

**Asunto C-785/23****Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

19 de diciembre de 2023

**Órgano jurisdiccional remitente:**

Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Bulgaria)

**Fecha de la resolución de remisión:**

18 de diciembre de 2023

**Recurrente en casación:**

Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (Director de la Dirección «Recursos y Prácticas en Materia de Fiscalidad y Seguridad Social» para la Ciudad de Sofía de la Administración Central de la Agencia Nacional de Recaudación, Bulgaria)

**Recurrida en casación:**

Bulgarian Posts EAD

**Objeto del procedimiento principal**

Procedimiento incoado en virtud del recurso de casación interpuesto por el Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (Director de la Dirección «Recursos y Prácticas en Materia de Fiscalidad y Seguridad Social» para la Ciudad de Sofía de la Administración Central de la Agencia Nacional de Recaudación; en lo sucesivo, «recurrente en casación») contra la sentencia dictada por el Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de la Ciudad de Sofía, Bulgaria) mediante la cual se revocó, tras el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Bulgarian Posts EAD, la liquidación complementaria del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»), girada a dicha sociedad tras la realización de la oportuna inspección tributaria en

relación con el período impositivo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015.

### **Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial**

Petición planteada al amparo del artículo 267 TFUE, relativa a la interpretación del artículo 132 de la Directiva 2006/112 y del artículo 12 de la Directiva 97/67.

### **Cuestiones prejudiciales**

1) ¿Debe considerarse que los servicios que presta el titular de la licencia para la prestación del servicio postal universal en el territorio de la República de Bulgaria en virtud de contratos individuales celebrados con usuarios de servicios postales constituyen servicios prestados por un «servicio público postal» y que son de «interés general», en el sentido del artículo 132 del título IX, capítulo 2, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, cuando estos contratos individuales estipulan que la prestación deberá cumplir una o, en su caso, todas las condiciones siguientes, a saber: recogida de envíos fuera de los puntos de acceso (la recogida y la distribución se efectúan en la dirección indicada por el cliente); la recogida y la distribución se efectuarán a una hora que se pactará de antemano con el cliente; la frecuencia de recogida y de distribución supera la frecuencia establecida en las normas legales relativas a la calidad del servicio postal universal y a la eficiencia de los servicios, pudiendo también estipularse que se realicen recogidas adicionales a solicitud del cliente más allá de la frecuencia expresamente pactada en el contrato fuera del horario de apertura de las oficinas de correos; prestación del servicio por un precio inferior al autorizado por la Komisia za regulirane na saobshteniata (Comisión Reguladora de las Comunicaciones, la autoridad de regulación nacional que autoriza los precios del servicio postal universal en Bulgaria) o con descuentos superiores a los autorizados por la Comisión Reguladora de las Comunicaciones?

2) ¿Se deriva del artículo 12, segundo guion, de la Directiva 97/67/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de diciembre de 1997, relativa a las normas comunes para el desarrollo del mercado interior de los servicios postales de la Comunidad y la mejora de la calidad del servicio, que los servicios prestados por una persona licenciataria del servicio postal universal no tienen la cualidad de servicio postal universal en el sentido de dicha Directiva si se prestan, de conformidad con un contrato individual, por un precio inferior al autorizado para el tipo correspondiente de servicio postal universal y no se ha acreditado que el precio así pactado cubra los costes de prestación del servicio?

3) ¿Se violan los principios de transparencia y no discriminación consagrados en el artículo 12, cuarto guion, de la Directiva 97/67/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de diciembre de 1997, relativa a las normas comunes para el desarrollo del mercado interior de los servicios postales de la Comunidad y la

mejora de la calidad del servicio, cuando una persona licenciataria de la prestación del servicio postal universal celebra contratos individuales para la prestación del servicio postal universal en los que estipula condiciones para la prestación del servicio diferentes y más favorables en comparación con las condiciones publicadas y de público acceso?

4) En caso de respuesta afirmativa a la anterior cuestión, ¿constituirá ello un motivo para no tratar las operaciones como operaciones exentas en el sentido del artículo 132 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido?

### **Disposiciones del Derecho de la Unión y jurisprudencia**

Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido: artículo 132

Directiva 97/67/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de diciembre de 1997, relativa a las normas comunes para el desarrollo del mercado interior de los servicios postales de la Comunidad y la mejora de la calidad del servicio: considerando 15 y artículos 3, 4, 5, 6 y 12

Sentencia de 16 de octubre de 2019, Winterhoff y Eisenbeis (C-4/18 y C-5/18, EU:C:2019:860)

Sentencia de 23 de abril de 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248)

Sentencia de 6 de marzo de 2008, Deutsche Post y otros (C-287/06 a C-292/06, EU:C:2008:141)

Sentencia de 11 de febrero de 2015, bpost (C-340/13, EU:C:2015:77)

Conclusiones del Abogado General Wahl presentadas en el asunto Sandd (C-256/17, EU:C:2018:474)

### **Disposiciones de Derecho nacional y jurisprudencia**

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Ley relativa al impuesto sobre el valor añadido; en lo sucesivo, «Ley del IVA»): artículo 49, punto 2

Pravilnik za prilagane na Zakona za danak varhu dobavenata stoynost (Reglamento de Desarrollo de la Ley del IVA): artículo 43, apartado 2

Zakon za poshtenskite uslugi (Ley de Servicios Postales): artículos 15, 21, 24, 32, 33, 34, 36, 38 y 66 y disposiciones adicionales (DR)

Zakon za izmenenie i dopalnenie na Zakona za poshtenskite uslugi (Ley de modificación y ampliación de la Ley de Servicios Postales; DV n.º 102 de 2010,

en vigor desde el 30 de diciembre de 2010): artículo 70 de las Disposiciones Transitorias y Finales

Naredba za opredelyane na pravila za obrazuvane i prilagane na tsenata na universalnata poshtenska usługa (Reglamento por el que se establecen las Normas de Fijación y Aplicación del Precio del Servicio Postal Universal; en lo sucesivo, «Reglamento»): artículos 4 y 14

Normativi za kachestvo na universalnata poshtenska usługa i efikasnostta na obsluzhvane (Normas sobre calidad del servicio postal universal y de eficiencia de los servicios): artículos 8 y 9

Sentencia del Administrativen sad Sofia-grad n.º 4655 de 12 de julio de 2021, dictada en el procedimiento contencioso-administrativo n.º 1814/2021

Sentencia n.º 4745 del Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo), de 18 de mayo de 2022, dictada en el procedimiento contencioso-administrativo n.º 8582/2021

### **Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal**

- 1 En una inspección tributaria efectuada a Bulgarian Posts EAD, se comprobó que esta sociedad era titular de una licencia individual para la prestación de servicios comprendidos en el servicio postal universal en el territorio de la República de Bulgaria. Ahora bien, Bulgarian Posts EAD declaró como operaciones exentas al amparo del artículo 49, punto 2, de la Ley del IVA («la prestación del servicio postal universal con sujeción a los requisitos y a las normas de la Ley de Servicios Postales constituirá una operación exenta») servicios prestados que, a juicio del inspector, no revisten las características de servicios postales universales.
- 2 En primer lugar, los servicios de que se trata no se prestaron sobre la base de las condiciones generales del contrato celebrado por Bulgarian Posts EAD con los usuarios y acordado con la Comisión Reguladora de las Comunicaciones, sino sobre la base de contratos que Bulgarian Posts EAD celebró con carácter individual, en particular con la Fiscalía de la República de Bulgaria, con la Agentsia za sotsialno podpomagane (Agencia de Asistencia Social), con el Ayuntamiento de Varna, con la sociedad Vodosnabdyavane i kanalizatsia Varna OOD (literalmente: Suministro de Agua y Canalización Varna s.r.l.) y con otras entidades. Además, en algunos de estos contratos individuales se establecieron para los servicios precios inferiores a los autorizados por la Comisión Reguladora de las Comunicaciones para el servicio postal universal. La sociedad objeto de la inspección tributaria no aportó pruebas relativas a la modalidad del cálculo del precio ni tampoco pruebas de que tales precios no se hallasen por debajo de los costes del servicio, tal como exige el artículo 14, apartado 2, del Reglamento. En algunos contratos individuales se pactaron descuentos por determinadas cantidades mensuales (por ejemplo, un 10 % de reducción del precio en caso de más de 10 000 envíos postales), siendo así que tales descuentos eran

considerablemente superiores a los descuentos por volumen aplicados a los servicios postales universales prestados publicados en el sitio web de Bulgarian Posts EAD (descuento máximo del 8 % para cantidades superiores a 50 000).

- 3 En segundo lugar, en una parte de los contratos individuales se estipuló que los servicios se prestarían directamente por o, en su caso, a las correspondientes unidades organizativas del cliente, esto es, la recogida y la distribución en la dirección comercial (oficinas) del cliente. Los inspectores tributarios supusieron que el servicio así prestado constituye un servicio de correo urgente y no un servicio postal universal, dado que la recogida de los envíos postales en el marco del servicio postal universal tiene lugar en los «puntos de acceso» que, de conformidad con su definición (artículo 1, punto 4, de las disposiciones adicionales de la Ley de Servicios Postales), requieren un local delimitado y perteneciente a la red postal o bien un centro de trabajo organizado en el que también se presten otros servicios públicos (de modo que las oficinas del cliente tienen la consideración de «punto de acceso»).
- 4 En tercer lugar, en una parte de los contratos individuales se pactó una recogida de envíos postales con una frecuencia superior a la frecuencia mínima prevista de recogida y distribución con arreglo al artículo 33, apartado 2, de la Ley de Servicios Postales (cuando menos una recogida cada día laborable), pero con una frecuencia superior a la contemplada en las normas sobre calidad del servicio postal universal y de eficiencia de los servicios, que la Comisión Reguladora de las Comunicaciones adoptó en virtud de las competencias que le concede la Ley de Servicios Postales.
- 5 En cuarto lugar, en algunos contratos individuales se pactó la aceptación de envíos postales una vez finalizado el horario de apertura de las oficinas de correo de las ciudades en cuestión. Ahora bien, de conformidad con el artículo 32 de la Ley de Servicios Postales, el servicio postal universal es un servicio que se presta de forma continuada durante el horario de apertura (determinado por Bulgarian Posts EAD y publicado en la página web de la sociedad). Además, la prestación del servicio en el «tiempo requerido», de conformidad con el artículo 1, punto 18, letra f), de las disposiciones adicionales de la Ley de Servicios Postales, constituye uno de los criterios de su clasificación como servicio de correo urgente.
- 6 Por las razones antes expuestas, la autoridad de inspección dio por sentado que los servicios de los contratos individuales de Bulgarian Posts EAD no podían acogerse a la exención fiscal contemplada en el artículo 49 de la Ley del IVA, puesto que no se ajustan a la definición de servicio postal universal contemplada en el artículo 32 de la Ley de Servicios Postales [«el servicio postal universal es un servicio que se presta de forma continuada durante un determinado horario de apertura, con una calidad que se ajustará a las normas establecidas en el artículo 15, apartado 1, punto 7, a precios asequibles y accesible a cualquier usuario en el territorio nacional, con independencia de su lugar de residencia». Además, estos contratos contenían cláusulas que tenían en cuenta las necesidades específicas del cliente: lugar de recogida de los envíos, lugar de distribución, frecuencia de la

recogida, horario de apertura y precios inferiores a los autorizados por la Comisión Reguladora de las Comunicaciones. En estas circunstancias, el 3 de agosto de 2021 se adoptó la decisión relativa a la inspección tributaria, mediante la cual se practicó a Bulgarian Posts EAD una liquidación complementaria del IVA, de conformidad con la Ley del IVA, por importe de 1 761 876,89 levas, más los intereses devengados en un importe de 1 055 768,83 levas, correspondiente al período correspondiente entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015.

- 7 Bulgarian Posts EAD impugnó esta liquidación complementaria ante el Administrativen sad Sofia-grad. Mediante el recurso contencioso-administrativo se alega que la decisión impugnada es ilegal en la medida en que constituye una aplicación errónea del Derecho material. En el recurso se señalaba además que la celebración de contratos individuales no está excluida del servicio postal universal y que muchos de estos contratos se celebraron con órganos jurisdiccionales y autoridades administrativas, y que no existe ningún contrato que estipule precios superiores a los autorizados por la Comisión Reguladora de las Comunicaciones.
- 8 Mediante sentencia de 7 de abril de 2023, el Administrativen sad Sofia-grad revocó la liquidación complementaria, invocando la sentencia del Tribunal de Justicia de 16 de octubre de 2019, Winterhoff y Eisenbeis (C-4/18 y C-5/18, EU:C:2019:860), según la cual los proveedores del servicio de distribución de correspondencia como los controvertidos en los litigios principales, que, en su condición de titulares de una licencia nacional que los autoriza a ofrecer dicho servicio, están obligados a llevar a cabo, de conformidad con las disposiciones del Derecho nacional, la prestación de notificaciones formales de documentos que provienen de órganos jurisdiccionales o de autoridades administrativas, deben considerarse «proveedores del servicio universal».
- 9 El procedimiento principal se incoó mediante el recurso interpuesto por el recurrente en casación contra la sentencia del Administrativen sad Sofia-grad. Para poder resolver el asunto, el órgano jurisdiccional remitente debe elucidar la cuestión de si los servicios contemplados en los contratos individuales celebrados por Bulgarian Posts EAD constituyen servicios postales universales.

### **Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal**

- 10 El recurrente en casación ha impugnado la sentencia dictada en primera instancia por considerar que adolece de errores. Además, solicita que se suspenda el procedimiento y se plantee una petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia al amparo del artículo 267 TFUE.
- 11 La recurrida en casación, Bulgarian Posts EAD, sostiene que el recurso de casación es infundado. En la vista pública sostuvo la tesis de que la solicitud de suspender el procedimiento y plantear una petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia es igualmente infundada.

**Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial**

- 12 En primer lugar, el órgano jurisdiccional remitente hace referencia a otra sentencia del Varhoven administrativen sad, que confirma una sentencia del Administrativen sad Sofia-grad mediante la que se revocó otra decisión de liquidación por la que se determinaba la existencia de obligaciones complementarias de pago del IVA a cargo de Bulgarian Posts EAD. En la motivación de esta sentencia del Varhoven administrativen sad, se hace mención también de la sentencia del Tribunal de Justicia de 16 de octubre de 2019, Winterhoff y Eisenbeis (C-4/18 y C-5/18, EU:C:2019:860], según la cual los operadores que prestan la totalidad o una parte del servicio postal universal están sujetos a un régimen jurídico especial que incluye obligaciones específicas, de modo que, en efecto, la diferencia entre los «servicios públicos postales» y los demás operadores no se refiere a la naturaleza de las prestaciones realizadas, sino al hecho de que estén sujetos a dicho régimen.
- 13 Desde esta perspectiva, el órgano jurisdiccional remitente señala que el Derecho alemán, sobre el que versa la sentencia de 16 de octubre de 2019, Winterhoff y Eisenbeis (C-4/18 y C-5/18, EU:C:2019:860), preveía que el licenciatario que preste servicios de distribución de correspondencia estará obligado a notificar formalmente documentos, con independencia de su peso, de acuerdo con las normas de los códigos de procedimiento y las leyes que regulen las notificaciones administrativas. Sin embargo, en el caso de autos, el objeto de los contratos individuales no lo constituye la notificación de decisiones judiciales o administrativas, y además la normativa procesal de la República de Bulgaria prevé un procedimiento distinto para la notificación de tales decisiones. Por otro lado, Bulgarian Posts EAD no ha celebrado contratos individuales únicamente con autoridades judiciales y administrativas o con otros organismos públicos, por lo que no cabe presumir que el servicio garantice el buen funcionamiento de los poderes públicos y que, por tanto, constituye un servicio de interés público.
- 14 Asimismo, el órgano jurisdiccional remitente invoca la sentencia de 23 de abril de 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248), en la que se declaró que no cabe considerar que, en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, estén exentas unas prestaciones realizadas por los servicios públicos postales cuyas condiciones se negociaron individualmente y que, por su propia naturaleza, tales prestaciones responden a las necesidades específicas de los usuarios de que se trate. Ahora bien, esta sentencia no proporciona respuesta alguna a la cuestión de si constituye un criterio suficiente para considerar que la prestación es específica y responde a las necesidades especiales de los operadores económicos la circunstancia de que en el contrato individual se estipule una de las condiciones siguientes: los envíos se recogen fuera de los puntos de acceso (la recogida y la distribución se efectúan en la dirección indicada por el cliente); la frecuencia de recogida y de distribución supera la frecuencia establecida en las normas legales relativas a la calidad del servicio postal universal, pudiendo asimismo estipularse que se realicen recogidas adicionales a solicitud del cliente más allá de la frecuencia expresamente pactada en el contrato fuera del horario de

apertura de las oficinas de correos; los precios pagados por los servicios son inferiores a los autorizados por la Comisión Reguladora de las Comunicaciones para el servicio postal universal, sin que se haya acreditado que queden así cubiertos los costes de prestación del servicio; en la fijación de los precios se aplican descuentos que no se ajustan a las condiciones generales en materia de descuentos.

- 15 El órgano jurisdiccional remitente también tiene en cuenta otras sentencias del Tribunal de Justicia: sentencias de 6 de marzo de 2008, *Deutsche Post* y otros, C-287/06 a C-292/06, EU:C:2008:141 (relativa a los puntos de acceso); de 11 de febrero de 2015, *bpost*, C-340/13, EU:C:2015:77 (relativa a los descuentos), y las conclusiones del Abogado General Wahl presentadas en el asunto *Sandd*, C-256/17, EU:C:2018:474 (sobre la fijación de las tarifas teniendo en cuenta los costes), de las que deduce que no existe jurisprudencia del Tribunal de Justicia que responda a todas las cuestiones de interpretación del Derecho de la Unión pertinentes para la resolución del asunto principal. Ciertamente, los fundamentos de estas sentencias del Tribunal de Justicia contienen indicaciones interpretativas valiosas, pero los hechos de los procedimientos principales en dichos asuntos son distintos de los del caso de autos y además existen diferencias en lo tocante a los ordenamientos jurídicos aplicables.
- 16 Dado que el órgano jurisdiccional remitente examina el litigio en su condición de última instancia cuyas decisiones no son susceptibles de ulterior recurso, considera que, si existen dificultades a la hora de interpretar las disposiciones de Derecho de la Unión pertinentes, está obligado a plantear una petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia con el fin de evitar una aplicación errónea del Derecho de la Unión y que se desarrolle una jurisprudencia contradictoria.