

Informe de revisión de los resultados de la Contabilidad Analítica de Correos del ejercicio 2013

	NOMBRE	DIRECCIÓN/ DEPARTAMENTO	FECHA	FIRMA
ELABORADO	E. MARTINEZ, B. FERNANDEZ- CUARTERO, J. OSA	DTTIC	16.07.2015	
REVISADO	E. MARTÍNEZ	DTTIC	16.07.2015	
REVISIÓN DE CALIDAD				
APROBADO	S. CASTILLO	DTTIC	16.07.2015	

Este documento es propiedad de Isdefe. No podrá ser empleado para otro fin distinto de aquél para el que ha sido entregado. Tampoco podrá ser copiado ni transmitido en ninguna forma, total o parcialmente, sin autorización escrita del propietario.

GLOSARIO.....	6
1. RESUMEN EJECUTIVO.....	7
2. INTRODUCCIÓN.....	13
3. RESULTADOS DE LA CA DE CORREOS DEL EJERCICIO.....	15
3.1. La CA de Correos.....	15
3.2. Esquema general del modelo de CA.....	17
3.2.1. Grupos de clases de coste.....	18
3.2.2. CECO.....	18
3.2.3. Secciones.....	19
3.2.4. Actividades.....	20
3.3. Conciliación con la contabilidad financiera.....	22
3.3.1. Observaciones y aspectos identificados.....	24
3.4. Resultados por PA.....	25
3.4.1. Ingresos, costes y margen por PA del SPU.....	25
3.4.2. Comparativa con el ejercicio anterior.....	27
3.4.2.1. Comparativa de ingreso, coste y margen por PA.....	27
3.4.2.2. Comparativa de volumen por PA.....	29
3.4.2.3. Comparativa de ingreso, coste y margen unitario por PA.....	30
3.4.3. Observaciones y aspectos identificados.....	32
4. REVISIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LA RESOLUCIÓN DE LA CA DE 2011 Y 2012.....	35
4.1. Revisión de los requerimientos de la Resolución.....	35
4.2. Revisión de modificaciones en la CA no requeridas por la CNMC.....	38
4.3. Observaciones y aspectos identificados.....	39
5. FASES DEL MODELO DE CA Y CRITERIOS DE IMPUTACIÓN.....	44
5.1. Fase 1: Asignación de costes a CECO.....	46
5.2. Fase 2: Imputación a actividad y PA de los CECO de estructura.....	48
5.3. Fase 3: Imputación a actividad y PA de los costes directos de los CECO operativos.....	51
5.4. Fase 4: Descomposición de los costes indirectos por CECO operativo en secciones.....	54
5.5. Fase 5: Imputación a actividad y PA de los costes indirectos de los CECO operativos.....	55
5.6. Fase 6: Asignación de ingresos a PA y obtención de márgenes.....	60
5.7. Observaciones y aspectos identificados.....	61
6. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA DESGLOSADA.....	64
6.1. Esquema de la cuenta de pérdidas y ganancias.....	64

6.2.	Desglose de los ingresos netos y volúmenes.....	69
6.3.	Desglose de los costes	71
6.4.	Desglose de los ingresos brutos	73
6.5.	Observaciones y aspectos identificados.....	74
7.	REVISIÓN DE OTROS ELEMENTOS ESPECÍFICOS DE LA CA.....	81
7.1.	Ingresos y costes no imputables a servicios (ANIS).....	81
7.2.	Coste de personal.....	82
7.3.	Coste de amortización e inventario de inmovilizado	83
7.4.	Subvenciones	84
7.5.	Otras agrupaciones de costes relevantes en la CA.....	85
7.6.	Estudio estadístico de tiempos por actividad y PA	86
7.7.	Documentación y formato de presentación del modelo	88
7.8.	Revisión de los resultados y los datos incluidos en los sistemas informáticos soporte de la CA	89
8.	CONCLUSIONES	91
8.1.	Conclusión general	91
8.2.	Observaciones y aspectos identificados.....	92
9.	INGRESO, COSTE Y MARGEN DE LOS PA.....	95
10.	INGRESO, COSTE Y MARGEN UNITARIO DE LOS PA	97

ANEXO A. COMPARATIVA DE INGRESOS, COSTES Y MÁRGENES CON EL EJERCICIO ANTERIOR

ANEXO B. COMPARATIVA DE VOLÚMENES Y VALORES UNITARIOS CON EL EJERCICIO ANTERIOR

ANEXO C. DOCUMENTACIÓN DE REFERENCIA

FIGURAS

Figura 1. Esquema del Proceso de Revisión de la CA de Correos y Resultados.....	14
Figura 2. Esquema de la CA de Correos 2013.....	17
Figura 3. Desagregación de los CECO operativos indirectos en secciones	54
Figura 4. Desagregación de las secciones en actividades y PA	56

TABLAS

Tabla 1. Cuenta de pérdidas y ganancias analítica agregada de los ejercicios 2012 y 2013 (euros).....	7
Tabla 2 Listado de las observaciones y aspectos identificados	9
Tabla 3 Resultado de los PA del SPU (euros)	10
Tabla 4. Cuenta de pérdidas y ganancias analítica agregada de los ejercicios 2012 y 2013 (euros).....	16
Tabla 5. Grupos de clases de coste más relevantes.....	18
Tabla 6. Tipologías de CECO operativos.....	19
Tabla 7. Secciones más relevantes	20
Tabla 8. Actividades	21
Tabla 9. Conciliación presentada con la cuenta de pérdidas y ganancias (miles de euros).....	22
Tabla 10. Conciliación corregida con la cuenta de pérdidas y ganancias (miles de euros).....	23
Tabla 11. Reclasificación de las Primas de Seguros (euros).....	24
Tabla 12. Resultado de los PA del SPU (euros).....	26
Tabla 13. Evolución de los PA del SPU carta nacional (euros)	27
Tabla 14. Evolución de los PA del SPU carta importación (euros)	28
Tabla 15. Evolución de los PA del SPU carta exportación (euros)	28
Tabla 16. Evolución de los PA del SPU paquetería (euros)	29
Tabla 17. Evolucion del volumen de los PA del SPU (unidades).....	30
Tabla 18. Evolución de los valores unitarios de los PA del SPU (euros).....	31
Tabla 19. Volumen de los paquetes postales nacionales y de importación de los Paquetes azules.....	32
Tabla 20. Requerimientos de la Resolución de 2 de diciembre de 2014	36
Tabla 21. Requerimientos no cumplidos de la Resolución de 2 de diciembre de 2014	39
Tabla 22. Conceptos de desagregación de los PA.....	40
Tabla 23. Desagregación aplicada por Correos	40

Tabla 24. Información soporte a entregar con los resultados de la CA	41
Tabla 25. Fases de la CA de Correos	44
Tabla 26. Desagregación de los costes por tipología (euros).....	45
Tabla 27. Ingresos y Costes Asignables y No Asignables a Servicios Postales (euros).....	46
Tabla 28. CECO operativos y de estructura (euros).....	47
Tabla 29. Coste directo e indirecto de los CECO de estructura y resto en 2012 y 2013 (euros).....	48
Tabla 30. Costes por actividad de estructura y resto (euros)	49
Tabla 31. Reparto de costes indirectos de los CECO de estructura a PA.....	50
Tabla 32. Excepciones al reparto de costes indirectos de los CECO de estructura a PA.....	50
Tabla 33. Coste directo e indirecto de los CECO operativos en 2012 y 2013 (euros)	51
Tabla 34. Costes por actividad de CECO operativos directos (euros).....	51
Tabla 35. Costes directos por categorías de PA en 2012 y 2013 (euros).....	52
Tabla 36. Drivers utilizados para el reparto de CECO y cuentas de imputación directa a PA	53
Tabla 37. Ejemplo de reparto de cuenta/CECO a PA	53
Tabla 38. Ejemplo de cálculo del porcentaje de reparto a partir del driver ingresos por ventas	53
Tabla 39. Secciones (euros).....	54
Tabla 40. Drivers utilizados para el reparto de CECO a sección.....	55
Tabla 41. Costes operativos indirectos sobre el total de costes.....	56
Tabla 42. Porcentaje de reparto de costes indirectos a actividades por metodología	57
Tabla 43. Ejemplo del reparto de las secciones del CECO ■■■ a actividades (horas)	57
Tabla 44. Horas trabajadas por PA en la actividad 101 en el CECO ■■■	58
Tabla 45. Criterios de imputación por tipo de CECO	58
Tabla 46. Costes operativos indirectos por actividad (euros).....	59
Tabla 47. Criterios de reparto de las actividades “Financiero” y “Otros”.....	59
Tabla 48. Ingresos netos (euros).....	60
Tabla 49. Criterios de imputación de los ingresos.....	61
Tabla 50. Error en los importes unitarios de los PA paquetes exportación.....	62
Tabla 51. Esquema de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica por PA	64
Tabla 52. Tipos de cliente en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica	65
Tabla 53. Desagregación por facturación, grado de clasificación y destino en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica	66
Tabla 54. Cuenta de pérdidas y ganancias analítica del PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” ingresos y costes operativos (miles de euros).....	68
Tabla 55. Cuenta de pérdidas y ganancias analítica del PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” resto de ingresos y costes (miles de euros).....	68
Tabla 56. Desagregación aplicada por grado de clasificación y destino a los clientes de admisión masiva y operadores de acceso.....	69

Tabla 57. Grado de clasificación de los envíos de los operadores de acceso.....	70
Tabla 58. Costes unitarios por PA para el desglose de los costes en la cuenta de pérdidas y ganancias.....	71
Tabla 59. Coste unitario de admisión en función del tipo de cliente para el PA Carta nacional 20 gramos (euros).....	72
Tabla 60. Desglose de los grandes clientes por niveles de facturación (euros)	77
Tabla 61. Actividades de admisión, clasificación y distribución	79
Tabla 62. Ingresos y costes asignables y no asignables a servicios (euros)	82
Tabla 63. Gastos de personal (euros).....	82
Tabla 64. Imputación del coste de personal (euros).....	82
Tabla 65. Inmovilizado de Correos (miles de euros)	84
Tabla 66. Coste de amortización de Correos (euros).....	84
Tabla 67. Imputación del coste de amortización (euros)	84
Tabla 68. Subvenciones contabilizadas (euros).....	85
Tabla 69. Costes directos e indirectos (euros).....	85
Tabla 70. Muestra de CECO para la medición de tiempos.....	87
Tabla 71. Muestra de tiempos medidos (en segundos).....	87
Tabla 72. Ingreso, coste y margen total y unitario y volumen de los PA del SPU en 2013 (euros y envíos)	92
Tabla 73. Listado de las observaciones y aspectos identificados.....	94
Tabla 74. Ingreso, coste y margen de los PA (euros)	96
Tabla 75. Volumen, ingreso, coste y margen unitario de los PA (unidades y euros)	98
Tabla 76. Comparativa de ingresos, costes y márgenes con el ejercicio anterior (euros)	103
Tabla 77. Comparativa de volúmenes y valores unitarios con el ejercicio anterior (euros)	109

GLOSARIO

ABC: *Activity based costing*.

ANIS: Actividades no imputables a servicios.

CA: Contabilidad analítica.

CECO: Centro de coste.

CNMC: Comisión Nacional de los Mercados y Competencia.

CNSP: Comisión Nacional del Sector Postal.

Correos: Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. (Sociedad Unipersonal).

Ley Postal: Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal.

Orden Fom: Orden FOM/2447/2004, de 12 de julio, sobre la contabilidad analítica y la separación de cuentas de los operadores postales.

PA: Producto analítico.

PyG: Pérdidas y ganancias.

SPU: Servicio postal universal.

1. RESUMEN EJECUTIVO

El objeto de este informe es exponer los resultados de la revisión de la CA de Correos del ejercicio 2013 realizada por Isdefe con respecto a los principios y criterios contables establecidos en la Ley Postal de 2010, en la Orden de Fomento 2447 de 2004 y por la CNMC y los anteriores organismos reguladores.

Como objetivos y características generales, la CA de Correos debe:

- Calcular el coste de los servicios distinguiendo los servicios del SPU del resto de servicios.
- Aplicar el sistema de costes históricos totalmente distribuidos para calcular dicho coste.

Al ser una contabilidad ABC (*activity based costing*) basada en actividades los costes se imputan a las actividades definidas en el modelo, ya que son las que consumen los recursos, y estas se asignan a su vez a los PA que consumen actividades. Por otro lado, se considera conveniente destacar que la CA no calcula el coste del SPU.

La cuenta de pérdidas y ganancias analítica con los resultados presentados por Correos del ejercicio 2013 de acuerdo a su clasificación de servicios, se muestra a continuación:

2013	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen	Volumen
Productos universales	██████████	1.218.464.728	1.373.332.368	-154.867.640	2.815.546.607
Productos complementarios (Giro)	██████████	17.297.024	19.772.995	-2.475.971	6.094.286
Productos no universales	██████████	373.161.343	448.237.723	-75.076.381	592.030.446
Productos ANIS	██████████	306.545.298	26.113.115	280.432.183	-
	██████████	1.915.468.393	1.867.456.202	48.012.191	3.413.671.339
2012	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen	Volumen
Productos universales	██████████	1.333.693.405	1.356.292.787	-22.599.382	3.192.722.515
Productos complementarios (Giro)	██████████	15.930.838	21.936.605	-6.005.766	6.361.391
Productos no universales	██████████	395.562.581	429.747.942	-34.185.361	625.213.154
Productos ANIS	██████████	87.699.219	31.230.992	56.468.227	-
	██████████	1.832.886.043	1.839.208.327	-6.322.283	3.824.297.060
Variación de 2012 a 2013	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen	Volumen
Productos universales	██████████	-9%	1%	-585%	-12%
Productos complementarios (Giro)	██████████	9%	-10%	59%	-13%
Productos no universales	██████████	-6%	4%	-120%	-14%
Productos ANIS	██████████	250%	-16%	397%	-
	██████████	5%	2%	859%	-15%

Tabla 1. Cuenta de pérdidas y ganancias analítica agregada de los ejercicios 2012 y 2013 (euros)

El resultado global de la contabilidad analítica, que coincide con el de la cuenta de pérdidas y ganancias, evoluciona de unas pérdidas de -6,3 millones de euros en 2012 a un beneficio de 48,0 millones de euros en 2013. Esto es debido a que, aunque a nivel agregado se produce una reducción de los ingresos brutos del 9% y una reducción del volumen de envíos del 15%, la mejora de las partidas no asignables, principalmente el ingreso por compensación por la prestación del SPU, da lugar a que Correos consiga un resultado global positivo en 2013 frente a las pérdidas de 2012.

- *Resultados de la revisión de la CA de Correos y aspectos identificados*

Como conclusión general de la revisión, Isdefe considera que, salvo por las observaciones y aspectos identificados, los resultados del ejercicio 2013 son conformes a la legislación postal, básicamente la Ley Postal de 2010 y la Orden Fom de 2004.

El sistema de CA de Correos cumple, en opinión de Isdefe, con los principios contables generales definidos en el punto 2 del Anexo 1 de la Orden Fom que son causalidad, objetividad, transparencia, auditabilidad, consistencia, desagregabilidad, suficiencia, no compensación y conciliación, con la única excepción del principio de consistencia. El mencionado principio de consistencia se ha incumplido debido a que Correos ha introducido cambios significativos en su CA y no ha mantenido la configuración del anterior modelo contable para, de esta forma, poder comparar los resultados con uno y otro modelo en una doble entrega de resultados.

La CA del ejercicio 2013 se divide en dos partes diferenciadas que son, por un lado, el sistema contable para el cálculo del ingreso, coste y margen de los PA o CA básica y, por otro lado, la cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada en la cual los mencionados ingresos, costes y márgenes por PA se desagregan en las categorías tipo de cliente, nivel de facturación, grado de clasificación y destino. Esta última, se ha implantado por primera vez en este ejercicio y se han detectado determinados errores y aspectos que mejorar.

En este sentido, los principales aspectos identificados por Isdefe en la revisión del ejercicio 2013 no están relacionados con incumplimientos de los principios contables, salvo el mencionado principio de consistencia, sino, básicamente, con propuestas de mejora especialmente en la cuenta de pérdidas y ganancias. Por tanto, los importes de ingreso, coste y margen de los PA que forman el SPU presentados por Correos no sufren ningún impacto.

Las observaciones y aspectos identificados en la CA se refieren a:

- Aspectos identificados relativos a la Resolución de revisión de la CA de los ejercicios 2011 y 2012 y la introducción de modificaciones no requeridas por la CNMC (aspectos 4, 6 y 7)
- Aspectos identificados relativos a la nueva cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada (aspectos 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16)
- Otros aspectos identificados (aspecto identificado 2 y 3)

A continuación se indica el resumen de las observaciones y aspectos identificados:

REF	ASPECTO IDENTIFICADO / OBSERVACIÓN	IMPACTO EN LA CA	IMPACTO EN LA PYG ANALÍTICA DESGLOSADA
1	ERROR EN EL INFORME DE CONCILIACIÓN PRESENTADO	NO	NO
2	ERROR POR LA AGREGACIÓN DE LOS PAQUETES DE IMPORTACIÓN DEL SPU EN LOS PAQUETES AZULES	NO	NO
3	CREACIÓN DE LOS PA NOTIFICACIONES ADMINISTRATIVAS	NO	NO
4	DESAGREGACIÓN DEL PRODUCTO ANALÍTICO "CARTA ORDINARIA NACIONAL DE HASTA 20 GRAMOS" [9]	NO	SÍ - NO SE PUEDE CALCULAR
5	INFORME SOBRE EL ORIGEN Y DESTINO DE LAS SUBVENCIONES RECIBIDAS [11]	NO	NO
6	ENTREGA EN FORMATO EXCEL A LA CNMC DE LOS RESULTADOS Y FASES DE LA CONTABILIDAD ANALÍTICA [13]	NO	NO
7	INCUMPLIMIENTO DEL PRINCIPIO DE CONSISTENCIA	NO	NO
8	ERRORES NO MATERIALES EN LOS FICHEROS PDF Y EXCEL DE PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS Y SOPORTE DE LAS FASES DE LA CA	NO	NO
9	ERROR EN EL DESGLOSE DE LOS INGRESOS BRUTOS EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	SÍ - NO SE PUEDE CALCULAR
10	MEJORA PARA LA IDENTIFICACIÓN DEL TIPO DE CLIENTE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA	NO	NO

REF	ASPECTO IDENTIFICADO / OBSERVACIÓN	IMPACTO EN LA CA	IMPACTO EN LA PYG ANALITICA DESGLOSADA
11	CORRECCIÓN DEL TIPO DE CLIENTE ADMISIÓN MASIVA RESTO	NO	NO
12	MEJORA EN EL DESGLOSE POR GRADO DE CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS Y ENVÍOS DE CLIENTES DE ADMISIÓN MASIVA MINORISTA Y OPERADORES DE ACCESO EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
13	MEJORA PARA LA DESAGREGACIÓN DE LOS INGRESOS Y ENVÍOS DEL TIPO DE CLIENTE OFICINA CONTRATO EN FUNCIÓN DEL NIVEL DE FACTURACIÓN, DESTINO Y GRADO DE CLASIFICACIÓN EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
14	MEJORA EN EL DESGLOSE POR NIVEL DE FACTURACIÓN	NO	NO
15	DESAGREGACIÓN DE LOS COSTES COMERCIALES Y DE ESTRUCTURA EN FUNCIÓN DEL TIPO DE CLIENTE, FACTURACIÓN, DESTINO Y GRADO DE CLASIFICACIÓN EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
16	MEJORA EN EL CÁLCULO Y DESGLOSE DE LOS COSTES OPERATIVOS EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
17	OTROS ERRORES NO MATERIALES EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO

Entre corchetes [] se indica el requerimiento de la Resolución de la CNMC de 2 de diciembre 2014 de verificación de los resultados de la CA de los ejercicios 2011 y 2012 cuya lista completa puede verse en la Tabla 20

Tabla 2 Listado de las observaciones y aspectos identificados

■ Resultado por servicio del SPU entregado a la CNMC

A continuación se presentan los resultados por PA del SPU para el ejercicio 2013:

PA	Descripción	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen
	Carta Nacional ordinaria				
201	C Ord Nal <=20 gr				
202	C Ord Nal <=50 gr				
203	C Ord Nal <=100 gr				
204	C Ord Nal <=500 gr				
205	C Ord Nal <=2000 gr				
	Carta Nacional certificada				
211	C Cert Nal <=20 gr				
212	C Cert Nal <=50 gr				
213	C Cert Nal <=100 gr				
214	C Cert Nal <=500 gr				
215	C Cert Nal <=2000 gr				
	Carta Importación				
241	C Ord Impor <=20 gr				
242	C Ord Impor <=50 gr				
243	C Ord Impor <=100 gr				
244	C Ord Impor <=500 gr				
245	C Ord Impor <=2 kgr				
251	C Cert Impor<=20 gr				
252	C Cert Impor<=50 gr				
253	C Cert Impor<=100 gr				
254	C Cert Impor<=500 gr				
255	C Cert Impor<=2 kgr				
	Carta Exportación				
221	C Ord Expor <=20 gr				
222	C Ord Expor <=50 gr				
223	C Ord Expor <=100 gr				
224	C Ord Expor <=500 gr				
225	C Ord Expor <=2 kgr				

PA	Descripción	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen
231	C Cert Expor<=20 gr				
232	C Cert Expor<=50 gr				
233	C Cert Expor<=100 gr				
234	C Cert Expor<=500 gr				
235	C Cert Expor<=2 kgr				
	Paquetes Postales				
89	Paquete azul <= 2 kg				
26	Paquete Azul <=10 kg				
47	Paquete Azul > 10 kg				
400	Paq Post Export<=5kg				
401	Paq Post Export<=10k				
402	Paq Post Export>10kg				
		1.840.915.238	1.218.464.728	1.373.332.368	-154.867.640

Tabla 3 Resultado de los PA del SPU (euros)

Como se puede observar, en el ejercicio 2013 los PA que conforman el SPU tienen un margen conjunto negativo de -154,9 millones de euros. El servicio más deficitario con diferencia es la “Carta ordinaria nacional <= 20 gramos” con un margen negativo de [REDACTED] euros, lo que provoca que tanto la totalidad de las cartas nacionales como la totalidad de los servicios universales tengan margen negativo. Por contra, destacan las cartas certificadas nacionales, las cartas de exportación y los paquetes de exportación debido a que presentan márgenes positivos.

En definitiva, del análisis de los resultados por servicio del ejercicio 2013 se deduce que el margen negativo de la “Carta ordinaria nacional <= 20 gramos” es superior al margen positivo agregado de otros PA rentables como las cartas certificadas, las cartas de exportación o los paquetes postales de exportación.

■ *Elementos, fases del modelo de CA y criterios de imputación*

Los elementos del modelo son los CECO o centros de coste, las secciones (unidades de trabajo dentro de los CECO), las actividades y los PA.

Los CECO se definen como las unidades organizativas de la compañía que consumen costes por naturaleza, de forma que los CECO reciben las imputaciones de las cuentas del grupo 6 e imputan costes a las actividades que se realizan en los mismos. Se dividen en:

- CECO de estructura: agrupan los costes administrativos u *overheads* cuyo consumo de recursos se dirige a la prestación de servicios a los CECO operativos.
- CECO operativos: centros directamente relacionados con la prestación de los servicios que se asignan a actividades, bien indirectamente a través del criterio básico de horas trabajadas, o bien directamente en caso de que se puedan relacionar directamente con una actividad o un PA. Se dividen en tipologías en función de las actividades que realizan y las más relevantes en número son, en este orden, las Oficinas sin reparto, las Unidades de reparto y las Oficinas con reparto.

En el ejercicio 2013 el número total de CECO asciende a [REDACTED] de los cuales, la gran mayoría ([REDACTED]) son CECO operativos y [REDACTED] son de Estructura ([REDACTED] de los cuales son CECO comerciales).

Las secciones, implantadas por Correos en la CA del año 2013, se equiparan con unidades de trabajo o áreas funcionales dentro de los CECO. Son en total [REDACTED] secciones, definidas teniendo en cuenta la estructura y las tareas realizadas en los CECO.

Las actividades son agrupaciones de tareas homogéneas realizadas por Correos orientadas a la prestación de los PA o a dar soporte a su prestación. Las actividades operativas o productivas definidas por Correos se dividen en cinco grandes grupos que son:

- Admisión
- Clasificación
- Distribución
- Transporte
- Gestión

En 2013 Correos ha definido una actividad productiva nueva denominada Gestión que consiste en las tareas administrativas que son llevadas a cabo en los centros operativos. Esta nueva actividad no supone un incremento de los costes totales con respecto a anteriores ejercicios, ya que anteriormente el coste de estas tareas administrativas se repartía entre las actividades operativas.

Además, Correos define las actividades no operativas que son Comercial, Administración y Financiero y otros.

Los servicios de la CA de Correos se denominan productos analíticos (PA) y se dividen en las categorías Servicios universales, Giros, Servicio no universales y ANIS.

El listado de PA se mantiene con respecto al ejercicio anterior excepto por las siguientes modificaciones:

- Se crean los PA siguientes: “Publiccorreo nacional > 500g”, “Publiccorreo Premium”, “Recogidas” y “DUA”.
- Los PA “Paquete Exprés nacional” se dividen en “Paquete exprés domicilio” y “Paquete exprés oficina”.

Los elementos de la CA imputan los costes e ingresos a través de las correspondientes fases del modelo que son las siguientes:

- Fase 1: Asignación de costes a CECO
- Fase 2: Imputación a actividad y PA de los CECO de estructura
- Fase 3: Imputación a actividad y PA de los costes directos de los CECO operativos
- Fase 4: Descomposición de los costes indirectos por CECO operativo en secciones.
- Fase 5: Imputación a actividad y PA de los costes indirectos de los CECO operativos
- Fase 6: Asignación de ingresos a PA y obtención de márgenes
- Cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada

Las cinco primeras fases se aplican a los costes mientras que la sexta consiste en el reparto de los ingresos. Esto es así porque los gastos de la contabilidad financiera necesitan un proceso de imputaciones complejo hasta obtener un coste por PA, mientras que los ingresos de la contabilidad financiera, en líneas generales, se pueden imputar directamente a los PA.

En este ejercicio 2013, se crea una fase adicional que se realiza con posterioridad, fuera de los sistemas de información para desglosar los ingresos y costes de los PA por las variables tipo de cliente, ámbito de destino y grado de clasificación, así como para incluir los ingresos brutos, con el objeto final de construir una cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada por PA.

El reparto de los costes de una fase a la siguiente se realiza mediante los criterios de imputación, de los cuales el más relevante es el criterio de las Horas trabajadas por CECO, sección, actividad y PA mediante el cual se reparten los costes indirectos en las fases 4 y 5 y se aplica a más del ■% del total de costes. Los costes directos se reparten con criterios objetivos y causales específicos determinados en función de la naturaleza de los costes repartidos y de los PA de destino de los mismos.

■ *Cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada*

La cuenta de pérdidas y ganancias analítica desagregada es un elemento nuevo introducido en este ejercicio 2013 en la CA a requerimiento de la CNMC. Este nuevo elemento es externo y posterior al propio modelo de la CA y, de hecho, en este ejercicio se calcula fuera de los sistemas de información contable utilizados por Correos.

En el esquema de la cuenta de pérdidas y ganancias presentada y que se aplica para cada PA definido en la contabilidad, la CNMC requiere los importes de Ingresos netos, Costes operativos, Margen operativo, Volumen, Ingresos y costes unitarios operativos e Ingresos brutos subdivididos por tipo de cliente, nivel de facturación, destino y grado de clasificación.

Los tipos de cliente son: Admisión masiva minoristas, Admisión masiva operadores de acceso, Admisión masiva resto, Oficina contrato, Particulares, Importación, Agencias colaboradoras y Censales. Para los clientes de admisión masiva minoristas y operadores de acceso es para los que se realiza la subdivisión adicional por nivel de facturación, destino y grado de clasificación, como se indica a continuación:

- Nivel de facturación: cliente no residencial con facturación superior a 1 millón y a 100.000 euros y operadores de acceso con facturación superior a 1 millón y a 100.000 euros.
 - Destino: Local, D1 (municipios +50.000 habitantes y capitales de provincia), D2 (municipios +5.000 habitantes) e Internacional
 - Grado de clasificación: G0 (sin clasificar), G1 (clasificación por provincias) y G2 (clasificación por código postal)
- *Otros aspectos de la CA*

Los trabajos de revisión se extienden a otros elementos y aspectos relevantes de la CA de Correos como los siguientes: el correcto desglose de los costes no imputables a servicios, el tratamiento de los costes de personal y amortización, información sobre el origen y destino de las subvenciones, formato y desglose de presentación de los resultados de la CA, documentación y estudios técnicos anexos a los resultados, el estudio estadístico de tiempos por actividad aplicado en el criterio de imputación de horas trabajadas o el cumplimiento de las observaciones y los aspectos identificados en la Resolución de verificación de los resultados de los ejercicios 2011 y 2012.

2. INTRODUCCIÓN

En virtud de la Disposición adicional primera de la Ley Postal de 2010, Correos tiene la condición de operador designado por el Estado para prestar el SPU por un periodo de 15 años a partir de la entrada en vigor de la citada ley. En consecuencia, y entre otras obligaciones, de acuerdo con el artículo 26 de esta misma ley, Correos deberá llevar una CA que permita conocer el coste de la prestación de los diferentes servicios.

Como parte del proceso anual de presentación, verificación y aprobación de los resultados de la CA se realiza una revisión externa por un auditor contratado por la CNMC. Isdefe ha sido contratada por la CNMC para la revisión de los resultados de la CA de Correos del ejercicio 2013 y el resultado de los trabajos de verificación, las conclusiones y los aspectos detectados se presentan en este Informe. La revisión de la CA de Correos ha sido realizada por Isdefe sobre la base de la normativa aplicable analizando aquellos aspectos relevantes que pudieran tener incidencia en la cuenta de márgenes de los servicios e identificando aquellos aspectos que suponen mejoras en la CA y que contribuyen a facilitar la actividad de supervisión del mercado postal.

En el apartado 3 del Informe se revisan los resultados del ejercicio, la conciliación de la CA con la contabilidad financiera, así como los resultados de los PA correspondientes al SPU. Los ingresos, costes y margen por PA del SPU del ejercicio 2013 se comparan con los del ejercicio 2012 y se analizan las diferencias más significativas. Adicionalmente se comparan los volúmenes, así como los ingresos, costes y márgenes unitarios por PA del SPU con los del ejercicio 2012 identificando variaciones relevantes.

En el apartado 4 se revisa específicamente el cumplimiento por Correos en la CA de 2013 de los requerimientos establecidos por la CNMC en la Resolución de 2 de diciembre 2014 de verificación de los resultados de la CA de los ejercicios 2011 y 2012, indicando si el cumplimiento es total, parcial o si el requerimiento no aplica al ejercicio en revisión.

En el apartado 5 se analizan las fases del modelo indicando los importes más relevantes de cada una y los aspectos más destacados de su revisión, así como los criterios de imputación aplicados a las cuentas en las diferentes fases del modelo; en especial se analiza la imputación de los costes indirectos de los CECO operativos a las actividades y los PA.

En el apartado 6 se revisa la cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada entregada por Correos como fase final de la CA posterior al cálculo de los ingresos, costes y márgenes por PA. Adicionalmente, se analizan los ingresos brutos y netos por PA para obtener las conclusiones más relevantes, debiendo destacarse en este punto, que se trata de información extra-contable que no forma parte estrictamente de la CA y que no se deriva de la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el apartado 7 se revisan otros aspectos específicos de la CA requeridos por la legislación o considerados relevantes por Isdefe, como son los costes ANIS no imputables a servicios (7.1), los costes de personal (7.2) o el coste de amortización e inventario de inmovilizado (7.3). En este apartado también se analiza el estudio de tiempos de actividades y PA realizado por una consultora externa para Correos, que es un elemento fundamental de la CA (7.6), y la documentación y formato de presentación de la CA a la CNMC (7.7).

En cada uno de los apartados anteriores se listan, en su caso, los aspectos identificados y las observaciones detectadas por Isdefe indicando si tienen impacto en los resultados. Con respecto al cálculo de los impactos identificados, el criterio utilizado es que un impacto se considera inmaterial cuando supone una variación inferior al +/-1% en el coste o ingreso de todos los servicios. Por otro lado, un impacto no calculado es un impacto del que no se cuenta con información suficiente para calcular su repercusión en los costes e ingresos de los servicios.

En el apartado 8 se exponen las conclusiones de la verificación de los resultados del ejercicio y el grado de cumplimiento y adaptación de la CA a la legislación postal, así como el resumen de las observaciones y de los aspectos identificados, debiendo destacarse que en este ejercicio ninguno de los mismos tiene impacto en los resultados. Por último, en los apartados 9 y 10 se indican los ingresos, costes y márgenes totales y unitarios del listado completo de PA.

El esquema simplificado del proceso de revisión es el siguiente:



Figura 1. Esquema del Proceso de Revisión de la CA de Correos y Resultados

Correos ha entregado a la CNMC los resultados de la CA del ejercicio 2013 en los siguientes ficheros y documentos:

- Documento en formato pdf “Resultados de la contabilidad analítica – 31 de diciembre de 2013” que incluye los resultados y metodología de la CA del ejercicio.
- Fichero en formato Excel “4_2013_CA_Detalle_Fases_(recla Auditoría)” que recoge el detalle numérico de las fases y resultados de la CA indicados en el fichero pdf.
- Fichero en formato Excel “5__Cuenta_PyG_Detallada (Tras_Reclasif)” que recoge la cuenta de pérdidas y ganancias analítica por PA, que no está incluida en el fichero pdf.

Los resultados de la CA del ejercicio 2013 se considera que están presentados en el documento en pdf, mientras que los ficheros Excel se consideran ficheros soporte adicionales a los resultados presentados.

3. RESULTADOS DE LA CA DE CORREOS DEL EJERCICIO

3.1. LA CA DE CORREOS

La regulación de la CA de Correos se basa en la Ley Postal de 2010 y en la Orden Fom de 2004 que indica que el modelo de CA de Correos es el de costes históricos totalmente distribuidos basado en actividades (modelo ABC), lo que implica que no se producen ajustes ni modificaciones en la CA con respecto a la contabilidad financiera en que se basa y que todos los costes e ingresos se imputan a los servicios. Además, tal como indica el artículo 2 de la mencionada orden, la CA debe cumplir entre otros con el siguiente fin:

“a) Conocer el coste real de los servicios para el adecuado establecimiento de los precios de los servicios incluidos en el ámbito universal.”

En este sentido, la Ley Postal de 2010 indica en su artículo 26 apartado 1 que:

“El operador designado deberá llevar una contabilidad analítica, que permita conocer el coste de la prestación de los diferentes servicios. El proveedor designado llevará en sus sistemas de contabilidad interna cuentas separadas de modo que se diferencie claramente entre cada uno de los servicios y productos que forman parte del servicio universal y los demás servicios y productos que no forman parte del mismo. Dichos sistemas de contabilidad interna se basarán en principios contables coherentemente aplicados y objetivamente justificables.”

En conclusión, la CA de Correos debe:

- Calcular el coste de los servicios distinguiendo los servicios del SPU del resto de servicios.
- Aplicar el sistema de costes históricos totalmente distribuidos para calcular dicho coste.

Al ser una contabilidad ABC basada en actividades, los costes se imputan a las actividades definidas en el modelo, ya que son las que consumen los recursos y éstas se asignan a su vez a los PA que consumen actividades.

Se considera conveniente destacar que la CA de Correos objeto de esta revisión ofrece los resultados de varios servicios incluidos en la normativa vigente dentro de la categoría de otras obligaciones de servicio público, concretamente de varios servicios relativos a los procesos electorales.

Los resultados de la CA de Correos del ejercicio 2013 están basados en las cuentas anuales del ejercicio que han sido auditadas por PricewaterhouseCoopers Auditores, S.L., firma que expresa una opinión favorable sobre las mismas. Concretamente, en su informe de 28 de marzo de 2014 sobre las cuentas de 2013 indica que:

“En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas del ejercicio 2013 expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. (Sociedad Unipersonal) al 31 de diciembre de 2013, así como los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.”

La cuenta de pérdidas y ganancias analítica del ejercicio 2013 se presenta a continuación:

2013	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen	Volumen
Productos universales	██████████	1.218.464.728	1.373.332.368	-154.867.640	2.815.546.607
Productos complementarios (Giro)	██████████	17.297.024	19.772.995	-2.475.971	6.094.286
Productos no universales	██████████	373.161.343	448.237.723	-75.076.381	592.030.446
Productos ANIS	██████████	306.545.298	26.113.115	280.432.183	-
	██████████	1.915.468.393	1.867.456.202	48.012.191	3.413.671.339

2012	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen	Volumen
Servicios del SPU	██████████	1.333.693.405	1.356.292.787	-22.599.382	3.192.722.515
Servicio complementario (Giro)	██████████	15.930.838	21.936.605	-6.005.766	6.361.391
Servicios no SPU	██████████	395.562.581	429.747.942	-34.185.361	625.213.154
Servicios ANIS	██████████	87.699.219	31.230.992	56.468.227	-
	██████████	1.832.886.043	1.839.208.327	-6.322.283	3.824.297.060

Variación de 2012 a 2013	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen	Volumen
Productos universales	████	-9%	1%	-585%	-12%
Productos complementarios (Giro)	████	9%	-10%	59%	-13%
Productos no universales	████	-6%	4%	-120%	-14%
Servicios ANIS	████	250%	-16%	397%	-
	████	5%	2%	859%	-15%

Tabla 4. Cuenta de pérdidas y ganancias analítica agregada de los ejercicios 2012 y 2013 (euros)

Durante el ejercicio 2013 se redujeron un -9% los ingresos netos de los productos universales, mientras que se incrementaron los costes un 1% lo cual empeoró el margen obtenido, aumentando las pérdidas de 22,6 millones de euros en 2012 hasta los 154,9 millones de euros en 2013. En el caso de los giros, los ingresos netos aumentaron un 9% y se redujeron los costes un -10% por lo que el margen, aun manteniendo el signo negativo, mejoró de un año a otro, pasando de -6,0 millones de euros a -2,5 millones. Por otro lado, los productos no universales obtuvieron menos ingresos netos en este período que en el anterior (-6%) e incrementaron sus costes un 4%, por lo que el margen empeoró un -120%. Los productos ANIS aumentaron en un 250% sus ingresos netos a la vez que redujeron sus costes en un -16%, consiguiendo un crecimiento de su margen del 397% y convirtiéndose en el único margen positivo.

Con respecto al número de envíos nacidos, se han reducido en las tres grandes categorías analizadas, concretamente un -12% para productos universales, un -13% para productos complementarios y un -14% para productos no universales.

Por último, debe destacarse que la Ley Postal de 2010 en el apartado 5 del mencionado artículo 26 indica que:

“El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas elaborará y desarrollará los principios, criterios y sistema de imputación de costes que deba observar la contabilidad analítica a la que se refiere el apartado 1 de este artículo, los cuales, previo informe de la Comisión Nacional del Sector Postal, del Consejo Superior Postal y de la Intervención General de la Administración del Estado serán aprobados por orden del Ministro de Presidencia, a propuesta conjunta de los Ministros de Fomento y de Economía y Hacienda.”

Sin embargo, como dichos principios, criterios y sistema de imputación no han sido aprobados en el momento actual, se sigue considerando de aplicación la mencionada Orden Fom de 2004 en todo aquello que no se oponga a la Ley Postal de 2010.

3.2. ESQUEMA GENERAL DEL MODELO DE CA

El modelo de CA es de costes totalmente distribuidos, como se muestra en el siguiente esquema, en el cual la totalidad de los costes e ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias se imputan a los PA.

Los elementos fundamentales del modelo son los CECO o centros de coste, las secciones (unidades de trabajo dentro de los CECO) y las actividades que agrupan el coste de las tareas homogéneas realizadas por Correos y que se imputan a los PA. Debe destacarse cómo a lo largo de la CA se pueden distinguir los costes directos de los indirectos.

A continuación se muestra un esquema simplificado de la CA de Correos:

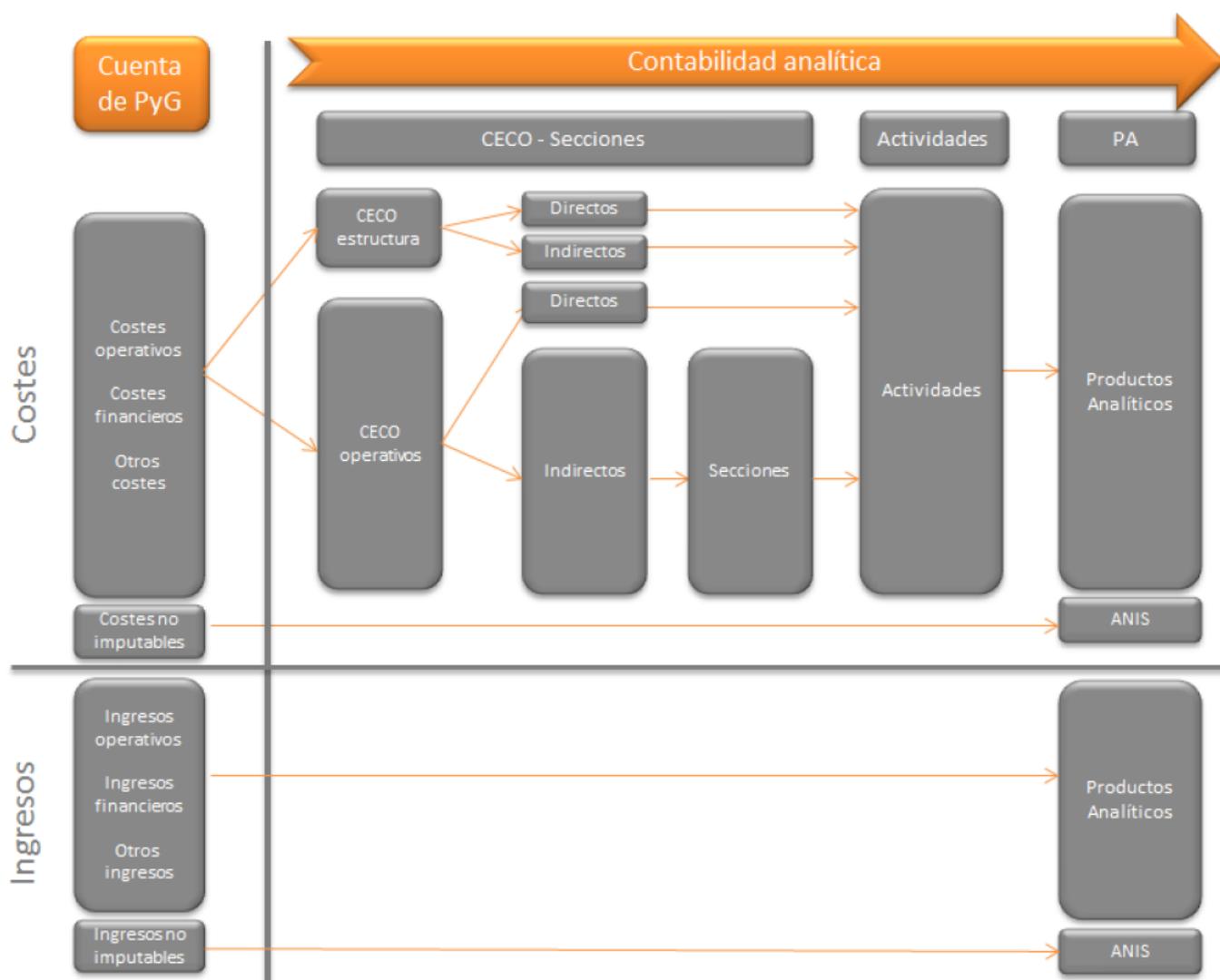


Figura 2. Esquema de la CA de Correos 2013

Adicionalmente, debe destacarse que en este ejercicio la CA consta de un elemento nuevo introducido a requerimiento de la CNMC que es la cuenta de pérdidas y ganancias analítica desagregada. Este nuevo elemento es externo y posterior al propio modelo de la CA y, de hecho, en este ejercicio se calcula fuera de los sistemas de información contable utilizados por Correos. El contenido y resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica se analiza detalladamente en el apartado 6.

A continuación se describen los elementos más relevantes de la CA:

3.2.1. GRUPOS DE CLASES DE COSTE

Los grupos (o agrupaciones) de clases de coste son agrupaciones por naturaleza de cuentas contables de gasto. Los grupos de clases de coste se mantienen a lo largo del modelo contable aunque se van reduciendo debido a necesidades operativas.

Las agrupaciones más relevantes son las siguientes:

GRUPOS DE CLASES DE COSTE
PERSONAL
INMUEBLES
COSTES TERMINALES
SOPORTE TIC
CONDUCCIONES CONTRATADAS
AMORTIZACIÓN CONSTRUCCIONES
VEHÍCULOS PROPIOS
IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS
AMORTIZACIÓN MAQUINARIA
CONDUCCIONES EXTRAORDINARIAS

Tabla 5. Grupos de clases de coste más relevantes

3.2.2. CECO

El Anexo 1 de la Orden Fom en el punto 4 sobre las tipologías de centros de coste indica que:

“Los centros de coste son agrupaciones de costes que aportan información relevante. Esos centros de coste se podrán tipificar en cuatro grandes grupos:

Centros de coste insertados en los procesos productivos para desarrollar una fase de la producción de uno o varios servicios. Estos centros de coste habrán de agruparse en cinco subgrupos: admisión, clasificación, transporte, distribución y actividades productivas añadidas.

Centros de coste insertados en los procesos productivos para desarrollar varias fases de la producción de uno o varios servicios [...]

Centros de coste asignables directamente a un servicio [...]

Otros centros de coste no asignables directamente a servicios. Estos centros de coste se agruparán en tres subgrupos: administración, comercial y otras actividades «no productivas»”

Los CECO en la CA de Correos se definen como las unidades organizativas de la compañía que consumen costes por naturaleza, de forma que los CECO reciben las imputaciones de las cuentas del grupo 6 e imputan costes a las actividades que se realizan en los mismos.

Los CECO en la CA se dividen en:

- CECO de estructura: agrupan los costes administrativos u *overheads* cuyo consumo de recursos se dirige a la prestación de servicios a los CECO operativos, y se incluyen entre otros los CECO de administración, los comerciales y los financieros.

- CECO operativos: centros directamente relacionados con la prestación de los servicios que se asignan a actividades, bien indirectamente a través del criterio básico de horas trabajadas, o bien directamente en caso de que se puedan relacionar directamente con una actividad o un PA.

Las tipologías de CECO operativos definidos por Correos son:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	Nº CECO EN 2013
0	OFICINAS RURALES	
1	OFICINAS SIN REPARTO	
2	OFICINAS CON REPARTO	
L	CHAMARTÍN	
K	CENTRO DE PAQUETERÍA DE CANARIAS	
N	CENTROS DE TRATAMIENTO AUTOMÁTICO	
O	CENTROS DE TRATAMIENTO POSTAL	
J	SALAS DE APARATOS	
M	CENTROS DE ADMISIÓN MASIVA	
R	UNIDADES DE REPARTO	
T	TRANSPORTE	
U	UNIDADES DE REPARTO URGENTE	
X	GASTOS E INGRESOS TERMINALES	
Z	OFICINA DE CAMBIO	

Tabla 6. Tipologías de CECO operativos

En el ejercicio 2013 el número total de CECO asciende a [REDACTED] de los cuales, la gran mayoría ([REDACTED]) son CECO operativos (desglosados por tipología en la tabla anterior) y [REDACTED] son de Estructura, [REDACTED] de los cuales son CECO comerciales.). Los CECO varían de un ejercicio a otro ya que al reflejar la estructura organizativa de la compañía cualquier variación en la misma se refleja en el listado de CECO. Estas variaciones son, por ejemplo, la creación o supresión de oficinas, cambios en la tipología de las oficinas o la creación o supresión de departamentos en las oficinas centrales. En 2013 desapareció la tipología [REDACTED].

[REDACTED]. A su vez la tipología [REDACTED]

[REDACTED] se desdobló en [REDACTED].

Además, se ha creado la nueva tipología [REDACTED].

El número, la composición y las tipologías de CECO son definidas por Correos en su sistema contable para su uso interno previamente a la ejecución y cálculo de los resultados de la CA, es decir, no se definen únicamente para la presentación de la CA a la CNMC.

Isdefe considera adecuada en líneas generales la política de creación de CECO de Correos y las tipologías definidas, así como su adaptación a lo requerido en la Orden Fom.

3.2.3. SECCIONES

En el año 2013 Correos ha implantado en la CA el elemento sección que, conceptualmente, se equipara a unidades de trabajo o áreas funcionales dentro de los CECO, para lo cual elaboró un listado con [REDACTED] secciones teniendo en cuenta la estructura y el trabajo de los CECO. A partir de cuestionarios y

encuestas que se envían periódicamente a los responsables de cada CECO se recoge cómo se reparten los metros cuadrados, el personal y los recursos informáticos dedicados a cada sección.

Las secciones más relevantes son las siguientes:

SECCIONES
DESPLAZAMIENTO
DISTRIBUCIÓN
INTERIOR
ADMISIÓN Y VENTA
TAREAS PREVIAS REPARTO
ENTREGA
TAREAS INTERIOR
GESTIÓN OFICINA
GESTIÓN CARTERÍA
MUELLE CARGA Y DESCARGA

Tabla 7. Secciones más relevantes

Isdefe considera que este nuevo elemento en el modelo de CA permite repartir el coste de los CECO de una forma más causal y objetiva, por lo que considera positiva su implantación en la CA.

3.2.4. ACTIVIDADES

Las actividades son agrupaciones de tareas homogéneas realizadas por Correos orientadas a la prestación de los PA o a dar soporte a su prestación, y la Orden Fom en el Anexo 1 punto 5 indica:

“Las actividades mínimas que debe contemplar el sistema de contabilidad de costes son: admisión, clasificación, transporte, distribución, actividades productivas añadidas, administración, comercialización y otras actividades «no productivas».

[...]

Los costes de administración, en la medida en que sean específicos de una determinada actividad, deberán asignarse a esa actividad, sin perjuicio de que los gastos generales de administración y dirección de empresa, que son aquellos en que incurre una empresa para llevar a cabo la gestión, organización o control, se asignarán íntegramente a la actividad «administración». La imputación de estos gastos a servicios se efectuará una vez asignados todos los gastos productivos a servicios y en la misma proporción que resulte.

Los costes de comercialización son aquellos en que incurre el operador al llevar a cabo la comercialización de los productos y que son, por tanto, necesarios para realizar las ventas. Estos gastos se imputarán a los servicios que los han generado siempre que se puedan identificar. Cuando los gastos de comercialización corresponden a todos los servicios prestados por la empresa, el criterio de imputación a servicios será el mismo que el definido para los costes de administración.

Los costes de otras actividades no productivas se imputarán a servicios siguiendo el criterio definido para los gastos generales de administración y comercialización.”

Las actividades operativas o productivas definidas por Correos se dividen en cinco grandes grupos que son:

- **Admisión:** Proceso que consiste en la introducción o depósito de los envíos postales en los centros de admisión masiva, oficinas o buzones.
- **Clasificación:** Proceso de preparación de los envíos postales para su curso en la red postal, puede ser automática, manual o de valores añadidos, realizándose, generalmente en origen (para los envíos nacidos) y en destino (para los envíos distribuidos).
- **Distribución:** Proceso de separación de los envíos según la sección de reparto o cartero, de preparación para la entrega en función de la ruta del mismo y de entrega al destinatario. Esta actividad se puede realizar en oficina (cuando el destinatario acude a recoger el envío postal) o a domicilio (cuando el cartero realiza la entrega en el domicilio del destinatario).
- **Transporte:** Proceso de traslado de los envíos postales entre los diferentes puntos de la red para su primera clasificación, entre Centros de Tratamiento o para su puesta a disposición de los puntos de reparto.
- **Gestión:** Proceso de gestión administrativa realizado en los centros operativos.

Y el desglose de estas actividades operativas es el siguiente:

GRUPO	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN
ADMISIÓN	101	ADMISIÓN
	102	CANCELADO EN CENTROS DE TRATAMIENTO
	103	VENTA DE PRODUCTOS COMERCIALES
CLASIFICACIÓN	201	CLASIFICACIÓN MANUAL
	202	CLASIFICACIÓN AUTOMÁTICA
	203	CLASIFICACIÓN DE VALORES AÑADIDOS
	204	CARGA Y DESCARGA
DISTRIBUCIÓN	301	ENTREGA
	302	TRABAJOS COLECTIVOS
	303	TRABAJOS INDIVIDUALES
	304	DESPLAZAMIENTO
	305	DISTRIBUCIÓN
	306	LIQUIDACIÓN
	307	DISTRIBUCIÓN INTERNACIONAL
TRANSPORTE	401	TRANSPORTE
GESTIÓN	501	GESTIÓN

Tabla 8. Actividades

En 2013 Correos ha definido una actividad productiva nueva denominada Gestión que consiste en las tareas administrativas que son llevadas a cabo en los centros operativos. Esta nueva actividad no supone un incremento de los costes totales con respecto a anteriores ejercicios, ya que anteriormente el coste de estas tareas administrativas se repartía entre las actividades operativas. Además, Correos define otras actividades no operativas que son Comercial, Administración y Financieros y otros.

Las actividades operativas permanecen estables a lo largo de los ejercicios y no deben sufrir variaciones salvo que se produzcan cambios estructurales en el negocio de la compañía. Isdefe considera correctas las actividades definidas y su adaptación a lo requerido en la Orden Fom.

3.3. CONCILIACIÓN CON LA CONTABILIDAD FINANCIERA

La CA de Correos se inicia con las cuentas 6 y 7 de la cuenta de pérdidas y ganancias, por tanto, la conciliación con la contabilidad financiera es directa. La única diferencia entre la contabilidad financiera y la analítica es que determinadas partidas de la primera se reclasifican en la CA como ingresos o gastos extraordinarios que no se asignan a los servicios.

La conciliación presentada por Correos en el informe “Resultados de la contabilidad analítica – 31 de diciembre de 2013” se muestra a continuación:

Concepto	PyG	Diferencia	PyG CA
Importe neto de la cifra de negocios	1.605.087		
Aprovisionamientos	-10.196		
Otros Ingresos de explotación	274.597		
Gastos de personal	-1.368.755		
Otros gastos de explotación	-381.572		
Amortización del Inmovilizado	-81.353		
Imputación de subv. de inmov. no finan. y otras	24.328		
Exceso de provisiones	0		
Deterioro y rdo. por enajenaciones de inmov.	-2.047		
Resultado de Explotación	60.089		
Ingresos financieros	6.126		
Gastos financieros	-6		
Diferencias de cambio	4.022		
Deterioro y rtdo. por enajenaciones de inst. finan.	-3.755		
Resultado Financiero	6.387		
Resultado antes de Impuestos	66.476		
Impuesto sobre beneficios	-18.464		
Resultado del Ejercicio	48.012		
Ingresos extraordinarios para CA			
Costes extraordinarios para CA			
Resultados del ejercicio CA		0	48.012

Tabla 9. Conciliación presentada con la cuenta de pérdidas y ganancias (miles de euros)

En la columna “PyG” se indica el importe de los valores en la cuenta de pérdidas y ganancias auditada y en la columna “PyG CA” se indica el importe de los valores en la CA de Correos. En la columna “Diferencia” se indica la reclasificación de los importes de ingresos y gastos realizados en la CA. Como se puede observar, el resultado final es la conciliación entre la contabilidad financiera y la CA, ambas con un resultado de 48,0 millones de euros, y un resultado de la reclasificación de partidas que arroja para la CA unos ingresos extraordinarios de [REDACTED] euros y unos costes extraordinarios de [REDACTED].

La revisión de los ingresos y costes extraordinarios o no asignables a servicios se realiza en el apartado 6.1, no obstante, el aspecto más relevante es que los ingresos por compensación por prestación del SPU que ascienden a 268,6 millones de euros se consideran ingresos extraordinarios en la CA, a diferencia de la contabilidad financiera que los considera “Otros ingresos explotación”, lo cual provoca que el resultado de explotación en la CA sea negativo en [REDACTED] euros, frente a un resultado positivo en la contabilidad financiera de 60,1 millones.

Por otro lado, se ha detectado que en el informe de conciliación presentado se han producido dos errores:

- Por un lado, el coste de las indemnizaciones a clientes recogido en la cuenta “6530100 Indemnización reclamaciones clientes” por un importe de [REDACTED] euros se ha asignado a “Otros gastos de explotación” en la CA, cuando debería haberse asignado al coste ANIS, cuyo importe correcto es 26,1 millones de euros.
- Por otro lado, el ingreso “7780902 Ingresos extraordinarios e-certificado” por un importe de [REDACTED] euros se ha asignado al “Importe neto de la cifra de negocios” en la CA, cuando debería haberse asignado a ingresos ANIS, cuyo importe correcto es 306,54 millones de euros.

No obstante, estos errores se subsanan en las fases siguientes de la CA ya que estos costes e ingresos no se imputan a los servicios, sino a la correspondiente cuenta ANIS. La conciliación corregida con los errores indicados es la siguiente:

Concepto	PyG	Diferencia	PyG CA
Importe neto de la cifra de negocios	1.605.087	[REDACTED]	[REDACTED]
Aprovisionamientos	-10.196	[REDACTED]	[REDACTED]
Otros Ingresos de explotación	274.597	[REDACTED]	[REDACTED]
Gastos de personal	-1.368.755	[REDACTED]	[REDACTED]
Otros gastos de explotación	-381.572	[REDACTED]	[REDACTED]
Amortización del Inmovilizado	-81.353	[REDACTED]	[REDACTED]
Imputación de subv. de inmov. no finan. y otras	24.328	[REDACTED]	[REDACTED]
Exceso de provisiones	0	[REDACTED]	[REDACTED]
Deterioro y rdo. por enajenaciones de inmov.	-2.047	[REDACTED]	[REDACTED]
Resultado de Explotación	60.089	[REDACTED]	[REDACTED]
Ingresos financieros	6.126	[REDACTED]	[REDACTED]
Gastos financieros	-6	[REDACTED]	[REDACTED]
Diferencias de cambio	4.022	[REDACTED]	[REDACTED]
Deterioro y rtdo. por enajenaciones de inst. finan.	-3.755	[REDACTED]	[REDACTED]
Resultado Financiero	6.387	[REDACTED]	[REDACTED]
Resultado antes de Impuestos	66.476	[REDACTED]	[REDACTED]
Impuesto sobre beneficios	-18.464	[REDACTED]	[REDACTED]
Resultado del Ejercicio	48.012	[REDACTED]	[REDACTED]
Ingresos extraordinarios para CA		[REDACTED]	[REDACTED]
Costes extraordinarios para CA		[REDACTED]	[REDACTED]
Resultados del ejercicio CA		0	48.012

* Importes corregidos

Tabla 10. Conciliación corregida con la cuenta de pérdidas y ganancias (miles de euros)

Por último, debe destacarse que Correos ha realizado una reclasificación interna de los gastos de reparaciones, reparaciones de maquinaria, primas de seguros y comunicaciones, y que esta reclasificación no la ha realizado con las cuentas del grupo 8 específicas de la CA, sino con unas cuentas del grupo 6. Estas nuevas cuentas se crearon para su uso en el ejercicio 2014 pero no estaban operativas en el ejercicio 2013 en la contabilidad financiera, sin embargo, Correos las ha utilizado en la CA. Concretamente la reclasificación realizada para las primas de seguros es la siguiente:

Cuenta en la PyG:	
6250000	Primas de seguros [REDACTED]
Cuentas desagregadas en la Fase 1 de la CA:	
6250001	Prima de seguro Vehículos [REDACTED]

6250002	Prima de seguro Patrimonio	
6250003	Prima de seguro Responsabilidad Civil	
6250004	Prima de seguro valor declarado	
6250009	Prima de seguro Otros conceptos	

Tabla 11. Reclasificación de las Primas de Seguros (euros)

El importe de las primas de seguros en la cuenta de pérdidas y ganancias es [REDACTED] euros recogido en la cuenta “6250000 Primas de seguros”, mientras que en la CA este importe se desagrega en las cuentas 6250001, 6250002, 6250003, 6250004 y 6250009. Esta desagregación es causal ya que permite una mejor imputación del coste de las primas de seguros, pero la utilización de cuentas del grupo 6 en vez de las cuentas específicas de la CA del grupo 8 para realizar reclasificaciones genera confusión en el proceso de conciliación. Por tanto, se recomienda a Correos utilizar para estas operaciones cuentas específicas del grupo 8.

En conclusión, Isdefe ha verificado que:

- Los ingresos y costes de la Fase 1 de la CA coinciden con los ingresos y gastos reflejados en las cuentas anuales y con la conciliación presentada por Correos.
- El resultado del ejercicio de la cuenta de pérdidas y ganancias coincide con el resultado de la cuenta de resultados de la CA.
- Los ingresos y costes extraordinarios en la CA están correctamente separados de los ingresos y costes asignables a servicios.
- El descuadre en los costes e ingresos ANIS indicados sólo se produce en el informe de conciliación y no en los resultados de la CA en las fases siguientes.

3.3.1. OBSERVACIONES Y ASPECTOS IDENTIFICADOS

En la verificación de la conciliación se ha detectado la siguiente incidencia:

1. Error en el informe de conciliación presentado

Como se ha indicado, en el informe de conciliación del apartado 6 del documento pdf “Resultados de la contabilidad analítica – 31 de diciembre de 2013” se ha producido un error en las cuentas siguientes:

- “6530100 Indemnización reclamaciones clientes” por un importe de [REDACTED] euros se ha asignado a “Otros gastos de explotación”, cuando debería haberse asignado a ANIS.
- “7780902 Ingresos extraordinarios e-certificado” por un importe de [REDACTED] euros se ha asignado al “Importe neto de la cifra de negocios”, cuando debería haberse asignado a ingresos ANIS.

Este aspecto identificado no tiene impacto en los resultados ya que únicamente se produce en el apartado 6 del informe presentado y se corrige en las siguientes fases del modelo, de forma que, finalmente, los importes de las cuentas indicadas se asignan correctamente a ANIS.

Observación / Aspecto identificado 1

Correos debe corregir en el informe de conciliación presentado en el apartado 6 del documento pdf “Resultados de la contabilidad analítica – 31 de diciembre de 2013” el tratamiento de las cuentas 6530100 y 7780902.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

3.4. RESULTADOS POR PA

Los servicios de la CA de Correos se denominan productos analíticos (PA) y se dividen en las categorías Servicios universales, Giros, Servicio no universales y ANIS.

El listado de PA se mantiene con respecto al ejercicio excepto por las siguientes modificaciones:

- Se crean los PA siguientes: “Publiccorreo nacional > 500g”, “Publiccorreo Premium”, “Recogidas” y “DUA”.
- Los PA “Paquete Exprés nacional” se dividen en “Paquete exprés domicilio” y “Paquete exprés oficina”.

Isdefe ha revisado los importes de ingresos, coste y margen por PA, así como el volumen, identificando las variaciones más relevantes entre el ejercicio 2013 y el anterior.

3.4.1. INGRESOS, COSTES Y MARGEN POR PA DEL SPU

A continuación se presentan los resultados por PA del SPU para el ejercicio 2013, en el apartado 9 se indican los importes para la totalidad de PA:

PA	Descripción	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen
	Carta Nacional ordinaria				
201	C Ord Nal <=20 gr				
202	C Ord Nal <=50 gr				
203	C Ord Nal <=100 gr				
204	C Ord Nal <=500 gr				
205	C Ord Nal <=2000 gr				
	Carta Nacional certificada				
211	C Cert Nal <=20 gr				
212	C Cert Nal <=50 gr				
213	C Cert Nal <=100 gr				
214	C Cert Nal <=500 gr				
215	C Cert Nal <=2000 gr				
	Carta Importación				
241	C Ord Impor <=20 gr				
242	C Ord Impor <=50 gr				
243	C Ord Impor <=100 gr				
244	C Ord Impor <=500 gr				
245	C Ord Impor <=2 kgr				
251	C Cert Impor<=20 gr				
252	C Cert Impor<=50 gr				
253	C Cert Impor<=100 gr				
254	C Cert Impor<=500 gr				
255	C Cert Impor<=2 kgr				
	Carta Exportación				
221	C Ord Expor <=20 gr				
222	C Ord Expor <=50 gr				
223	C Ord Expor <=100 gr				
224	C Ord Expor <=500 gr				
225	C Ord Expor <=2 kgr				
231	C Cert Expor<=20 gr				
232	C Cert Expor<=50 gr				

PA	Descripción	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen				
233	C Cert Expor<=100 gr								
234	C Cert Expor<=500 gr								
235	C Cert Expor<=2 kgr								
	Paquetes Postales								
89	Paquete azul <= 2 kg								
26	Paquete Azul <=10 kg								
47	Paquete Azul > 10 kg								
400	Paq Post Export<=5kg								
401	Paq Post Export<=10k								
402	Paq Post Export>10kg								
						1.840.915.238	1.218.464.728	1.373.332.368	-154.867.640

Tabla 12. Resultado de los PA del SPU (euros)

Para cada PA se presentan las siguientes categorías:

- **Ingresos brutos:** son los ingresos brutos por PA obtenidos de los sistemas de facturación en función de su precio de tarifa sin aplicar ningún descuento. En este sentido, debe destacarse que los ingresos brutos no se pueden conciliar con la contabilidad financiera ya que no se originan en la misma y no forman parte de las cuentas anuales. Están formados por los ingresos brutos operativos.

$$\text{Ingresos brutos} = \text{Ingresos brutos operativos}$$

- **Ingresos netos:** son los ingresos de la contabilidad financiera obtenidos de las cuentas del grupo 7 de la cuenta de pérdidas y ganancias. Están formado por los ingresos netos operativos así como por los ingresos financieros y otros.

$$\text{Ingresos netos} = \text{Ingresos netos operativos} + \text{Ingresos financieros} + \text{Ingresos otros}$$

- **Costes:** son los gastos de la contabilidad financiera obtenidos de las cuentas del grupo 6 de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- **Resultado:** es el margen por servicio como diferencia entre los ingresos netos y los costes. La suma de los resultados de todos los PA es el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Como se puede observar, en el ejercicio 2013 los PA que conforman el SPU tienen un margen conjunto negativo de -154,9 millones de euros. El servicio más deficitario con diferencia es la “Carta ordinaria nacional <= 20 gramos” con un margen negativo de [REDACTED] euros, lo que provoca que tanto la totalidad de las cartas nacionales como la totalidad de los servicios universales tengan margen negativo. Por otro lado, deben destacarse las cartas certificadas nacionales, las cartas de exportación y los paquetes de exportación debido a que presentan márgenes positivos. En definitiva, del análisis de los resultados por servicio del ejercicio 2013 se deduce que el margen negativo de la “Carta ordinaria nacional <= 20 gramos” es superior al margen positivo agregado de otros PA rentables como las cartas certificadas, las cartas de exportación o los paquetes postales de exportación.

Los PA más relevantes en términos de ingresos y costes en 2013 son los siguientes:

- Carta ordinaria nacional <= 20 gramos.
- Carta ordinaria nacional <= 50 gramos.
- Carta certificada nacional <= 20 gramos.
- Carta certificada nacional <= 50 gramos.

3.4.2. COMPARATIVA CON EL EJERCICIO ANTERIOR

A continuación se presentan los resultados por PA del SPU del ejercicio 2013 junto con los del ejercicio 2012 y se analizan las diferencias más significativas. La comparativa de ingresos, costes y márgenes del total de PA se recoge en el Anexo A.

3.4.2.1. COMPARATIVA DE INGRESO, COSTE Y MARGEN POR PA

■ Carta nacional

PA	Descripción	Ingreso neto 2012	Coste 2012	Margen 2012	Ingreso neto 2013	Coste 2013	Margen 2013
Carta Nacional ordinaria							
201	C Ord Nal <=20 gr						
301	Carta Ord Elecciones						
202	C Ord Nal <=50 gr						
203	C Ord Nal <=100 gr						
204	C Ord Nal <=500 gr						
205	C Ord Nal <=2000 gr						
303	Propaganda Elecciones						
Carta Nacional certificada							
211	C Cert Nal <=20 gr						
212	C Cert Nal <=50 gr						
213	C Cert Nal <=100 gr						
214	C Cert Nal <=500 gr						
215	C Cert Nal <=2000 gr						
302	Carta Cer Elecciones						

Tabla 13. Evolución de los PA del SPU carta nacional (euros)

Los servicios del SPU carta nacional incrementan de forma muy relevante su margen negativo total desde [redacted] euros hasta [redacted]. Esto se debe a dos razones fundamentales, la primera es que la “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” prácticamente mantiene su margen negativo y la segunda es que el resto de PA, especialmente las cartas certificadas, empeoran su comportamiento.

El PA más relevante es la mencionada “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” que supone el [redacted]% de los ingresos y el [redacted]% de los costes, lo que provoca que alcance un margen negativo de [redacted] euros que el resto de servicios sólo pueden compensar parcialmente hasta reducir el margen negativo total a [redacted]. Debe destacarse las cartas certificadas nacionales que son rentables en todos sus rangos de peso y los servicios de elecciones que en el ejercicio 2013 sólo tienen una presencia testimonial.

En el caso de los PA Carta ordinaria nacional de más de 100 gramos se incrementa el coste en 2013 con respecto a 2012 debido a que se han incrementado los importes imputados de las actividades clasificación manual, carga y descarga y transporte. En cuanto a los PA Carta certificada nacional se han incrementado los importes relativos a la actividad de distribución, como se indica en el apartado 3.4.2.3.

■ Carta importación

PA	Descripción	Ingreso neto 2012	Coste 2012	Margen 2012	Ingreso neto 2013	Coste 2013	Margen 2013
Carta Importación ordinaria							
241	C Ord Impor <=20 gr						
242	C Ord Impor <=50 gr						
243	C Ord Impor <=100 gr						

PA	Descripción	Ingreso neto			Ingreso neto		
		2012	Coste 2012	Margen 2012	2013	Coste 2013	Margen 2013
244	C Ord Impor <=500 gr						
245	C Ord Impor <=2 kgr						
	Carta Importación certificada						
251	C Cert Impor<=20 gr						
252	C Cert Impor<=50 gr						
253	C Cert Impor<=100 gr						
254	C Cert Impor<=500 gr						
255	C Cert Impor<=2 kgr						

Tabla 14. Evolución de los PA del SPU carta importación (euros)

Los servicios del SPU de importación de cartas incrementan también de forma relevante su margen negativo total desde [redacted] euros hasta [redacted], aunque su importe total es mucho menor que el de la carta nacional. Esto se debe a un empeoramiento en los resultados de todos los PA con la excepción de “Carta ordinaria importación <=500 gramos”.

El PA más relevante es “Carta ordinaria importación <=20 gramos” con un peso del [redacted] % en los ingresos netos y del [redacted] % en los costes, también es el PA más deficitario con [redacted] euros de margen negativo frente a un total de [redacted] de margen negativo total.

■ *Carta exportación*

PA	Descripción	Ingreso neto			Ingreso neto		
		2012	Coste 2012	Margen 2012	2013	Coste 2013	Margen 2013
	Carta Exportación ordinaria						
221	C Ord Expor <=20 gr						
222	C Ord Expor <=50 gr						
223	C Ord Expor <=100 gr						
224	C Ord Expor <=500 gr						
225	C Ord Expor <=2 kgr						
	Carta Exportación certificada						
231	C Cert Expor<=20 gr						
232	C Cert Expor<=50 gr						
233	C Cert Expor<=100 gr						
234	C Cert Expor<=500 gr						
235	C Cert Expor<=2 kgr						

Tabla 15. Evolución de los PA del SPU carta exportación (euros)

Los servicios de exportación son rentables en su conjunto con un margen positivo total de [redacted] euros y también lo son todos los PA de manera individual, destacando la “Carta ordinaria exportación <=20 gramos” con el [redacted] % de los ingresos y el [redacted] % de los costes. No obstante, estos servicios reducen su margen positivo con respecto al ejercicio anterior ya que en 2012 alcanzó los [redacted] euros.

■ *Paquetes postales*

PA	Descripción	Ingreso neto			Ingreso neto		
		2012	Coste 2012	Margen 2012	2013	Coste 2013	Margen 2013
	Paquetes postales						
89	Paquete azul <= 2 kg						
26	Paquete Azul <=10 kg						
47	Paquete Azul > 10 kg						
400	Paq Post Export<=5kg						
401	Paq Post Export<=10k						

PA	Descripción	Ingreso neto			Ingreso neto		
		2012	Coste 2012	Margen 2012	2013	Coste 2013	Margen 2013
402	Paq Post Export>10kg						

Tabla 16. Evolución de los PA del SPU paquetería (euros)

El comportamiento de los paquetes es diferente al comportamiento de las cartas ya que los PA más relevantes por ingresos no son los de menor peso. Concretamente, el paquete azul de más importancia es el PA “Paquete Azul <=10 kg” con un █% de los ingresos y de los paquetes internacionales es el “Paquete Postal Exportación >10kg” con el █% de los mismos. Por otro lado, desde el punto de vista de los costes el PA “Paquete Azul <=10 kg” aumenta su importancia en 2013 hasta un █% del total de coste y el “Paquete Postal Exportación >10kg” lo reduce hasta el █%, indicando que los paquetes internacionales tienen, proporcionalmente, menor relevancia en los costes que en los ingresos.

En cuanto a su evolución general, los paquetes sufren una evolución negativa ya que pasan de un beneficio de █ euros en 2012 a unas pérdidas de █ en 2013. Esto se debe fundamentalmente al PA “Paquete azul <=10 kg” que pasa de unas pérdidas de █ en 2012 a unas pérdidas de █ en 2013.

Adicionalmente, debe destacarse que Isdefe ha detectado que los paquetes azules que recogen, en principio, los paquetes nacionales del SPU también incluyen los paquetes de importación, como se analiza con detalle en el aspecto identificado 2 en el apartado 3.4.3.

3.4.2.2. COMPARATIVA DE VOLUMEN POR PA

El volumen de los envíos de nacida por PA universales es el siguiente:

PA	Descripción	Volumen 2012	Volumen 2013	%
	Carta Nacional			
201	C Ord Nal <=20 gr			
301	Carta Ord Elecciones			
202	C Ord Nal <=50 gr			
203	C Ord Nal <=100 gr			
204	C Ord Nal <=500 gr			
205	C Ord Nal <=2000 gr			
303	Propaganda Elecciones			
211	C Cert Nal <=20 gr			
212	C Cert Nal <=50 gr			
213	C Cert Nal <=100 gr			
214	C Cert Nal <=500 gr			
215	C Cert Nal <=2000 gr			
302	Carta Cer Elecciones			
	Carta Importación			
241	C Ord Impor <=20 gr			
242	C Ord Impor <=50 gr			
243	C Ord Impor <=100 gr			
244	C Ord Impor <=500 gr			
245	C Ord Impor <=2 kgr			
251	C Cert Impor<=20 gr			
252	C Cert Impor<=50 gr			
253	C Cert Impor<=100 gr			
254	C Cert Impor<=500 gr			
255	C Cert Impor<=2 kgr			
	Carta Exportación			
221	C Ord Expor <=20 gr			

PA	Descripción	Volumen 2012	Volumen 2013	%
222	C Ord Expor <=50 gr			
223	C Ord Expor <=100 gr			
224	C Ord Expor <=500 gr			
225	C Ord Expor <=2 kgr			
231	C Cert Expor<=20 gr			
232	C Cert Expor<=50 gr			
233	C Cert Expor<=100 gr			
234	C Cert Expor<=500 gr			
235	C Cert Expor<=2 kgr			
	Paquetes Postales			
89	Paquete azul <= 2 kg			
26	Paquete Azul <=10 kg			
47	Paquete Azul > 10 kg			
400	Paq Post Export<=5kg			
401	Paq Post Export<=10k			
402	Paq Post Export>10kg			
		3.192.722.515	2.815.546.607	-12%

Tabla 17. Evolucion del volumen de los PA del SPU (unidades)

El volumen de envíos de los PA del SPU sufre un retroceso del -12% en 2013, considerando que los PA de elecciones forman parte del SPU, en caso de no considerar los servicios electorales la reducción de envíos pasa a ser del -9%.

Los PA más relevantes son “Carta ordinaria nacional <=20 gramos”, “Carta ordinaria nacional <=50 gramos” y “Carta certificada nacional <=20 gramos” con el █%, el █% y el █% del volumen respectivamente en el ejercicio 2013. La evolución de estos tres PA es negativa, como se aprecia en la tabla anterior.

Los mayores descensos en el volumen en términos porcentuales se producen en los PA “Paquete azul <=2 kg”, “Carta ordinaria nacional <=100 gramos” y “Carta ordinaria importación <=20 gramos” con descensos del █%, █% y █% respectivamente. Los mayores incrementos de volumen en términos porcentuales se producen en las cartas de importación, con incrementos muy relevantes en todos los pesos excepto 20 gramos. Debe destacarse que los incrementos de tráfico de estos PA de menor importancia no compensan las reducciones de tráfico de los PA más relevantes que son las cartas nacionales ordinarias y certificadas de menor peso.

La comparativa de volúmenes del total de PA se recoge en el Anexo B.

3.4.2.3. COMPARATIVA DE INGRESO, COSTE Y MARGEN UNITARIO POR PA

A partir de los ingresos, costes, márgenes y volúmenes de los apartados anteriores, a continuación se analiza la evolución de los importes unitarios de los PA del SPU. La comparativa de ingresos, costes y márgenes unitarios del total de PA se recoge en el Anexo B.

PA	Descripción	Ingreso unitario 2012	Coste unitario 2012	Margen unitario 2012	Ingreso unitario 2013	Coste unitario 2013	Margen unitario 2013	% ingreso	% coste	% margen
	Carta Nacional ordinaria									
201	C Ord Nal <=20 gr									
301	Carta Ord Elecciones									
202	C Ord Nal <=50 gr									
203	C Ord Nal <=100 gr									
204	C Ord Nal <=500 gr									
205	C Ord Nal <=2000 gr									

PA	Descripción	Ingreso unitario 2012	Coste unitario 2012	Margen unitario 2012	Ingreso unitario 2013	Coste unitario 2013	Margen unitario 2013	% ingreso	% coste	% margen
303	Propaganda Elecciones Carta Nacional certificada									
211	C Cert Nal <=20 gr									
212	C Cert Nal <=50 gr									
213	C Cert Nal <=100 gr									
214	C Cert Nal <=500 gr									
215	C Cert Nal <=2000 gr									
302	Carta Cer Elecciones Carta importación									
241	C Ord Impor <=20 gr									
242	C Ord Impor <=50 gr									
243	C Ord Impor <=100 gr									
244	C Ord Impor <=500 gr									
245	C Ord Impor <=2 kgr									
251	C Cert Impor<=20 gr									
252	C Cert Impor<=50 gr									
253	C Cert Impor<=100 gr									
254	C Cert Impor<=500 gr									
255	C Cert Impor<=2 kgr Carta exportación									
221	C Ord Expor <=20 gr									
222	C Ord Expor <=50 gr									
223	C Ord Expor <=100 gr									
224	C Ord Expor <=500 gr									
225	C Ord Expor <=2 kgr									
231	C Cert Expor<=20 gr									
232	C Cert Expor<=50 gr									
233	C Cert Expor<=100 gr									
234	C Cert Expor<=500 gr									
235	C Cert Expor<=2 kgr Paquetes postales									
89	Paquete azul <= 2 kg									
26	Paquete Azul <=10 kg									
47	Paquete Azul > 10 kg									
400	Paq Post Export<=5kg									
401	Paq Post Export<=10k									
402	Paq Post Export>10kg									

Tabla 18. Evolución de los valores unitarios de los PA del SPU (euros)

Las variaciones en los ingresos unitarios [REDACTED], siendo las más importantes las [REDACTED]. Sin embargo, se producen las excepciones de los PA [REDACTED]. Las variaciones en los ingresos unitarios tienen su origen en las modificaciones anuales de las tarifas y también en las variaciones en los perfiles de peso medio de los PA. Por ejemplo, en un determinado PA cuya tarifa varía en función del peso, si el peso medio de los envíos se incrementa en un ejercicio, el ingreso unitario también tenderá a incrementarse.

En cuanto a los costes, la mayoría de los PA del SPU [REDACTED] de manera relevante excepto el PA [REDACTED]. Esto se debe a que el coste total de los PA del SPU se incrementa un 1% mientras que los envíos se reducen un 12%.

En cuanto a los márgenes, son muy relevantes las variaciones en términos porcentuales y [REDACTED].

Para los casos especiales de los siguientes PA, [REDACTED],
[REDACTED],
[REDACTED], Correos indica que estas variaciones se deben a dos causas fundamentales:

- En el estudio de medición de tiempos de Deloitte, para el criterio de imputación de horas trabajadas, se han incrementado los tiempos calculados para estos PA debido a las nuevas mediciones de las tareas realizadas en 2013.
- En la actividad transporte, se ha incorporado en 2013 [REDACTED] de los envíos como otro factor de reparto de costes, lo que ha impactado principalmente en los PA de mayor peso.

Para [REDACTED], aumentando las horas trabajadas de estos PA para la actividad de distribución.

En el caso de los PA de [REDACTED] es que en el estudio de medición de tiempos de Deloitte actualizado a 2013 se ha mejorado la medición de los tiempos de estos PA considerando nuevas sub-tareas dentro de la actividad de admisión que incrementan las horas trabajadas de estos PA.

3.4.3. OBSERVACIONES Y ASPECTOS IDENTIFICADOS

En los resultados por PA del ejercicio Isdefe ha detectado los siguientes aspectos relevantes:

2. Error por la agregación de los paquetes de importación del SPU en los Paquetes azules

Los paquetes de importación del SPU están unificados en los PA de paquetería denominados Paquete azul. De esta forma el volumen, ingreso, coste y margen de los paquetes está agregado sin distinguir los envíos nacionales de los envíos de importación, como sí ocurre con las cartas. Concretamente, los volúmenes son los siguientes:

PA	Descripción	Volumen reportado en 2013	Volumen Nacional	Volumen Importación	% Importación
89	Paquete azul <= 2 kg	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
26	Paquete Azul <=10 kg	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
47	Paquete Azul > 10 kg	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]

Tabla 19. Volumen de los paquetes postales nacionales y de importación de los Paquetes azules

Correos justifica la unificación de los paquetes nacionales y de importación de un único PA porque son servicios muy parecidos. La única diferencia es que los paquetes de importación se admiten en las Oficinas de cambio, pero en el resto de elementos son iguales, incluyendo el precio.

Isdefe considera que Correos debe crear PA separados en la contabilidad para distinguir los paquetes nacionales de los de importación en el ámbito del SPU por las siguientes razones:

- Por el principio de causalidad, debido a que los procesos de admisión son diferentes entre los paquetes nacionales y de importación, los PA deben separarse para reflejar en los costes esta diferencia en el proceso operativo.
- Debido a la función de supervisión regulatoria que realiza la CNMC, incluyendo en la misma la supervisión de los precios de los servicios de Correos, es de gran importancia contar con un coste preciso de cada servicio regulado, por lo cual los PA de los paquetes del SPU deben separarse en los PA nacionales y de importación.

- Debido a la importancia de los paquetes de importación con respecto a los nacionales, como se observa en la tabla anterior, las distorsiones que se generan en los PA pueden ser relevantes y no sería aplicable el principio de importancia relativa.

Isdefe propone la implantación de esta mejora en la CA a partir del ejercicio siguiente, por lo que no tiene impacto en los resultados de la CA de 2013.

Esta situación también se produce en los PA “433 P.Exprés Dom <= 1 kg”, “434 P.Exprés Dom <= 2 kg” y “435 P. Exprés Dom >2 kg” y “121 Impresos nacional”, aunque al no tratarse de PA del SPU no se considera necesaria la desagregación en servicios nacionales y de importación.

Observación / Aspecto identificado 2

Correos debe desagregar los PA “89 Paquete azul <= 2 kg”, “26 Paquete Azul <=10 kg” y “47 Paquete Azul > 10 kg” en los correspondientes PA nacionales y de importación.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

3. Creación de los PA Notificaciones administrativas

Entre los servicios prestados por Correos destaca el servicio Notificaciones administrativas, que se define en la Guía de Productos de 2013 como:

“Comunicaciones de Entidades Administrativas y Judiciales que requieran la prueba fehaciente de su entrega, conforme a la Ley de Procedimiento Administrativo Común. Incluye: un segundo intento de entrega a domicilio [...] y el Aviso de Recibo que aporta información suficiente de los resultados de los intentos de entrega y en su caso del plazo de permanencia en Lista.”

Sin embargo, este servicio que cuenta con unas especificidades y características propias diferenciadas no está recogido específicamente en un PA en la CA, sino que se agrupa en los PA carta. Por tanto, atendiendo a los principios de causalidad y objetividad, y teniendo en cuenta que ambos servicios tienen características distintas (en las notificaciones aparece la firma del empleado de Correos que realiza la entrega, puede permanecer una semana en Oficina una vez agotados los dos intentos de entrega a domicilio, son comunicaciones con constancia legalmente reconocida, etc.), se propone que Correos cree en la CA un nuevo PA para este servicio.

Las notificaciones administrativas pueden tener un peso de hasta 2 Kg., por tanto, se propone un desglose igual al de los PA carta, esto es, hasta 20 gramos, 50 gramos, 100 gramos, 500 gramos y 2.000 gramos. Adicionalmente, desde el punto de vista el organismo emisor, se propone un desglose por los siguientes niveles administrativos:

- Local
- Provincial
- Autonómica
- Nacional

En cada nivel administrativo las entidades públicas que deben incluirse se entenderán en sentido amplio (empresas públicas, organismos públicos, universidades, entidades públicas empresariales...)

Este aspecto identificado no tiene impacto en los resultados ya que su implantación se propone para el ejercicio 2014.

Observación / Aspecto identificado 3

Correos debe crear los nuevos PA de Notificaciones administrativas con el desglose por peso y entidad emisora propuesto para el ejercicio 2014 y siguientes.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

Adicionalmente, Isdefe desea aclarar la siguiente cuestión:

- El hecho de que en el informe “Resultados de la contabilidad analítica - 31 de diciembre de 2013” los ingresos brutos sólo incluyan los ingresos brutos operativos, mientras que los ingresos netos estén formados por los ingresos netos operativos más los ingresos financieros y otros provoca que en algunos PA el ingreso neto en el informe sea superior al bruto, como por ejemplo en el Giro. Sin embargo, esto no es una incidencia de la CA, ya que el ingreso bruto completo incluyendo los ingresos financieros y otros sí es superior al ingreso neto completo.

La forma de evitar esta cuestión es incluir en el informe presentado los ingresos financieros y otros en la columna de ingreso bruto por PA, como se requiere en el aspecto identificado 8.

Debe destacarse que esta cuestión es únicamente relativa a la presentación de la información en el informe “Resultados de la contabilidad analítica - 31 de diciembre de 2013” y que es distinta a los errores en el desglose de los ingresos brutos en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica, recogidos en el aspecto identificado 9.

4. REVISIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LA RESOLUCIÓN DE LA CA DE 2011 Y 2012

4.1. REVISIÓN DE LOS REQUERIMIENTOS DE LA RESOLUCIÓN

A continuación se indican los requerimientos de la Resolución de 2 de diciembre 2014 de verificación de los resultados de la CA de los ejercicios 2011 y 2012 y su cumplimiento por Correos en la CA de 2013.

Ref.	Descripción	Requerimiento de la Resolución		Cumplimiento	
		Conclusión de la CNMC		Sí	No
1	Inclusión del PA "301 Carta Ordinaria Elecciones" en el servicio "Carta Nacional de menos de 20 gramos, ordinaria"	En el ejercicio 2013, el error en la agregación de servicios debe ser corregido por Correos según lo indicado, de modo que el PA "301 Carta Ordinaria Elecciones" se agregue en el servicio presentado "Carta Nacional hasta 2000 gramos ordinaria" en el caso de que tal agregación sea requerida.		No aplica	
2	Inclusión del PA "400 Paquete Postal Exportación hasta 5 Kg" en el servicio "Paquetes Postales hasta 10 Kg" en el ejercicio 2012	En el ejercicio 2013, el error en la agregación de servicios debe ser corregido por Correos según lo indicado, de modo que el PA "400 Paquete Postal Exportación <=5 Kg" quede correctamente clasificado de acuerdo a su peso.		No aplica	
3	Inclusión del PA "95 Paquete Postal Exportación <=2 Kg" en el servicio "Paquetes Postales hasta 10 Kg" en el ejercicio 2011	En el ejercicio 2013, el error en la agregación de servicios debe ser corregido por Correos según lo indicado, de modo que el PA "95 Paquete Postal Exportación <=2 Kg" quede correctamente clasificado de acuerdo a su peso.		No aplica	
4	Imputación de determinados costes considerados no imputables a PA en lugar de a "Actividades no imputables a Servicios (ANIS)"	En el ejercicio 2013, Correos corregirá la imputación de las indemnizaciones satisfechas a clientes, debiendo imputarse a ANIS. Respecto de la imputación de los ingresos extraordinarios por e-certificados, deberán seguir imputándose a ANIS, tal y como ya se venía realizando. Correos aplicará uniformemente el criterio de imputación en ejercicios sucesivos.	X		
5	Imputación de la dotación de la provisión de existencias de sellos únicamente a aquellos PA que requieran elementos de franqueo	En el ejercicio 2013, Correos deberá corregir la imputación de la provisión de sellos, de modo que se impute únicamente a los PA que requieran medios de franqueo. En ejercicios sucesivos, Correos deberá aplicar consistentemente este criterio.	X		
6	Entrega de resultados con la desagregación de PA existente en el SCC	La presentación a esta Comisión de los resultados de la CA de Correos deberá realizarse con el nivel de desagregación de PA existente en cada momento en la CA del operador. Este requerimiento se implantará desde el ejercicio 2013.	X		
7	Desagregación de los PA en los servicios comerciales efectivamente prestados por Correos	Desde el ejercicio 2014, Correos deberá presentar un nivel de desglose de PA en los resultados de la CA que entregue a la CNMC que permita identificar la información contable correspondiente a cada uno de los productos y servicios enumerados en las tarifas oficiales anuales correspondientes a los servicios del SPU. Se requiere, por tanto, que la correspondencia entre dichos productos sea completa y se mantenga el listado de PA actualizado. En relación con los servicios comerciales prestados por Correos fuera del ámbito del SPU, deberá procurar la máxima coincidencia entre los incluidos en sus tarifas oficiales y los PA de la CA que entregue a la CNMC, lo que será exigible asimismo desde el ejercicio 2014.		No aplica al ejercicio 2013	
8	Desagregación de los PA en servicios prestados a operadores de acceso y servicios minoristas, residenciales y no residenciales	Desde el ejercicio 2013, Correos deberá implementar esta mejora según lo descrito por el auditor en su Informe y con los requerimientos expresados por esta Comisión en los párrafos anteriores.		Parcialmente cumplido	
9	Desagregación del PA Carta ordinaria nacional de hasta 20 gramos	Desde el ejercicio 2013, Correos deberá implementar esta mejora según lo descrito por el auditor en su Informe y con los requerimientos expresados por esta Comisión en los párrafos anteriores.		Parcialmente cumplido	
10	Desagregación de los PA de servicios electorales	Desde el ejercicio 2014, Correos deberá implementar esta mejora según lo descrito por el auditor en su Informe y con los requerimientos expresados por esta Comisión en los párrafos anteriores. Respecto del ejercicio 2013, Correos deberá presentar a esta Comisión un informe técnico al respecto con los requerimientos expresados en los párrafos anteriores.		No aplica al ejercicio 2013	

Ref.	Descripción	Requerimiento de la Resolución		Cumplimiento	
		Conclusión de la CNMC		Sí	No
11	Informe sobre el origen y destino de las subvenciones recibidas	Correos deberá presentar anualmente, junto con los resultados de la CA, un informe detallado sobre las subvenciones devengadas y cobradas en cada ejercicio objeto de revisión por la CNMC, haciendo constar el origen y destino de las subvenciones recibidas, tanto de explotación como de capital, concepto al que corresponden y el organismo que las otorga. En dicho informe se deberá indicar asimismo no sólo el importe de las subvenciones contabilizadas en el ejercicio en función del criterio de devengo, sino también el importe de las subvenciones efectivamente cobradas en base al criterio de caja. Correos deberá presentar por primera vez este informe en la nueva presentación de resultados del ejercicio 2013.		Parcialmente cumplido	
12	Actualización del estudio estadístico de tiempos por actividad	Correos deberá asegurar la calidad de las mediciones de tiempos de las tareas que realiza de modo que se asegure la causalidad y objetividad del criterio principal de reparto de costes indirectos. Se considera adecuado que Correos incorpore el impacto en el criterio de reparto resultante de las mediciones realizadas en 2013 a los resultados de 2014.		X	
13	Entrega en formato Excel a la CNMC de los resultados y fases de la contabilidad analítica	Correos deberá realizar la presentación de resultados, acompañando los informes señalados en esta mejora en formato electrónico, según lo indicado por el auditor en su propuesta y lo requerido por esa Comisión en los párrafos anteriores.		Parcialmente cumplido	

Tabla 20. Requerimientos de la Resolución de 2 de diciembre de 2014

El detalle del cumplimiento de los requerimientos es el siguiente, mientras que los requerimientos no cumplidos se analizan con más detalle en el apartado siguiente:

1. Inclusión del PA “301 Carta Ordinaria Elecciones” en el servicio “Carta Nacional de menos de 20 gramos, ordinaria”

En este requerimiento de la Resolución se establece que Correos agregue el PA “301 Carta Ordinaria Elecciones” al servicio presentado carta nacional hasta 2000 gramos ordinaria y no al servicio de hasta 20 gramos. No obstante, dado que Correos ha presentado los resultados del ejercicio 2013 con el nivel de desagregación de PA y no con el listado agregado de servicios que venía entregando a la CNMC hasta ahora, no ha habido lugar a este error. En cualquier caso, si Correos presentara el listado agregado de servicios, deberá incluir este PA fuera del grupo de servicios postales universales, tal y como se indica en la resolución del ejercicio anterior.

Requerimiento Resolución 1: No aplica.

2. Inclusión del PA “400 Paquete Postal Exportación hasta 5 Kg” en el servicio “Paquetes Postales hasta 10 Kg” en el ejercicio 2012

En este requerimiento de la Resolución se establece que Correos clasifique correctamente el PA “400 Paquete Postal Exportación <=5 Kg” de acuerdo a su peso, de forma que se desglose en los tramos 0 a 2 Kg. y de 3 a 5 Kg para poder asignar sus importes a los correspondientes servicios presentados a la CNMC. No obstante, dado que Correos ha presentado los resultados del ejercicio 2013 con el nivel de desagregación de PA y no con el listado agregado de servicios que venía entregando a la CNMC hasta ahora, no aplica esta modificación.

Requerimiento Resolución 2: No aplica.

3. Inclusión del PA “95 Paquete Postal Exportación <=2 Kg” en el servicio “Paquetes Postales hasta 10 Kg” en el ejercicio 2011

En este requerimiento de la Resolución se establece que Correos clasifique correctamente el PA “95 Paquete Postal Exportación <=2 Kg” de acuerdo a su peso, de forma que se asigne al servicio “Paquetes

Postales hasta 2 Kg” en lugar de al servicio “Paquetes Postales hasta 10 Kg” como se hizo en el ejercicio 2011.

El PA “95 Paquete Postal Exportación <=2 Kg” ya no existe en el ejercicio 2013, por lo que este requerimiento no es aplicable en este ejercicio.

Requerimiento Resolución 3: No aplica.

4. Imputación de determinados costes considerados no imputables a PA en lugar de a “Actividades no imputables a Servicios (ANIS)”

En este requerimiento de la Resolución se establece que Correos debe calificar las indemnizaciones por reclamaciones de clientes como costes no asignables a servicios, debiendo imputarse a ANIS y los ingresos no ordinarios provenientes de los e-certificados, como no asignables a servicios debiendo ser imputados igualmente a ANIS. En el ejercicio actual Isdefe ha verificado que Correos ha corregido la imputación de estos conceptos.

Requerimiento Resolución 4: Cumplido.

5. Imputación de la dotación de la provisión de existencias de sellos únicamente a aquellos PA que requieran elementos de franqueo

Este requerimiento establece la necesidad de que Correos corrija la imputación de la provisión de sellos de forma que únicamente se impute a los PA que requieran elementos de franqueo. Isdefe ha verificado que en el ejercicio actual Correos realiza correctamente la imputación de la provisión de sellos.

Requerimiento Resolución 5: Cumplido.

6. Entrega de resultados con la desagregación de PA existente

La Resolución establece que Correos entregue los resultados de la CA con el nivel de desagregación de PA existente en cada momento. En este ejercicio Isdefe ha verificado que Correos ha entregado los resultados de la CA con el nivel de desagregación exigido.

Requerimiento Resolución 6: Cumplido.

7. Desagregación de los PA en los servicios comerciales efectivamente prestados por Correos

Puesto que este requerimiento entra en vigor a partir del ejercicio 2014, no es aplicable en este ejercicio.

Requerimiento Resolución 7: No aplica al ejercicio 2013.

8. Desagregación de los PA en servicios prestados a operadores de acceso y servicios minoristas, residenciales y no residenciales

Isdefe ha verificado que Correos ha presentado en el ejercicio 2013 los resultados de la CA con el desglose de los PA mayoristas prestados a operadores de acceso y de los PA minoristas prestados a clientes residenciales y no residenciales en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica. Sin embargo, las categorías de costes comerciales y de estructura no están desagregadas, como se indica en el aspecto identificado 15.

Requerimiento Resolución 8: Parcialmente cumplido, ver aspecto identificado 15.

9. Desagregación del PA “Carta ordinaria nacional de hasta 20 gramos”

Isdefe ha verificado que Correos ha presentado en el ejercicio 2013 el desglose del PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos”, sin embargo, en el desglose según el ámbito de destino falta el ámbito Local, por lo que este requisito no está cumplido en su totalidad. Adicionalmente, se han detectado algunas incidencias en el desglose según el grado de clasificación, como se indica en el aspecto identificado 12.

Requerimiento Resolución 9: Parcialmente cumplido, ver incidencia 4.

10. Desagregación de los PA de servicios electorales

En este requerimiento de la Resolución se establece que Correos modifique el listado de PA para incluir una desagregación de los servicios calificados como obligaciones de servicio público en relación con el desarrollo de procesos electorales y que en el ejercicio 2013 se hará mediante un informe técnico que describa con detalle las prestaciones encomendadas, identifique los ingresos, los costes y las unidades asociadas a cada una de las tipologías de prestación, así como la compensación económica recibida por dicha prestación. No obstante, como en el ejercicio 2013 no han existido procesos electorales, no se considera aplicable en este ejercicio y Correos no ha entregado el informe correspondiente. Debe destacarse que el PA Propaganda electoral tiene en este ejercicio unos ingresos y costes residuales debido a procesos electorales que no fueron contabilizados en el ejercicio anterior.

Requerimiento Resolución 10: No aplica al ejercicio 2013.

11. Informe sobre el origen y destino de las subvenciones recibidas

La Resolución establece que Correos debe presentar anualmente un informe detallado sobre las subvenciones devengadas y cobradas en el ejercicio, haciendo constar el origen y el destino, tanto de explotación como de capital, concepto al que corresponden y organismo que las otorga.

Isdefe ha verificado que Correos ha presentado dicho informe por primera vez en este ejercicio. Sin embargo, el informe es incompleto ya que no incluye el detalle del destino de las subvenciones.

Requerimiento Resolución 11: Parcialmente cumplido, ver incidencia 5.

12. Actualización del estudio estadístico de tiempos por actividad

En este requerimiento la Resolución establece que Correos debe asegurar la calidad de las mediciones de tiempos de las tareas que realiza de modo que se asegure la causalidad y objetividad de este criterio de reparto de los costes indirectos. En este sentido, Correos ha llevado a cabo un proceso de toma de tiempos actualizado para el cierre del ejercicio de 2013, por lo que se considera cumplido este requerimiento.

Requerimiento Resolución 12: Cumplido.

13. Entrega en formato Excel a la CNMC de los resultados y fases de la contabilidad analítica

Isdefe ha verificado que Correos no ha entregado la totalidad de los informes y archivos en formato electrónico requeridos que recojan los resultados y las fases del modelo en 2013.

Requerimiento Resolución 13: Parcialmente cumplido, ver incidencia 6.

4.2. REVISIÓN DE MODIFICACIONES EN LA CA NO REQUERIDAS POR LA CNMC

A continuación se indican las modificaciones realizadas en la CA por Correos que no han sido requeridas por la CNMC con respecto al ejercicio anterior. Estas modificaciones, algunas de ellas de importancia, podrían suponer un incumplimiento del principio de consistencia de la Orden Fom, que indica:

“Los principios contables así como los criterios de valoración y temporalidad que se propongan, ajustados a lo dispuesto en este anexo, han de ser mantenidos en el tiempo. En el caso de que, existan cambios de criterio que tengan un efecto significativo en la información presentada, habrá de procederse a la aplicación simultánea, durante un ejercicio, del doble juego de criterios anteriores y posteriores, mostrando las diferencias resultantes en las determinaciones de los costes finales.”

Este principio indica que los criterios contables deben mantenerse en el tiempo y, en caso de ser modificados, requiere la presentación por duplicado de los resultados de la CA con los criterios contables antiguos y los criterios modificados. En el ejercicio 2013 Correos ha realizado tres modificaciones con un impacto significativo en la CA que son las siguientes:

- Introducción de las secciones, como se explica en el apartado 3.2.3.
- Modificación en la imputación de los costes de estructura indirectos a través de la actividad “Administración”, como se explica en el apartado 5.2.
- Introducción de la actividad “Gestión”, como se explica en el apartado 3.2.4.

Estas modificaciones las ha realizado Correos sin haber presentado los resultados de la CA con el antiguo juego de criterios, es decir, sin haber introducido estas modificaciones. Por tanto, en términos estrictos se ha producido un incumplimiento del principio de consistencia, como se indica en el aspecto identificado 7. No obstante, Isdefe considera que las modificaciones introducidas por Correos mejoran la CA y permiten obtener unos resultados más causales y objetivos.

Adicionalmente, Correos ha introducido en la CA otras modificaciones:

- Creación de nuevos tipos de CECO, como se explica en el apartado 3.2.2.
- Introducción de nuevos PA, como se indica en el apartado 3.4.
- Modificaciones en las cuentas contables de la contabilidad financiera, que quedan fuera del ámbito de la CA.

4.3. OBSERVACIONES Y ASPECTOS IDENTIFICADOS

Del análisis de los requerimientos de la Resolución de 2 de diciembre de 2014 a continuación se indican los requerimientos no cumplidos o sólo parcialmente cumplidos:

DESCRIPCIÓN	ASPECTO IDENTIFICADO EN EL INFORME DE REVISIÓN
Desagregación de los PA en servicios prestados a operadores de acceso y servicios minoristas, residenciales y no residenciales [8]	15
Desagregación del producto analítico “Carta ordinaria nacional de hasta 20 gramos” [9]	4
Informe sobre el origen y destino de las subvenciones recibidas [11]	5
Entrega en formato Excel a la CNMC de los resultados y fases de la contabilidad analítica [13]	6

Tabla 21. Requerimientos no cumplidos de la Resolución de 2 de diciembre de 2014

El detalle de los mismos es el siguiente:

4. Desagregación del producto analítico “Carta ordinaria nacional de hasta 20 gramos” [9]

Correos debía presentar en un informe técnico el desglose del PA “Carta Ordinaria nacional de hasta 20 gramos” en los diez días siguientes a la notificación de la Resolución, aportando información desagregada en los siguientes conceptos:

CONCEPTOS	DESGLOSE	DESCRIPCIÓN
TIPOLOGÍA DE DESTINO	LOCAL	PARA ENVÍOS ADMITIDOS Y DISTRIBUIDOS EN EL MISMO MUNICIPIO
	D1	PARA ENVÍOS CON DESTINO A POBLACIONES DE MÁS DE 50.000 HABITANTES
	D2	PARA ENVÍOS CON DESTINO A POBLACIONES DE MENOS DE 50.000 HABITANTES
GRADO DE CLASIFICACIÓN	G0	LOS REMITENTES QUE ENTREGAN LA CORRESPONDENCIA SIN CLASIFICAR
	G1	PARA LOS REMITENTES QUE ENTREGAN LA CORRESPONDENCIA CLASIFICADA POR PROVINCIA
	G2	PARA LOS REMITENTES QUE ENTREGAN LA CORRESPONDENCIA CLASIFICADA POR PROVINCIA Y CÓDIGO POSTAL.

Tabla 22. Conceptos de desagregación de los PA

Sin embargo, en el informe entregado en formato Excel “Cuenta de pérdidas y ganancias analítica” (5_Cuenta_PyG_Detallada (Tras_Reclasif)) no está recogido el desglose del PA según la tipología de destino Local, sino que Correos presenta el siguiente desglose:

TIPOLOGÍA DE DESTINO	GRADO DE CLASIFICACIÓN
D1	G0
	G1
	G2
D2	G0
	G1
	G2
RESTO	G0
	G1
	G2

Tabla 23. Desagregación aplicada por Correos

Por tanto, al faltar la tipología de destino Local, que está incluida en D1, se considera que este requerimiento sólo está parcialmente cumplido. Esta incidencia no tiene impacto en el coste total de los PA pero sí en su desglose en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica ya que el destino D1 es incorrecto y el destino Local no se ha contemplado, no obstante, Isdefe no cuenta con información para calcular esta desagregación.

Por otro lado, debe destacarse que Correos ha entregado en el informe cuenta de pérdidas y ganancias analítica este desglose no sólo para el PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos”, sino para la totalidad de los PA.

Observación / Aspecto identificado 4

Correos debe incluir en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica en el desglose por tipología de destino, la categoría de destino Local.

Aspecto identificado con incidencia en el desglose de los resultados en la cuenta de pérdidas y ganancias.

5. Informe sobre el origen y destino de las subvenciones recibidas [11]

Tal como requiere la Resolución, Correos ha presentado un informe detallado sobre las subvenciones devengadas y cobradas en el ejercicio. En este informe se indica el importe de las subvenciones de explotación y capital devengadas (y contabilizadas en la CA) y cobradas haciendo constar el origen.

No obstante, este requerimiento sólo está cumplido parcialmente, ya que en el mencionado informe no se incluye información sobre el destino de las subvenciones que son los activos que se adquieren o los gastos operativos que se cubren con el dinero recibido. El informe de Correos indica literalmente: “La tabla que se presenta a continuación muestra el origen (devengo) y el destino (cobros) de las subvenciones de explotación [...]” sin especificar los activos o los gastos operativos cubiertos con la subvención, por lo que este requerimiento únicamente está parcialmente cumplido.

Esta incidencia no tiene impacto en los resultados del ejercicio ya que se refiere a un informe técnico adicional a la CA.

Observación / Aspecto identificado 5

Correos debe mejorar el informe técnico de las subvenciones indicando el destino de las mismas entendido como los activos y/o gastos operativos cubiertos por las subvenciones devengadas y cobradas en el ejercicio.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

6. Entrega en formato Excel a la CNMC de los resultados y fases de la contabilidad analítica [13]

De acuerdo con la Resolución, Correos debe acompañar el informe impreso entregado a la CNMC con la siguiente información soporte en formato Excel:

INFORMACIÓN SOPORTE A ENTREGAR CON LOS RESULTADOS DE LA CA
MATRIZ DE IMPUTACIÓN DE CUENTAS DE GASTO (GRUPO 6) A LOS CECO
COSTE POR CECO (FASE 1)
MATRIZ DE IMPUTACIÓN DE LOS CECO DE ESTRUCTURA A LOS OPERATIVOS
COSTE POR CECO (FASE 2)
MATRIZ DE IMPUTACIÓN DE LOS CECO A ACTIVIDADES, DISTINGUIENDO LAS IMPUTACIONES DIRECTAS DE LAS INDIRECTAS
COSTE POR ACTIVIDAD
MATRIZ DE IMPUTACIÓN DE ACTIVIDADES A PA
MATRIZ DE IMPUTACIÓN DE ACTIVIDADES A PA, DISTINGUIENDO LAS IMPUTACIONES DIRECTAS DE LAS INDIRECTAS
COSTE POR PA
MATRIZ DE IMPUTACIÓN DE CUENTAS DE INGRESOS (GRUPO 7) A PA
INGRESOS BRUTOS (CON ORIGEN EN LA FACTURACIÓN) A PA
INGRESOS, COSTE Y MARGEN POR PA
INGRESO, COSTE Y MARGEN UNITARIO POR PA
VOLUMEN POR PA

Tabla 24. Información soporte a entregar con los resultados de la CA

Junto con los resultados de la CA en formato pdf Correos ha entregado dos ficheros en formato Excel, la cuenta de pérdidas y ganancias analítica (“5__Cuenta_PyG_Detallada (Tras_Reclasif)”) y el detalle de fases de la CA (“4_2013_CA_Detalle_Fases_(recla Auditoría)”) que incluyen la información requerida indicada en la tabla anterior con las siguientes excepciones:

Información que no aplica debido a modificaciones en la CA en el ejercicio 2013:

- Matriz de imputación de los CECO de estructura a los operativos.

- Coste por CECO (Fase 2).

Información no entregada incumpliendo el requerimiento de la CNMC:

- Matriz de imputación de los CECO a actividades, distinguiendo las imputaciones directas de las indirectas.
- Matriz de imputación de actividades a PA.
- Matriz de imputación de actividades a PA, distinguiendo las imputaciones directas de las indirectas.
- Matriz de imputación de cuentas de ingresos (grupo 7) a PA.

Estas matrices han sido entregadas a Isdefe y revisadas en el proceso de auditoría pero, como se ha indicado, no se han entregado a la CNMC. Por otro lado, el incumplimiento de este requerimiento no supone un impacto en los resultados aunque sí se considera de relevancia cualitativa debido a que se restringe la información entregada a la CNMC.

Observación / Aspecto identificado 6

Correos debe entregar a la CNMC junto con los resultados de la CA las matrices indicadas de imputación de costes e ingresos en formato Excel.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

Del análisis de las modificaciones introducidas en la CA no requeridas por la CNMC Isdefe ha identificado el siguiente aspecto:

7. Incumplimiento del principio de consistencia

Según indica la Orden Fom en el punto 2 del Anexo 1 en la definición del principio de consistencia:

“Los principios contables así como los criterios de valoración [...] han de ser mantenidos en el tiempo. En el caso de que existan cambios de criterio que tengan un efecto significativo en la información presentada, habrá de procederse a la aplicación de manera simultánea, durante un ejercicio, del doble juego de criterios”.

Sin embargo, en este ejercicio Correos ha introducido cambios significativos en su CA, tal y como se explica en el apartado 4.2, pero no ha mantenido la configuración del anterior modelo de CA para poder mostrar los diferentes resultados alcanzados con cada uno de ellos. Por tanto, se ha producido un incumplimiento del mencionado principio de consistencia.

No obstante, Isdefe desea destacar que, por un lado, la CA de Correos debe adaptarse a la evolución del negocio y a los cambios en la estructura de la empresa, y por otro, que el principio de consistencia exige, en caso de modificar la CA, entregar los resultados con el doble juego de criterios. Esta exigencia de una doble entrega contable supone un elevado coste para el operador ya que implica prácticamente duplicar el trabajo al tener que entregar dos contabilidades completas por lo que el ratio coste-beneficio, además del posible incumplimiento de los plazos legales de entrega, es muy elevado.

Por tanto, si bien en términos estrictos se ha producido un incumplimiento del principio de consistencia Isdefe considera positivo que la CA se adapte al negocio de Correos y a su estructura organizativa. Por otro lado, dada la dificultad de la aplicación estricta de este principio, Isdefe propone que la “*aplicación simultánea del doble juego de criterios*” pueda ser sustituida de manera excepcional en los casos de mayor complejidad por un informe técnico que permita a la CNMC comprender y evaluar el impacto de las modificaciones que se hayan introducido en el ejercicio.

Esta incidencia no tiene impacto cuantitativo en los resultados ya que se trata un incumplimiento por la no entrega a la CNMC de una información requerida por la Orden Fom.

*Observación / Aspecto identificado 7; **Error! No se encuentra el origen de la referencia.***

En los ejercicios siguientes, en caso de que Correos realice modificaciones significativas en la CA, en cumplimiento del principio de consistencia, debe entregar a la CNMC los resultados con el doble juego de criterios aplicado o, en su defecto en casos excepcionales, un informe técnico que permita evaluar el impacto de los cambios introducidos.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

5. FASES DEL MODELO DE CA Y CRITERIOS DE IMPUTACIÓN

A continuación se analizan las fases del modelo y los criterios de imputación aplicados en cada una, indicando los importes más relevantes de cada fase y los aspectos más destacados de su revisión. Las fases de la CA indicadas por Correos en el Anexo II de la documentación entregada son las siguientes:

FASES DE LA CA DE CORREOS	
FASE 1	ASIGNACIÓN DE COSTES A CECO
FASE 2	IMPUTACIÓN A ACTIVIDAD Y PA DE LOS CECO DE ESTRUCTURA
FASE 3	IMPUTACIÓN A ACTIVIDAD Y PA DE LOS COSTES DIRECTOS DE LOS CECO OPERATIVOS
FASE 4	DESCOMPOSICIÓN DE LOS COSTES INDIRECTOS POR CECO OPERATIVO EN SECCIONES
FASE 5	IMPUTACIÓN A ACTIVIDAD Y PA DE LOS COSTES INDIRECTOS DE LOS CECO OPERATIVOS
FASE 6	ASIGNACIÓN DE INGRESOS A PA Y OBTENCIÓN DE MÁRGENES
	CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA DESGLOSADA

Tabla 25. Fases de la CA de Correos

Fase 1: Asignación de los gastos de la contabilidad financiera (cuentas del grupo 6) a los CECO de la CA. Los CECO se definen como unidades básicas de consumo de recursos y pueden tipificarse en cinco grandes grupos:

- CECO Operativos: corresponden a unidades operativas en las que el consumo de recursos está directamente relacionado con los servicios y productos finales.
- CECO de Estructura: corresponden a áreas soporte que realizan las funciones de apoyo a la actividad de Correos, como la gestión de recursos humanos, administración y finanzas, sistemas de información, así como la gestión de las diferentes zonas y jefaturas provinciales. Incluyen también los costes comerciales en sus correspondientes CECO.
- CECO de Costes financieros: son utilizados para la contabilización de gastos de naturaleza financiera.
- CECO de Otros costes: son utilizados para la contabilización de gastos que no guardan una relación directa con la actividad de Correos pero son asignables a los PA.
- CECO de ANIS: son utilizados para la contabilización de costes que no son asignables a los PA.

Fase 2: Imputación a actividad y PA de los costes de las áreas soporte (CECO Estructura) que no trabajan directamente para la prestación de los servicios sino que sirven de apoyo para que las áreas operativas puedan desarrollar sus funciones. En esta fase se identifican y se reparten a actividad y PA tanto costes de CECO de estructura que se imputan de forma directa (sin necesidad de utilizar ningún criterio de reparto) como indirecta (utilizando criterios de reparto).

Fase 3: Imputación a actividad y PA de los costes directos de las áreas operativas (CECO Operativos). En esta fase se identifican y se reparten a actividad y PA todos aquellos costes que tienen una relación directa y exclusiva con la prestación de una determinada actividad o PA.

Fase 4: Desglose de los costes indirectos de los CECO operativos en un estadio intermedio (previo a su imputación a actividad y PA) que son las secciones. Las secciones son sub-elementos dentro de los CECO operativos que realizan tareas homogéneas y diferenciadas y cuyo coste se puede aislar.

Fase 5: Imputación a actividad y PA de los costes indirectos de los CECO operativos. En esta fase, una vez asignados dichos costes indirectos de los CECO operativos a las secciones de cada CECO, se realiza el reparto a actividad y PA en función del criterio de reparto básico del sistema contable que son las horas trabajadas.

Fase 6: Asignación de los ingresos de la contabilidad financiera (cuentas del grupo 7) a los PA y obtención de márgenes. Conocidos los costes por PA en las fases anteriores, en esta fase se procede a asignar los ingresos, de manera que finalmente se pueda obtener el margen para cada uno de los PA. Esta imputación se realiza directamente sin la existencia de fases intermedias.

Las cinco primeras fases se aplican a los costes mientras que la sexta consiste en el reparto de los ingresos. Esto es así porque los gastos de la contabilidad financiera necesitan un proceso de imputaciones complejo hasta obtener un coste por PA, mientras que los ingresos de la contabilidad financiera, en líneas generales, se pueden imputar directamente a los PA.

Existe una fase adicional que se realiza con posterioridad fuera de los sistemas de información para desglosar los ingresos y costes de los PA por las variables tipo de cliente, ámbito de destino y grado de clasificación, así como para incluir los ingresos brutos, con el objeto final de construir una cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada por PA. La cuenta de pérdidas y ganancias se analiza en el apartado 6.

La definición de fases del modelo de CA de Correos encaja con lo requerido en el punto 7 del Anexo 1 de la Orden Fom de 2004 sobre los Procesos de asignación de activos, ingresos y costes.

En los apartados siguientes se analiza el detalle de las fases y sus importes, así como los criterios de imputación aplicados a las cuentas para distribuir los costes e ingresos en las diferentes fases. Concretamente, se analizan los criterios de todas las fases a partir de la fase 2, ya que en la fase 1 las imputaciones de cuentas financieras (grupos 6 y 7) son todas directas.

La desagregación de los costes por tipología en las fases de la CA es la siguiente:

Tipos de coste	2103	%
Costes de CECO operativos indirectos		
Costes de CECO operativos directos		
Costes de CECO de estructura indirectos		
Costes de CECO de estructura directos		
Costes financieros, otros y ANIS		
	1.867.458.215	

Tabla 26. Desagregación de los costes por tipología (euros)

Isdefe ha revisado las fases de la CA en los ficheros entregados a la CNMC y en ficheros soporte adicionales requeridos a Correos; concretamente en cada fase ha revisado:

- la consistencia de los importes por tipología, CECO, sección, actividad y PA.
- la razonabilidad de los criterios de imputación.

- el correcto cálculo de los criterios en base a los datos estadísticos o contables¹.

La razonabilidad de los criterios de imputación se evalúa de forma cualitativa en función de la naturaleza del elemento a repartir (CECO, ingreso, actividad...) y de la variable que define el criterio. Si existe una relación directa y causal entre la variable y el mencionado elemento se considera que el criterio de imputación es razonable.

La correcta aplicación de los criterios se verifica replicando externamente por Isdefe los cálculos realizados para obtener los porcentajes de reparto utilizados en la CA. Se realiza una verificación completa para todos los criterios de imputación excepto para las horas trabajadas que, debido al elevado número de registros que implica, se verifica en base a una muestra representativa, como se explica posteriormente.

5.1. FASE 1: ASIGNACIÓN DE COSTES A CECO

Esta fase es la inicial de la CA que consiste en la asignación de los gastos de la contabilidad financiera (cuentas del grupo 6) a los CECO definidos en la CA que reflejan la estructura organizativa de Correos. Adicionalmente, se indica a continuación el importe total de los ingresos y costes distinguiendo entre los asignables y no asignables a servicios postales:

2013	Servicios		Total
	Postales	No asignables	
Ingresos	1.608.923.095	306.545.298	1.915.468.393
Costes	1.841.342.609	26.113.115	1.867.455.724
Margen	-232.419.515	280.432.183	48.012.668

2012	Servicios		Total
	Postales	No asignables	
Ingresos	1.745.186.824	87.699.219	1.832.886.043
Costes	1.807.977.334	31.230.992	1.839.208.327
Margen	-62.790.510	56.468.227	-6.322.283

Tabla 27. Ingresos y Costes Asignables y No Asignables a Servicios Postales (euros)

Como se puede observar, en el ejercicio 2013 los servicios postales tuvieron un margen negativo de -232,4 millones de euros con un margen total de Correos positivo de 48,0 millones. El comportamiento de los servicios postales empeora con respecto al ejercicio anterior en el cual las pérdidas ascendieron a una cifra menor de -62,8 millones, sin embargo, debido a la mejora de las partidas no asignables, principalmente al ingreso por compensación por la prestación del SPU, Correos consigue un resultado global positivo en 2013 frente a las pérdidas de 2012.

El coste de los servicios postales se asigna a los CECO operativos, a los CECO de estructura y a otros, mientras que los costes no asignables se asignan a la cuenta ANIS, como se analiza en el apartado 7.1. La desagregación de los CECO a los que se imputan los costes en esta primera fase es la siguiente:

CECO Operativos	2012	2013	Diferencia	%
0 Oficinas rurales				
1 Oficinas sin reparto				
2 Oficinas con reparto				
J Salas de Aparatos				
M Centros de Admisión Masiva				

¹ Queda fuera del alcance de la revisión de Isdefe verificar los valores de los datos estadísticos de los criterios de imputación, por ejemplo, metros cuadrados, personal...

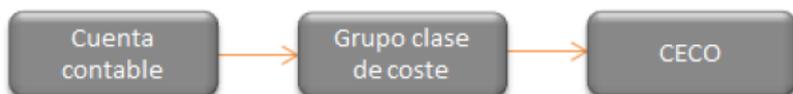
CECO Operativos		2012	2013	Diferencia	%
K	CPC				
P	Apartados				
L	Chamartín				
N	Salas de Dirección				
N	CTA				
O	CTP				
R	Unidades de Reparto				
U	USES				
T	Transporte				
X	Gastos e ingresos terminales				
Z	Oficinas de cambio				
CECO Estructura					
E	Estructura				
-	Otros				
-	ANISP				
		1.839.208.327	1.867.456.202	28.247.875	2%

Tabla 28. CECO operativos y de estructura (euros)

Como se muestra en la tabla, de los tipos de CECO directamente comparables con el ejercicio anterior, las variaciones más relevantes se producen en Transporte, Oficinas rurales y sin reparto y Otros. Por el lado de las reducción de coste, la mayor reducción se produce en los centros de tratamiento. En cuanto a los tipos de CECO que se han modificado en este ejercicio (analizados en el apartado 3.2.2), para poder realizar la comparativa, se han sumado los importe de los CECO desagregados de forma que, por ejemplo,

Las variaciones de costes mayores en términos porcentuales se producen en el CECO Chamartín con una reducción del % y en las Oficinas de cambio con un incremento del %. En el primer caso, es debido a , y en el segundo es debido a , con el consiguiente incremento de costes en este CECO que ello supone.

En esta fase, la imputación de las cuentas de la contabilidad financiera del grupo 6 a los CECO es directa ya que las cuentas se asignan en su totalidad a un único CECO sin aplicarse criterios de reparto. Adicionalmente, las cuentas financieras se agrupan en los grupos de clases de coste. Éstas son agrupaciones de cuentas contables homogéneas que sustituyen a las cuentas en fases posteriores del modelo, de forma que en esta fase se establece el siguiente esquema:



Y en las fases posteriores el siguiente:



Es decir, las más de ■■ cuentas contables se unifican en unas ■■ agrupaciones de clases de coste² aproximadamente que son las que se utilizan en las siguientes fases de la CA por razón puramente de gestión informática y para poder tener un número de registros manejable en los sistemas de información.

En esta fase Isdefe ha verificado sin detectar incidencias relevantes:

- La asignación del total de gastos de la contabilidad financiera a CECO.
- La asignación de cuentas contables a agrupaciones de clases de coste.
- La correcta clasificación de los CECO en estructura y operativos y en su correspondiente tipo de CECO.
- La correcta separación de los costes relacionados con otros conceptos como el negocio bancario, telecomunicaciones (Telecor), primas de seguros o Servicio de Notificación electrónica que en fases posteriores se asignan por imputación directa.
- El reparto del CECO provisión que recoge los costes devengados al final del ejercicio de los que no se tiene la información suficiente en la contabilidad financiera para su asignación a CECO.

5.2. FASE 2: IMPUTACIÓN A ACTIVIDAD Y PA DE LOS CECO DE ESTRUCTURA

Los CECO de estructura agrupan los costes no relacionados con la prestación directa de los servicios. En esta fase se reparte el coste de los CECO de estructura, tanto directo como indirecto, a actividades y PA, así como los costes adicionales de las categorías otros, financieros y no imputables, estos costes son los siguientes:

CECO Estructura y otros	2012	2013	Diferencia	%
Estructura indirectos				
Estructura directos				
Financieros				
Otros				
ANIS				

Tabla 29. Coste directo e indirecto de los CECO de estructura y resto en 2012 y 2013 (euros)

Tal como se muestra en la tabla, estos costes prácticamente no varían con respecto al ejercicio anterior, únicamente se observa que los costes de estructura indirectos crecen en la misma medida en que decrecen los costes directos. Asimismo, se constata que aproximadamente el 20% del total de los costes de estructura se imputan de forma directa a actividades y PA. En los costes financieros y otros se producen variaciones relevantes en porcentaje pero poco importantes en importe bruto.

El tratamiento de los costes de estructura para su reparto a actividades y PA ha cambiado en este ejercicio. En el ejercicio anterior, se realizaba previamente un reparto interno entre los CECO, de forma que los CECO de estructura se asignaban a los CECO operativos y posteriormente se realizaba el reparto a actividades y PA, lo que denominada ciclos de subreparto. En este ejercicio se eliminan los ciclos de subreparto y se realiza directamente el reparto de los CECO de estructura a actividades y PA como se detalla a continuación.

Fase 2-1: Reparto de costes de estructura a actividades

² Por las mismas razones, a medida que se avanza en las fases de la CA, el número de agrupaciones de clases de coste se reduce hasta unas 30.

Los importes por actividad de los costes de estructura son los siguientes:

		Estructura Directos y Otros	Estructura Indirectos
Admisión			
101	Admisión		
103	Venta de Productos Comerciales		
Distribución			
306	Liquidación		
Transporte			
401	Transporte		
Actividades No operativas			
900	Administración		
901	Comercial		
902	Financiero		
903	Otros		
905	ANIS		
	Total		

Tabla 30. Costes por actividad de estructura y resto (euros)

Como se observa en la tabla anterior, los costes de estructura indirectos con un importe de [REDACTED] euros son en su totalidad imputables a la actividad Administración.

Respecto a los costes de estructura directos con un importe de [REDACTED], al igual que los costes operativos directos, el reparto a actividades se realiza en función de la naturaleza de la cuenta o de la naturaleza de los costes que recoja el CECO que se va a asignar, de acuerdo con el conocimiento y la experiencia de Correos. Por ejemplo, en el grupo de los CECO de estructura directos se encuentran contabilizados los costes relativos a las áreas comerciales y los costes de naturaleza comercial. Estos costes serán imputados a la actividad comercial, que como se observa en la tabla anterior, es la que acapara mayores costes de estructura directos, con aproximadamente un [REDACTED]% de los mismos.

Fase 2-2: Reparto de costes de estructura de actividades a PA

Para el reparto de estos costes de actividades a PA se aplican las siguientes metodologías:

- Los costes de estructura directos, se reparten de la misma forma que los costes operativos directos, como se detalla en la siguiente fase (Fase 3), esto es, el reparto a actividad se realiza en función de la naturaleza de la cuenta o de la naturaleza de los costes que recoja el CECO que se va a asignar, de acuerdo con el conocimiento y la experiencia de Correos, y el reparto a PA puede realizarse de forma directa si es a un solo PA o de forma indirecta si es a varios PA utilizando un criterio de reparto. Por ejemplo, en el caso de la [REDACTED], existe una vinculación inequívoca con la prestación de un servicio, por esta razón el coste correspondiente a esta área soporte se imputa de forma directa a la actividad 103 “Venta de productos comerciales” y al PA 81 “Filatelia”.
- Los costes de estructura indirectos se agrupan según su naturaleza para la aplicación de los porcentajes de imputación a PA según los CECO operativos de referencia en cada caso.

En este apartado, se va a describir por tanto el reparto de los costes de estructura indirectos, ya que para aquellos costes de estructura que son directamente imputables a actividades y PA la metodología se describe en la fase siguiente. Para realizar el reparto de los [REDACTED] euros de costes indirectos de los CECO de estructura, el sistema de costes de Correos agrupa dichos CECO según su naturaleza en cuatro grupos:

- Centros Directivos (CD).

- Zonas de Auditoría y Control (AC).
- Direcciones Territoriales (DT).
- Jefaturas Provinciales (JP).

Para cada uno de estos grupos el reparto a PA se realiza en función de los porcentajes de reparto a PA de los CECO operativos de referencia. Estos CECO operativos de referencia son, para cada grupo, los siguientes:

Grupo	Descripción	CECO Estructura	CECO Operativo de referencia
■	[Redacted]	[Redacted]	[Redacted]
		[Redacted]	[Redacted]
■	[Redacted]	[Redacted]	[Redacted]
		[Redacted]	[Redacted]
■	[Redacted]	[Redacted]	[Redacted]
		[Redacted]	[Redacted]

Tabla 31. Reparto de costes indirectos de los CECO de estructura a PA

En el caso de los Centros Directivos, existen cuatro CECO de estructura que no siguen el reparto general en función de toda la red operativa, y son los siguientes:

Grupo	Descripción	CECO Estructura	CECO Operativo de referencia
■	[Redacted]	[Redacted]	[Redacted]
		[Redacted]	[Redacted]
		[Redacted]	[Redacted]
		[Redacted]	[Redacted]

Tabla 32. Excepciones al reparto de costes indirectos de los CECO de estructura a PA

En todos los casos, el driver utilizado por Correos para el reparto ha sido el coste total de cada uno de los CECO operativos involucrados en cada grupo de CECO de estructura definido.

En esta fase Isdefe ha verificado sin detectar incidencias relevantes:

- La correcta separación de los costes directos e indirectos en los CECO de estructura.
- La correcta agrupación de los CECO de estructura según su naturaleza para la aplicación del criterio de reparto a PA.
- La correcta imputación de los costes indirectos de los CECO de estructura a la actividad Administración y a PA. Isdefe ha realizado para esta verificación una réplica del reparto a PA a partir de una muestra de al menos dos CECO dentro de cada uno de los grupos existentes, y en el caso de los CECO de tipo Centro Directivo que no siguen el reparto general, se han verificado todas las excepciones.

5.3. FASE 3: IMPUTACIÓN A ACTIVIDAD Y PA DE LOS COSTES DIRECTOS DE LOS CECO OPERATIVOS

Los CECO operativos se definen como aquellos centros relacionados directamente con la prestación de los servicios postales a través de las actividades operativas de Correos, y su importe asciende a [REDACTED] euros, de los cuales [REDACTED] son costes directos:

CECO Operativos	2012	2013	Diferencia	%
Operativos indirectos	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	-9%
Operativos directos	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	-5%
				-9%

Tabla 33. Coste directo e indirecto de los CECO operativos en 2012 y 2013 (euros)

La tabla muestra por una parte, que los costes operativos directos se reducen un -5% con respecto al ejercicio anterior y, por otra, que en ambos ejercicios tan sólo se imputan de forma directa aproximadamente el 5% del total de los costes operativos ([REDACTED] sobre [REDACTED] euros).

En esta fase se identifican y se reparten todos aquellos costes operativos que es posible asignar de forma directa a las actividades y PA. Estos costes pueden proceder de:

- CECO completos: aquellos en los que todo su coste se puede imputar directamente a PA como los CECO de costes terminales, Servicios bancarios, etc.
- Cuentas del grupo 6: cuentas dentro de determinados CECO que se pueden imputar directamente a PA como cuentas de gastos de procesos electorales, impuestos, etc.
- Cuentas del grupo 80: costes de provisiones que se pueden imputar directamente a PA.
- Cuentas del grupo 968: Cuentas de dotación de amortización que se pueden imputar directamente a PA, como cuentas de amortización de aplicaciones informáticas, mobiliario, etc.

Fase 3-1: Reparto de costes operativos directos a actividad

Una vez identificados todos los costes de aquellos CECO y cuentas que han de imputarse directamente, se realiza el reparto a las actividades. Este reparto se realiza en función de la naturaleza de la cuenta o de la naturaleza de los costes que recoja el CECO que se va a asignar, de acuerdo con el conocimiento y la experiencia de Correos.

La desagregación de los costes operativos directos en actividades es la siguiente:

		CECO operativos
Admisión		
101	Admisión	[REDACTED]
103	Venta de Productos Comerciales	[REDACTED]
Distribución		
301	Entrega	[REDACTED]
305	Distribución	[REDACTED]
306	Liquidación	[REDACTED]
307	Distribución Internacional	[REDACTED]
Transporte		
401	Transporte	[REDACTED]
Total		[REDACTED]

Tabla 34. Costes por actividad de CECO operativos directos (euros)

De la tabla anterior es destacable que más del [redacted] de los costes directos se concentran en la actividad de distribución, en concreto en la actividad Distribución internacional, frente al [redacted] de la actividad de admisión y el [redacted] de la de transporte.

En esta fase Isdefe ha verificado sin detectar incidencias relevantes:

- La correcta separación de los costes directamente imputables de los CECO operativos y de estructura.
- La correcta asignación de todas las cuentas y CECO directamente imputables a las correspondientes actividades.

Fase 3-2: Reparto de costes directos (operativos y de estructura) de Actividades a PA

En esta fase, una vez que se han repartido los costes directos a las actividades, se ha de realizar el reparto a los diferentes PA. Para ello, la imputación a los PA de los CECO y cuentas de imputación directa que forman las actividades puede realizarse de dos formas:

- Imputación directa a un PA: La totalidad del importe del CECO o cuenta que forma la actividad se asigna a un solo PA y no es necesario ningún criterio de reparto.
- Imputación directa a varios PA: El importe del CECO o cuenta que forma la actividad se asigna a varios PA a través de un criterio de reparto.

Debe destacarse que en esta fase se reparten tanto los costes operativos directos ([redacted] euros) como los costes de estructura directos ([redacted] euros) que en total suman [redacted] euros de costes que se imputan de forma directa a PA en el ejercicio 2013.

La desagregación de los costes directos imputados a los PA al final de la Fase 3-2 se presenta a continuación para el ejercicio 2013, comparándola con 2012:

	Costes directos 2012	% coste directo sobre total	Costes directos 2013	% coste directo sobre total
SPU	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Carta nacional	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Carta importación	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Carta exportación	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Paquetería	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Giro	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Servicios no universales postales	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Servicios no universales no postales	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]

Tabla 35. Costes directos por categorías de PA en 2012 y 2013 (euros)

Analizando los datos anteriores se observa que para los servicios del SPU, el porcentaje de los costes directos sobre el total de costes es muy similar en ambos ejercicios. Para el resto de servicios, excepto para los servicios no universales postales que se mantiene igual, el porcentaje de costes imputados de forma directa disminuye en relación con el ejercicio anterior.

Por último, respecto a los criterios de imputación utilizados cuando los CECO y cuentas de imputación directa se reparten entre varios PA, en la siguiente tabla se muestran qué tipos de criterios que se han utilizado:

Tipos de criterios utilizados	Descripción
-------------------------------	-------------

Tipos de criterios utilizados	Descripción
Volumen de envíos	Nº envíos de nacida
Volumen de envíos censal	Nº envíos de nacida censal (buzones)
Volumen de envíos urgentes	Nº envíos de nacida urgente
Volumen de envíos de PEC, COL y OV	Nº envíos de nacida del Portal Entidades Colaboradoras (PEC), Correos On-line (COL) y Oficina Virtual (OV)
Volumen de envíos con posible reenvío	Nº envíos de nacida que pueden ser reenviados a una nueva dirección
Volumen de envíos registrada-transportada	Nº envíos de nacida registrados que precisen ser transportados físicamente
Volumen de envíos de productos postales	Nº envíos de nacida de productos postales
Volumen de envíos de productos no postales	Nº envíos de nacida de productos no postales
Volumen de entrega	Nº envíos entregados
Volumen de distribuida	Nº envíos distribuidos (para envíos no registrados)
Facturación servicio digitalización	Ingresos servicio de digitalización del acuse de recibo
Ingresos venta de sellos	Ingresos obtenidos por la venta de sellos
Ingresos contado de oficinas	Ingresos obtenidos por ventas al contado en las oficinas
Ingresos ventas de agentes turísticos	Ingresos por ventas de agentes turísticos
Ingresos ventas de entidades colaboradoras	Ingresos por ventas de entidades colaboradoras
Volumen envíos exportación x Tarifa	Costes de envíos internacionales. Nº envíos de productos exportados multiplicado por los precios internacionales- aportados por la [REDACTED] - según producto (Costes terminales)
Gasto en transporte internacional	Costes de transporte internacional por carretera, aéreo o marítimo
Gasto en prepagados y prefranqueados	Costes de los sobres prepagados y prefranqueados

Tabla 36. Drivers utilizados para el reparto de CECO y cuentas de imputación directa a PA

A continuación se detalla un ejemplo de un CECO que se reparte a un solo PA y de una cuenta que se reparte a varios PA:

CECO	Descripción	PA
[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]

Tabla 37. Ejemplo de reparto de cuenta/CECO a PA

En el primer caso, no se utiliza ningún driver puesto que todo el importe del CECO “2885 Bancorreos” va al PA “80 Servicios Bancarios”. En el segundo caso, sin embargo se observa que la cuenta 6100092 se reparte a cuatro productos, el “201 Carta ordinaria nacional <=20 gramos”, “202 Carta ordinaria nacional <=50 gramos”, “221 Carta ordinaria exportación <=20 gramos” y “222 Carta ordinaria exportación <=50 gramos”. Para ello, se utiliza como criterio de reparto los ingresos por ventas de los agentes turísticos, de tal forma que los porcentajes obtenidos se utilizan finalmente para repartir el coste de esa cuenta a los PA:

PA	Ingresos por ventas	%
[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
	[REDACTED]	[REDACTED]

Tabla 38. Ejemplo de cálculo del porcentaje de reparto a partir del driver ingresos por ventas

En esta fase Isdefe ha verificado sin detectar incidencias relevantes:

- La correcta asignación de todas las cuentas y CECO directos a los correspondientes PA de acuerdo con las actividades identificadas en la fase anterior.
- Los repartos de costes directos a varios PA.

- La correcta aplicación y cálculo de los criterios de imputación.

5.4. FASE 4: DESCOMPOSICIÓN DE LOS COSTES INDIRECTOS POR CECO OPERATIVO EN SECCIONES

Esta fase de nueva creación en el ejercicio 2013 consiste en la desagregación de los costes de los CECO operativos en un estadio intermedio que son las secciones. Las secciones son sub-elementos dentro de los CECO operativos que realizan tareas homogéneas y diferenciadas y cuyo coste se puede aislar.

Correos ha definido más de [REDACTED] secciones, de forma que el coste de cada uno de los aproximadamente [REDACTED] CECO operativos se desagrega en las secciones que lo componen. En este sentido debe destacarse que dependiendo de la tipología del CECO, éste se divide en las secciones correspondientes de la misma. Por ejemplo, [REDACTED].

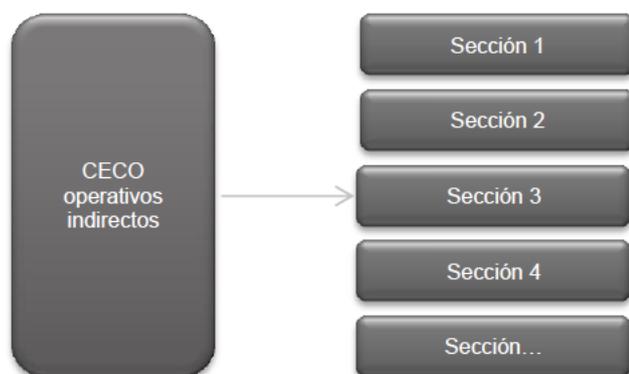


Figura 3. Desagregación de los CECO operativos indirectos en secciones

Las secciones más relevantes con un importe superior a [REDACTED] euros son las siguientes:

Sección	2013
Admisión y Venta	[REDACTED]
Clasificación UPR	[REDACTED]
Desplazamiento	[REDACTED]
Distribución	[REDACTED]
Entrega	[REDACTED]
Gestión	[REDACTED]
Gestión Cartería	[REDACTED]
Gestión Oficina	[REDACTED]
Interior	[REDACTED]
Muelle Carga y Descarga	[REDACTED]
Otros	[REDACTED]
Tareas Interior	[REDACTED]
Tareas Previas Reparto	[REDACTED]
Transporte Interzonal	[REDACTED]
Transporte Provincial	[REDACTED]

Tabla 39. Secciones (euros)

El proceso de “partición a secciones” para repartir los costes indirectos se describe a continuación, considerando que este proceso se realiza para cada uno de los CECO operativos:

- En primer lugar se parte de las agrupaciones de clases de coste en que se agregan las cuentas financieras de gastos.
- En función del tipo de CECO (Oficina Rural, Centros de Admisión Masiva, Unidad de Reparto, etc.) se definen las secciones que lo componen dependiendo de la naturaleza de las tareas que se realizan en los mismos.
- Las agrupaciones de las clases de coste en cada CECO se asignan a las secciones mediante dos metodologías:
 - ◆ Mediante imputación directa cuando hay una correspondencia unívoca entre el grupo de clase de coste y la sección. Por ejemplo, [REDACTED].
 - ◆ O mediante imputación indirecta aplicando criterios de imputación de CECO a sección.

Para este reparto se han definido en la CA los siguientes criterios de imputación por parte de Correos:

Criterio	Descripción
IN	Horas de trabajos de interior por sección
PE	Personal asignado a cada sección
SAP	Horas sala de aparatos por sección
AMORT	Amortización por sección
M2	Metros cuadrados por sección
PCS	Número de PC por sección
REP	Reparaciones por sección
TRA	Volúmenes transporte por sección
OFC	Horas oficina de cambio por sección
SBR	Sin base de reparto (agrupación de clase de coste directa a sección)

Tabla 40. Drivers utilizados para el reparto de CECO a sección

En esta fase Isdefe ha verificado sin detectar incidencias relevantes:

- El reparto de todos los costes indirectos de CECO operativos a secciones.
- La correcta desagregación del coste de los CECO operativos indirectos en secciones.
- La razonabilidad de los criterios de imputación aplicados.
- La correcta aplicación y cálculo de los criterios de imputación. En este caso, debido a la elevada cantidad de registros informáticos ([REDACTED] registros) Isdefe ha realizado esta verificación para una muestra de un CECO por tipología.

5.5. FASE 5: IMPUTACIÓN A ACTIVIDAD Y PA DE LOS COSTES INDIRECTOS DE LOS CECO OPERATIVOS

En esta fase se realiza la imputación final de los costes operativos indirectos desde las secciones a actividades y PA:

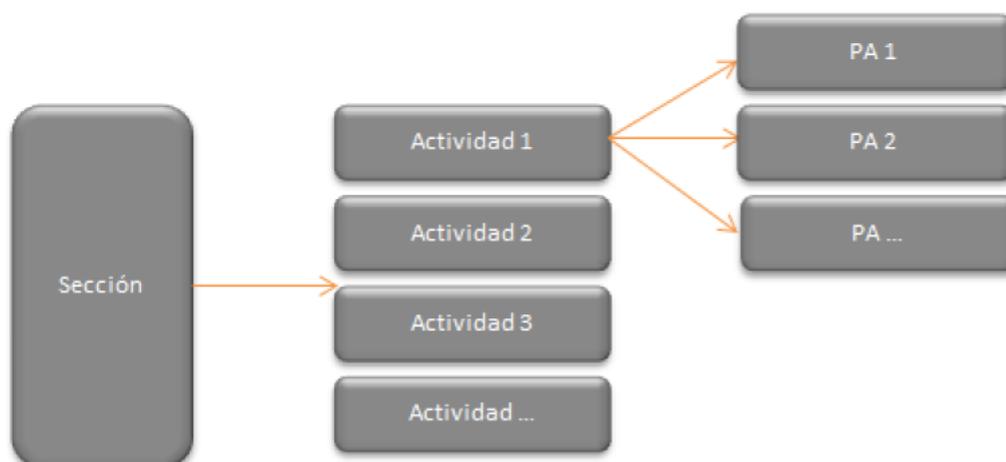


Figura 4. Desagregación de las secciones en actividades y PA

El esquema de las cuentas contables en la CA en esta fase de la CA es el siguiente:

- Una vez asignados los grupos de clases de coste a las secciones de cada CECO, el esquema de la CA queda de la siguiente forma:



- A partir de esta estructura se realiza el reparto de los costes indirectos a actividad y PA en función del criterio de reparto básico del sistema contable que son las horas trabajadas, todo ello para obtener el siguiente esquema de cuentas contables y costes:



Este esquema es el núcleo central del sistema de CA de Correos en el ejercicio 2013 que implica el reparto del █% del total de costes de la CA:

CECO Operativos	2012	2013	Diferencia
Costes Operativos indirectos	█	█	
Total Coste CA	█	█	
% costes operativos indirecto sobre el Total	█	█	█

Tabla 41. Costes operativos indirectos sobre el total de costes

El reparto de estos costes indirectos por un importe de █ euros se realiza simultáneamente a actividad y PA aplicando la siguiente metodología:

- Se analizan las secciones de cada tipo de CECO y se determina si se imputan mediante el criterio general de horas trabajadas o en función de un criterio alternativo que es el coste previamente recibido por la actividad y el PA de las secciones imputadas por horas trabajadas. Las secciones más relevantes y directamente relacionadas con el negocio y el tratamiento de los PA se imputan mediante el criterio de horas, y son las secciones como █ las que se imputan mediante el criterio alternativo:

Tipo CECO	% costes repartidos por horas trabajadas	% costes repartidos por criterio alternativo
Oficinas rurales (tipo 0)		
Oficinas con y sin reparto (tipos 1 y 2)		
Centros (tipos K, L, M, N y O)		

Tabla 42. Porcentaje de reparto de costes indirectos a actividades por metodología

Como se observa en esta tabla, para los ejemplos mostrados, la gran mayoría de los costes indirectos de los CECO operativos se imputan mediante el criterio de las horas trabajadas.

- Se realiza el reparto a actividad y PA desde las secciones imputadas por horas trabajadas.
- Se realiza el reparto a actividad y PA desde las secciones imputadas en función del criterio del coste previamente recibido.

Debe destacarse que en el ejercicio anterior (en el que no existían las secciones) todos los costes operativos indirectos se imputaban de actividad a PA mediante el criterio de horas trabajadas (o kilogramo en el caso del transporte).

A continuación se muestra a modo de ejemplo la aplicación del criterio de las horas trabajadas para el CECO [REDACTED] (CECO del tipo 1 Oficina sin reparto):

Sección	Actividad				Total Sección
	101 Admisión	103 Venta Producto	301 Entrega	306 Liquidación	
100 Admisión y Venta					
301 Apartados					
300 Entrega					
169 Muelle					
171 Puestos Específicos Interior					
172 Tareas Interior					

Tabla 43. Ejemplo del reparto de las secciones del CECO 700 a actividades (horas)

Como se observa en la tabla, la sección 100 Admisión y venta dedica sus horas de trabajo a las actividades 101 y 102, correspondiéndole a la primera un [REDACTED]% de las mismas ([REDACTED] horas). Por su parte, esta actividad 101 Admisión, a su vez, se desagrega en las siguientes horas trabajadas por PA:

PA	Horas	%	PA	Horas	%
9 Giro Nac. Ordinario			215 C Cert Nal <=2000 gr		
10 Giro Nac. Urgente			221 C Ord Expor <=20 gr		
11 Giro Internac. Ord			222 C Ord Expor <=50 gr		
12 Giro Internac. Urg.			223 C Ord Expor <=100 gr		
13 Giro OIC			224 C Ord Expor <=500 gr		
24 Paq postal Nac<=10kg			225 C Ord Expor <=2 kgr		
26 Paquete Azul <=10 kg			231 C Cert Expor<=20 gr		
47 Paquete Azul > 10 kg			232 C Cert Expor<=50 gr		
72 Postal Exprés Export			233 C Cert Expor<=100 gr		
74 Telegrama nacional			234 C Cert Expor<=500 gr		
78 Burofax nacional			235 C Cert Expor<=2 kgr		
89 Paquete azul <= 2 kg			261 C Ur Ord Nal<=20 gr		
94 Paq Postal Nac<=2kg			262 C Ur Ord Nal<=500 gr		
96 Western Union			271 Giro Nac. Ordinario		
118 Publicor. nac <= 20g			272 C Ur Cer Nal<=500 gr		
119 Publicor. nac <=100g			273 C Ur Cer Nal<=2 kgr		

PA	Horas	%	PA	Horas	%
120	Publicor. nac <=500g		281	C-U-Ord Expor<=20 gr	
121	Impresos nacional		282	C-U-Ord Expor<=500 g	
201	C Ord Nal <=20 gr		291	C-U-Cer Expor<=20 gr	
202	C Ord Nal <=50 gr		292	C-U-Cer Expor<=500 g	
203	C Ord Nal <=100 gr		293	C-U-Cer Expor<=2 kg	
204	C Ord Nal <=500 gr		400	Paq Post Export<=5kg	
205	C Ord Nal <=2000 gr		401	Paq Post Export<=10k	
211	Giro Nac. Ordinario		402	Paq Post Export>10kg	
212	C Cert Nal <=50 gr		433	Giro Nac. Ordinario	
213	C Cert Nal <=100 gr		434	P.Exprés Dom <= 2 kg	
214	C Cert Nal <=500 gr		435	P.Exprés Dom > 2 k	

Tabla 44. Horas trabajadas por PA en la actividad 101 en el CECO 700

De esta forma, el \square % del coste indirecto de la sección Admisión y Venta asignado a la actividad 101 Admisión se imputa a los PA en función de la tabla anterior. Por ejemplo, el PA “201 Carta ordinaria nacional <= 20 gramos” recibe el \square % x \square % del coste de la sección Admisión y Venta del CECO \square .

El criterio de reparto aplicado a las secciones para cada tipo de CECO es el siguiente y, como se puede observar, existen las excepciones de los CECO Transporte y terminales para los cuales se aplica (siguiendo la misma metodología) el criterio del peso en vez de las horas trabajadas:

CECO operativo	Criterio de imputación	
0	Oficinas rurales	Horas trabajadas
1	Oficinas sin reparto	Horas trabajadas
2	Oficinas con reparto	Horas trabajadas
J	Salas de Aparatos	Horas trabajadas
K	Centro de paquetería de canarias	Horas trabajadas
L	Chamartín	Horas trabajadas
M	Centros de Admisión Masiva	Horas trabajadas
N	Centros de tratamiento automático	Horas trabajadas
O	Centros de tratamiento postal	Horas trabajadas
R	Unidades de reparto	Horas trabajadas
T	Transporte	Kilogramo
U	Unidades de reparto urgente	Horas trabajadas
X	Gastos e ingresos terminales	Kilogramo equivalente
Z	Oficina de cambio	Horas trabajadas

Tabla 45. Criterios de imputación por tipo de CECO

Finalmente, el desglose por actividad de los costes operativos indirectos queda de la siguiente forma:

Admisión		CECO operativos indirectos
101	Admisión	\square
102	Cancelado	
103	Venta	
Clasificación		
201	Clasificación Manual	
202	Clasificación Automática	
203	Clasificación VA	
204	Carga y Descarga	
Distribución		
301	Entrega	
302	Trabajos Colectivos	

303	Trabajos Individuales	
304	Desplazamiento	
305	Distribución	
306	Liquidación	
Transporte		
401	Transporte	
Gestión		
501	Gestión	
Comercial		
901	Comercial	

Tabla 46. Costes operativos indirectos por actividad (euros)

Este proceso de imputación se realiza por los sistemas de información soporte de la CA de Correos de forma automatizada y supone el elemento fundamente de la CA. No obstante, debe recalcar el enorme volumen de información que supone ya que el esquema grupo clase de coste – CECO – sección – actividad – PA alcanza un volumen de casi [REDACTED] registros.

Reparto del resto de costes de actividades

Debe destacarse que en esta fase también se reparte a los PA el coste de las actividades 902 Otros y 903 Financieros, aunque no por el proceso de reparto basado en las horas, sino en función de la naturaleza de los costes concretos que las componen. Debe subrayarse la escasa importancia de las mismas ya que apenas alcanzan el [REDACTED] % del total de costes del ejercicio 2013.

Los criterios aplicados a las cuentas que componen estos costes son los siguientes:

	Coste	Criterio de imputación
Costes financieros	Costes financieros	Ingresos por PA
	Costes financieros internacionales	Ingresos por PA internacionales de importación y exportación
Otros costes	Dotación a la provisión por insolvencia de deudores	Ingresos de los PA correspondientes al SPU
	Dotación a la provisión de insolvencias de clientes y aplicación	Reparto de la provisión por PA
	Ajuste negativo del IVA de las inversiones	Coste de amortización repartidos por el esquema de partición de amortización
	Dotación a la provisión de sellos	Coste de la actividad de Admisión por PA que utiliza elementos de franqueo
	Dotación a la provisión de productos postales y filatélicos	Imputación directa a PA 81
	Provisión correspondencia internacional aplicada	Ingresos por PA internacionales de importación y exportación

Tabla 47. Criterios de reparto de las actividades “Financiero” y “Otros”

En esta fase Isdefe ha verificado sin detectar incidencias relevantes:

- La razonabilidad de los criterios de reparto aplicados.
- La imputación de la totalidad de costes operativos indirectos, financieros y otros a actividades y PA.
- La correcta aplicación y cálculo de los criterios de imputación, especialmente del criterio de horas trabajadas. En el caso de los costes operativos indirectos, debido a la elevada cantidad de registros Isdefe ha realizado esta verificación para una muestra de un CECO por tipología.

5.6. FASE 6: ASIGNACIÓN DE INGRESOS A PA Y OBTENCIÓN DE MÁRGENES

En esta fase se asignan los ingresos de la contabilidad financiera (cuentas del grupo 7) a los PA, que se corresponden con los “Ingresos netos” de la CA de Correos. Esta imputación se realiza directamente sin la existencia de fases intermedias.

Los criterios de reparto de las cuentas se obtienen de los sistemas de información y facturación de Correos. En un primer lugar, las cuentas se clasifican en categorías y, posteriormente, a cada una se le aplican los criterios de reparto para obtener el desglose de ingresos por PA. El importe de las categorías es el siguiente:

Ingreso neto por categoría de cuentas del grupo 7	2012	2013	Diferencia	%
Facturación de grandes clientes y operadores de acceso				
Clientes minoristas censal y contado				
Entidades colaboradoras				
Giros, Telégrafo contado				
Correos On Line				
Importación				
Filatelia y Otros PA no postales				
Ingresos financieros y otros				
ANIS				
Rappels de facturación				
	1.832.886.044	1.915.468.393	82.582.349	-11%

Nota: La definición de los tipos de cliente se realiza en la Tabla 52

Tabla 48. Ingresos netos (euros)

Los ingresos más relevantes con diferencia son los ingresos facturados a grandes clientes y operadores de acceso, la característica fundamental de estos ingresos es que se facturan periódicamente a los mencionados clientes y suponen el █% del total de los ingresos. Los ingresos de clientes minoristas son los cobrados al contado en oficinas o los censales (venta de sellos cuyos envíos se depositan posteriormente en buzones, en oficinas o se entregan a carteros rurales) que son la segunda categoría más relevante con una importancia aproximada del █%. Los ingresos de entidades colaboradoras se refieren a los obtenidos de entidades que actúan como revendedores y agregadores de correo principalmente en zonas turísticas y que representan el █% aproximadamente de los ingresos. En este mismo nivel de ingresos se sitúan los servicios de giro y telégrafo al contado.

Adicionalmente se generan otros ingresos para los servicios on line, filatelia e importación. La categoría rappels de facturación está formada por los descuentos por volumen y regularidad realizados a grandes clientes que sí se incluyen en la contabilidad financiera y que no se deben confundir con los descuentos en los precios de tarifa realizados por Correos a los operadores de acceso o grandes clientes que no se recogen en la misma.

Como se observa en la tabla, todas las categorías de servicios reducen sus ingresos en 2013 frente a 2012 debido a la evolución negativa general del negocio con dos excepciones: █% y ANIS que crece un 250% debido a que en este ejercicio Correos ha contabilizado la subvención por la prestación del SPU en 2009 y 2010, frente al ejercicio anterior en que este concepto tuvo unos ingresos muy inferiores.

Los criterios de imputación aplicados son los siguientes:

Categorías de cuentas del grupo 7	Criterio de imputación
Facturación de grandes clientes y operadores de acceso	Información directa de los sistemas de facturación
Clientes minoristas censal y contado	Volumen por PA x Tarifa oficial
Entidades colaboradoras	Información directa del sistema de liquidación de comisiones de las

Categorías de cuentas del grupo 7	Criterio de imputación
	entidades colaboradoras
Giros, Telégrafo contado	Imputación directa a PA por cuenta contable
Correos On Line	Información directa de los sistemas de facturación (98,5%) y el resto por Volumen por PA x Tarifa oficial
Importación	Volumen por PA x Tarifa oficial internacional
Filatelia y Otros PA no postales	Imputación directa a PA por cuenta contable
Ingresos financieros y extraordinarios	Ingresos financieros: Ingreso ordinario por PA Ingreso extraordinario Subvención formación: en función del coste de personal por PA.
ANIS	Imputación directa
Rappels de facturación	Información directa de los sistemas de facturación

Tabla 49. Criterios de imputación de los ingresos

El ingreso de los grandes clientes y operadores de acceso se imputa directamente a PA en función de la información del sistema informático de facturación de Correos por lo que, realmente, no se produce un cálculo o estimación del ingreso por PA, sino que se asigna directamente en base a la información de origen del sistema de facturación. Igualmente ocurre con los ingresos de las entidades o agentes colaboradores.

Los repartos estadísticos propiamente dichos se realizan para los ingresos de clientes minoristas de censal y de contado y para las cartas importación; en ambos casos el reparto se basa en el volumen de envíos según los sistemas de información estadística y en la aplicación de la tarifa oficial a cada uno. El resto de ingresos se asignan por imputación directa de la cuenta a PA, como los giros y filatelia o en base a otros criterios como los ingresos ordinarios previamente asignados por PA.

Por último, los rappels de facturación que son los descuentos globales por volumen y regularidad realizados a grandes clientes y agentes comerciales, se reparten a PA en función de la información contenida en los sistemas de facturación.

En esta fase Isdefe ha verificado sin detectar incidencias relevantes:

- La correcta clasificación de las cuentas de ingresos del grupo 7 en categorías.
- La correcta imputación de las cuentas del grupo 7 a los PA.
- Consistencia de los ingresos de las cuentas del grupo 7 con los ingresos netos de los PA.
- La correcta aplicación de los criterios de imputación.

5.7. OBSERVACIONES Y ASPECTOS IDENTIFICADOS

En la verificación de las fases del modelo se han detectado las siguientes incidencias que son errores en los ficheros presentados a la CNMC:

8. Errores no materiales en los ficheros pdf y Excel de presentación de los resultados y soporte de las fases de la CA

El fichero “4_2013_CA_Detalle_Fases_(recla Auditoría)” que recoge el detalle en Excel de las fases y los resultados de la CA incluidos en el fichero pdf “Resultados de la contabilidad analítica - 31 de diciembre de 2013” contiene varios errores que se indican a continuación. No obstante, estos errores no se producen en los resultados presentados en el fichero pdf por lo que no se consideran una incidencia en los resultados de la CA, sino errores en el fichero Excel anexo.

Los errores detectados son los siguientes:

- La cuenta “6930110 Dotación provisión sellos” con un importe de [REDACTED] euros se imputa a ANIS en vez de asignarse a la actividad “Otros” y a los PA que requieren elementos de franqueo.
- La cuenta “6530100 Indemnización reclamaciones clientes” por un importe de [REDACTED] euros se imputa al CECO [REDACTED] en vez de asignarse a ANIS en la Fase 1 de la CA.

Este aspecto identificado no tiene impacto en la CA ya que estos errores se corrigen en fases posteriores de la CA y en los resultados entregados en el fichero pdf.

En el documento pdf “Resultados de la contabilidad analítica – 31 de diciembre de 2013” Isdefe ha detectado los siguientes errores:

- Los PA de giro postal en el apartado 1 se muestran en el grupo de servicios complementarios, cuando deberían asignarse al grupo de servicios postales no universales.
- En el apartado 1 se ha detectado que los ingresos brutos sólo incluyen los ingresos brutos operativos, mientras que los ingresos netos están formados por los ingresos netos operativos más los ingresos financieros y otros, lo que provoca que en algunos PA el ingreso neto en el informe sea superior al bruto. Esta incidencia no tiene impacto cuantitativo en los resultados ya que el ingreso, coste y margen del PA son correctos; Correos únicamente debe incorporar al ingreso bruto del informe, los importes de ingresos financieros y otros.
- En el apartado 1.1 se indica que los ingresos brutos de los servicios “ANIS” son 0 euros, cuando su importe debería ser [REDACTED] euros.
- En el apartado 1.3 donde se recogen los ingresos, costes y márgenes unitarios de los PA, para los PA “Paquete Post Exportación<=10kg” y “Paquete Post Exportación>10kg” se indican unos importes unitarios incorrectos:

PA	Descripción	Importes incorrectos			Importes correctos		
		Ingreso unitario	Coste unitario	Margen unitario	Ingreso unitario	Coste unitario	Margen unitario
401	Paq Post Export<=10k	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
402	Paq Post Export>10kg	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]

Tabla 50. Error en los importes unitarios de los PA paquetes exportación

- En el Anexo II Explicación detallada del modelo de contabilidad analítica implantado en Correos no se ha incluido lo siguiente:
 - Definición de los siguientes elementos que son relevantes en la CA: tipos de CECO, secciones y criterios de imputación aplicados adicionales a la horas trabajadas.
 - Explicación de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica.
 - Definición de los desgloses y categorías de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica: tipos de cliente, ámbito de destino, grado de clasificación, costes comerciales, costes operativos, costes de estructura...

Este aspecto identificado no tiene impacto cuantitativo en la CA, ya que estos errores son errores de transcripción de los resultados al fichero entregado en formato pdf y carencias de información explicativa del modelo. Por esta razón, dada su relevancia desde el punto de vista cualitativo Correos debe modificar los ficheros Excel y pdf tal y como se ha indicado.

Observación / Aspecto identificado 8

Correos debe corregir los errores detectados por Isdefe en el fichero "4_2013_CA_Detalle_Fases_(recla Auditoría)" y en fichero "Resultados de la contabilidad analítica – 31 de diciembre de 2013".

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

6. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA DESGLOSADA

Como se ha indicado, esta fase de la CA no está recogida por Correos en el Anexo II del documento “Resultados de la contabilidad analítica - 31 de diciembre de 2013” pero surge debido al cumplimiento de los requerimientos 8 y 9 de la Resolución de la CNMC de 2 de diciembre de 2014 y se entrega en el fichero Excel “5_Cuenta_PyG_Detallada (Tras_Reclasif)”.

A continuación se analiza la cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada posterior al cálculo de los ingresos, costes y márgenes por PA, y que consiste en una desagregación de los mismos en las categorías requeridas por la CNMC.

6.1. ESQUEMA DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

El esquema de la cuenta de pérdidas y ganancias presentada es el siguiente y se aplica para cada PA definido en la contabilidad:

Ingresos Netos Operativos
-Costes Operativos
Margen Operativo
-Costes Estructura
-Costes Comerciales
BAII
+/- Resultados Financieros
+/- Resultados no operativos
Resultado Neto Producto
+/-Resultados no Imputados
Resultado Neto
Volumen
Ingresos Unitarios operativos
Costes Unitarios operativos
Ingresos Brutos Operativos

Tabla 51. Esquema de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica por PA

Los conceptos incluidos en la cuenta de pérdidas y ganancias se definen a continuación:

- Ingresos netos operativos: ingresos netos derivados directamente de la prestación de los servicios y PA por parte de Correos. Se corresponden con los Ingresos netos operativos indicados en el apartado 3.4.1.
- Costes operativos: costes derivados de las unidades operativas de Correos en las que el consumo de recursos está directamente relacionado con la prestación de los servicios y PA. Se corresponden con los costes de las actividades operativas 100 Admisión, 200 Clasificación, 300 Distribución, 400 Transporte y 500 Gestión.
- Margen operativo: beneficio de las actividades operativas de Correos directamente relacionadas con la prestación de los servicios y PA.
- Costes de estructura: costes de las áreas soporte que realizan las funciones de apoyo a la actividad operativa como son recursos humanos, administración y finanzas, sistemas de información o las zonas y jefaturas provinciales. Se corresponden con la actividad 900 Administración.

- Costes comerciales: costes de las tareas de comercialización y marketing de Correos. Se corresponden con la actividad 901 Comercial.
- BAI: Beneficios antes de intereses e impuestos.
- Resultados financieros: son el resultado de los ingresos y costes financieros de Correos. Se corresponden con los Ingresos financieros indicados en el apartado 3.4.1 y la actividad 902 Financiero.
- Resultados no operativos: son el resultado de los otros ingresos y costes asignables a los PA. Se corresponden con los Ingresos otros indicados en el apartado 3.4.1 y la actividad 903 Otros.
- Resultado neto producto: margen final de los ingresos y costes asignables a los PA. Se corresponde con el Margen por PA indicado en el apartado 3.4.1.
- Resultados no imputados: son el resultado de los ingresos y costes no imputables a los PA. Se corresponden con los Ingresos no imputables y la actividad 905 ANIS.
- Resultado neto: beneficio neto final de Correos equivalente al Resultado del ejercicio de la cuenta de pérdidas y ganancias de la contabilidad financiera.
- Volumen: número de unidades de los PA.
- Ingresos unitarios operativos: se calculan como los Ingresos netos operativos / Volumen.
- Costes unitarios operativos: se calculan como los Costes operativos / Volumen.
- Ingresos brutos: ingresos derivados directamente de la prestación de los servicios por parte de Correos sin la realización de descuentos a clientes. Se corresponde con los Ingresos brutos operativos definidos en el apartado 3.4.1.

Adicionalmente, tal como requiere la CNMC, los importes de Ingresos netos, Costes operativos, Margen operativo, Volumen, Ingresos y costes unitarios operativos e Ingresos brutos se subdividen por tipo de cliente, nivel de facturación, destino y grado de clasificación como se indica a continuación:

- Tipo de cliente que deposita los envíos en la red de Correos.

Tipos de cliente	Descripción
Admisión Masiva minorista o Grandes clientes	Cliente no residencial con contrato que realiza envíos masivos.
Admisión Masiva operadores de acceso	Operador de acceso que realiza envíos masivos
Admisión Masiva resto	Resto de envíos realizados por clientes no residenciales y operadores de acceso, incluyendo descuentos, abonos... y las suscripciones de clientes de filatelia
Oficina contrato	Cientes no residenciales con contrato que no realizan envíos masivos y que realizan la entrega en una oficina
Minorista particular o Contado o Particulares	Cliente residencial que compra el elemento de franqueo y entrega el envío al mismo tiempo en la oficina.
Importación	Envíos procedentes del extranjero
Entidades o agencias Colaboradoras	Agregadores de correo que depositan envíos de otros clientes, principalmente particulares, en la red de Correos
Minorista Censales o Censal	Cliente residencial que compra el elemento de franqueo y posteriormente deposita el envío en un buzón o lo entrega franqueado en el buzón de una oficina

Tabla 52. Tipos de cliente en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica

Es necesario indicar que en el caso de la subdivisión por tipo de cliente, la CNMC requirió en la resolución del ejercicio anterior la diferenciación entre operadores de acceso y clientes minoristas residenciales y no residenciales, por lo que las subtipologías que se muestran en la tabla anterior han sido propuestas por Correos.

Las entidades colaboradoras, que también incluyen a los agentes turísticos, son un tipo de cliente especial ya que depositan y, en su caso clasifican, los envíos postales de otros clientes antes de entregarlos a Correos y que, por estas actividades, reciben una comisión por parte de Correos. Estas comisiones suponen un gasto para Correos que asciende a [REDACTED] euros en 2013 que se recoge en las cuentas 6230320 Comisiones ventas agentes turísticos y 6230500 Comisiones de entidades colaboradoras.

En cuanto a la admisión masiva resto, estrictamente hablando, no es un tipo de cliente, sino que recoge otros envíos de los clientes de admisión masiva y conceptos como abonos o descuentos, por tanto, no debería constar como un tipo de cliente separado. En cuanto a las suscripciones de clientes de filatelia, estas se realizan por particulares, por tanto, tampoco debería encuadrarse en este tipo de cliente.

Por último, debe destacarse que en esta clasificación no se identifican de forma separada los clientes del tipo administraciones públicas, que son de gran relevancia para Correos y de interés regulatorio para la CNMC.

- Para los clientes de admisión masiva minoristas y operadores de acceso se realiza la siguiente subdivisión adicional por nivel de facturación, destino y grado de clasificación.

Nivel de facturación	
Facturación >1 Millón €	Clientes con un volumen de facturación total anual de +1 Millón de euros.
Facturación >100.000 €	Clientes con un volumen de facturación total anual de +100.000 euros y menos de 1 Millón de euros.
Facturación <100.000 €	Clientes con un volumen de facturación total anual de -100.000 euros.
Destino	
D1	Poblaciones de +50.000 habitantes (incluye destino Local).
D2	Poblaciones de -50.000 habitantes.
Resto	Resto de destinos como internacional.
Grado de clasificación	
G0	Sin clasificar.
G1	Clasificado por provincia.
G2	Clasificado por provincia y código postal.

Tabla 53. Desagregación por facturación, grado de clasificación y destino en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica

Debe destacarse, como se ha indicado en el aspecto identificado 4, que en la clasificación por destino no se ha desglosado la categoría Local, como requiere la CNMC ya que está incorporada dentro de la categoría D1.

En cuanto al desglose por nivel de facturación, se considera insuficiente y no causal para los clientes que generan mayor negocio ya que no refleja correctamente unos tramos para estos clientes que permitan conocer sus descuentos de una forma objetiva. Concretamente, se considera que el tramo de facturación superior a 1 millón de euros es muy amplio ya que existen más de [REDACTED] clientes que superan este umbral y algunos alcanzan un volumen de negocio de hasta [REDACTED] millones de euros.

Esta desagregación de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica aplicada al PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” ofrece el siguiente resultado:

	Ingresos Brutos	Ingresos Netos	Costes Operativos	Margen Operativo	Volumen (Miles de Unidades)	Ingresos Unitarios	Costes Unitarios
Admisión Masiva minoristas							
>1MM							
D1							
D2							
Resto							
>0,1MM							
D1							
D2							
Resto							
<0,1MM							
D1							
D2							
Resto							
Admisión Masiva operadores de acceso							
>1MM							
D1							
D2							
Resto							
>0,1MM							
D1							

G1		
G2		
D2		
G0		
G1		
G2		
Resto		
G0		
G1		
G2		
<hr/>		
<0,1MM		
<hr/>		
D1		
G0		
G1		
G2		
D2		
G0		
G1		
G2		
Resto		
G0		
G1		
G2		
<hr/>		
Admisión Masiva resto		
Oficina contrato		
Particulares		
Importación		
Agencias Colaboradoras		
Censales		
<hr/>		
Total		

Tabla 54. Cuenta de pérdidas y ganancias analítica del PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” ingresos y costes operativos (miles de euros)

En la tabla superior se realiza el desglose total de los costes e ingresos operativos en todas las categorías indicadas, siendo el resultado un margen operativo negativo de [REDACTED] euros con un ingreso unitario operativo de [REDACTED] euros y un coste unitario operativo de [REDACTED] euro.

El desglose del resto de costes e ingresos no operativos es el siguiente:

	Costes Estructura	Costes Comerciales	BAll
Admisión Masiva (incluye minoristas, operadores de acceso y resto)			
Oficina contrato			
Particulares			
Agencias Colaboradoras			
Censales			
Total			
<hr/>			
Resultados Financieros			
Ingresos			
Costes			
Resultados no operativos			
Ingresos			
Costes			
<hr/>			
Resultado Neto			

Tabla 55. Cuenta de pérdidas y ganancias analítica del PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” resto de ingresos y costes (miles de euros)

Como se puede observar, los costes comerciales y de estructura, tal como se recogen en la cuenta de pérdidas y ganancias, se desagregan únicamente por tipo de cliente (unificando operadores de acceso, clientes no residenciales y resto en Admisión masiva) y el resto de costes (financieros y resto no operativos...) no se desagregan. El resultado de esta tabla indica que a un margen operativo [REDACTED] euros de la “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” se le añaden los costes de estructura y comerciales para obtener un margen antes de intereses e impuestos de [REDACTED] euros y unos resultados financieros y resto no operativos para obtener un margen o resultado neto del PA de [REDACTED] euros.

En los apartados siguientes se analizan los cálculos realizados y las hipótesis tomadas por Correos para realizar los desgloses indicados.

6.2. DESGLOSE DE LOS INGRESOS NETOS Y VOLÚMENES

Los ingresos netos operativos y el volumen por cada categoría de desglose se obtienen de los sistemas de facturación y contabilidad así como de sistemas estadísticos como el SIE o IRIS. Concretamente, los sistemas de facturación ofrecen el desglose por tipo de cliente (admisión masiva, operador de acceso, particular...) y para los clientes de admisión masiva el desglose por destino (D1 y D2).

El siguiente concepto a desglosar es el grado de clasificación (G) para el cual Correos realiza la siguiente asunción: en función de una muestra, determina el grado de clasificación más común para cada tipo de cliente y nivel de facturación, y es la que aplicará para todos los envíos. Concretamente, Correos estima que:

- Para los clientes de admisión masiva con una facturación superior a 1 millón de euros, con independencia del destino, el grado de clasificación es G2.
- Para los clientes de admisión masiva con una facturación superior a 100.00 de euros, con independencia del destino, el grado de clasificación es G1.
- Para los clientes de admisión masiva con una facturación inferior a 100.000 de euros, con independencia del destino, el grado de clasificación es G0.
- Para los operadores de acceso, con independencia de la facturación y el destino, el grado de clasificación es G0.

De esta forma, el esquema de desagregación queda de la siguiente forma:

Admisión masiva minoristas		
Nivel de facturación	Destino	Grado de clasificación
Facturación >1 Millón €	D1, D2, Resto	G2
Facturación >100.000 €	D1, D2, Resto	G1
Facturación <100.000 €	D1, D2, Resto	G0

Operadores de acceso		
Nivel de facturación	Destino	Grado de clasificación
Facturación >1 Millón €	D1, D2, Resto	
Facturación >100.000 €	D1, D2, Resto	G0
Facturación <100.000 €	D1, D2, Resto	

Tabla 56. Desagregación aplicada por grado de clasificación y destino a los clientes de admisión masiva y operadores de acceso

Isdefe ha analizado las hipótesis asumidas por Correos, concretamente, ha analizado una muestra de las ofertas realizadas a clientes para evaluar el grado de clasificación que se acuerda con el cliente en las

mismas. En las ofertas que realiza Correos se establecen una serie de compromisos por parte de Correos como los descuentos a realizar por producto, pero también se establecen una serie de condiciones a cumplir por el cliente como número de envíos, nivel de facturación, lugar de entrega de los envíos o grado de clasificación.

Los sistemas de información de Correos contienen la base de datos de ofertas de la que se ha obtenido una muestra para grandes clientes con facturación superior a 1 millón de euros representativa aproximadamente del 60% de los mismos y se ha verificado que en ellos el grado de clasificación de los envíos es G2. Como consecuencia, Isdefe considera que esta hipótesis puede ser válida.

Sobre los clientes con un nivel de facturación superior a 100.000 euros la información analizada muestra que los grados de clasificación en las ofertas son tanto G0 como G1 y G2. Concretamente, por número de clientes el ■■■% tiene un grado G0, el ■■■% un grado G1 y el ■■■% un grado G2. No obstante, tal como indica Correos, el número de clientes no es un indicador válido para determinar el grado de clasificación correcto, sino que debería ser el número de envíos ya que los clientes de mayor facturación (cercana a 1 millón de euros) con un grado de clasificación G2 son los que realizarán la gran mayoría de los envíos aunque sólo representen el ■■■% de los clientes, mientras que los clientes de menor facturación aunque representen el ■■■% de los mismos realizaran un volumen muy reducido de envíos; sin embargo, Correos no cuenta con dicha información por volumen de envíos y no ha podido ser analizada. En consecuencia, Isdefe considera que la asunción realizada por Correos de clasificar todos los envíos de estos clientes como G1 no es causal ya que se realizan envíos en los tres grados de clasificación aunque no se ha podido determinar el porcentaje exacto para cada uno; esta incidencia se recoge en el aspecto identificado 12.

Sobre los clientes con un nivel de facturación inferior a 100.000 euros la gran mayoría de los clientes analizados por Correos tienen un grado de clasificación G0, aunque se han detectado algunos con un grado de clasificación G1.

En cuanto a los operadores de acceso, para las entregas de envíos que realizan, Correos considera en la CA que están sin clasificar, es decir, con un grado G0. A continuación se indica el grado de clasificación real de los envíos para los ejercicios 2013 y 2014 de los operadores de acceso más relevantes:

	Grado de clasificación	% envíos 2013	% envíos 2014
■■■	■	■■■	■■■
	■	■■■	■■■
	■	■■■	■■■
	■	■■■	■■■
■■■	■	■■■	■■■
	■	■■■	■■■
	■	■■■	■■■
	■	■■■	■■■

“No aplica”: Por la naturaleza del producto, no existe la clasificación, por ejemplo, comunicaciones telemáticas.

Tabla 57. Grado de clasificación de los envíos de los operadores de acceso

Como se puede observar, efectivamente los envíos sin clasificar de los dos operadores de acceso más relevantes suponen aproximadamente un ■■■% de media, por lo que se considera razonable la asunción de que el 100% de los mismos tienen un grado de clasificación G0. No obstante, esta asunción se podrá verificar anualmente para comprobar su validez.

En conclusión, Isdefe considera que al tratarse del primer ejercicio en que Correos realiza la desagregación de la cuenta de pérdidas y ganancias, las asunciones realizadas con respecto al grado de clasificación pueden ser admitidas en el ejercicio actual, pero para los ejercicios siguientes Correos debe afinar este desglose analizando los grados de clasificación por destino para cada tipo de cliente y nivel de

facturación. Concretamente, se propone que Correos analice con más detalle el desglose por grado de clasificación para los clientes de admisión masiva minoristas con un nivel de facturación superior a 100.000 euros e inferior a 100.000 euros considerando que no todos los envíos se deben asignar a un mismo grado de clasificación, sino que dentro de un mismo nivel de facturación los envíos pueden desglosarse entre diferentes grados de clasificación, por ejemplo, en función del número de envíos o de otro criterio causal.

6.3. DESGLOSE DE LOS COSTES

El desglose de los costes entre las distintas categorías se basa en la distribución previa del volumen de los envíos por tipo de cliente, destino y grado de clasificación según la metodología indicada en el apartado anterior.

La metodología de obtención de los costes desglosados es la siguiente:

1. Se distribuyen los volúmenes de los PA por cada tipo de cliente y volumen de facturación como se ha indicado (admisión masiva, operadores de acceso, contado, censales...)
2. A partir de los resultados de la CA del ejercicio se calcula el coste unitario para cada PA de las actividades definidas en la contabilidad (admisión, clasificación, distribución...) sub-dividiendo las actividades cuando es necesario para recoger los desgloses realizados por tipo de cliente, clasificación y destino.
3. El coste desglosado por PA se obtiene multiplicando los costes unitarios por PA de las actividades por el volumen correspondiente a cada tipo de cliente, categoría de destino y grado de clasificación.

Concretamente, los costes unitarios por PA calculados son los siguientes:

Admisión masiva
Admisión oficina contrato
Admisión particulares
Admisión importación
Admisión censales
<hr/>
Clasificación Total
G0
G1
G2
<hr/>
Distribución Total
Distribución D1
Distribución D2
Distribución Internacional
<hr/>
Transporte
<hr/>
Gestión Operativa
<hr/>
Estructura
<hr/>
Comercial
<hr/>
Financieros
<hr/>
Otros
<hr/>
ANIS

Tabla 58. Costes unitarios por PA para el desglose de los costes en la cuenta de pérdidas y ganancias

Por ejemplo, para calcular el coste operativo del PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” – admisión masiva minoristas – facturación superior a 1 millón de euros – D1 – G2, se obtiene el volumen para ese tipo de cliente, destino y grado de clasificación (██████████ unidades) y se multiplica por los costes unitarios del PA: coste de admisión masiva (██████████ euros/unidad), coste de clasificación G2 ██████████

euros/unidad), coste de distribución D1 ([REDACTED] euros/unidad), coste de transporte [REDACTED] euros/unidad) y coste de gestión operativa [REDACTED] euros/unidad) para obtener un coste operativo de [REDACTED] euros. Posteriormente, siguiendo la misma filosofía se añaden el resto de costes no operativos.

Debe destacarse que los costes unitarios calculados por PA son comunes para todos los tipos de cliente excepto el coste de admisión, que puede discriminarse por tipo de cliente. Por ejemplo, el coste unitario de clasificación G2 ([REDACTED] euros/unidad para la carta de 20 gramos) es el mismo con independencia de que el envío sea realizado por un cliente de admisión masiva, que entrega sus envíos en un centro de admisión masiva, o un cliente censal, que deposita sus envíos en un buzón, ya que en ambos casos las tareas de clasificación a realizar por Correos son las mismas. Sin embargo, en el coste de admisión sí hay diferencias como se observa en la siguiente tabla:

Tipo de admisión	Coste unitario PA Carta nacional 20 gramos
Admisión masiva	[REDACTED]
Admisión oficina contrato	[REDACTED]
Admisión oficina particulares	[REDACTED]
Admisión censales	[REDACTED]

Tabla 59. Coste unitario de admisión en función del tipo de cliente para el PA Carta nacional 20 gramos (euros)

En la admisión masiva los grandes clientes y los operadores de acceso depositan los envíos masivos en un Centro de admisión masiva sin consumir los recursos de las oficinas por lo que su coste unitario es el más reducido. En la admisión oficina contrato los clientes con contrato que no realizan envíos masivos depositan los envíos en las oficinas sin adquirir los medios de franqueo ni realizar su pago ya que los envíos se facturan posteriormente.

Por otro lado, la admisión oficina particulares es la admisión clásica en oficinas de clientes particulares que adquieren el medio de franqueo y realizan el pago en el momento de depositar el envío y que, por tanto, son los que más recursos consumen lo que se refleja en un coste unitario mayor. Finalmente, la admisión censal es la realizada por clientes particulares a través de los buzones.

Los costes unitarios se obtienen de las fases anteriores de la CA, de forma que una vez repartidos los costes de CECO, sección y actividades a PA, junto con el número de envíos, se calculan los costes unitarios desglosados según las categorías indicadas en la Tabla 58.

En esta metodología de cálculo de costes existen diversos casos particulares que son los siguientes:

- Para el tipo de cliente entidades colaboradoras (que no aparecen como tipo de cliente en la tabla anterior) su coste unitario de admisión se calcula manualmente distinguiendo entre la admisión masiva de las entidades colaboradoras y la admisión en oficina de las mismas, aplicando a cada una su coste unitario correspondiente y obteniendo un coste medio ponderado por el volumen admitido de cada forma.
- El coste unitario de distribución se calcula en base al volumen de distribuida y no de nacida, que es el volumen estándar aplicado en la CA de Correos, con los ajustes correspondientes.
- Determinados costes se asignan específicamente a tipos de admisión concretos, como las comisiones a agentes colaboradores que se asignan a entidades colaboradoras y el coste de reparación de buzones y de cancelado que se asigna a admisión censal.

Isdefe ha analizado la metodología de cálculo de los costes de la cuenta de pérdidas y ganancias y la considera causal y objetiva en líneas generales aunque propone varias mejoras para futuros ejercicios.

6.4. DESGLOSE DE LOS INGRESOS BRUTOS

En cuanto a los ingresos brutos, el desglose de los mismos se basa en la distribución previa del volumen de los envíos por tipo de cliente, destino y grado de clasificación. La metodología aplicada por Correos es la siguiente:

1. Se parte del desglose del volumen de envíos por tipo de cliente, destino y grado de clasificación como se ha explicado más arriba.
2. Se calcula el ingreso bruto unitario por PA que se obtiene dividiendo el ingreso bruto operativo (sin incluir ingresos financieros y otros) del PA entre el volumen total del PA.
3. El ingreso bruto por PA desglosado por tipo de cliente, facturación, destino y clasificación se calcula multiplicando el volumen desglosado por el ingreso bruto unitario por PA.

Por ejemplo, para el PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” se calcula un ingreso bruto unitario de [REDACTED] euros que se multiplica por el volumen desglosado por tipo de cliente, destino y clasificación.

Isdefe ha detectado irregularidades en el desglose de los ingresos brutos que en determinadas categorías incluso da lugar a que los ingresos brutos sean inferiores a los ingresos netos. Esta incidencia que se recoge en el aspecto identificado 9 se produce principalmente en:

- Las cartas de mayor peso.
- Los tipos de cliente particulares y entidades colaboradoras.

Debe destacarse que el importe total de ingresos brutos por PA es correcto, salvo por un error inmaterial en la “Carta certificada nacional 20 gramos”, y que la incidencia se produce en el desglose por tipo de cliente, facturación, destino y clasificación.

Isdefe ha analizado este error en la distribución de los ingresos brutos y considera que se produce por dos razones fundamentales:

- El desglose de cartas y paquetes por pesos en la CA

El ingreso bruto se calcula en base a un ingreso medio por PA, de forma que para los PA de cartas y paquetes con un rango de pesos mayor se produce una distorsión. Concretamente, para los PA carta <= 2.000 gramos, como el rango de pesos va de 501 gramos a 2.000 gramos si se calcula un ingreso unitario medio y un tipo de cliente o un nivel de facturación tiene un perfil de venta de este PA de un peso más elevado (y por tanto con un precio mayor) su ingreso bruto se calculará con un ingreso unitario más bajo, lo que provocará una minusvaloración de su ingreso bruto.

- La metodología aplicada por Correos de calcular un ingreso bruto unitario total por PA sin distinguir entre los tipos de cliente

De forma similar a lo indicado en el párrafo superior, el cálculo de un ingreso bruto unitario por PA común para todos los tipos de cliente puede provocar distorsiones en el caso de que los tipos de cliente tengan ingresos brutos unitarios diferentes.

En conclusión, Isdefe considera que los importes de ingresos brutos por PA están incorrectamente desagregados en las categorías de tipo de cliente, facturación, grado de clasificación y destino, como se recoge en el aspecto identificado 9.

6.5. OBSERVACIONES Y ASPECTOS IDENTIFICADOS

Isdefe ha revisado la metodología de construcción de la cuenta de pérdidas y ganancias con especial atención a los siguientes aspectos:

- La consistencia de los importes desagregados en la cuenta de pérdidas y ganancias con los importes de costes e ingresos por PA de las fases 5 y 6 de la CA.
- La corrección de los ingresos brutos.
- La correcta desagregación de los ingresos netos y volúmenes en las categorías indicadas.
- La correcta desagregación de los costes en las categorías indicadas.
- El correcto cálculo y desagregación de los ingresos brutos en las categorías indicadas.

En líneas generales, y considerando que es el primer ejercicio en que se realiza el desglose de los resultados en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica por PA y que este desglose se realiza manualmente en Excel fuera de los sistemas de información de Correos, Isdefe estima que el resultado presentado es válido para este ejercicio, salvo el desglose de los ingresos brutos que es incorrecto.

A continuación, Isdefe indica los aspectos identificados, en primer lugar, los errores detectados en la cuenta de pérdidas y ganancias y, en segundo lugar, propone una serie de mejoras para ejercicios posteriores con el objeto de que la cuenta de pérdidas y ganancias sea más causal y objetiva y ofrezca una información más desagregada y útil para la CNMC en su función regulatoria:

9. *Error en el desglose de los ingresos brutos en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica*

Como se ha indicado en el apartado 6.4, los ingresos brutos están incorrectamente desglosados en las diferentes categorías en que se divide la cuenta de pérdidas y ganancias analítica: tipo de cliente, facturación, grado de clasificación y destino.

Esto se debe a que la metodología aplicada por Correos de obtener un ingreso unitario bruto por PA y multiplicarlo por los volúmenes repartidos entre las diferentes categorías no ofrece unos resultados causales, como se demuestra por el hecho de que en muchos de estos desgloses los ingresos brutos son inferiores a los ingresos netos. Además, debe tenerse en cuenta que tanto los ingresos brutos como los netos mostrados en la cuenta de pérdidas y ganancias no incluyen ingresos financieros ni otros ingresos.

Para corregir este error en el desglose de los ingresos brutos Correos debe proponer otra metodología causal y robusta para el reparto de los mismos en las categorías de desglose de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica.

El impacto de este error no se puede calcular ya que Isdefe no cuenta con información para realizar correctamente el reparto de los ingresos brutos.

Observación / Aspecto identificado 9

Correos debe corregir los errores en el desglose de los ingresos brutos por PA en las categorías de tipo de cliente, facturación, destino y grado de clasificación en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica mediante la aplicación de una nueva metodología de reparto.

Aspecto identificado cuya incidencia en los resultados no se puede calcular.

10. Mejora para la identificación del tipo de cliente administración pública

Las administraciones públicas son un segmento de clientes muy relevante para Correos ya que suponen aproximadamente un ■% de su facturación. Además, desde el punto de vista regulatorio también son un segmento relevante, por lo que puede resultar necesario para la mencionada función de supervisión de la CNMC conocer los ingresos, costes y margen por PA para las administraciones públicas. Para que la CNMC pueda contar con esta información es necesario crear en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada un nuevo tipo de cliente denominado administraciones públicas.

Este aspecto identificado no tiene impacto cuantitativo en los resultados ya que se propone para el ejercicio 2014.

Observación / Aspecto identificado 10

Correos debe crear el tipo de cliente administraciones públicas en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada a partir del ejercicio 2014.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

11. Corrección del tipo de cliente admisión masiva resto

Entre los tipos de cliente creados por Correos destaca la admisión masiva resto que incluye los siguientes elementos:

- Descuentos, abonos y otros de los grandes clientes y operadores de acceso.
- Suscripciones de clientes de filatelia.

Estos elementos no identifican a un cliente propiamente dicho, sino que recogen aspectos aplicables a otros tipos de cliente ya identificados en las tipologías existentes como grandes clientes, operadores de acceso y particulares. Por tanto, se propone que se elimine este tipo de cliente y que los elementos recogidos en el mismo se distribuyan en los tipos de cliente anteriores que les corresponda. Concretamente, los descuentos, abonos y otros deberán asignarse a los grandes clientes y operadores de acceso creando, si es necesario, un nuevo desglose, adicional al existente por nivel de facturación, destino y grado de clasificación, que sería descuentos por volumen y regularidad. Por otro lado, para las suscripciones de clientes de filatelia se propone su asignación al tipo de cliente particulares.

Este aspecto identificado no tiene impacto en los resultados ya que se propone para el ejercicio 2014.

Observación / Aspecto identificado 11

Correos debe eliminar el tipo de cliente admisión masiva resto y distribuir sus elementos ente los tipos de cliente restantes tal como se indica, a partir del ejercicio 2014.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

12. Mejora en el desglose por grado de clasificación de los ingresos y envíos de clientes de admisión masiva minorista y operadores de acceso en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica

Como se ha indicado en el apartado 6.2, los envíos e ingresos netos de los clientes de admisión masiva minorista y operadores de acceso se distribuyen en las categorías grado de clasificación G0, G1 y G2 en función de unas hipótesis tomadas por Correos que son las siguientes:

- Los envíos de los clientes de admisión masiva minoristas se consideran G2, G1 y G0 en los tres niveles de facturación respectivamente.
- Los envíos de los operadores de acceso son G0, cualquiera que sea su nivel de facturación.

La asignación de los ingresos netos y el volumen a sus grados de clasificación determina que, posteriormente, los ingresos brutos y los costes también se asignen a dichos grados de clasificación.

Isdefe considera que Correos ha tomado unas hipótesis demasiado generales en el desglose de los envíos por grado de clasificación que no reflejan con suficiente exactitud el grado de clasificación con el que sus clientes entregan los envíos en los centros de admisión u oficinas y, por tanto, propone que defina una metodología más causal para realizar este desglose en función del grado de clasificación que efectivamente presentan los clientes en función de su importe de facturación.

Esta mejora no tiene impacto en los resultados ya que se propone para el ejercicio siguiente.

Observación / Aspecto identificado 12

Correos debe proponer una metodología de reparto más causal para el desglose de los ingresos netos y envíos por grado de clasificación.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

13. Mejora para la desagregación de los ingresos y envíos del tipo de cliente oficina contrato en función del nivel de facturación, destino y grado de clasificación en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica

Como se indica en el apartado 6.1, existen varios tipos de cliente que no desglosan sus ingresos netos y volúmenes por facturación, destino y grado de clasificación.

Isdefe propone una mejora en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica que consiste en el desglose en las categorías indicadas de los ingresos y envíos (y, en consecuencia, de los ingresos brutos y costes) del tipo de cliente oficina contrato que está sujeto a descuentos.

Esta mejora no tiene impacto en los resultados ya que se propone para el ejercicio siguiente.

Observación / Aspecto identificado 13

Correos debe desagregar los ingresos brutos, netos, coste y volumen del tipo de cliente oficina contrato, en las categorías facturación, destino y grado de clasificación.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

14. Mejora en el desglose por nivel de facturación en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica

Los niveles de facturación definidos en la cuenta de pérdidas y ganancias para desglosar los ingresos netos, costes operativos, margen operativo y volumen son los siguientes:

- Facturación superior a 1 millón euros
- Facturación superior a 100.000 euros
- Facturación inferior a 100.000 euros

Isdefe ha analizado los clientes en estos niveles y ha detectado que en el rango de facturación superior a 1 millón de euros están incluidos [redacted] clientes con una facturación que oscila desde prácticamente 1 millón de euros el más pequeño, hasta [redacted] el más relevante. Estas diferencias en facturación son tan elevadas, que requieren un mayor nivel de desagregación en el tramo de facturación superior a 1 millón de euros.

A continuación se presentan los [redacted] clientes con facturación superior a 1 millón de euros en 2014 distribuidos por tramos e indicando sus importes, así como su naturaleza pública o privada:

	Ingreso bruto	Ingreso neto	Número de clientes
+30 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Público	[redacted]	[redacted]	[redacted]
20-30 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
15-20 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Público	[redacted]	[redacted]	[redacted]
10-15 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Público	[redacted]	[redacted]	[redacted]
5-10 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Otros	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Público	[redacted]	[redacted]	[redacted]
4-5 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Público	[redacted]	[redacted]	[redacted]
3-4 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Otros	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Público	[redacted]	[redacted]	[redacted]
2-3 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Público	[redacted]	[redacted]	[redacted]
1-2 Millones	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Privado	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Público	[redacted]	[redacted]	[redacted]

Tabla 60. Desglose de los grandes clientes por niveles de facturación (euros)

Del análisis de esta tabla se obtiene la conclusión de que la mayoría de los clientes se sitúan en el tramo de facturación de 1 a 2 millones de euros y, a medida que ésta aumenta, se reduce el número de clientes por tramo.

Con esta información, Isdefe propone desagregar el nivel de facturación superior a 1 millón de euros, en tres nuevos niveles [redacted]

[redacted]. De esta forma, los nuevos niveles serían:

- Facturación comprendida entre 1 y 5 millones de euros ([redacted] % del total de ingresos).
- Facturación comprendida entre 5 y 15 millones de euros ([redacted] % del total de ingresos).

- Facturación superior a 15 millones de euros (■% del total de ingresos).

Esta mejora no tiene impacto en los resultados ya que se propone para el ejercicio 2014.

Observación / Aspecto identificado 14

Correos debe desagregar el nivel de facturación de más de 1 millón de euros en tres nuevos niveles de facturación, tal como se indica, a partir del ejercicio 2014

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

15. Desagregación de los costes comerciales y de estructura en función del tipo de cliente, facturación, destino y grado de clasificación en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica [8]

Como se indica en los apartados 4.1 y 6.1, los costes comerciales están desagregados por los tipos de cliente (admisión masiva, oficina contrato, particulares, importación, agencias colaboradoras y censales), de forma que los clientes de admisión masiva están agrupados sin distinguir minoristas, operadores de acceso y resto mientras que los costes de estructura no se desagregan.

Por tanto, Isdefe propone en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica la desagregación de los costes comerciales y de estructura en todos los tipos de cliente y, al menos, en la categoría nivel de facturación ya que, en aplicación del principio de causalidad, estos costes podrán ser distintos para cada tipo de cliente y en función de su importancia en términos de facturación. En caso de que los costes comerciales y de estructura también varíen en función del destino y grado de clasificación, su desagregación igualmente sería conveniente.

Esta incidencia no tiene impacto en los resultados ya que se propone para el ejercicio siguiente.

Observación / Aspecto identificado 15

Correos debe desagregar los costes comerciales y de estructura en todas las categorías de tipo de cliente y en función del nivel de facturación y, en su caso, en función del destino y grado de clasificación.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

16. Mejora en el cálculo y desglose de los costes operativos en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica

Como se ha indicado, el cálculo de los costes en la cuenta de pérdidas y ganancias se realiza mediante la aplicación de la metodología de los costes unitarios, y concretamente se aplican los costes unitarios operativos que aparecen en la Tabla 58: admisión, clasificación, distribución, transporte y gestión.

Sin embargo, las actividades definidas en la CA de Correos para la admisión, clasificación y distribución son más desagregadas:

	ACTIVIDAD
ADMISIÓN	ADMISIÓN
	CANCELADO EN CENTROS DE TRATAMIENTO
	VENTA DE PRODUCTOS COMERCIALES
CLASIFICACIÓN	CLASIFICACIÓN MANUAL

	CLASIFICACIÓN AUTOMÁTICA
	CLASIFICACIÓN DE VALORES AÑADIDOS
	CARGA Y DESCARGA
DISTRIBUCIÓN	ENTREGA
	TRABAJOS COLECTIVOS
	TRABAJOS INDIVIDUALES
	DESPLAZAMIENTO
	DISTRIBUCIÓN
	LIQUIDACIÓN
	DISTRIBUCIÓN INTERNACIONAL

Tabla 61. Actividades de admisión, clasificación y distribución

Para mejorar la causalidad y objetividad de la cuenta de pérdidas y ganancias, se propone calcular la desagregación de los costes operativos de la cuenta de pérdidas y ganancias de forma que, en vez de utilizar unos costes unitarios por actividad agrupada de admisión, clasificación, distribución, transporte y gestión, se utilicen unos costes unitarios por actividad, tal como se indica en la Tabla 61.

Esta mejora no tiene impacto en los resultados ya que se propone para el ejercicio siguiente.

Observación / Aspecto identificado 16

Correos debe mejorar el cálculo del desglose de los costes operativos en la cuenta de pérdidas y ganancias aplicando los costes unitarios desagregados por las actividades que se indican en la Tabla 61.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

17. Otros errores no materiales en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica

A continuación se detallan diversos errores de importancia menor detectados en el fichero Excel “5_Cuenta_PyG_Detallada (Tras_Reclasif)” soporte de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica:

- El ingreso bruto del PA “Carta certificada nacional <=20 gramos” en la cuenta de pérdidas y ganancias es [REDACTED] euros cuando su importe correcto es [REDACTED] euros.
- En el ingreso neto de los clientes de admisión masiva minorista se han movido las filas en el fichero de forma que para los clientes de facturación superior a 100.000 euros e inferior a 100.000 euros se indica que el grado de clasificación es G2, cuando es G1 y G0 respectivamente.
- En el fichero no se ha incluido el ingreso bruto de los PA “Valija”, “Servicios Bancarios”, “Filatelia”, “Productos Comercial”, “Cobros recibos”, “Certificaciones”, “Apartados”, “Telecor”, “Recogidas”, “Notificación Telemática”, “Comunicación Telemática”, “DUA” y “ANIS”.
- Correos debe mejorar la nomenclatura de la cuenta de pérdidas y ganancias, de forma que los conceptos que se correspondan con conceptos de las fases de la CA tengan la misma denominación. Por ejemplo, los costes de estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias deben denominarse administración, ya que se corresponden con la actividad “900 Administración” y los costes de gestión operativa deben denominarse gestión ya que se corresponden con la actividad “500 Gestión”.

Estos errores o no tienen impacto en la cuenta de pérdidas y ganancias o su impacto es inmaterial.

Observación / Aspecto identificado 17

Correos debe corregir los errores detectados en el fichero Excel de presentación de la cuenta de pérdidas y ganancias analítica.

Aspecto identificado sin incidencia en los resultados.

7. REVISIÓN DE OTROS ELEMENTOS ESPECÍFICOS DE LA CA

A continuación se analizan otros aspectos específicos de la CA de Correos requeridos por la CNMC o considerados relevantes por Isdefe.

7.1. INGRESOS Y COSTES NO IMPUTABLES A SERVICIOS (ANIS)

Como se ha indicado, el Anexo 1 de la Orden Fom define la CA de Correos como un sistema de costes históricos totalmente distribuidos, lo que implica la asignación de todos los costes e ingresos de la compañía a los servicios. No obstante, en la Resolución del Sub-secretario de Fomento sobre los resultados de la CA de 2006 se indica que:

“considera razonable el criterio utilizado actualmente por el operador de no imputar a los servicios postales los costes e ingresos de naturaleza extraordinaria, si bien, recomienda que el operador cree un nuevo centro de coste, una nueva actividad y un nuevo servicio que recoja los gastos extraordinarios, a excepción de la variación de las provisiones de tráfico, y todos los ingresos actualmente no reflejados en la contabilidad analítica”

Adicionalmente, en la Resolución de la CA de 2008 también se puso de manifiesto que no se deberían imputar costes de activos fuera de uso o no afectos a la explotación. Como consecuencia de lo anterior, Correos imputa a la cuenta “ANIS” los siguientes costes e ingresos que considera no asignables a los servicios:

- Impuesto de sociedades.
- Gastos extraordinarios según se definían en el anterior Plan General de Contabilidad.
- Gastos de ejercicios anteriores.
- Indemnizaciones.
- Gastos de inmovilizado, incluyendo amortización, de inmuebles sin uso o alquilados no afectos a la actividad postal y de otros activos no afectos y sus correspondientes ingresos.
- Resultados de enajenaciones y deterioro del inmovilizado incluyendo participaciones en empresas.
- Dotación a la provisión por riesgos y gastos.
- Costes e ingresos no relacionados con la prestación de los servicios postales.
- Compensación por la carga financiera injusta por la prestación del SPU.
- Subvenciones de capital traspasadas a resultados.

Estos costes e ingresos se asignan a la cuenta “ANIS” en la Fase 1, resultando una desagregación de saldos asignables a servicios y “ANIS” que es la siguiente:

	2013	Servicios Postales	No asignables	Total	% asignable	% NO asignable
Ingresos		1.608.923.095	306.545.298	1.915.468.393	84%	16%
Costes		1.841.342.609	26.113.115	1.867.455.724	99%	1%
Margen		-232.419.515	280.432.183	48.012.668		
	2012	Servicios Postales	No asignables	Total	%	% NO

				asignable	asignable
Ingresos	1.745.186.824	87.699.219	1.832.886.043	95%	5%
Costes	1.807.977.334	31.230.992	1.839.208.327	98%	2%
Margen	-62.790.510	56.468.227	-6.322.283		

Tabla 62. Ingresos y costes asignables y no asignables a servicios (euros)

Como se puede observar, en el ejercicio 2013 los servicios postales tuvieron un margen negativo de -232,4 millones de euros, resultado de imputar a los mismos únicamente el 84% de los ingresos y el 99% de los costes. En el ejercicio 2012 los servicios postales tuvieron unas pérdidas inferiores de -62,8 millones de euros, resultado de una imputación a los mismos del 95% de los ingresos y del 98% de los costes.

Uno de los aspectos más destacables de los ingresos y costes no imputables es que el ingreso por la aportación pública por la prestación del SPU es un ingreso no imputable, por esta razón el margen de los servicios ANIS es positivo tanto en 2012 como en 2013. Concretamente en el ejercicio 2013 Correos ha contabilizado aportaciones por la prestación del SPU por 268,6 millones de euros correspondientes a los ejercicios 2009 y 2010, como se indica en el apartado 7.4 Subvenciones.

7.2. COSTE DE PERSONAL

El coste de personal es el elemento fundamental en la estructura de costes de Correos ya que llega a representar una cifra superior al 85% del importe neto de la cifra de negocios de Correos en el ejercicio actual. El importe del coste de personal en los ejercicios 2012 y 2013 es el siguiente:

Gastos personal	2012	2013	Diferencia	%
Sueldos, salarios y asimilados	1.123.696.811	1.149.615.405		
Cargas sociales	216.619.504	219.139.152		
Gastos de personal	1.340.316.316	1.368.754.557	28.438.241	2%
Costes extraordinarios CA	-39.087	392.338		
Coste de personal en CA	1.340.277.229	1.369.146.895	28.869.666	2%
% sobre importe neto cifra negocio	77%	85%		

Tabla 63. Gastos de personal (euros)

El gasto de personal alcanza los 1.368,8 millones de euros en 2013 incrementándose en un 2% con respecto al 2012, lo cual contrasta con la reducción de coste del -12% que se produjo en el ejercicio 2012. La diferencia entre los gastos de personal en la cuenta de pérdidas y ganancias y el coste de personal en la CA se debe a los ajustes por costes extraordinarios que no se imputan a servicios en la CA, aunque su importe es despreciable.

El importe final de coste de personal supone un 85% del importe neto de la cifra de negocio en 2013 y un 77% en 2012, lo cual indica que, habiéndose incrementado el coste únicamente en un 2%, se ha producido a la vez una reducción de la cifra de negocio.

El coste de personal en la CA se asigna en la Fase 1 a los CECO de la siguiente forma:

Imputación del Coste de personal	2012	2013	Diferencia	%
A CECO operativos	1.240.087.147	1.250.678.772	10.591.625	1%
A CECO de estructura y otros	100.190.082	118.468.123	18.278.041	18%
	1.340.277.229	1.369.146.895		

Tabla 64. Imputación del coste de personal (euros)

El coste de personal se imputa de manera indirecta a los PA excepto el coste asociado a procesos electorales que se imputa directamente a los PA de servicios electorales. Isdefe ha verificado que el coste de personal está correctamente imputado a PA tanto de forma directa como indirecta.

7.3. COSTE DE AMORTIZACIÓN E INVENTARIO DE INMOVILIZADO

En el punto 3 del Anexo de la Orden Fom de 2004 se indican los criterios de valoración y temporalidad de la CA en lo referente al inmovilizado, concretamente, en el punto 3.1 se detalla:

“1. En cualquier caso, se podrá verificar que:

a) Los activos asignados a los «centros de coste» se encuentran en uso y adecuadamente inventariados.

b) La amortización de activos fijos se realizará conforme a procedimientos y vidas útiles económicas adecuadas, de acuerdo con las prácticas habituales del sector, sin perjuicio de las tablas aplicadas para la contabilidad financiera externa.”

Y en el punto 3.2:

“2. Como criterios de valoración diferenciales, se establecen los siguientes:

a) Los «activos asignados» a los centros de coste: Se valorarán con el valor bruto de adquisición o construcción verificado a través de los registros contables de los elementos que realmente se encuentren en servicio...”

Las implicaciones de esta normativa son las siguientes, en primer lugar, los activos se valoran por su importe en la contabilidad financiera sin ajustes específicos para la CA, como es propio de un sistema de costes históricos totalmente distribuidos. En segundo lugar, la metodología de amortización de los activos y sus vidas útiles podrá modificarse conforme a las prácticas habituales del sector, no obstante, la CNMC no ha requerido hasta el momento modificaciones en ninguna de ellas, por tanto, el valor de la amortización en la CA es idéntico al valor en la cuenta de pérdidas y ganancias. Por último, se requiere un requisito para la imputación del coste del inmovilizado y es que los activos estén adecuadamente inventariados y en servicio.

En este sentido, Isdefe considera el activo de Correos correctamente inventariado y contabilizado debido a que ha sido objeto de la correspondiente auditoría de las cuentas anuales en la cual no se han detectado incidencias y en la que el auditor PricewaterhouseCoopers declara que refleja la *“imagen fiel del patrimonio”* de la empresa en 2013. Por otro lado, sobre los activos en servicio Correos realiza un ejercicio de análisis del inmovilizado para imputar el coste de la amortización de activos que no se encuentran en uso o que no están afectos a servicios postales a la cuenta ANIS, como se indica posteriormente.

El inmovilizado de Correos en sus cuentas anuales es el siguiente:

	2012			2013		
	Valor bruto	AA y deterioro	Valor neto	Valor bruto	AA y deterioro	Valor neto
Inmovilizado inmaterial						
Patentes, licencias y similares	344	(336)	8	344	(344)	0
Aplicaciones informáticas	159.410	(151.875)	7.535	170.988	(157.148)	13.840
	159.754	(152.211)	7.543	171.332	(157.492)	13.840
Inmovilizado material						
Terrenos y construcciones	1.738.372	(463.883)	1.274.489	1.774.310	(502.838)	1.271.472
Instalaciones técnicas y otro	660.111	(499.855)	160.256	663.761	(522.854)	140.907

Inmovilizado en curso y anticipos	72.731	(21.174)	51.557	47.200	(13.372)	33.828
	2.471.214	(984.912)	1.486.302	2.485.271	(1.039.064)	1.446.207

AA: amortización acumulada.

Tabla 65. Inmovilizado de Correos (miles de euros)

El importe de la amortización es el siguiente que, como se puede observar, se reduce en un █% con respecto al ejercicio anterior:

	2012	2013	Diferencia	%
Dotación a la amortización	█	█		
No imputable a PA	█	█		
Amortización CA imputable a PA	█	█	█	█
% amortización imputable	█	█		

Tabla 66. Coste de amortización de Correos (euros)

Frente al total de gasto de dotación a la amortización de la cuenta de pérdidas y ganancias, en la CA únicamente se imputa a servicios postales el 99% y el 98% en 2013 y 2012 respectivamente debido a que el resto del coste se imputa a ANIS. El coste de amortización no imputable a servicios se corresponde con conceptos como la amortización de la red de telecomunicaciones de Correos, amortización de locales sin uso...

Los CECO destino de la amortización en la Fase 1 de la CA son los siguientes:

Imputación de la Amortización	2012	2013	Diferencia	%
A CECO operativos	█	█		
A CECO estructura y otros	█	█		

Tabla 67. Imputación del coste de amortización (euros)

Los gastos anejos de inmovilizado relativos al deterioro de su valor y a su enajenación recogidos en el epígrafe "Deterioro y resultado por enajenación del inmovilizado" de la cuenta de pérdidas y ganancias se consideran en la CA ingresos o costes extraordinarios, según corresponda.

Isdefe ha verificado que el coste de amortización está correctamente calculado en la CA y correctamente imputado a PA tanto de forma directa como indirecta.

7.4. SUBVENCIONES

El artículo 2 de la Orden Fom de 2004 sobre los fines de la CA indica en el punto c que uno de dichos fines es:

"c) Conocer el adecuado destino de las subvenciones y contraprestaciones que pudiera recibir el operador para la prestación del servicio postal universal."

Y en la Resolución de verificación de la CA de 2010 y 2011 se requiere a Correos la entrega de un informe que indique el importe de las subvenciones contabilizadas en el ejercicio y el importe de las subvenciones efectivamente cobradas en base al criterio de caja.

Las subvenciones contabilizadas e indicadas en la cuenta de pérdidas y ganancias son las siguientes:

	2012	2013
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio		

	2012	2013
7400100 Aportaciones oficiales déficit explotación	500.000	-500.000
7400120 Compensación déficit prestación SPU 2008	47.963.437	-67.486
7400130 Compensación déficit prestación SPU 2009	0	147.986.831
7400140 Compensación déficit prestación SPU 2010	0	121.131.585
7400200 Aportaciones corrientes I.N.A.P. formación	-226.826	197.339
7400900 Otras subvenciones de explotación	14.728	16.250
	48.251.338	268.764.519
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras		
7750000 Aportación de capital traspasada resultados	31.856.332	24.328.348
	80.107.670	293.092.866

Tabla 68. Subvenciones contabilizadas (euros)

Todas estas subvenciones se imputan a ANIS con la excepción de las aportaciones del INAP a la formación. Lo más destacable del ejercicio es el gran incremento de las subvenciones de explotación debido a la contabilización en 2013 de la compensación por la prestación del SPU en los ejercicios 2009 y 2010. Por otro lado, las subvencionadas cobradas en el ejercicio en base al criterio de caja según indica Correos en el correspondiente informe ascienden a [REDACTED] euros.

Isdefe ha identificado las subvenciones contabilizadas en el ejercicio pero no ha podido verificar su destino en cuanto a los activos en que se hayan invertido o en cuanto a los gastos operativos cubiertos ya que dicha información no ha sido incluida por Correos en los resultados de la CA entregados, como se indica en el aspecto identificado 5.

7.5. OTRAS AGRUPACIONES DE COSTES RELEVANTES EN LA CA

A continuación se analizan otras agrupaciones de costes requeridas o mencionadas en la legislación postal, básicamente en la Ley Postal de 2010 y la Orden Fom de 2004:

■ Costes directos e indirectos

Tanto la Ley Postal en su artículo 26 sobre la contabilidad de costes como la Orden Fom en el artículo 4.1 sobre los Principios generales de imputaciones distinguen entre los costes directos e indirectos que se imputarán a servicios de manera diferente. En este sentido, Correos identifica claramente en su CA los costes directos e indirectos, que son los siguientes:

	2012	2013
Costes directos	[REDACTED]	[REDACTED]
Costes indirectos	[REDACTED]	[REDACTED]
Financieros y Otros	[REDACTED]	[REDACTED]
ANIS	[REDACTED]	[REDACTED]
	1.839.210.338	1.867.456.202

Tabla 69. Costes directos e indirectos (euros)

Como se observa en la tabla, Correos identifica aproximadamente un [REDACTED]% de los costes como costes directos debido a que se pueden asignar por identificación directa a uno o varios PA. En cuanto al resto de los costes, aproximadamente un [REDACTED]% en 2013 y un [REDACTED]% en 2012 son costes indirectos que se imputan a Actividades y PA en base al criterio básico de las Horas trabajadas, como se explica en el apartado 5.5.

- *Agrupación de costes en categorías homogéneas*

Si bien los costes se imputan directamente de cuentas 6 a CECO sin ningún estadio intermedio, las cuentas 6 se agrupan en categorías denominadas Grupos de clases de costes que son el equivalente de las categorías de costes homogéneas.

- *Costes reflejados y costes calculados*

Todos los costes de la CA de Correos son costes reflejados, y no hay costes calculados ya que en la CA no se recalculan o modifican los costes de inmovilizado de la contabilidad financiera.

7.6. ESTUDIO ESTADÍSTICO DE TIEMPOS POR ACTIVIDAD Y PA

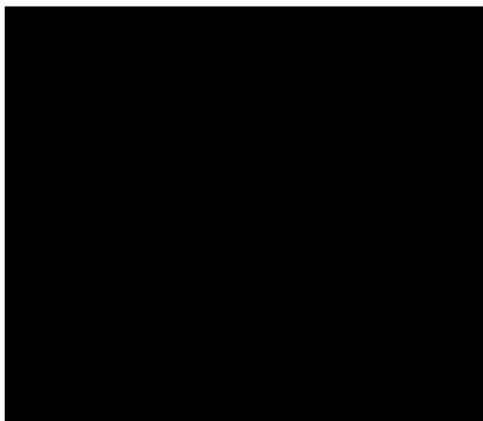
Una parte fundamental del sistema de CA de Correos consiste en calcular el tiempo que se emplea en realizar las actividades definidas para cada tipo de PA, ya que este concepto se utiliza como criterio de reparto de los costes indirectos de los CECO operativos y secciones a las actividades y a los PA, como se indica en el apartado 0 sobre los criterios de imputación.

La empresa Deloitte realizó un estudio estadístico de medición secuencial de actividades realizadas por Correos en el ejercicio 2006 que actualizó anualmente hasta 2010. En ejercicios posteriores los resultados de este estudio no se actualizaron hasta el período septiembre de 2013 a abril 2014 en que Deloitte actualizó el estudio a petición de Correos cumpliendo así el requerimiento de la CNMC de la Resolución de 2 de diciembre de 2014.

Para la realización del estudio, debido a la enorme cantidad de elementos a considerar (aproximadamente 10.000 puntos de acceso, █████ CECO, 2.400 oficinas, 3.400 millones de envíos, etc.), Deloitte definió un diseño muestral que asegurara un nivel de fiabilidad adecuado y que no supusiera un consumo de recursos exagerado e innecesario. Como resultado de este diseño se seleccionaron aleatoriamente un conjunto de CECO en función de su tipología y de su volumen total en los que se realizó la toma de tiempos, estos CECO fueron los siguientes:

OFICINAS | C

| c



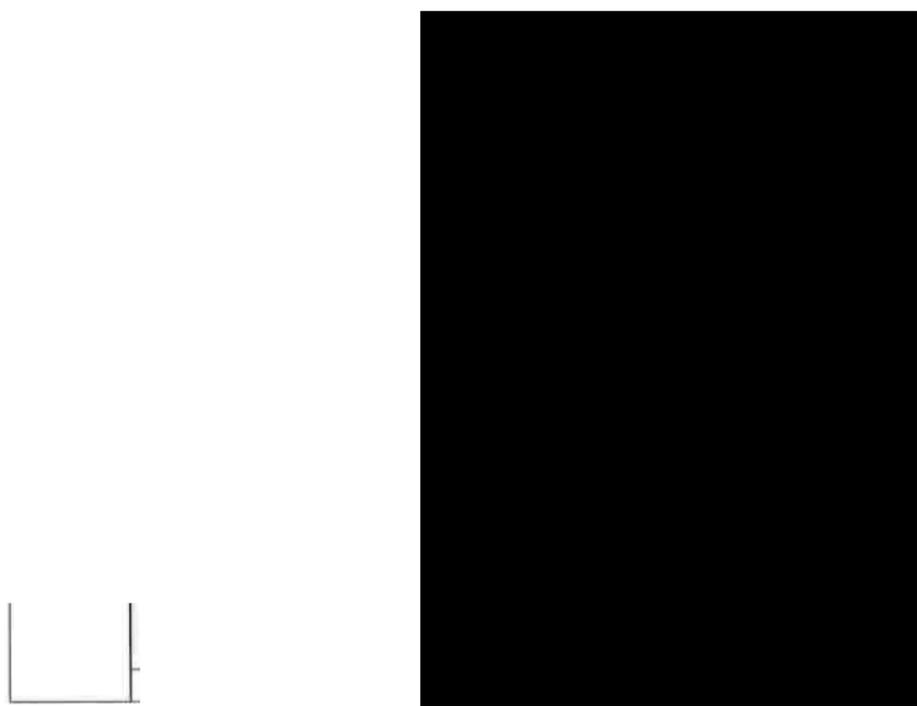


Tabla 70. Muestra de CECO para la medición de tiempos

El resultado del estudio se plasma en un cuadro para cada tipo de CECO con el tiempo (medido en segundos) consumido por las secciones y actividades correspondientes y para cada uno de los PA. A continuación se muestra un ejemplo del resultado del estudio para el tipo de CECO 1 Oficina sin reparto y para los PA carta ordinaria nacional:

Sección	Actividad 101 Admisión			
	Muelle	Admisión (sin contrato) y	Admisión (con contrato) y	Puestos Específicos Interior
		Venta	Venta	
PA				
201 C Ord Nal <=20 gr				
202 C Ord Nal <=50 gr				
203 C Ord Nal <=100 gr				
204 C Ord Nal <=500 gr				
205 C Ord Nal <=2000 gr				

Tabla 71. Muestra de tiempos medidos (en segundos)

Concretamente, como se indica en la tabla, para el PA “Carta ordinaria nacional <=20 gramos” en la actividad 101 Admisión, en la sección Muelle en una oficina sin reparto se invierte un tiempo de [REDACTED] segundos, mientras que en la sección “Admisión y venta” para el mismo PA se invierten [REDACTED] segundos para clientes sin contrato y [REDACTED] para los clientes con contrato.

Por otro lado, debe destacarse que los tiempos de desplazamiento invertidos en la actividad “305 Distribución” se han estimado de acuerdo con los sistemas de gestión logística de Correos, dado que dicha medición no estaba contemplada en el alcance del estudio.

Isdefe ha verificado que las mediciones realizadas han sido correctamente aplicadas en el reparto de los costes indirectos de CECO operativos a actividades y a PA, sin embargo, no forma parte del alcance de los trabajos de revisión evaluar la precisión de las mediciones.

7.7. DOCUMENTACIÓN Y FORMATO DE PRESENTACIÓN DEL MODELO

El Anexo 1 de la Orden Fom en el punto 9 sobre las exigencias mínimas al formato de presentación indica que:

“La presentación de los resultados anuales contendrá los siguientes datos y documentos:

Costes de cada uno de los servicios.

Plan de cuentas analíticas en caso de haber sido desarrollado.

Para cada cuenta incluida en el plan anteriormente citado, se describirán las relaciones que se establezcan entre las cuentas financieras y las analíticas.

Descripción de las relaciones entre cuentas analíticas, motivos de cargo y abono, criterios de valoración, reparto y referencia a los generadores de coste a utilizar.

Conciliación entre contabilidad externa e interna, en caso de cálculos internos.

Balance de situación.

Cuenta de pérdidas y ganancias.

Memoria.

Criterios de valoración, reparto y asignación en que se basen las asignaciones de costes a centros de costes, a actividades y a servicios.

Las fases y subfases del proceso contable analítico.

La descripción de los sistemas de información censal que sirven de base a la formación de «generadores» y, en su caso, cuando los generadores estén basados en planteamientos estadísticos muestrales, la estructura de las muestras, periodicidad, tamaño y nivel o grado probable de significación, así como la descripción del trabajo de campo realizado en cada caso.

Toda otra información, que por su carácter de importancia, peculiaridad o relevancia, considere de interés el operador.”

A este respecto, Correos entrega el documento “Resultados de la contabilidad analítica - 31 de diciembre” por ejercicio en formato pdf con el siguiente esquema:

- Resultados de la contabilidad analítica
- Actividad de la empresa
- Obligatoriedad de llevanza de una CA
- Bases de cálculo y presentación de resultados de la CA
- Modelo de CA implantado en Correos
- Relaciones de la CA y la financiera
- Explicación de los resultados obtenidos
- Hechos relevantes internos

- Anexo I. Procedimiento para la obtención de envíos por actividades.
- Anexo II. Explicación del modelo de CA implantado en Correos.
- Anexo III. Cuentas anuales.
- Anexo IV. Estudio estadístico de medición de tiempos de las actividades
- Anexo V. Descripción de los sistemas de información censal.

Por otro lado, la información cuantitativa en formato Excel entregada por Correos es:

- Detalle de las fases y de los resultados de la CA recogidos en el fichero pdf anterior (fichero "4_2013_CA_Detalle_Fases_(recla Auditoría)", que incluye:
 - ◆ Imputación cuenta contable – CECO.
 - ◆ Coste por CECO.
 - ◆ Coste por grupo de clase de coste distinguiendo costes operativos, de estructura y otros, directos e indirectos.
 - ◆ Coste por tipo de CECO distinguiendo costes operativos, de estructura y otros, directos e indirectos.
 - ◆ Coste por sección.
 - ◆ Coste por actividad distinguiendo costes operativos, de estructura y otros, directos e indirectos.
 - ◆ Coste por sección y actividad.
 - ◆ Coste por PA distinguiendo costes operativos, de estructura y otros, directos e indirectos.
- Cuenta de pérdidas y ganancias analítica, que no está recogida en el fichero pdf anterior, (fichero "5_Cuenta_PyG_Detallada (Tras_Reclasif)", que incluye:
 - ◆ Ingreso bruto, ingreso neto, coste y margen por PA desagregado por tipo de cliente, grado de clasificación y destino.
 - ◆ Volumen por PA.
 - ◆ Ingreso bruto, neto, coste y margen unitario por PA.

En líneas generales, Isdefe considera que Correos entrega suficiente información descriptiva del modelo de CA y explicativa del mercado y el entorno competitivo. En cuanto a la información cuantitativa, con respecto al ejercicio anterior ha mejorado ostensiblemente, no obstante, tal como se indica en la observación 6, Correos no ha entregado a la CNMC la totalidad de la información requerida.

7.8. REVISIÓN DE LOS RESULTADOS Y LOS DATOS INCLUIDOS EN LOS SISTEMAS INFORMÁTICOS SOPORTE DE LA CA

El sistema de CA de Correos del ejercicio 2013 está soportado en las aplicaciones SAP y Business Objects. Isdefe ha verificado que los resultados entregados y los ficheros soporte revisados coinciden con la información existente en las mencionadas aplicaciones para lo cual ha verificado en la misma los importes de una muestra de los siguientes elementos:

- Muestra de imputaciones de cuentas de gasto (grupo 6) a CECO.
- Muestra de imputaciones de cuentas de ingreso (grupo 7) a PA.
- Muestra de imputaciones de costes directos de CECO a Actividades y a PA.
- Muestra de imputaciones de costes indirectos de CECO a Sección, a Actividades y a PA.
- Muestra de volúmenes de PA por CECO.
- Muestra de horas trabajadas de PA por CECO.

8. CONCLUSIONES

8.1. CONCLUSIÓN GENERAL

Isdefe ha verificado los resultados del sistema de CA de costes históricos totalmente distribuidos de Correos del ejercicio 2013 y, como resultado de la revisión, concluye que salvo por las observaciones y aspectos identificados, dichos resultados son conformes a la legislación postal, básicamente a la Ley Postal de 2010 y a la Orden Fom de 2004.

El sistema de CA de Correos cumple, en opinión de Isdefe, con los principios contables generales definidos en el punto 2 del Anexo 1 de la Orden Fom, con la única excepción del principio de consistencia. Estos principios son los siguientes:

- Causalidad
- Objetividad
- Transparencia
- Auditabilidad
- Consistencia
- Desagregabilidad
- Suficiencia
- No compensación
- Conciliación.

El mencionado principio de consistencia se ha incumplido debido a que Correos ha introducido cambios significativos en su CA y no ha mantenido la configuración del anterior modelo contable para, de esta forma, poder comparar los resultados con uno y otro modelo en una doble entrega de resultados.

La CA del ejercicio 2013 se divide en dos partes diferenciadas que son, por un lado, el sistema contable para el cálculo del ingreso, coste y margen de los PA o CA básica y, por otro lado, la cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada en la cual los mencionados ingresos, costes y márgenes por PA se desagregan en las categorías tipo de cliente, nivel de facturación, grado de clasificación y destino. El sistema contable de la CA básica está soportado por unos sistemas de información y por unas metodologías contables robustas y consistentes y lleva siendo presentado a las autoridades competentes y revisado desde el ejercicio 2005, mientras que la cuenta de pérdidas y ganancias analítica se ha implantado por primera vez en este ejercicio y se han detectado determinados errores y aspectos a mejorar.

En este sentido, los principales aspectos identificados por Isdefe en la revisión del ejercicio 2013 no están relacionados con incumplimientos de los principios contables, salvo el mencionado principio de consistencia, sino, básicamente, con propuestas de mejora especialmente en la cuenta de pérdidas y ganancias. Por tanto, los importes de ingreso, coste y margen de los PA que forman el SPU presentados por Correos y que se indican a continuación no sufren ningún impacto:

PA	Descripción	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen	Volumen	Ingreso unitario	Coste unitario	Margen unitario
	Carta Nacional ordinaria								
201	C Ord Nal <=20 gr								
202	C Ord Nal <=50 gr								
203	C Ord Nal <=100 gr								
204	C Ord Nal <=500 gr								
205	C Ord Nal <=2000 gr								
	Carta Nacional certificada								
211	C Cert Nal <=20 gr								
212	C Cert Nal <=50 gr								
213	C Cert Nal <=100 gr								
214	C Cert Nal <=500 gr								
215	C Cert Nal <=2000 gr								
	Carta Exportación								
221	C Ord Expor <=20 gr								
222	C Ord Expor <=50 gr								
223	C Ord Expor <=100 gr								
224	C Ord Expor <=500 gr								
225	C Ord Expor <=2 kgr								
231	C Cert Expor<=20 gr								
232	C Cert Expor<=50 gr								
233	C Cert Expor<=100 gr								
234	C Cert Expor<=500 gr								
235	C Cert Expor<=2 kgr								
	Paquetes Postales								
89	Paquete azul <= 2 kg								
26	Paquete Azul <=10 kg								
47	Paquete Azul > 10 kg								
400	Paq Post Export<=5kg								
401	Paq Post Export<=10k								
402	Paq Post Export>10kg								
		1.840.853.286	1.218.402.731	1.373.278.150	-154.875.420	2.815.546.607			

Tabla 72. Ingreso, coste y margen total y unitario y volumen de los PA del SPU en 2013 (euros y envíos)

8.2. OBSERVACIONES Y ASPECTOS IDENTIFICADOS

Como se ha indicado, Isdefe considera que la CA de Correos es conforme a la normativa vigente y a los principios contables aplicables y, adicionalmente, los aspectos identificados no tienen impacto en los resultados. No obstante, para el cumplimiento estricto de los requerimientos de la CNMC y para aportar un mayor valor como instrumento para la supervisión regulatoria por parte de la CNMC, Isdefe ha identificado unas observaciones y aspectos de los cuales los más relevantes son los siguientes:

Aspectos identificados relativos a la Resolución de revisión de la CA de los ejercicios 2011 y 2012, y a la introducción de modificaciones no requeridas por la CNMC:

- En el aspecto identificado 4 Isdefe analiza el desglose de los PA en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica en las categorías destino y grado de clasificación, y considera que Correos no ha cumplido en su totalidad el requerimiento de la CNMC ya que el destino Local no ha sido incorporado al desglose.
- En el aspecto identificado 6 se han detectado determinados informes en formato Excel que Correos debe entregar a la CNMC adicionales a los que ha entregado en la presentación de resultados del ejercicio 2013.

- En el aspecto identificado 7 se analiza el incumplimiento del principio de consistencia por parte de Correos al haber realizado modificaciones relevantes en la CA sin haber presentado los resultados con el doble juego de criterios y principios contables anterior y actual.

Aspectos identificados relativos a la nueva cuenta de pérdidas y ganancias analítica desglosada:

- En el aspecto identificado 9 Isdefe ha detectado errores en la metodología de desglose de los ingresos brutos por tipo de cliente, nivel de facturación, grado de clasificación y destino ya que en determinados niveles de desglose los ingresos brutos son inferiores a los ingresos netos.
- En los aspectos identificados 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16 Isdefe propone implantar una serie de mejoras en la cuenta de pérdidas y ganancias analítica para incrementar su causalidad, su objetividad y su valor como instrumento de supervisión para la CNMC:
 - ◆ Creación del tipo de cliente administraciones públicas debido a la importación regulatoria de los servicios prestados por Correos a las mismas.
 - ◆ Eliminación del tipo de cliente admisión masiva resto ya que no identifica a un tipo de cliente propiamente dicho.
 - ◆ Mejora de las hipótesis para el desglose por grado de clasificación de los ingresos y envíos de los clientes de admisión masiva minoristas y de los operadores de acceso.
 - ◆ Desagregación para el tipo de cliente oficina contrato de los ingresos y envíos por nivel de facturación, grado de clasificación y destino.
 - ◆ Desagregación del nivel de facturación superior a 1 millón de euros en varios tramos.
 - ◆ Desagregación de los costes comerciales y de estructura en función del tipo de cliente, nivel de facturación, grado de clasificación y destino.
 - ◆ Mejora del cálculo y desglose de los costes operativos.

Otros aspectos identificados:

- En el aspecto identificado 2 Isdefe ha detectado que los PA de paquetes azules que recogen los paquetes del SPU incluyen tanto los paquetes nacionales como los paquetes de importación y, en aplicación del principio de causalidad y para un mejor análisis de los servicios de SPU, propone la desagregación de estos PA en paquetes azules nacionales y paquetes de importación.
- En el aspecto identificado 3 Isdefe propone la creación del PA “Notificaciones administrativas” debido a los elementos diferenciales de este servicio con respecto a las cartas convencionales.

A continuación se indica el resumen de las observaciones y aspectos identificados:

REF	ASPECTO IDENTIFICADO / OBSERVACIÓN	IMPACTO EN LA CA	IMPACTO EN LA PYG ANALITICA DESGLOSADA
1	ERROR EN EL INFORME DE CONCILIACIÓN PRESENTADO	NO	NO
2	ERROR POR LA AGREGACIÓN DE LOS PAQUETES DE IMPORTACIÓN DEL SPU EN LOS PAQUETES AZULES	NO	NO
3	CREACIÓN DE LOS PA NOTIFICACIONES ADMINISTRATIVAS	NO	NO
4	DESAGREGACIÓN DEL PRODUCTO ANALÍTICO “CARTA ORDINARIA NACIONAL DE HASTA 20 GRAMOS” [9]	NO	SÍ - NO SE PUEDE CALCULAR

REF	ASPECTO IDENTIFICADO / OBSERVACIÓN	IMPACTO EN LA CA	IMPACTO EN LA PYG ANALÍTICA DESGLOSADA
5	INFORME SOBRE EL ORIGEN Y DESTINO DE LAS SUBVENCIONES RECIBIDAS [11]	NO	NO
6	ENTREGA EN FORMATO EXCEL A LA CNMC DE LOS RESULTADOS Y FASES DE LA CONTABILIDAD ANALÍTICA [13]	NO	NO
7	INCUMPLIMIENTO DEL PRINCIPIO DE CONSISTENCIA	NO	NO
8	ERRORES NO MATERIALES EN LOS FICHEROS PDF Y EXCEL DE PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS Y SOPORTE DE LAS FASES DE LA CA	NO	NO
9	ERROR EN EL DESGLOSE DE LOS INGRESOS BRUTOS EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	SÍ - NO SE PUEDE CALCULAR
10	MEJORA PARA LA IDENTIFICACIÓN DEL TIPO DE CLIENTE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA	NO	NO
11	MEJORA EN EL DESGLOSE POR GRADO DE CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS Y ENVÍOS DE CLIENTES DE ADMISIÓN MASIVA MINORISTA Y OPERADORES DE ACCESO EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
12	MEJORA PARA LA DESAGREGACIÓN DE LOS INGRESOS Y ENVÍOS DEL TIPO DE CLIENTE OFICINA CONTRATO EN FUNCIÓN DEL NIVEL DE FACTURACIÓN, DESTINO Y GRADO DE CLASIFICACIÓN EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
13	MEJORA PARA LA DESAGREGACIÓN DE LOS INGRESOS Y ENVÍOS DEL TIPO DE CLIENTE OFICINA CONTRATO EN FUNCIÓN DEL NIVEL DE FACTURACIÓN, DESTINO Y GRADO DE CLASIFICACIÓN EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
14	MEJORA EN EL DESGLOSE POR NIVEL DE FACTURACIÓN	NO	NO
15	DESAGREGACIÓN DE LOS COSTES COMERCIALES Y DE ESTRUCTURA EN FUNCIÓN DEL TIPO DE CLIENTE, FACTURACIÓN, DESTINO Y GRADO DE CLASIFICACIÓN EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
16	MEJORA EN EL CÁLCULO Y DESGLOSE DE LOS COSTES OPERATIVOS EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO
17	OTROS ERRORES NO MATERIALES EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ANALÍTICA	NO	NO

Entre corchetes [] se indica el requerimiento de la Resolución de la CNMC de 2 de diciembre 2014 de verificación de los resultados de la CA de los ejercicios 2011 y 2012 cuya lista completa puede verse en la Tabla 20

Tabla 73. Listado de las observaciones y aspectos identificados

9. INGRESO, COSTE Y MARGEN DE LOS PA

PA	Descripción	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen
	Carta Nacional ordinaria				
201	C Ord Nal <=20 gr				
202	C Ord Nal <=50 gr				
203	C Ord Nal <=100 gr				
204	C Ord Nal <=500 gr				
205	C Ord Nal <=2000 gr				
303	Propaganda Elecciones				
	Carta Nacional certificada				
211	C Cert Nal <=20 gr				
212	C Cert Nal <=50 gr				
213	C Cert Nal <=100 gr				
214	C Cert Nal <=500 gr				
215	C Cert Nal <=2000 gr				
	Carta Importación				
241	C Ord Impor <=20 gr				
242	C Ord Impor <=50 gr				
243	C Ord Impor <=100 gr				
244	C Ord Impor <=500 gr				
245	C Ord Impor <=2 kgr				
251	C Cert Impor<=20 gr				
252	C Cert Impor<=50 gr				
253	C Cert Impor<=100 gr				
254	C Cert Impor<=500 gr				
255	C Cert Impor<=2 kgr				
	Carta Exportación				
221	C Ord Expor <=20 gr				
222	C Ord Expor <=50 gr				
223	C Ord Expor <=100 gr				
224	C Ord Expor <=500 gr				
225	C Ord Expor <=2 kgr				
231	C Cert Expor<=20 gr				
232	C Cert Expor<=50 gr				
233	C Cert Expor<=100 gr				
234	C Cert Expor<=500 gr				
235	C Cert Expor<=2 kgr				
	Paquetes Postales				
89	Paquete azul <= 2 kg				
26	Paquete Azul <=10 kg				
47	Paquete Azul > 10 kg				
400	Paq Post Export<=5kg				
401	Paq Post Export<=10k				
402	Paq Post Export>10kg				
	Giro				
9	Giro Nac. Ordinario				
10	Giro Nac. Urgente				
11	Giro Internac. Ord.				
12	Giro Internac. Urg.				
13	Giro OIC				
	Productos no universales postales				
261	C Ur Ord Nal<=20 gr				
262	C Ur Ord Nal<=500 gr				
271	C Ur Cer Nal<=20 gr				
272	C Ur Cer Nal<=500 gr				
273	C Ur Cer Nal<=2 kgr				
281	C-U-Ord Expor<=20 gr				

PA	Descripción	Ingreso bruto	Ingreso neto	Coste	Margen
282	C-U-Ord Expor<=500 g				
283	C-U-Ord Expor<=2 kgr				
291	C-U-Cer Expor<=20 gr				
292	C-U-Cer Expor<=500 g				
293	C-U-Cer Expor<=2 kgr				
94	Paq Postal Nac<=2kg				
24	Paq postal Nac<=10kg				
45	Paq Postal nac>10kg				
430	P.Exprés Ofi <= 1 kg				
431	P.Exprés Ofi <= 2 kg				
432	P.Exprés Ofi > 2 k				
433	P.Exprés Dom <= 1 kg				
434	P.Exprés Dom <= 2 kg				
435	P.Exprés Dom > 2 k				
72	Postal Exprés Export				
420	Paq 48/72 Dom <=1Kg				
421	Paq 48/72 Dom <=2Kg				
422	Paq 48/72 Dom >2Kg				
423	Paq 48/72 Ofi <=1Kg				
424	Paq 48/72 Ofi <=2Kg				
425	Paq 48/72 Ofi >2Kg				
74	Telegrama nacional				
75	Telegrama Internacio				
78	Burofax nacional				
79	Burofax Internaciona				
118	Publicorreo nac<=20g				
119	Publicorr. nac<=100g				
120	Publicorreo nac>100g				
122	Publicorreo Export				
500	Publicor. nac > 500g				
510	Publicorreo Premium				
121	Impresos nacional				
123	Impresos Export				
124	Imp sin direcc nac.				
81	Filatelia				
127	Certificaciones				
128	Apartados				
73	Valija				
144	Notificación Telem				
145	Comunicación Telem				
150	DUA				
142	Recogidas				
	Productos no universales no postales				
82	Productos Comercial				
80	Servicios Bancarios				
96	Western Union				
129	Telecor				
125	Cobros recibos				
	ANIS				
	ANIS				
		2.331.215.528	1.915.468.393	1.867.456.202	48.012.191

Tabla 74. Ingreso, coste y margen de los PA (euros)

10. INGRESO, COSTE Y MARGEN UNITARIO DE LOS PA

PA	Descripción	Volumen	Ingreso unitario	Coste unitario	Margen unitario
	Carta Nacional ordinaria				
201	C Ord Nal <=20 gr				
202	C Ord Nal <=50 gr				
203	C Ord Nal <=100 gr				
204	C Ord Nal <=500 gr				
205	C Ord Nal <=2000 gr				
303	Propaganda Elecciones				
	Carta Nacional certificada				
211	C Cert Nal <=20 gr				
212	C Cert Nal <=50 gr				
213	C Cert Nal <=100 gr				
214	C Cert Nal <=500 gr				
215	C Cert Nal <=2000 gr				
	Carta Importación				
241	C Ord Impor <=20 gr				
242	C Ord Impor <=50 gr				
243	C Ord Impor <=100 gr				
244	C Ord Impor <=500 gr				
245	C Ord Impor <=2 kgr				
251	C Cert Impor<=20 gr				
252	C Cert Impor<=50 gr				
253	C Cert Impor<=100 gr				
254	C Cert Impor<=500 gr				
255	C Cert Impor<=2 kgr				
	Carta Exportación				
221	C Ord Expor <=20 gr				
222	C Ord Expor <=50 gr				
223	C Ord Expor <=100 gr				
224	C Ord Expor <=500 gr				
225	C Ord Expor <=2 kgr				
231	C Cert Expor<=20 gr				
232	C Cert Expor<=50 gr				
233	C Cert Expor<=100 gr				
234	C Cert Expor<=500 gr				
235	C Cert Expor<=2 kgr				
	Paquetes Postales				
89	Paquete azul <= 2 kg				
26	Paquete Azul <=10 kg				
47	Paquete Azul > 10 kg				
400	Paq Post Export<=5kg				
401	Paq Post Export<=10k				
402	Paq Post Export>10kg				
	Giro				
9	Giro Nac. Ordinario				
10	Giro Nac. Urgente				
11	Giro Internac. Ord.				
12	Giro Internac. Urg.				
13	Giro OIC				
	Productos no universales postales				
261	C Ur Ord Nal<=20 gr				
262	C Ur Ord Nal<=500 gr				
271	C Ur Cer Nal<=20 gr				
272	C Ur Cer Nal<=500 gr				
273	C Ur Cer Nal<=2 kgr				

PA	Descripción	Volumen	Ingreso unitario	Coste unitario	Margen unitario
281	C-U-Ord Expor<=20 gr				
282	C-U-Ord Expor<=500 g				
283	C-U-Ord Expor<=2 kgr				
291	C-U-Cer Expor<=20 gr				
292	C-U-Cer Expor<=500 g				
293	C-U-Cer Expor<=2 kgr				
94	Paq Postal Nac<=2kg				
24	Paq postal Nac<=10kg				
45	Paq Postal nac>10kg				
430	P.Exprés Ofi <= 1 kg				
431	P.Exprés Ofi <= 2 kg				
432	P.Exprés Ofi > 2 k				
433	P.Exprés Dom <= 1 kg				
434	P.Exprés Dom <= 2 kg				
435	P.Exprés Dom > 2 k				
72	Postal Exprés Export				
420	Paq 48/72 Dom <=1Kg				
421	Paq 48/72 Dom <=2Kg				
422	Paq 48/72 Dom >2Kg				
423	Paq 48/72 Ofi <=1Kg				
424	Paq 48/72 Ofi <=2Kg				
425	Paq 48/72 Ofi >2Kg				
74	Telegrama nacional				
75	Telegrama Internacio				
78	Burofax nacional				
79	Burofax Internaciona				
118	Publicorreo nac<=20g				
119	Publicorr. nac<=100g				
120	Publicorreo nac>100g				
122	Publicorreo Export				
500	Publicor. nac > 500g				
510	Publicorreo Premium				
121	Impresos nacional				
123	Impresos Export				
124	Imp sin direcc nac.				
81	Filatelia				
127	Certificaciones				
128	Apartados				
73	Valija				
144	Notificación Telem				
145	Comunicación Telem				
150	DUA				
142	Recogidas				
	Productos no universales no postales				
82	Productos Comercial				
80	Servicios Bancarios				
96	Western Union				
129	Telecor				
125	Cobros recibos				
	ANIS				
	ANIS				
		3.413.671.475			

Tabla 75. Volumen, ingreso, coste y margen unitario de los PA (unidades y euros)

Anexo A. Comparativa de ingresos, costes y márgenes con el ejercicio anterior

PA	Descripción	Ingreso neto			Ingreso neto			%		%
		2012	Coste 2012	Margen 2012	2013	Coste 2013	Margen 2013	ingresos	% costes	margen
	Carta Nacional ordinaria									
201	C Ord Nal <=20 gr									
301	Carta Ord Elecciones									
202	C Ord Nal <=50 gr									
203	C Ord Nal <=100 gr									
204	C Ord Nal <=500 gr									
205	C Ord Nal <=2000 gr									
303	Propaganda Elecciones									
	Carta Nacional certificada									
211	C Cert Nal <=20 gr									
212	C Cert Nal <=50 gr									
213	C Cert Nal <=100 gr									
214	C Cert Nal <=500 gr									
215	C Cert Nal <=2000 gr									
302	Carta Cer Elecciones									
	Carta Importación									
241	C Ord Impor <=20 gr									
242	C Ord Impor <=50 gr									
243	C Ord Impor <=100 gr									
244	C Ord Impor <=500 gr									
245	C Ord Impor <=2 kgr									
251	C Cert Impor<=20 gr									
252	C Cert Impor<=50 gr									
253	C Cert Impor<=100 gr									
254	C Cert Impor<=500 gr									
255	C Cert Impor<=2 kgr									
	Carta Exportación									
221	C Ord Expor <=20 gr									
222	C Ord Expor <=50 gr									
223	C Ord Expor <=100 gr									
224	C Ord Expor <=500 gr									
225	C Ord Expor <=2 kgr									
231	C Cert Expor<=20 gr									
232	C Cert Expor<=50 gr									
233	C Cert Expor<=100 gr									
234	C Cert Expor<=500 gr									
235	C Cert Expor<=2 kgr									
	Paquetes Postales									
89	Paquete azul <= 2 kg									

PA	Descripción	Ingreso neto			Ingreso neto			%		%
		2012	Coste 2012	Margen 2012	2013	Coste 2013	Margen 2013	ingresos	% costes	margen
26	Paquete Azul <=10 kg									
47	Paquete Azul > 10 kg									
400	Paq Post Export<=5kg									
401	Paq Post Export<=10k									
402	Paq Post Export>10kg									
	Giro									
9	Giro Nac. Ordinario									
10	Giro Nac. Urgente									
11	Giro Internac. Ord.									
12	Giro Internac. Urg.									
13	Giro OIC									
	Productos no universales postales									
261	C Ur Ord Nal<=20 gr									
262	C Ur Ord Nal<=500 gr									
271	C Ur Cer Nal<=20 gr									
272	C Ur Cer Nal<=500 gr									
273	C Ur Cer Nal<=2 kgr									
281	C-U-Ord Expor<=20 gr									
282	C-U-Ord Expor<=500 g									
283	C-U-Ord Expor<=2 kgr									
291	C-U-Cer Expor<=20 gr									
292	C-U-Cer Expor<=500 g									
293	C-U-Cer Expor<=2 kgr									
94	Paq Postal Nac<=2kg									
24	Paq postal Nac<=10kg									
45	Paq Postal nac>10kg									
86	P.Exprés Nal <=2 kg									
87	P.Exprés Nal <=10 kg									
88	P.Exprés Nal > 10 kg									
72	Postal Exprés Export									
420	Paq 48/72 Dom <=1Kg									
421	Paq 48/72 Dom <=2Kg									
422	Paq 48/72 Dom >2Kg									
423	Paq 48/72 Ofi <=1Kg									
424	Paq 48/72 Ofi <=2Kg									
425	Paq 48/72 Ofi >2Kg									
430	P.Exprés Ofi <= 1 kg									
431	P.Exprés Ofi <= 2 kg									
432	P.Exprés Ofi > 2 k									

PA	Descripción	Ingreso neto			Ingreso neto			%		%
		2012	Coste 2012	Margen 2012	2013	Coste 2013	Margen 2013	ingresos	% costes	margen
433	P.Exprés Dom <= 1 kg									
434	P.Exprés Dom <= 2 kg									
435	P.Exprés Dom > 2 k									
74	Telegrama nacional									
75	Telegrama Internacio									
78	Burofax nacional									
79	Burofax Internaciona									
118	Publicorreo nac<=20g									
119	Publicorr. nac<=100g									
120	Publicorreo nac>100g									
122	Publicorreo Export									
500	Publicor. nac > 500g									
510	Publicorreo Premium									
121	Impresos nacional									
123	Impresos Export									
124	Imp sin direcc nac.									
81	Filatelia									
127	Certificaciones									
128	Apartados									
73	Valija									
144	Notificación Telem									
145	Comunicación Telem									
150	DUA									
142	Recogidas									
	Productos no universales no p									
82	Productos Comercial									
80	Servicios Bancarios									
96	Western Union									
129	Telecor									
125	Cobros recibos									
	ANIS									
	ANIS									
		1.832.886.043	1.839.208.327	-6.322.283	1.915.468.393	1.867.456.202	48.012.191	5%	2%	-859%

Tabla 76. Comparativa de ingresos, costes y márgenes con el ejercicio anterior (euros)

Anexo B. Comparativa de volúmenes y valores unitarios con el ejercicio anterior

PA	Descripción	Volumen 2012	Ingreso unitario 2012	Coste unitario 2012	Margen unitario 2012	Volumen 2013	Ingreso unitario 2013	Coste unitario 2013	Margen unitario 2013	% Volumen	% ingreso unitario	% coste unitario	% margen unitario
	Carta Nacional ordinaria												
201	C Ord Nal <=20 gr												
301	Carta Ord Elecciones												
202	C Ord Nal <=50 gr												
203	C Ord Nal <=100 gr												
204	C Ord Nal <=500 gr												
205	C Ord Nal <=2000 gr												
303	Propaganda Elecciones												
	Carta Nacional certificada												
211	C Cert Nal <=20 gr												
212	C Cert Nal <=50 gr												
213	C Cert Nal <=100 gr												
214	C Cert Nal <=500 gr												
215	C Cert Nal <=2000 gr												
302	Carta Cer Elecciones												
	Carta Importación												
241	C Ord Impor <=20 gr												
242	C Ord Impor <=50 gr												
243	C Ord Impor <=100 gr												
244	C Ord Impor <=500 gr												
245	C Ord Impor <=2 kgr												
251	C Cert Impor<=20 gr												
252	C Cert Impor<=50 gr												
253	C Cert Impor<=100 gr												
254	C Cert Impor<=500 gr												
255	C Cert Impor<=2 kgr												
	Carta Exportación												
221	C Ord Expor <=20 gr												
222	C Ord Expor <=50 gr												
223	C Ord Expor <=100 gr												
224	C Ord Expor <=500 gr												
225	C Ord Expor <=2 kgr												
231	C Cert Expor<=20 gr												
232	C Cert Expor<=50 gr												
233	C Cert Expor<=100 gr												
234	C Cert Expor<=500 gr												
235	C Cert Expor<=2 kgr												
	Paquetes Postales												

PA	Descripción	Volumen 2012	Ingreso unitario 2012	Coste unitario 2012	Margen unitario 2012	Volumen 2013	Ingreso unitario 2013	Coste unitario 2013	Margen unitario 2013	% Volumen	% ingreso unitario	% coste unitario	% margen unitario
89	Paquete azul <= 2 kg												
26	Paquete Azul <=10 kg												
47	Paquete Azul > 10 kg												
400	Paq Post Export<=5kg												
401	Paq Post Export<=10k												
402	Paq Post Export>10kg												
	Giro												
9	Giro Nac. Ordinario												
10	Giro Nac. Urgente												
11	Giro Internac. Ord.												
12	Giro Internac. Urg.												
13	Giro OIC												
	Productos no universales postale												
261	C Ur Ord Nal<=20 gr												
262	C Ur Ord Nal<=500 gr												
271	C Ur Cer Nal<=20 gr												
272	C Ur Cer Nal<=500 gr												
273	C Ur Cer Nal<=2 kgr												
281	C-U-Ord Expor<=20 gr												
282	C-U-Ord Expor<=500 g												
283	C-U-Ord Expor<=2 kgr												
291	C-U-Cer Expor<=20 gr												
292	C-U-Cer Expor<=500 g												
293	C-U-Cer Expor<=2 kgr												
94	Paq Postal Nac<=2kg												
24	Paq postal Nac<=10kg												
45	Paq Postal nac>10kg												
86	P.Exprés Nal <=2 kg												
87	P.Exprés Nal <=10 kg												
88	P.Exprés Nal > 10 kg												
72	Postal Exprés Export												
420	Paq 48/72 Dom <=1Kg												
421	Paq 48/72 Dom <=2Kg												
422	Paq 48/72 Dom >2Kg												
423	Paq 48/72 Ofi <=1Kg												
424	Paq 48/72 Ofi <=2Kg												
425	Paq 48/72 Ofi >2Kg												
430	P.Exprés Ofi <= 1 kg												

PA	Descripción	Volumen 2012	Ingreso unitario 2012	Coste unitario 2012	Margen unitario 2012	Volumen 2013	Ingreso unitario 2013	Coste unitario 2013	Margen unitario 2013	% Volumen	% ingreso unitario	% coste unitario	% margen unitario
431	P.Exprés Ofi <= 2 kg												
432	P.Exprés Ofi > 2 k												
433	P.Exprés Dom <= 1 kg												
434	P.Exprés Dom <= 2 kg												
435	P.Exprés Dom > 2 k												
74	Telegrama nacional												
75	Telegrama Internacio												
78	Buofax nacional												
79	Buofax Internaciona												
118	Publiccorreo nac<=20g												
119	Publiccorr. nac<=100g												
120	Publiccorreo nac>100g												
122	Publiccorreo Export												
500	Publicor. nac > 500g												
510	Publiccorreo Premium												
121	Impresos nacional												
123	Impresos Export												
124	Imp sin direcc nac.												
81	Filatelia												
127	Certificaciones												
128	Apartados												
73	Valija												
144	Notificación Telem												
145	Comunicación Telem												
150	DUA												
142	Recogidas												
	Productos no universales no postales												
82	Productos Comercial												
80	Servicios Bancarios												
96	Western Union												
129	Telecor												
125	Cobros recibos												
	ANIS												
Anis	ANIS												
		3.824.297.060				3.413.671.475							

Tabla 77. Comparativa de volúmenes y valores unitarios con el ejercicio anterior (euros)

Anexo C. Documentación de referencia

- Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal.
- Orden Fom/2447/2004, de 12 de julio, sobre la contabilidad analítica y la separación de cuentas de los operadores postales.
- Resolución de la Subsecretaría de Fomento sobre la contabilidad analítica de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. y la determinación del coste neto del servicio postal universal, correspondiente al ejercicio 2005.
- Resolución del Subsecretario de Fomento sobre la contabilidad analítica de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. y la determinación del coste neto del servicio postal universal, correspondiente al ejercicio 2006.
- Resolución del Subsecretario de Fomento sobre la contabilidad analítica de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. y la determinación del coste neto del servicio postal universal, correspondiente al ejercicio 2007.
- Resolución de la Comisión Nacional del Sector Postal sobre la contabilidad analítica de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. y la determinación del coste neto del servicio postal universal, correspondiente al ejercicio 2008 de 15 de diciembre de 2010.
- Resolución de la Comisión Nacional del Sector Postal sobre la contabilidad analítica de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. y la determinación del coste neto del servicio postal universal, correspondiente al ejercicio 2009 de 29 de noviembre de 2012.
- Resolución de la Comisión Nacional del Sector Postal sobre la contabilidad analítica de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. y la determinación del coste neto del servicio postal universal, correspondiente al ejercicio 2010 de 9 de mayo de 2013.
- Real Decreto 1298/2006, de 10 de noviembre, por el que se regula el acceso a la red postal pública y se determina el procedimiento de resolución de conflictos entre operadores postales.
- Resolución de 23 de abril de 2007, de la Subsecretaría, por la que se aprueban las condiciones de referencia de carácter provisional para el acceso a la red postal pública.
- Resolución de 27 de julio de 2011, de la Presidencia de la Comisión Nacional del Sector Postal, por la que se publica la Circular 1/2011, por la que se dictan Instrucciones en las que se determina, con carácter transitorio, el régimen jurídico aplicable al acceso a la red postal de los operadores postales.
- Orden PRE/2915/2011, de 28 de octubre, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 28 de octubre de 2011, por el que se establecen obligaciones de servicio público al prestador del servicio postal universal en las elecciones a Cortes Generales y en las elecciones locales parciales.
- Corrección de errores de la Orden PRE/2915/2011, de 28 de octubre, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 28 de octubre de 2011, por el que se establecen obligaciones de servicio público al prestador del servicio postal universal en las elecciones a Cortes Generales y en las elecciones locales parciales.
- Resolución de 2 de diciembre de 2014 de la Sala de Supervisión Regulatoria de la CNMC sobre la verificación de los resultados de la contabilidad de costes de Correos y Telégrafos, S.A. referidos a los ejercicios 2011 y 2012.