

PEDRO PADILLA RUIZ

Abogado.

Diploma de Estudios Avanzados (DEA).

Técnico de Administración General.

Jefe de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Manzanares (Ciudad Real)

LA EXENCIÓN EN EL IBI DE LA SOCIEDAD ESTATAL CORREOS Y TELÉGRAFOS

(Artículo publicado en la Revista El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, nº 22, el 30 de noviembre de 2010)

Desde hace algún tiempo la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos SA viene solicitando a diversas entidades locales la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, tanto urbanos como rústicos, en base a la previsión establecida en el artículo 19.1.b) de la Ley 24/1998, de 13 de julio, del Servicio Postal Universal y de liberalización de los Servicios Postales. La redacción de dicho precepto y la falta de antecedentes ha supuesto para muchos Ayuntamientos y Diputaciones una verdadera sorpresa, planteando dudas sobre su aplicación al IBI y sobre lo que haya de considerarse *actividad vinculada a los servicios vinculados*.

Este artículo pretende arrojar algo de luz al respecto, estudiando el citado artículo dentro de su contexto legal, así como ofrecer una visión personal sobre su aplicación al mencionado impuesto.

SUMARIO:

I.- Introducción.

II.- Los Servicios reservados.

III.- Estudio del artículo 19.1.b).

Finalidad de las exenciones.

Alcance de las exenciones.

IV.- Conclusiones.

Correos y la exención en las tasas del artículo 21.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004.

¿Es posible la exención del IBI a favor de Correos y Telégrafos?

I.- INTRODUCCIÓN.-

La Ley 24/1998, de 13 de julio, del Servicio Postal Universal y de liberalización de los Servicios Postales¹, tiene por objeto principal regular los servicios postales españoles en un marco de libre mercado, asegurando la prestación del denominado servicio postal universal, encomendado en exclusiva actualmente a la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A.² (a la que en adelante denominaremos Correos y Telégrafos o simplemente Correos).

El Capítulo II del Título III de dicha norma, titulado “Derechos especiales y exclusivos atribuidos al operador al que se encomienda la prestación del servicio postal universal”, regula el citado servicio universal, donde se inserta el artículo 19 y cuyo apartado 1.b) establece **“La exención de cuantos tributos graven su actividad vinculada a los servicios reservados, excepto del Impuesto de Sociedades”**.

En dicho precepto se basan las solicitudes que está presentando Correos y por tanto es también el centro de estudio de este trabajo. Es por ello que considero oportuno hacer un breve resumen del origen del mismo.

Como indica el artículo 1.2 de la Ley 24/1998 “Los servicios postales son servicios de interés general que se prestan en régimen de competencia” para –seguidamente- distinguir los servicios postales considerados *públicos* como aquellos regulados dentro del denominado Servicio Postal Universal en el Título III. El artículo 15 define este último como aquel “conjunto de servicios postales [] prestados de forma permanente en todo el territorio nacional y a precio asequible para todos los usuarios”³. Por tanto, se trata con esta regulación de mantener la oferta de aquellas prestaciones de comunicación básicas e imprescindibles para todos los ciudadanos, cuya importancia vemos claramente al relacionarlas con el reconocimiento como derecho

¹ EC: 2532/1998.

² Entidad que procede de la histórica Correos y Telégrafos, constituida como Sociedad Estatal mediante Escritura Pública de 29 de junio de 2001 a partir de la previsión legal establecida en la Ley 14/2000, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social (EC: 119/2001), a través del Acuerdo del Consejo de Ministros de 22 de junio, por el que se transforma la hasta entonces Entidad Pública Empresarial Correos y Telégrafos en la entidad que ahora estudiamos, que comenzó su andadura el 3 de julio de 2001.

³ Como en tantas y tantas ocasiones se realiza una definición en nuestro ordenamiento con una pésima redacción, al incluir el concepto a definir (servicios) dentro de la propia definición.

fundamental que la Constitución hace del secreto de las comunicaciones postales en su artículo 18.3⁴.

Dicha finalidad es la que también indica el artículo 1.1 de la norma que estudiamos cuando establece que “el objeto de la presente Ley es la regulación de los servicios postales con el fin de garantizar la prestación del servicio postal universal”; es decir, regula el ámbito general del servicio postal con el fin de establecer las peculiaridades de un régimen especial, que no es otro que el servicio universal, configurado fundamentalmente por el tipo de prestaciones que garantiza. Así, el artículo 15 de la ley dispone que el ámbito del servicio postal universal incluye el servicio de giro, el envío de cartas y tarjetas hasta dos kilos de peso y el de paquetes postales hasta 10 kilos de peso.

II.- LOS SERVICIOS RESERVADOS.-

Dentro de la distinción entre los servicios postales *generales* o no universales y el servicio postal *universal* el artículo 4 a su vez subdivide éste en dos categorías: servicios reservados y no reservados al “operador al que se encomienda la prestación del servicio postal universal”. Hemos de tener en cuenta que Correos y Telégrafos no sólo es una parte más del mercado de comunicaciones postales sino que además ostenta la prerrogativa de ser el citado *operador cualificado*. La diferencia en los servicios o prestaciones que ofrece como operador universal respecto al *general* estriba en lo que el artículo 18 de la Ley incluye como servicios reservados, esto es, aquellos que sólo puede prestar Correos de manera exclusiva y que se configuran como de carácter básico, pudiendo denominarlos de interés general reforzado, con precios asequibles, como dice la norma, y precisamente por ello y como sucede en la práctica, no se basa en el beneficio económico sino en el interés público. El artículo 18 establece los servicios que considera reservados con carácter exclusivo a Correos y Telégrafos, como son el de giro, el envío de cartas y tarjetas postales hasta 50 gramos o el denominado *correo administrativo*, entre otros.

III.- ESTUDIO DEL ARTÍCULO 19.1.b.-

La redacción vigente del precepto no es la original sino que fue modificada por la Ley 23/2007, de 8 de octubre, de creación de la Comisión Nacional del Sector Postal. Inicialmente dicho apartado b) no excluía el Impuesto de Sociedades, por lo que las exenciones abarcaban un ámbito tributario aún mayor. Es más, en la tramitación parlamentaria de la ley se presentó una enmienda por el grupo socialista incluyendo expresamente la exención del citado tributo, pero que no llegó a fructificar⁵.

⁴ EC: 1375/1978.

⁵ Enmienda nº 323 por el PSOE (BOCG. Congreso de los Diputados, serie A, núm. 94-6, de 24/03/1998), proponiendo que el artículo 19.1.b) quedara redactado con el siguiente tenor literal:

Centrándonos en la vigente redacción y a los efectos que nos interesan hemos de considerar los tres elementos nucleares de la norma: a) se trata de una exención y no de una "no sujeción"; b) se extiende a todos los tributos (excepto el impuesto sobre Sociedades); c) se aplicará a todos aquellos tributos que graven la actividad que Correos desarrolla dentro del ámbito de los servicios reservados.

La primera cuestión no plantea mayor problema: Correos está sujeta a todos los tributos vinculados pero no tributará al contar con la exención.

La segunda cuestión, la extensión casi general a todo el elenco tributario que le afecte, está condicionada o limitada por otro lado al marco de la tercera letra: sólo se aplica en los servicios prestados con carácter reservado, es decir, y como claramente indica la norma, por un lado afecta a un amplio e indefinido ámbito de tipos tributarios pero por contra queda restringido a los que gravan la actividad *vinculada*.

También hemos de considerar el propio alcance de la noción "tributos", referida a los impuestos, tasas y contribuciones especiales, quedando fuera los precios públicos y otros conceptos no tributarios.

Finalidad de las exenciones.-

Como ya se indicó en la introducción, la consideración de las comunicaciones postales como servicio universal de interés general, y por tanto la aplicación de un régimen donde viene exigida por ley la garantía de una mínima calidad y un sistema de precios "asequible" para el usuario, que pueden suponer y de hecho suponen en muchos casos la nula cobertura de costes, llevó al legislador a configurar a su vez un régimen fiscal particular, beneficioso para el operador universal.

La propia Sociedad Estatal reconoce las dificultades para cubrir el servicio en los puntos más recónditos de la geografía, no sólo la española, y habla de servicio deficitario desde el punto de vista del beneficio. Para ello, el artículo 19 estableció un régimen de derechos especiales y exclusivos a favor de la misma, donde destacan la reserva o monopolio de los servicios postales universales y las exenciones que venimos estudiando.

Se trata con éstas, en definitiva, de compensar el sobrecoste que supone la obligación de prestar un servicio universal, en el que en ocasiones resulta difícil obtener beneficios o incluso cubrir gastos.

Alcance de las exenciones.-

Qué duda cabe que el ámbito de aplicación del artículo 19.1.b) es muy amplio a tenor de la cláusula "*cuantos tributos*". Únicamente quedará restringida tras delimitar de la forma más

"Exención de cuantos tributos graven su actividad vinculada a los servicios reservados, y al mantenimiento y extensión de la red postal pública, y en todo caso el impuesto de sociedades".

exacta posible la relación entre los tributos que pueda devengar Correos y las actividades vinculadas a los servicios reservados. Aprovechamos aquí para criticar esa doble y ambigua concepción de la exención al referirse a un conjunto genérico de tributos y vincularlos a su vez a algo que en principio parece claro como la *actividad vinculada* pero que también plantea problemas de aplicación por quedar unido en muchas ocasiones de manera inseparable a otras actividades que lleva a cabo la mercantil, siempre entendido desde el punto de vista de nuestro estudio.

Efectivamente, el problema no es de fácil deslinde por el simple hecho de considerar que Correos y Telégrafos desarrolla en los mismos inmuebles y con iguales medios personales y materiales otras actividades, postales o no, no vinculadas o no reservadas, dentro del ámbito propio de su actividad mercantil, desde paquetería, transferencias de dinero y otros servicios bancarios, hasta venta de material de oficina, recarga de móviles, etc.

De la dualidad servicio postal universal-servicio postal no universal o general que se presta por el mismo sujeto -Correos- y con prácticamente los mismos recursos, surge otra línea de estudio: hasta dónde ha de llegar la exención cuando confluyen ambos servicios sobre unos mismos hechos impositivos (ocupación del dominio público, transmisión de propiedad, titularidad de derechos reales...).

La respuesta, a mi entender y para ciertos tributos (y así también lo expresan diversas sentencias) debería venir dada en base al hecho cierto de considerar de imposible o muy difícil separación ambos tipos de servicios postales con carácter general, de tal modo que si aplicásemos el criterio de otorgar la exención sólo cuando se trate de hechos impositivos (actividades) vinculadas de manera exclusiva e indubitada a los servicios reservados, el artículo 19.1.b) apenas tendría aplicación, perdiendo su razón de ser y por tanto su finalidad.

Así pues, al hablar de servicios postales, tanto universales como generales, y por una sencilla cuestión de economía de medios, Correos y Telégrafos suele utilizar los mismos, desde inmuebles hasta vehículos, maquinaria, equipos, personal obviamente, etc. A mayor abundamiento, la distinción entre ambos servicios viene dada en función de unos criterios que no obligan a utilizar medios exclusivos para unos y otros.

Como quedó dicho, los servicios postales se distinguen en algunos casos por el peso del paquete o carta y en otros por ser un servicio específico (giro o correo administrativo, p. ej.), que obviamente utiliza la misma infraestructura por la citada empresa.

Buena prueba de este argumento es la Jurisprudencia existente relativa a las tasas por entrada de vehículos o reserva de aparcamiento, cuando son utilizados claramente por los vehículos de la Sociedad Estatal destinados al reparto postal en general.

Recordemos que el artículo 20.1.A) del Texto refundido de la Ley de Haciendas Locales⁶ (TRLHL) establece como hecho impositivo de las tasas “La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local”. En estos casos sí parece relacionado

⁶ EC: 1106/2004.

directamente el tributo con la actividad que desarrolla Correos pues resulta evidente que sus vehículos deben utilizar el dominio público para la entrada en los locales de la entidad o que estos han de tener “vado permanente”.

Así lo estima por ejemplo, y como viene alegando Correos, la Sentencia 345/07, de 25 julio, del Juzgado Contencioso-Administrativo número 1 de Lérida, o la Sentencia del Juzgado Contencioso Administrativo número 3 de Cádiz, de 11 junio 2007.

En el ámbito de los Tribunales la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, de 20 octubre 2004, considera que la amplitud de los términos utilizados por el legislador lleva a considerar aplicable la exención a una tasa por entrada de vehículos al estar relacionada con la "mayoría de las actividades que integran los denominados servicios reservados"⁷.

Ahora bien, sentado el criterio general de la confusión de actividades postales generales y reservadas a través de los mismos medios hemos de mencionar que también habrá casos en que la distinción se vea sin ningún género de dudas. En este sentido, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid número 877/2004, de 24 septiembre, resuelve un recurso de Correos contra la liquidación de la tasa por prestación de servicios generales en galerías municipales. Tras indicar en su Fundamento Jurídico Tercero que la exención debe operar en el marco estricto previsto en la norma (servicios reservados en actividades vinculadas con los mismos) desestima la demanda al considerar que los servicios prestados en las citadas galerías no tenían que ver con el servicio universal. Vemos por tanto que el Tribunal parte de una aplicación exhaustiva del precepto en un caso en que claramente la actividad que desarrolla la Sociedad no está vinculada al servicio postal protegido por la exención.

Correos y la exención en las tasas del artículo 21.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004.-

El artículo 21.2 del Texto refundido de la Ley de Haciendas Locales establece la exención para el Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales en las tasas “por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público por los aprovechamientos inherentes a los servicios públicos de comunicaciones que exploten directamente”. Podría considerarse supletoria la aplicación del precepto a lo dispuesto en la Ley 24/1998, pues Correos y Telégrafos, por tratarse de una Sociedad Estatal que explota servicios de comunicaciones, quedando incluida en su ámbito de aplicación. Así también lo consideraba el Abogado del Estado en defensa de la Entidad en el Recurso de Apelación 111/2002 interpuesto ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que resolvió mediante la Sentencia 876/2002, de 13 de septiembre, denegando tal pretensión.

El Fundamento Jurídico Segundo decía: “las comunicaciones que realiza Correos y Telégrafos no se explotan directamente por el Estado sino por una entidad pública empresarial

⁷ En idéntico sentido se manifiesta la Sentencia 1797/2006, de 22 de noviembre, del citado Tribunal, cuando en su Fundamento de Derecho Cuarto indica que “La generalidad y amplitud de los términos utilizados por el Legislador nos inclina a considerar afectada por dicho precepto la tasa que en el caso a examen fue girada como exenta, ya que sin esfuerzo argumental se advierte que la utilización de vehículos se encuentra directamente relacionada con la mayoría de las actividades que integran los denominados servicios reservados”.

que aunque constituida por organismos públicos muy numerosos no es el Estado en la interpretación que debe hacerse del art. 21.2 citado ya que según el art. 23.3 de la Ley General Tributaria no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de las exenciones o bonificaciones”. Obviamente la referencia al artículo 23.3 hay que entenderla hecha al 14 del vigente texto, Ley 58/2003⁸.

Entendemos que no ofrece duda por tanto, de acuerdo con la anterior Resolución, que la exención de las tasas prevista en el Real Decreto Legislativo no es de aplicación a Correos al quedar acotada al Estado exclusiva y directamente. Sin embargo, hemos de razonar por nuestra parte que sí es de aplicación la misma exención ex artículo 19.1.b) Ley 24/1998, y que los servicios de comunicaciones previstos en el art. 21.2 de la Ley de Haciendas Locales quedarían cubiertos por tal beneficio en base a la norma especial.

¿Es posible la exención del IBI a favor de Correos y Telégrafos?

Si bien, y como queda dicho, no parece ofrecer dudas la cuestión atinente a la exención en las tasas municipales a favor de Correos y Telégrafos, pues existe diversa -si bien no mucha- Jurisprudencia al respecto y se infiere una relación más cercana de las mismas con el ejercicio de actividades económicas, otra cosa es considerar lo mismo en cuanto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI). Y ello no sólo por no existir antecedentes jurisprudenciales, al menos hasta donde sabemos, sino sobre todo por la distinta naturaleza del mismo en relación a las tasas.

En este sentido hemos de considerar previamente lo dispuesto en el artículo 60 del TRLHL: “El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles en los términos establecidos en esta Ley”. Su artículo 61 establece a su vez que el hecho imponible lo constituye la titularidad de alguno de los siguientes derechos, por el orden en que se mencionan: concesión administrativa, superficie, usufructo y propiedad.

Por otra parte, el artículo 62 TRLHL prevé una serie de exenciones, obligatorias o a instancia de parte, entre las que no se encuentra la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos ni los inmuebles que utilice. No obstante ser posibles otros beneficios en normas especiales de rango legal, como sería el caso de Ley 24/1998, al establecer la exención con un carácter tan genérico nos obliga a continuar estudiando la posibilidad o no de su aplicación al IBI.

Según lo previsto en el artículo 19 de la Ley 24/1998, la citada exención queda referida a aquellos tributos que graven la actividad vinculada a los servicios reservados, y por tanto lo que importa aquí, nuevamente, es que los tributos para los que se da la misma recaigan o afecten directamente al ejercicio, primero de una actividad mercantil, la que desarrolla con carácter general la entidad; y segundo, que aquella sea precisamente una específica actividad dirigida a ofrecer los referidos servicios reservados.

Por el contrario, se puede inferir que el citado impuesto no es un tributo que grave ninguna actividad y menos la vinculada a los servicios reservados que presta Correos. El IBI grava,

⁸ EC: 1098/2004.

como dispone el meritado artículo 61, el derecho de propiedad –entre otros- sobre un bien inmueble, sea éste urbano, rústico o de características especiales. Es un impuesto de carácter real, inmobiliario, que grava la simple titularidad; no es un tributo de actividad o mercantilista, que afecte por su naturaleza al ejercicio de un negocio o empresa. Por lo tanto se deduce el tratamiento tributario independiente de este tipo de bienes respecto de la actividad que presta la citada Sociedad.

Por otra parte, la entidad viene argumentando que está obligada a ser propietaria de los inmuebles sobre los que ejerce su actividad pero no se ha encontrado apoyatura legal, salvo error, conociéndose algún supuesto de locales alquilados por Correos. Pero resulta, por un lado, que precisamente es la propiedad uno de los derechos que se gravan y no el uso mercantil del inmueble, y por otro no sólo la propiedad es la gravada; esto es, el IBI no sólo tiene como hecho imponible la propiedad plena sino los derechos ya explicitados y obviamente, si fuese titular de otros derechos que no supongan la obligación de abonar el IBI no cabría discusión alguna.

IV.- CONCLUSIONES.-

Así pues, el Texto refundido deja clara la naturaleza del impuesto, al ser de carácter real y no quedar vinculado por el ejercicio de actividades o por el uso que a los inmuebles se dé.

No queda, a nuestro parecer, justificada la supuesta aplicación de la exención ni por las características del tributo ni por el carácter tan genérico y por las propias limitaciones que establece el artículo 19 de la Ley 24/1998 a la misma, no pudiendo aplicar, como quedó dicho, la analogía.

Más clara sería la respuesta también en contra de la aplicación de la exención en los supuestos de inmuebles donde no se ejerza, obviamente, actividad alguna, en los que la entidad no desarrolle actividades vinculadas o incluso los que pueda tener cedidos (en arrendamiento u otro derecho) a terceros.