



Roj: **STSJ GAL 5549/2014 - ECLI: ES:TSJGAL:2014:5549**

Id Cendoj: **15030330042014100122**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Coruña (A)**

Sección: **4**

Fecha: **02/04/2014**

Nº de Recurso: **15175/2013**

Nº de Resolución: **192/2014**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **MARIA DOLORES RIVERA FRADE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00192/2014

- N11600

N.I.G: 15030 33 3 2013 0017235

Procedimiento : PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015175 /2013 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. SOCIEDAD ESTATAL CORREOS Y TELEGRAFOS SA

LETRADO JUAN RISQUETE FERNANDEZ

PROCURADOR D./Dª. ISABEL TEDIN NOYA

Contra D./Dª. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./Dª.

CODEMANDADA: CONCELLO DE VIGO

PROCURADOR: JOSE A. CASTRO BUGALLO

PONENTE: Dª MARIA DOLORES RIVERA FRADE

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./Dª

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DOLORES RIVERA FRADE

MIGUEL HERNANDEZ SERNA

A CORUÑA, dos de abril de dos mil catorce.



En el recurso contencioso-administrativo que, con el número **15175/2013**, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por SOCIEDAD ESTATAL CORREOS Y TELEGRAFOS S.A., representada por la procuradora D.^ªISABEL TEDIN NOYA, dirigida por el letrado D. JUAN RISQUETE FERNANDEZ, contra RESOLUCION DE 25/01/13 DEL TEAR SOBRE IMPUESTO ACTIVIDADES ECONOMICAS (IAE) 200708-09-10. Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente la Ilma. Sra. D.^ª MARIA DOLORES RIVERA FRADE

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

SEGUNDO.- Conferido traslado a las partes demandadas, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en las contestaciones de la demanda.

TERCERO.- No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

CUARTO.- En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo indeterminada.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- La "Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A." interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 25 de enero de 2013 que desestima la reclamación económico-administrativa promovida contra el acuerdo de la Concejalía de Economía y Hacienda por delegación del Alcalde del Concello de Vigo, desestimando el recurso interpuesto contra la resolución que confirma la inclusión de la actividad realizada en los epígrafes 831.9, 973.3 y 653.2 de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto Sobre Actividades Económicas (IAE), ejercicios 2007, 2008, 2009 y 2010.

La primera cuestión que debe ser objeto de análisis en esta sentencia es la causa de inadmisibilidad invocada por el Concello de Vigo en su escrito de contestación a la demanda, cual es la prevista en el artículo 69 b) de la LJCA, puesto en relación con el artículo 45.2 d) de la LJCA, alegando la falta de legitimación *ad processum* de la recurrente al no haber aportado con el escrito de interposición del recurso los Estatutos societarios de la mercantil, circunstancia que impide verificar las competencias legales del órgano que decidió promover la presente acción judicial.

Establece el indicado precepto que al escrito de interposición del recurso se acompañará el documento o documentos que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos para entablar acciones las personas jurídicas con arreglo a las normas o estatutos que les sean de aplicación, salvo que se hubieran incorporado o insertado en lo pertinente dentro del cuerpo del documento mencionado en la letra a) de este mismo apartado.

Decir en primer lugar que desde la sentencia del Tribunal Supremo (Pleno) de 5 de noviembre de 2008 (RC 4755/2005), el requisito del artículo 45.2.d) es aplicable a todas las personas jurídicas, cualquiera que sea la entidad demandante.

La aplicación del artículo 45.2.d) a las sociedades mercantiles ha sido reiterada en múltiples sentencias, y muchas de ellas posteriores a la de 5 de noviembre de 2008. Con excepción de la de fecha 11 de diciembre de 2009 (RC 73/2009), existe una consolidada doctrina que así lo mantiene.

La sentencia del Tribunal Supremo de 5 de noviembre de 2008, interpretativa del artículo 45.2.d) de la LJCA y de la posibilidad de subsanación del defecto que constituye su incumplimiento, es objeto de cita en las más recientes de 13 de diciembre de 2012 (Recurso número 6055/2010), de 23 de enero de 2013 (recurso 642/2012), entre otras, o en la más reciente de 30 de septiembre de 2013 (Nº Recurso: 4995/2010).

En esta última se recoge una relación de resoluciones judiciales que declaran la exigencia del artículo 45.2.d) a las sociedades mercantiles: sentencias de 8 de mayo de 2009 (RC 8824/2004), 29 de julio de 2009 (RC 3834/2005), 19 de octubre de 2010 (RC 4292/2007), 11 de febrero de 2011 (RC 3636/2008), 11 de marzo de 2011 (RC 1402/2007), 15 de marzo de 2011 (RC 5225/2008), 16 de marzo de 2011 (RC 3629/2009), 9 de mayo



de 2011 (RC 771/2007), 31 de mayo de 2011 (RC 1221/2009) y 8 de septiembre de 2011 (RC 2314/2008), 11 de octubre de 2011 (RC 2149/2006), 14 de octubre de 2011 (RC 2384/2010), 4 de noviembre de 2011 (RC 248/2009) y 18 de mayo de 2012 (RC 6014/2008) de 23 de noviembre y 13 de diciembre de 2012 (RC 6427/2011 y 6055/2010)".

Pero no esto lo que discute el Concello de Vigo, sino la suficiencia del documento acompañado con el escrito de interposición del recurso, escrito que aparece firmado por el Secretario General de la sociedad estatal "Correos y Telégrafos, S.A." en el que solicita de la procuradora de los Tribunales de A Coruña, Doña Isabel Tedín Noya la interposición del presente recurso, asumiendo la representación de los intereses de la citada sociedad.

Este documento ha sido complementado con la escritura notarial de elevación a público de los acuerdos sociales (dimisión y nombramiento de Secretario no consejero de Administración, revocación y otorgamiento de poderes) de 27 de julio de 2012, en la cual se hace constar que uno de los acuerdos adoptados por el Consejo de Administración de la Sociedad recurrente ha sido el de otorgar poderes, con efectos desde el 28 de julio de 2012, a Don Melchor (Secretario General y del Consejo de Administración) para ejercitar solidariamente las facultades que se le confieren bajo el apartado 13 que se recogen en la certificación adjunta a la escritura notarial, incluyéndose entre ellas la de ejercitar toda clase de pretensiones y acciones y oponer todo tipo de excepciones en cualesquiera procedimiento, trámites o recursos bien sea demandando, bien sea defendiendo o en cualquier otro concepto.

Esta documentación es suficiente para entender cumplido el requisito previsto en el artículo 45.2 d) de la LJCA, lo que hace decaer la causa de inadmisibilidad alegada.

SEGUNDO.- Entrando ahora a conocer de la cuestión de fondo que se somete a debate en este procedimiento, tal como aparece delimitada en el escrito de contestación a la demanda, consiste en determinar si procede incluir a la recurrente en el censo del Impuesto sobre Actividades económicas (IAE) en los epígrafes 831.9, 973.3 y 653.2 de la Sección primera de las tarifas, a saber:

- 831.9 "Otros servicios financieros n.c.o.p." por las actividades realizadas al amparo del contrato de agencia suscrito entre Correos y la entidad de crédito Deutsche Bank.

- 973.3 "Servicios de copias de documentos con máquinas fotocopiadoras", dado que cualquier persona puede hacer uso del servicio de fotocopiado que presta la sociedad recurrente sin necesidad de hacer uso de ninguno de los servicios postales.

- 653.2 "Comercio al por menor de material y aparatos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos y otros aparatos de uso doméstico accionados por otro tipo de energética distinta de la eléctrica (...)" pues la entidad ofrece servicios de telefonía móvil, recargas y tarjetas prepago, telefonía fija, etc.

El estudio de las cuestiones sometidas a debate en este procedimiento ha de hacerse bajo el marco normativo presidido por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del impuesto sobre actividades económicas, del que podemos destacar las siguientes reglas:

La Regla 2ª (Ejercicio de las actividades gravadas), a tenor de la cual " *El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa* ".

La Regla 3ª.1 (Concepto de las Actividades Económicas), según la cual " *Tienen la consideración de actividades económicas, cualesquiera actividades de carácter empresarial, profesional o artístico. A estos efectos se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios* ".

La Regla 4ª.1 (Facultades), según la cual " *Con carácter general, el pago de la cuota correspondiente a una actividad faculta, exclusivamente, para el ejercicio de esa actividad, salvo que en la Ley Reguladora de este Impuesto, en las Tarifas o en la presente Instrucción se disponga otra cosa* ".

La Regla 8.a (Tributación de las actividades no especificadas en las Tarifas) según la cual " *Las actividades empresariales, profesionales y artísticas, no especificadas en las Tarifas, se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe dedicado a las actividades no clasificadas en otras partes (n.c.o.p.), a las que por su naturaleza se asemejen y tributarán por la cuota correspondiente al referido grupo o epígrafe de que se trate*.



Si la clasificación prevista en el párrafo anterior no fuera posible, las actividades no especificadas en las Tarifas se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe correspondiente a la actividad a la que por su naturaleza más se asemejen, y tributarán por la cuota asignada a ésta".

Encabezadas todas ellas por la regla 1ª (Contenido de las Tarifas), del siguiente tenor: " *Las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas comprenden: a) La descripción y contenido de las distintas actividades económicas, clasificadas en actividades empresariales, profesionales y artísticas (...)* ".

TERCERO.- Lo que no se puede poner en duda es que la entidad "Correos y Telégrafos, S.A." en las instalaciones en las que presta el servicio postal universal desarrolla otras actividades no vinculadas a este servicio, como ha quedado constatado en las sentencias de esta Sala de 2 de octubre de 2013 (recurso de apelación número 15033/2013), y 27 de febrero de 2013 (recurso número 15468/2012).

En la primera de ellas el debate procesal giraba en torno a la aplicación de la exención del IBI contenida en el artículo 22.2 *in fine* de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre del servicio postal universal (con una solución coincidente a la que llegó el Tribunal Supremo en su sentencia de 7 de octubre de 2013 -Recurso de casación número en interés de Ley número 588/13-).

Y la sentencia de 27 de febrero de 2013 resolvió si se podía aplicar la citada exención a un acto sujeto al impuesto de actos jurídicos documentados, llegando a una solución negativa ante "(...) *el hecho indiscutible de que en los locales en los que lleva a cabo por la sociedad estatal el servicio postal universal se realiza otra serie de actividades lucrativas distintas de esta, como son la recarga de teléfonos móviles, locutorios telefónicos, servicios de telegrama, telex y burofax, venta de filatelia, tiendas Telecor o servicios de paquetería Postal Express y servicios bancarios* ", servicios todos ellos que la entidad Correos y Telégrafos presta en régimen de libre competencia, y que no se pueden encuadrar dentro de lo que la normativa de aplicación entiende como servicio postal universal.

Pues bien, en este contexto y comenzando por el estudio de los argumentos que esgrime la actora para pretender la nulidad o anulabilidad de la resolución objeto de recurso, estos argumentos se agrupan en el escrito de demanda en función de cada uno de los epígrafes en los que el Concello de Vigo ha encajado las distintas actividades desarrolladas en las instalaciones en las que simultáneamente se presta el servicio postal universal.

En cuanto al epígrafe 831.9 (servicios de agencia de la entidad Deutsche Bank, S.A.) se alega, en síntesis, en la demanda, que Correos promueve en sus oficinas la contratación de productos y servicios ofertados por el banco, y que esta actividad la lleva a cabo aquella mercantil en nombre y por cuenta de la entidad bancaria, con lo cual en el caso de no considerarse válido el epígrafe 847, que a su juicio engloba todas sus actividades, el epígrafe correcto sería el 849.9, pues la entidad actora no realiza actividad financiera frente a sus clientes sino que actúa como mero agente o intermediario, como se puede comprobar con los folletos y extractos que se aportaron en la vía económico-administrativa, negando por lo demás valor jurídico al informe aportado por el Concello de Vigo, emitido por la Subdirección General de Haciendas Locales que sitúa a Correos en el epígrafe 831.9, pues a juicio de la actora este informe no puede oponerse a la Consulta de la Dirección General de tributos de 5 de junio de 2001 que en su día resolvió la tributación en el IAE de esta actividad de Correos, y la ubicó en el epígrafe 849.9.

Antes de nada, y respecto de la pretensión principal encaminada a que dicha actividad se encuadre en el epígrafe 847 de las tarifas del IAE, no podemos compartir esta postura, y sí la del TEAR y del Concello de Vigo por las razones que se pasan a exponer.

El epígrafe 847 (Servicios integrales de Correos y Telecomunicaciones), comprende "*la prestación de servicios postales, consistentes en la recogida, admisión, clasificación, tratamiento, curso, transporte, distribución y entrega de envíos de correspondencia y envíos postales en todas sus modalidades; los servicios de telegramas, giro postal y telegráfico, así como cualquier otro de naturaleza análoga a los anteriores* ".

Es la propia Dirección General de Tributos la que en su resolución de 5 de junio de 2001 (N.º CONSULTA: 1101/2001) -en la pretende ampararse la actora para encajar la actividad de contratación de productos y servicios financieros en el epígrafe 849.9-, la que descarta su tesis inicial al decir que " *Las Tarifas del IAE, aprobadas junto a la Instrucción para su aplicación por Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, clasifican en el Grupo 847 de la Sección 1.ª, los «Servicios integrales de correos y telecomunicaciones». Dicho Grupo 847 comprende, según sus Notas 1.ª y 2.ª, la prestación de servicios postales, consistentes en la recogida, admisión, clasificación, tratamiento, curso, transporte, distribución y entrega de envíos de correspondencia y envíos postales en todas sus modalidades; los servicios de telegramas, télex, giro postal y telegráfico, así como cualquier otro de naturaleza análoga a los anteriores. También podrá realizarse, sin pago de cuota adicional alguna, la actividad relativa a la emisión y distribución de sellos de correos y demás signos de franqueo.*



Por otro lado, la Regla 4.ª 1 de la Instrucción establece que «con carácter general, el pago correspondiente a una actividad faculta, exclusivamente, para el ejercicio de esa actividad, salvo que en la Ley reguladora de este Impuesto, en las Tarifas o en la presente Instrucción se disponga otra cosa».

La Regla 4.ª 2 E) de la citada Instrucción establece que el pago de las cuotas correspondientes al ejercicio de actividades de prestación de servicios, en general, faculta para la adquisición, tanto en territorio nacional como en el extranjero, de las materias o productos necesarios para el ejercicio de aquéllas, pudiendo los sujetos pasivos disponer de almacenes o depósitos, cerrados al público.

La Regla 8.ª de la Instrucción establece que las actividades empresariales, profesionales y artísticas, no especificadas en las Tarifas, se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe dedicado a las actividades no clasificadas en otras partes (n.c.o.p.), a las que por su naturaleza más se asemejen y tributarán por la cuota correspondiente al referido grupo o epígrafe de que se trate.

2.º De lo hasta aquí expuesto se desprende que no está comprendida, entre los servicios que se reconocen en las Tarifas al Grupo 847 «Servicios integrales de correos y telecomunicaciones» de la Sección 1.ª de las Tarifas, la actividad de prestación de servicios de agencia a una entidad financiera, consistente en promocionar, ofrecer y gestionar a los clientes de la misma, los productos y operaciones propios de dichas entidades (servicio de caja, cuentas corrientes, depósitos, fondos de inversión, planes de pensiones, préstamos, etc.), ya que ni en las Notas al Grupo ni en la Instrucción se reconoce esa facultad (...).

Este razonamiento es compartido por los Tribunales de Justicia, y entre ellos el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en sentencias que la actora también quiere hacer valer en defensa de sus intereses, siendo así que aquel Tribunal en sentencia de 30 de abril de 2013 (Recurso número 343/2011), razona lo siguiente: " la realización de operaciones financieras tales como préstamos, cuentas de ahorro y corrientes, tarjetas, contratación de fondos de inversión y activos financieros, red de cajeros, etc., no guardan relación alguna con los servicios postales o telegráficos, referidos en el epígrafe 847. Por otra parte tampoco concurre la pretendida analogía entre el giro postal o financiero y la actividad de agente de entidad de crédito, ya que el objeto del primero consiste en la ordenación de pagos a personas físicas o jurídicas por cuenta y encargo de otros mediante la red postal pública, mientras que el contenido de la actividad de agente de entidad de crédito consiste en todo un conjunto de tareas idénticas a las funciones que realiza una oficina bancaria, por lo que el giro postal lo puede ordenar cualquier persona, empero, solamente pueden realizar las operaciones que el contrato de agencia de entidad de crédito autoriza a "Correos" los clientes de "Deutsche Bank", a lo que ha de agregarse que la regulación jurídica del giro postal es diferente del de la agencia de entidad de crédito, lo cual ha sido puesto de manifiesto por diversas sentencias en asuntos idénticos al que nos ocupa, nos referimos a las sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia de la Comunidad Valenciana de 22 de noviembre de 2002, y de Cataluña de 22 de noviembre de 2007. A la vista de lo anterior, debe concluirse que la actividad de agente financiero que realiza la recurrente no guarda analogía con la prevista en el epígrafe 847 de la Sección Primera de las tarifas del Impuesto Actividades Económicas (...)"

O como razona el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en sentencia de 9 de junio de 2011 (Recurso 1177/2007) " la Sala asume los fundamentos tanto de la sentencia apelada como de la STSJ de la Comunidad Valenciana y de la consulta de la DG de Tributos en relación con la pretensión principal deducida en esta apelación, relativa a la inclusión o no, entre los servicios que se reconocen en las Tarifas al Grupo 847 "Servicios integrales de correos y telecomunicaciones" de la Sección Primera de las Tarifas, de la actividad de prestación de servicios de agencia a una entidad financiera, consistente en promocionar, ofrecer y gestionar a los clientes de la misma, los productos y operaciones propios de dichas entidades.

Nuestra respuesta ha de ser igualmente negativa: Ni en las Notas al Grupo ni en la Instrucción se reconoce esa facultad, tal como destaca la DG de Tributos; la realización de operaciones financieras como préstamos, cuentas de ahorro y corrientes, tarjetas, contratación de fondos de inversión y activos financieros, red de cajeros, etc., no guardan la debida relación con los servicios postales o telegráficos, como resalta la STSJ de Valencia; por fin, no concurre la pretendida analogía entre el giro postal o financiero y la actividad de agente de entidad de crédito, ya que como pone de manifiesto la sentencia aquí apelada, el objeto del primero consiste en la ordenación de pagos a personas físicas o jurídicas por cuenta y encargo de otros mediante la red postal pública, mientras que el contenido de la actividad de agente de entidad de crédito consiste en todo un conjunto de tareas idénticas a las funciones que realiza una oficina bancaria, por lo que el giro postal lo puede ordenar cualquier persona, empero, solamente pueden realizar las operaciones que el contrato de agencia de entidad de crédito autoriza a "Correos" los clientes de "Deutsche Bank".

Entendemos que tanto el contenido del convenio en cuestión como la normativa de aplicación, que se recogen de forma detallada en el escrito de oposición a la apelación, no permiten la equiparación analógica que se pretende en el escrito de apelación, contraria incluso, como ha quedado señalado, al criterio de la DG de Tributos».



CUARTO.- Tampoco se comparte la postura de la recurrente en defensa de que el epígrafe correcto de la actividad de agencia de la entidad Deutsche Bank, S.A. sea el 849.9 y no el de 831.9.

Ambos epígrafes pertenecen a la División 8 (Instituciones financieras, seguros, servicios prestados a las empresas y alquileres), solo que el segundo pertenece a la Agrupación 83 (Auxiliares financieros y de seguros. Actividades Inmobiliarias), y en particular al grupo 831 (Auxiliares financieros). Y el primero pertenece a la Agrupación 84 (Servicios prestados a las empresas) y en particular al grupo 849 (Otros servicios prestados a las empresas N.C.O.P.)

Pues bien, dentro del Grupo 831 (Auxiliares financieros), se incluyen epígrafes como los siguientes:

Epígrafe 831.2. Servicios financieros de contratación de productos. Cuota de: 132.300 pesetas.

Epígrafe 831.9. Otros servicios financieros n.c.o.p. Cuota de: 132.300 pesetas".

Por su parte, dentro de la Agrupación 84 (Servicios prestados a las empresas), se comprenden servicios que se prestan, no como agentes o por intermediación de otras empresas, sino servicios que se prestan directamente a ellas, como servicios jurídicos, servicios financieros y contables -prestación de los servicios, en principio a las empresas y organismos de contabilidad, teneduría de libros, censura de cuentas, auditoría, materia fiscal, económica y financiera y de otros servicios independientes de asesoría fiscal y contable-, Servicios técnicos (Ingeniería, arquitectura, urbanismo, etc., tales como servicios de topografía, de delineación, técnica de vehículos), o servicios de publicidad, relaciones públicas y similares, estudios de mercado, etc....

Y específicamente, bajo el Grupo 849 (Otros servicios prestados a las empresas N.C.O.P.) se incluyen epígrafes que comprenden actividades como las siguientes: Cobros de deudas y confección de facturas, Servicios mecanográficos, taquigráficos, de reproducción de escritos, planos y documentos, servicios de traducción y similares, Servicios de custodia, seguridad y protección, Servicios de gestión administrativa, y en definitiva, servicios prestados para otras empresas que no estén clasificadas en otras partes; siendo así que los servicios de naturaleza financiera sí están calificados en el Grupo 831 (auxiliares financieros), y por su propia naturaleza encuentran mejor acomodo en este epígrafe por aplicación de la Regla 8.ª de la Instrucción para la aplicación de las tarifas del IAE.

Coincidiendo con lo razonado por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en sentencia de 14 de julio de 2011 (Recurso número 488/2008) " *No hay duda de la naturaleza financiera de los servicios de que aquí tratamos*". Y conforme a la Regla 8 de la Instrucción, que establece que las actividades empresariales, profesionales y artísticas, no especificadas en las Tarifas, se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe dedicado a las actividades no clasificadas en otras partes (n.c.o.p.), a las que por su naturaleza más se asemejen y tributarán por la cuota correspondiente al referido grupo o epígrafe de que se trate "*habrá de estarse, pues, a la actividad que "por su naturaleza más se asemejen. No procede, por tanto, acudir a la Agrupación 84 (Servicios prestados a las empresas) ni al Grupo 849 (Otros servicios prestados a las empresas n.c.o.p.) ni menos al pretendido Epígrafe 849.9 (Otros servicios independientes n.c.o.p.), que supone la máxima residualidad posible en las Tarifas, cuando aquí consta el carácter financiero de los servicios en cuestión. No cabe acudir a un epígrafe del todo residual, cuando existe otro con un grado menor de residualidad y que se caracteriza por aludir a la naturaleza de los servicios que se prestan como "financieros"*".

A la misma solución llego el Tribunal Superior de Justicia de Valencia en la Sentencia núm. 1525/2002, de 22 de noviembre , objeto de cita en la posterior de 10 de enero de 2008 (Recurso número 1698/2006), razonando que " *Sin embargo, no puede pretender la entidad actora que se la siga incluyendo en el epígrafe pretendido 847 (Servicios integrales de Correos y Telecomunicaciones) y pagar una cuota nacional, al amparo del tramo final de su nota primera «...así como cualquier otro de naturaleza análoga a los anteriores», puesto que en las oficinas de correos de todos los municipios de Alicante consta acreditado que se pueden realizar todas las operaciones financieras propias del Deutsche Bank SAE, en virtud del contrato suscrito con dicha entidad bancaria, lo que posibilita que se realicen operaciones financieras como préstamos, cuentas de ahorro y corrientes, tarjetas, contratación de fondos de inversión y activos financieros, red de cajeros, etc., que en nada guardan relación con los servicios postales o telegráficos. Por el contrario, parece pertinente su inclusión en el epígrafe 831.9 de la Sección 1a de las Tarifas del IAE, aprobadas junto a la Instrucción para su aplicación por el RD Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, toda vez que dicha actividad económica debe encuadrarse como «otros servicios financieros», dentro del grupo 831 de «Auxiliares financieros», en calidad de agencia de una entidad bancaria y con los servicios que habitualmente presta ésta*".

QUINTO.- Lo que importa pues es la naturaleza y carácter de los servicios prestados, y no tanto el que se desarrollen en calidad de agente o por intermediación de otra empresa. Y en este caso el carácter de los servicios prestados por Correos es claramente el financiero como resulta del contrato de agencia de entidad de crédito suscrito entre aquella sociedad estatal y la entidad "Deutsche Bank, S.A.E" incorporado



al expediente administrativo, siendo el objeto de dicho contrato la promoción por parte de Correos de los productos y servicios bancarios y financieros de aquella entidad bancaria (Fondos de inversión, cuentas a plazo fijo, depósitos a plazo fijo garantizados, activos financieros, valores, planes de pensiones, planes de ahorro, préstamos de confianza y préstamos de vivienda, servicios de ahorro a la vista, cuentas corrientes a la lista, talonario de cheques, transferencias, /traspasos, domiciliaciones, etc...), aunque en la conclusión y formalización de estas operaciones Correos actúe en nombre y por cuenta del Banco.

Como dice el TEAR en su acuerdo, y lo hace también el TSJ de Cataluña en la sentencia antes citada, no procede acudir a la agrupación 84 "Servicios prestados a la empresas" o al 849.9 "Otros servicios independientes n.c.o.p." que supone la máxima residualidad posible en las Tarifas, cuando consta el carácter financiero de los servicios discutidos, de manera que no se puede acudir a un epígrafe totalmente residual cuando existe otro con un grado menor de residualidad que se caracteriza por aludir a la naturaleza de los servicios que se prestan como "financieros".

No se niega que la entidad recurrente en el ejercicio de esta actividad esté actuando como agente de Deutsche Bank, pero ello no impide su encaje bajo el epígrafe 831.9 "otros servicios financieros n.c.o.p.", dentro del Grupo 831 "auxiliares financieros", de la misma manera que las "Agencias de seguros y la corredurías de seguros" (Epígrafe 832.1), y "Otros servicios auxiliares de seguros n.c.o.p." (Epígrafe 832.9) pertenecen al Grupo 832 "Auxiliares de seguros".

Y si todas las razones expuestas sirven para mantener la calificación de la actividad financiera desarrollada por Correos aunque lo sea a través de un contrato de agencia, en el epígrafe 831.9, también han de servir para mantener la clasificación bajo el epígrafe propuesto por el Concello de Vigo, y aceptado por el TEAR, epígrafe 653.2 "Comercio al por menor de material y aparatos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos y otros aparatos de uso doméstico accionados por otro tipo de energía distinta de la eléctrica (...) de la actividad que desarrolla Correos cuando ofrece servicios de telefonía móvil, recargas y tarjetas prepago, telefonía fija, etc.

Y ello aunque lo sea como servicios de asistencia comercial a Telecor, empresa dedicada a la comercialización prestación y desarrollo de servicios, productos de ingeniería en telecomunicaciones, internet e informática, extendiendo la oferta de estos servicios a través de la entidad recurrente con quien suscribió un contrato el 30 de diciembre de 2005 a través del cual ambas empresas colaboran conjuntamente para la comercialización de productos y servicios de Telecor en oficinas de Correos, pero quien concluye y formaliza las correspondientes operaciones, no es Telecor, sino que es Correos con personal propio, aunque lo sea en nombre y por cuenta de aquella, por lo que tampoco en este caso puede prosperar la pretensión encaminada a que la actividad de colaboración con la empresa Telecor se enmarque bajo el epígrafe 849.9 de las tarifas del IAE.

SEXTO.- A continuación, en cuanto al encuadre del servicio de realización de fotocopias en el epígrafe 973.3 de las tarifas del IAE, la entidad mercantil recurrente se opone alegando que este servicio representa una actividad auxiliar de los servicios postales.

Alega, en definitiva, que la realización de fotocopias es un servicio que Correos ofrece a sus clientes como consecuencia de las necesidades que a estos les surgen al contratar servicios postales prestados por la actora, en tanto que el cliente tiene derecho a que se hagan constar las circunstancias del envío del denominado "correo administrativo" en la primera página de la copia o fotocopia del documento principal que se quiere enviar, que el cliente conserva en su poder para acreditar la fecha y la realidad del envío, y por tanto desde esta perspectiva el servicio de fotocopias es claramente un servicio auxiliar de un servicio postal, dado que se trata de facilitar a un usuario de los servicios postales el acceso a uno de esos documentos, actividad que entonces debe entenderse comprendida en el grupo 847 de las tarifas, siendo de aplicación la regla 4.2, letra G de las tarifas según la cual " *El pago de las cuotas correspondientes a las actividades de transporte faculta para la prestación de servicios auxiliares* ".

Pero es que la lectura de esta regla debe de hacerse de forma completa, y no parcial. El texto íntegro de la regla 4.2, letra G de las tarifas es el siguiente: " *El pago de las cuotas correspondientes a las actividades de transporte, faculta para la prestación de servicios auxiliares tales como reserva de plazas y venta anticipada de billetes, servicios combinados de enlaces, facturación y despacho de mercancías, servicios de reclamaciones, etcétera* ".

Como se puede comprobar con su lectura, esta regla está pensada para incluir dentro de las actividades del transporte (de mercancías o de personas) servicios o actividades inherentes a su desarrollo, como es la reserva de plazas, venta anticipada de billetes, etc... pero no encaja en ella el servicio de fotocopiado que presta Correos, pues aun cuando se demostrase que no se presta de forma independiente al propio servicio postal sino con un carácter meramente auxiliar, lo sería como servicio auxiliar de una actividad que forma parte del servicio postal universal, como es la admisión de solicitudes, escritos y comunicaciones que los ciudadanos o entidades dirigen a los órganos de las Administraciones Públicas (artículo 31 del Real Decreto 1829/1999, de



3 de diciembre, que aprueba el Reglamento por que se regula la prestación de los servicios postales, y artículo 14 de la ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal), pero no como servicio auxiliar de la actividad de transporte propiamente dicha, a que alude la regla 4.2 g) de las tarifas del IAE.

Solo una argumentación forzada como la que hace la entidad recurrente, basada a su vez en una interpretación también forzada de la regla antes transcrita, permitiría entender incluido en ella el servicio de fotocopias de documentos.

Por todo ello, el recurso ha de ser desestimado.

SEPTIMO.- Dispone el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 11 de octubre, que, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. A tal efecto, es de tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 394.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, aplicable supletoriamente al presente proceso por imperativo de lo dispuesto en la Disposición Final Primera de la Ley Reguladora conforme al cual para apreciar, a efectos de condena en costas, que el caso era jurídicamente dudoso se tendrá en cuenta la jurisprudencia recaída en casos similares.

No concurriendo en el caso ninguna de las circunstancias contempladas en los artículos citados, procede la imposición de costas a la parte demandante, en la cuantía máxima de mil quinientos euros (apartado 3 del artículo citado), comprensiva de derechos de representación y honorarios de defensa.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS.-

Que debemos **desestimar y desestimamos** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la "Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A." contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 25 de enero de 2013 que desestima la reclamación económico-administrativa promovida contra el acuerdo de la Concejalía de Economía y Hacienda por delegación del Alcalde del Concello de Vigo, desestimando el recurso interpuesto contra la resolución que confirma la inclusión de la actividad realizada en los epígrafes 831.9, 973.3 y 653.2 de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto Sobre Actividades Económicas (IAE), ejercicios 2007, 2008, 2009 y 2010.

Con imposición de las costas procesales a la parte demandante en la cuantía máxima de mil quinientos euros, comprensiva de derechos de representación y honorarios de defensa.

Contra la presente no cabe recurso ordinario alguno.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D^a MARIA DOLORES RIVERA FRADE al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, dos de abril de dos mil catorce.