Roj: **STSJ PV 3074/2022 - ECLI:ES:TSJPV:2022:3074**

Id Cendoj: **48020330012022100468**
Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**
Sede: **Bilbao**
Sección: **1**
Fecha: **10/10/2022**
Nº de Recurso: **755/2021**
Nº de Resolución: **347/2022**
Procedimiento: **Contencioso**
Ponente: **JUAN ALBERTO FERNANDEZ FERNANDEZ**
Tipo de Resolución: **Sentencia**

FONDO DOCUMENTAL CE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO N.º 755/2021

DE PROCEDIMIENTO ORDINARIO

SENTENCIA NÚMERO 000347/2022

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

D.ª TRINIDAD CUESTA CAMPUZANO

En Bilbao, a 10 de octubre del 2022.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 755/2021 y seguido por el procedimiento ORDINARIO, en el que se impugna la Resolución de 11-06-2021 de la Sala de Tributos Concertados del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó la reclamación nº NUM000 interpuesto por PGPOPABAT S.L. contra el Acuerdo de 1-10-2020 del Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales que aprobó las liquidaciones provisionales del IVA de los ejercicios 2016-2019.

Son partes en dicho recurso:

DEMANDANTE: GPSGOPABAT S.L., representada por el procurador D. ALFONSO JOSÉ BARTAU ROJAS y dirigida por el letrado D. GORKA DARÍO ALONSO RETA.

- **DEMANDADA**: La DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA, representada por el procurador D. LUIS PABLO LÓPEZ-ABADÍA RODRIGO y dirigida por el letrado D. IÑAKI ARRUE ESPINOSA.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ.

I. ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 15 de noviembre de 2021 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que el procurador D. ALFONSO JOSÉ BARTAU ROJAS actuando en nombre y representación de GPSGOPABAT S.L., interpuso recurso contencioso- administrativo contra la la Resolución de 11-06-2021 de la Sala de Tributos Concertados del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó la reclamación nº NUM000

interpuesto por PGPOPABAT S.L. contra el Acuerdo de 1-10-2020 del Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales que aprobó las liquidaciones provisionales del IVA de los ejercicios 2016-2019.

SEGUNDO.- En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en el mismo expresados y que damos por reproducidos.

TERCERO.- En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en el mismo expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimaran los pedimentos de la parte actora.

CUARTO.- Por Decreto de 7 de febrero de 2022 se fijó como cuantía del presente recurso la de 81.063,85 euros.

QUINTO.- En los escritos de conclusiones las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

SEXTO.-Por resolución de fecha 22 de septiembre de 2022 se señaló el pasado día 29 de septiembre de 2022 para la votación y fallo del presente recurso.

SÉPTIMO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

II.-FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El recurso contencioso-administrativo se ha presentado contra la Resolución de 11-06-2021 de la Sala de Tributos Concertados del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó la reclamación nº NUM000 interpuesto por PGPOPABAT S.L. contra el Acuerdo de 1-10-2020 del Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales que aprobó las liquidaciones provisionales del IVA de los ejercicios 2016-2019.

Solicitada la modificación de la declaración del IVA del ejercicio 2017 (modelo 390) el Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos requirió a la recurrente con fecha 7-03-2018 la presentación de la siguiente documentación: memoria de la actividad, copia de los libros de facturas emitidas y recibidas del ejercicio 2017 y cálculo del IVA soportado.

Presentada la documentación requerida, el mismo Servicio requirió al recurrente el 19-04-2018 la aportación de: facturas emitidas a nombre de M. J. G.P.; contrato de los servicios prestados en 2017; relación, situación y contratos de alquiler de inmuebles.

Atendido ese requerimiento, el Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos con fecha 7-06-2018 recabó del recurrente, con amparo en los artículos 101, 111 y 125 de la NFGT, la aportación de: libros registro de facturas emitidas y recibidas en 2014-2016; cálculo de la prorrata de esos ejercicios, y facturas emitidas a nombre de M.J.G.P. .

Contestado con fecha 11-06-2018 el anterior requerimiento, el 20-03-2020 se notificó al recurrente el inicio de procedimiento de revisión de las autoliquidaciones del IVA de los ejercicios 2016-2019, con solicitud de la siguiente documentación: libros registros de facturas emitidas y recibidas; cálculo de la prorrata; facturas emitidas y detalle de los servicios que presta a M.G.G.P..

Aportada el 16-04-2020, con fecha 21-07-2020 se notificó a la recurrente las propuestas de liquidación del IVA de los mencionados ejercicios, con los siguientes resultados " a ingresar" de 16.940, 20 € en 2016 y 22.617, 73 € en 2017; "a compensar" de 1.550, 46 € en 2018; y de 40.955, 46 € a ingresar en 2019.

Según la mencionada propuesta: "(.....) De los datos obrantes en este Servicio, este Servicio entiende que los servicios que GPSGOPABAT SL presta a Belarmino no están exentos de IVA, el realizar únicamente operaciones de gestión de cobro y mantenimiento de cartera sin estar dirigidos a la captación de clientes; debiendo tributar al tip del 21 %. ....".

Las alegaciones de la recurrente a las antedichas propuestas fueron desestimadas por las siguientes razones:

" Del contrato de arrendamiento de servicios-sub agencia de seguros formalizado entre GPSGOPABAT y Belarmino (Agente) se desprende como se señaló en el acuerdo de fecha 16 de julio de 2020 que el Agente es el que se dedica a la captación de nuevos clientes, subcontratando las labores de gestión de cobro y conservación de cartera a GPSGOPABAT.

(".....").

Este Servicio entiende que los servicios que presta GPSGOPABAT no se encuadran las funciones de los auxiliares externos definidos en el artículo 8 de la Ley 26/2006, sino que como ya se ha indicado anteriormente consisten en tareas de back office sujetas al IVA".

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

SEGUNDO.- El recurso contencioso-administrativo se funda en los siguientes motivos:

1. El procedimiento iniciado mediante autoliquidación o de revisión es materialmente un procedimiento de comprobación limitada.

Según la recurrente , la documentación requerida por el Servicio de Gestión con fecha 7-03-2019 y posteriores en el procedimiento iniciado mediante autoliquidación de los ejercicios 2014-2017, y en el de revisión de esas autoliquidaciones iniciado posteriormente, excede de la que puede recabar aquel órgano en dichos procedimientos, de conformidad con el artículo 125 de la NFGT de Gipuzkoa; así es que dicha documentación fue utilizada para el análisis y calificación de la operación realizada con (....) y no para el mero cotejo de las operaciones.

Se citan las SSTSJ del País Vasco de 4-11-2019 (Rec. 401/20189 y 9-12-2019 (Rec 940-2018) sobre el alcance de las funciones del Servicio de Gestión en el procedimiento iniciado mediante autoliquidación en comparación con las ejercibles en los procedimientos de comprobación limitada e inspección; y la sentencia del Tribunal Supremo de 24-11-2020 (Rec. 4435/ 2019) sobre la misma cuestión y la sentencia de ese mismo Tribunal de 2-07-2018 (Rec. 696-2017) sobre el vicio invalidante (nulidad radical) de la infracción consistente en la tramitación inadecuada del procedimiento iniciado mediante autoliquidación.

2.- Caducidad del procedimiento de revisión de autoliquidaciones : transcurso del plazo de seis meses entre la fecha (20-03-2020) de la notificación del inicio de ese procedimiento y la fecha (7-10-2020) en que se produjo su finalización con la notificación de los acuerdos de liquidación; de conformidad con el artículo 124. Bis de la NFGT; y no hacer mención esos Acuerdos a posibles dilaciones o interrupciones justificadas, de forma motivada, según requiere la jurisprudencia (SSTS 11-12-2017; Rec. de casación 3175/2016) y de 3-05-2018; Rec. de casación 728/ 2018.

3.- La nulidad de pleno derecho de los Acuerdos de liquidación de los ejercicios 2016 y 2017 por no haber sido notificada la caducidad del procedimiento iniciado mediante autoliquidación, antes de iniciar el procedimiento de revisión de las liquidaciones de dichos ejercicios

Según la recurrente, el transcurso del plazo de seis meses desde el inicio del procedimiento iniciado por autoliquidación sin que se hubiere dictado un acto de liquidación provisional, comporta la caducidad de ese procedimiento, aunque no se hubiera transcurrido el plazo de prescripción de la acción liquidatoria; no siendo conforme en ese punto el artículo 121.1 de la NFGT con la LGT en terminología y conceptos, según dispone el artículo 3 de la Ley 12/2002 de 23 de mayo del Concierto Económico con el País Vasco.

- Se cita la STS de 3-04-2015; Rec. de casación 3694/2015).

Además, según la misma parte, la demandada debió declarar y notificar la caducidad del procedimiento iniciado mediante liquidación antes de iniciar un nuevo procedimiento con el mismo alcance (período y concepto), de conformidad con el artículo 100.7 de la NFGT y la doctrina que se cita : Resolución del TEAC de 19-02-2014; SAN de 25-05-2016 (Rec. 259/ 2015; y la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de febrero de 2019 (Rec. de casación 1411/ 2017).

4.- La aplicación de la exención del artículo 20.Uno.16º de la Ley 37/ 1992 de la Ley 37/ 1992 del IVA.

La recurrente sostiene que su actividad responde a la figura del colaborador externo del mediador de seguros que, entre otras, concernientes a la distribución de seguros, ha sido regulada por el Real Decreto Ley 3/ 2020 de 4 de febrero de transposición, entre otras, de la Direciva (UE) 2016/ 97 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de enero.

La recurrente discrepa de que sus actividades sean de "bck office" como han entendido los actos recurridos; por el contrario, según esa parte, el concepto de "prestaciones de servicios relativos a operaciones de seguro" ha de entenderse en el sentido de que el término "relativas" es suficientemente amplio para incluir distintas prestaciones que contribuyan a la realización de operaciones (STJUE de 17-03-2016; Aspiro- Asunto C-40/ 2015; con referencia a las conclusiones del Abogado General).

La recurrente sostiene la concurrencia en su actividad de los dos requisitos señalados por la precitada sentencia del TJUE para que la actividad colaboración con un mediador de seguros pueda considerarse efectuada por un corredor o a agente de seguros, a efectos de la exención discutida; a saber, la relación de tal prestador con el asegurador y el asegurado y que su actividad comprenda aspectos esenciales del agente de seguros, como buscar clientes o poner a estos en relación con el asegurador; y no ser estar comprendida dicha actividad en ninguno de los supuestos que el artículo 2.2 de la Directiva 8UE) 2016/ 97 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20-01-2016 excluye de la distribución de seguros o reaseguros..

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

La recurrente alega que el principal de sus objetivos es el incremento de asegurados o contratación de nuevas pólizas (lo que en el contrato figura como conservación de cartera) ; y en eso consiste su actividad además de la gestión del cobro.

5.- La demandada se ha opuesto a la estimación del recurso contencioso-administrativo por los siguientes motivos:

1.- La tramitación del procedimiento de revisión de las autoliquidaciones conforme al artículo 124.bis de la NFGT de Gipuzkoa, y en ejercicio de las facultades del Servicio de Gestión previstas por el artículo 125.2. b) y c) de la misma Norma Foral; en lo que hace al caso, para comprobar si había sido aplicada debidamente la normativa del IVA respecto a la exención de la retribución de los servicios de cobro y mantenimiento de la cartera de seguros prestados a D. Belarmino y la aplicación de la regla de prorrata (IVA devengado/soportado/ exento).

Así, según la demandada la documentación requerida al contribuyente por el Servicio de Gestión no excede de la que puede examinar ese órgano en el precitado procedimiento con el objeto de la simple comprobación a la que se acaba de aludir; a diferencia de los supuestos enjuiciados en las sentencias del TSU del País Vasco citadas por la recurrente, en que las actuaciones practicadas fueron consideradas propias del procedimiento de inspección; y la STS nº 1128/ 2018 de 2 de julio, por su parte, examinó una actuación de comprobación de la realización de actividades económicas y su calificación jurídica.; concretamente, la determinación de si los vendedores de unos terrenos a la fecha de esa operación tenían la condición de empresarios lo que, conforme al artículo 131 d) de la LGT excede del cotejo de datos.

2.- No se produjo la caducidad del procedimiento de revisión de las autoliquidaciones del IVA en aplicación del artículo 124.bis, 4.b) de la NFGT: dilación imputable a la recurrente por demora de 21 días en la aportación de la documentación requerida el 16-03-2020, ya que debiendo ser entregada en el plazo de diez días no lo fue hasta el 16-04-2020 (art. 1004.4 NFGT); habiendo sido advertida la obligada mediante la resolución de inicio del procedimiento de revisión de que el tal retraso constituiría retraso a ella imputable, de acuerdo al artículo 100.4 de la LGT.

3.- La caducidad del procedimiento iniciado mediante autoliquidación del IVA no era obstáculo al inicio de un nuevo procedimiento dentro del plazo de prescripción establecido por el artículo 65 de la NFGT, conforme al artículo 124.4. b de esa Norma; en el presente caso, el de revisión de autoliquidaciones de los ejercicios 2016-2016, mediante acuerdo notificado al interesado el 16-03-2020.

Además, según la demandada, no era necesaria la declaración de oficio de la caducidad del procedimiento iniciado mediante autoliquidación del IVA de los ejercicios 2016 y 2017, para la iniciación del nuevo procedimiento (el de revisión)

ya que en ese procedimiento se requirió de nuevo la documentación correspondiente a los mencionados ejercicios y fue aportada por la recurrente (folios 231-241 del expediente), con lo cual las liquidaciones recurridas son las resultantes de ese procedimiento y no de las actuaciones practicadas en el anterior.

4.- La exención del artículo 20.Uno de la Ley 37/1992 del IVA no es de aplicación a las operaciones de seguro que comprendan la celebración de contratos mediante la captación de nuevos cliente; en cambio, según las estipulaciones del contrato de arrendamiento de servicios de sub-agencia de seguro (folios 53-56 del expediente) los servicios encargados a la recurrente consisten en la gestión de cobro de las pólizas y la conservación de la cartera, lo que excluye la contratación de nuevos clientes.

Así, según la demandada, la actividad subcontratada al recurrente es ajena a la búsqueda de clientes o la puesta en relación de estos con el asegurador; correspondiendo al agente de seguro la contratación de nuevos clientes y no a la sociedad recurrente, limitada a las tareas de apoyo o auxilio a dicho agente ("back office"); esto es, actividades que según la STJUE en el asunto "Arthur Andersen" (C-472/ 20049 no constituyen prestaciones de servicios relativas a operaciones de seguros propias de un corredor o agente de seguros.; idem, la sentencia del mismo Tribunal en el caso "Aspiro" (Asunto C-40/20159).

CUARTO.- La adecuación del procedimiento de revisión de las autoliquidaciones del IVA (ejercicios 2016-2019).

El artículo 125.1 de la NFGT de Gipuzkoa, vigente a la fecha (16-03-2020) de inicio del procedimiento de revisión de autoliquidaciones previsto por el artículo 124 bis de esa Norma, faculta al Servicio de Gestión para " (.....) revisar las autoliquidaciones o declaraciones presentadas , así como la documentación que sirva de soporte o se acompañe a las mismas con el objeto de comprobar si se ha aplicado debidamente la normativa tributaria y si los datos consignados coinciden con los que obran en su poder".

Nótese que el precepto que se acaba de transcribir no limita la revisión de las autoliquidaciones al supuesto previsto, entre otros, por el artículo 131. c) de la LGT: " Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma".

Y es que el procedimiento de revisión de autoliquidaciones previsto por el artículo 118.1 c) de la NFGT de Gipuzkoa y regulado por el artículo 124.bis , con remisión al 125 , según la redacción dada por la Norma Foral 3/ 2019 de 11 de febrero, no es equiparable al de simple cotejo de datos en que se enmarca el artículo 131 de la LGT citado en el párrafo anterior ; sino que por virtud de tales disposiciones se ha introducido en la normativa foral de Gipuzkoa un procedimiento adicional al iniciado mediante autoliquidación cuyo paralelismo o similitud (el de ese último) con el de cotejo de datos de la normativa tributaria común es razón ya no solo de la extrapolación de la doctrina del Tribunal Supremo sobre el alcance de la comprobación, mejor dicho, verificación de datos al procedimiento iniciado mediante autoliquidación de la NFGT de Gipuzkoa (y la de los otros Territorios Forales) sino de los pronunciamientos del Alto Tribunal, como los citados en la demanda, sobre la validez de actuaciones practicadas por los Servicios de Gestión de las Haciendas Forales en el procedimiento iniciado mediante autoliquidación, regulado por sus respectivas normativas.

Y es por ese motivo que no es de aplicación al caso la interpretación sostenida en las sentencias del Tribunal Supremo y de esa Sala invocadas por la recurrente sobre la adecuación del procedimiento iniciado mediante autoliquidación vs. el de comprobación limitada, atendiendo al objeto y alcance de las actuaciones practicadas por el Servicio de Gestión.

Asimismo, el apartado 2. c) del artículo 125 de la NFGT de Gipuzkoa faculta a la Administración tributaria para requerir los libros, registros y cualesquiera otros documentos que el obligado tributario tenga la obligación de llevar conforme a lo dispuesto en la normativa tributaria, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos"; sin limitar el examen de la documentación a que se refiere (o el examen, no simple cotejo, de datos o documentos que obren en su poder, previsto en la letra b/ del mismo apartado) en los términos del artículo 131 c) de la LGT (y antes del artículo 125 de la NFGT de Gipuzkoa) : " (.....) siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas".

Así, aun consistiendo la actuación practicada por el Servicio de Gestión en el procedimiento de referencia en el examen y calificación de la actividad económica realizada por la recurrente para determinar la procedencia o improcedencia de la exención discutida, no puede concluirse que haya excedido los límites de aquel procedimiento.

QUINTO.- La caducidad del procedimiento de revisión de las autoliquidaciones del IVA de los ejercicios 2016-2019.

El artículo 124. Bis de la NFGT de Gipuzkoa dispone:

" (...) 4.- El procedimiento terminará una vez realizado, en su caso, el examen a que se refiere el artículo 125 de esta Norma Foral, por alguna de las siguientes causas:

(....).b). Por caducidad, una vez transcurrido el plazo de seis meses desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción establecido en el artículo 65 de esta norma foral (....)".

Pues bien, entre la fecha (16-03-2020) de notificación del inicio del procedimiento de revisión de las autoliquidaciones y la fecha (7-10-2020) en que se notificaron las liquidaciones acordadas en ese procedimiento transcurrieron 6 meses y 21 días; y la recurrente no es que niegue haber incurrido en la demora alegada de contrario en la aportación de la documentación requerida inicialmente, justamente de los 21 días en que la duración del procedimiento excedió de la máxima prevista de 6 meses, sino que opone que la imputación de tal dilación debió motivarse en los Acuerdos de liquidación, con fundamento en la sentencia del Tribunal Supremo de 11-12-2017 (Rec. de casación 3175/2016).

Entendemos que la doctrina expuesta en esa sentencia no puede extrapolarse al caso en los términos postulados por la recurrente; y no solo por referirse a actuaciones del Servicio de Inspección formalizadas en acta con propuesta de regularización, aprobada por el Acuerdo del órgano superior competente, sino porque en el presente caso la dilación es constatable (sin necesidad de ningún juicio o valoración) por el solo transcurso del plazo (de 10 días) señalado en el requerimiento de documentación; sin presentación de la requerida hasta transcurridos 21 días desde el vencimiento de ese plazo; y también sin necesidad de ningún juicio o explicación del Servicio de Gestión sobre los efectos de tal dilación en el curso normal de las actuaciones practicadas por ese órgano; o sea, sobre la medida en que la tal demora ha impedido a dicho Servicio practicar o proseguir su

actuación, ya que la misma ha concernido a la aportación de toda la documentación requerida inicialmente y, así, a expensas de su aportación, ninguna otra podía practicarse.

Aparte, la suspensión del mismo procedimiento entre el 14-03-2020 y el 1-06-2020 (80 días) por virtud del articulo 5 del Decreto Foral- Norma 1/2020 de 24 de marzo (de medidas tributarias relacionadas con el Covid-19), alegada por la demandada en el escrito de conclusiones.

SEXTO.- La declaración de caducidad de los procedimientos iniciados mediante autoliquidación del IVA de los ejercicios 2016 y 2017.

La demandada inició el procedimiento de revisión de las autoliquidaciones del IVA de los ejercicios 2016-2019 sin haber declarado previamente la caducidad de los procedimientos iniciados mediante autoliquidación de dicho Impuesto de los ejercicios 2016-2017.

Por esa razón, la recurrente considera invalida la iniciación de un nuevo procedimiento para la revisión de las autoliquidaciones del IVA de los ejercicios 2016-2017 con fundamento, entre otros, en la sentencia del Tribunal Supremo de 27-02- 2019 (Rec. de casación nº 1411/ 2017).

Según esa sentencia (transcribimos el mismo párrafo subrayado por la recurrente) :

"(....). La utilización de los documentos y medios de prueba obtenidos en las actuaciones de comprobación censal que hayan caducado por el transcurso del plazo máximo previsto legalmente de seis meses, tan solo conservarán su validez y eficacia en otros procedimientos iniciados o que pueden iniciarse posteriormente, cuando previamente se haya declarado por la Administración la caducidad de aquel procedimiento de comprobación censal y el archivo de las actuaciones".

Por lo tanto, esa doctrina se refiere a la valida reproducción y efectos en un procedimiento posterior de los documentos y datos incorporados a un procedimiento anterior caducado, de suerte que la declaración de su terminación por esa causa y su notificación al interesado se erige en requisito de validez del nuevo procedimiento.

La demandada no discute que, dado el tiempo transcurrido entre las fechas (7-03-2018 y 7-06-2018) de los requerimientos de datos y documentación acordados en el procedimiento iniciado mediante autoliquidación de los ejercicios 2016 y 2017, respectivamente, ese procedimiento deba entenderse caducado, de conformidad con el artículo 124.4.b) de la NFGT de Gipuzkoa.

Lo que discute esa parte y debe compartirse es que estemos en el supuesto contemplado en la precitada sentencia del Tribunal Supremo.

Y es que el procedimiento de revisión de las autoliquidaciones de los ejercicios 2027-2017 (y por extensión de los dos siguientes) se inició con requerimiento de aportación "ex novo" de documentación, y no mediante la unión a esas actuaciones de datos o documentos ya aportados en el procedimiento- anterior- caducado.

Así, no era obligación de la demandada, en aras a la seguridad jurídica invocada por la recurrente con amparo en la precitada sentencia del Tribunal Supremo, la de declarar de oficio la nulidad del procedimiento iniciado mediante autoliquidación; y esto al margen de que la NFGT de Gipuzkoa solo preceptúa la declaración de oficio de la caducidad (o a instancia del interesado) de los procedimientos así iniciados (art. 100.7; idem, el artículo 104.5 LGT); y tan solo a instancia del interesado con carácter general (artículo 97.2 de la misma Norma Foral; idem, el artículo 103.2 de la LGT).

SÉPTIMO.- La exención del artículo 20.Uno.16º de la Ley 37/1992 de 28 de diciembre del IVA.

El precepto que se acaba de citar dispone la exención de las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización y:

"Asimismo, los servicios de mediación, incluyendo la captación de clientes, para la celebración del contrato entre las partes intervinientes en la realización de las anteriores operaciones, con independencia de la condición del empresario o profesional que los preste".

Como quiera que ese precepto traspone al ordenamiento interno el artículo 135.1 a) de la actual Directiva 2006/112/CCE de 28 de Noviembre, que en términos similares a los del artículo 13.B. a) de la Sexta Directiva del Consejo de 17 de mayo de 1997 impone la exención, entre otras, de las operaciones de seguro y reaseguro, incluidas las prestaciones de servicios relativas a las mismas efectuadas por corredores y agentes de seguros, hay que atender a la interpretación que de esas disposiciones ha hecho el TJUE en las sentencias citadas en la Resolución recurrida del TEAF de Gipuzkoa (algunas también citadas por la recurrente); por ejemplo, la dictada el 3 de Marzo de 2005 en el asunto C-472/ 2003, para dilucidar si la actividad realizada por GSPGOPABAT SL. cumple los requisitos que, según esa doctrina, dan derecho a la exención controvertida; a saber, y según

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

convienen las partes, que haya relación (directa o indirecta) del prestador, en su caso, colaborador o auxiliar del agente de seguros, con el asegurador y asegurado; y que la actividad del prestador comprenda aspectos esenciales de la función del agente de seguros, como buscar clientes o poner a éstos en relación con el asegurador.

Según el contrato de arrendamiento de servicios (Subagencia de seguros que obra en las actuaciones, estipulado el 2-01-2013 por D. Belarmino y la recurrente :

"(....) Belarmino es el agente de la compañía de seguros OCASO para ciudad de San Sebastián, tanto para el ramo de decesos como para los ramos generales (RR. GG.) . Los ingresos que recibe el agente se derivan de tres diferentes líneas:

- Nuevas pólizas contratadas

- Conservación de la cartera

- Gestión en el cobro de recibos

(.....). Con el ánimo de permitir que la red comercial del agente centre sus esfuerzos a la captación de nuevos clientes, la agencia está procediendo a una redefinición en la asignación de las distintas tareas , subcontratándose para ello parte de las labores de gestión de cobros y conservación de cartera.

(.....). PRIMERA. Objeto.

GPSGOPABAT S.L. aceptar hacerse cargo con sus propios medios a la prestación de servicios relativos a la gestión de cobros y mantenimiento de la cartera de seguros de decesos y ramos generales de la compañía OCASO. Las pólizas objeto de las gestiones a efectuar les serán asignadas por el agente a la firma del presente contrato y al comienzo del ejercicio se le indicarán las posibles modificaciones que eventualmente puedan producirse (....)" .

Pues bien, a la vista de esas cláusulas no ofrece duda alguna que el agente de seguros se ha reservado la contratación de nuevas pólizas, y subcontratado a la recurrente la conservación de la cartera y gestión de cobros, con lo cual, no puede sostenerse que la actividad realizada por la segunda en virtud del antedicho contrato cumpla el segundo de los requisitos exigidos por la precitada doctrina del TJUE; esto es, el desempeño de aspectos esenciales de la función del agente de seguros como buscar nuevos clientes o ponerlos en relación con el asegurador.

La recurrente, apartándose manifiestamente de los términos del contrato que se acaban de reproducir, pretende hacer pasar su objetivo o previsión anual de incremento de asegurados por el de captación de nuevos clientes. Y la misma confusión o asimilación indebida de tareas, si no tergiversación de los términos del contrato, se advierte en las alegaciones a las propuestas de liquidaciones: "(....). En concreto, y al margen de lo que pudiera ser el cobro de los recibos de la prima, se encuentra también la intervención en la mediación con los clientes de tal manera que los mismos sean "recapturados" antes posibles bajas, amplíen sus productos o incluso surjan nuevos clientes relacionados con ellos".

Y lo mismo hay que decir de otras alegaciones recogidas en el mismo trámite, aunque no reproducidas en la demanda:

" (.....) La actividad de GPSGOPABAT S.L. cubre aspectos esenciales de la función del agente de seguros, como buscar clientes, mantener o poner a estos en relación con el asegurados a fin de consolidar los contratos de seguros o incluso formalizar nuevas pólizas..."

Desde luego, las tareas encargadas por el agente de seguros no se compadecen con las que en el ámbito de la contratación propia de ese ramo de actividad se auto- atribuye la recurrente.

La recuperación o captación de antiguos clientes comporta la estipulación de nuevas pólizas, y ya vimos como esa tarea no ha sido encargada por el agente de seguros a la recurrente, sino que las gestiones de este (conservación de cartera y cobros) requieren la previa asignación de las pólizas, a esos solos efectos, o comunicación de las modificaciones de las preexistentes.

OCTAVO.- Hay que imponer a la recurrente las costas del procedimiento, de conformidad con el artículo 139-1 de la Ley Jurisdiccional.

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo presentado por D. ALFONSO JOSÉ BARTAU ROJAS, actuando en nombre y representación de GPSGOPABAT S.L., contra la Resolución de

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

11-06-2021 de la Sala de Tributos Concertados del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó la reclamación nº NUM000 interpuesto por PGPOPABAT S.L. contra el Acuerdo de 1-10-2020 del Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales que aprobó las liquidaciones provisionales del IVA de los ejercicios 2016-2019., e imponemos a la recurrente las costas del procedimiento.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **TREINTA DÍAS** (artículo 89.1 LJCA), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE n.° 162, de 6 de julio de 2016.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con n.° 4697 0000 93 0755 21, un **depósito de 50 euros**, debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15.ª LOPJ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo la Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 10 de octubre de 2022.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ