

LA CONTROVERTIDA NATURALEZA JURÍDICA DE LOS PAGOS RECIBIDOS POR LOS COLEGIOS OFICIALES DE GESTORES ADMINISTRATIVOS Y SU SUJECCIÓN AL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (EL CASO DE CASTILLA Y LEÓN)

María Teresa Mata Sierra¹

*Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de León (España)*

Marta González Aparicio²

*Profesora Ayudante Doctora de Derecho Financiero
y Tributario
Universidad de León (España)*

Title

The controversial legal nature of the payments received by the official associations of administrative managers and their subjection to Value Added Tax (The case of Castilla y León)

Resumen

Los Colegios Profesionales, por sus particulares condiciones, han generado numerosas controversias jurídicas desde su creación. Una de estas dificultades ha sido la determinación de la naturaleza de los pagos que se realizan a estas entidades por sus colegiados, destinados a la cobertura de sus fines. Las consideraciones realizadas en torno a los Colegios Profesionales y la categorización de estos pagos despliega importantes efectos en el ámbito tributario, particularmente en relación a la sujeción en el Impuesto sobre el Valor Añadido y a la posible aplicación de alguna de las exenciones previstas en la normativa de este tributo.

Palabras clave

Colegios Profesionales, cuotas, tasas, IVA, no sujeción, exención

1 Esta autora ha desarrollado los apartados 1 a 5 del trabajo, correspondiendo a las páginas 54 a 69.

2 Esta autora ha desarrollado los apartados 6 a 8 del trabajo, correspondiendo a las páginas 70 a 89.

Abstract

Professional Associations, due to their particular conditions, have generated numerous legal controversies since their creation. One of these difficulties has been determining the nature of the payments made to these entities by their members, intended to cover their purposes. The considerations made regarding the Professional Associations and the categorization of these payments have important effects in the tax area, particularly in relation to the subjection to the Value Added Tax and the possible application of any of the exemptions provided for in the regulations of this tribute.

Keywords

Professional Associations, fees, rates, VAT, no subjection, exemption

Fecha de recepción: 18-03-2022 /Fecha de aceptación: 20-04-2022 /Fecha de revisión: 3-10-2022

Cómo referenciar: Mata Sierra, M.T. y González Aparicio, M. (2022). La controvertida naturaleza jurídica de los pagos recibidos por los colegios oficiales de gestores administrativos y su sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido (El caso de Castilla y León). *Revista Técnica Tributaria* (138), 51-89.

SUMARIO

1. Consideraciones iniciales
2. Contexto legal relevante
 - 2.1. Normativa estatal
 - 2.2. Normativa autonómica
3. De la naturaleza jurídica y fines de los colegios profesionales
 - 3.1. De la naturaleza jurídica y fines de los colegios profesionales
 - 3.2. De la naturaleza jurídica y fines del Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León
4. De los ingresos de los Colegios
5. Las «otras percepciones» y el caso concreto de las percibidas por los servicios centralizados que se prestan a los colegiados
 - 5.1. De los fines del Colegio de Gestores Administrativos
 - 5.2. El papel de los servicios centralizados prestados a los colegiados por parte del Colegio
 - 5.3. La naturaleza de la contraprestación que se cobra por las prestaciones a través de los servicios centralizados
6. Régimen de las prestaciones a los Colegios Profesionales en el Impuesto sobre el Valor Añadido
 - 6.1. La controvertida sujeción al IVA de las cantidades percibidas por los Colegios Profesionales
 - 6.2. Aplicación de alguna de las exenciones previstas en el artículo 20 de la LIVA, en particular, la exención del apartado uno.12º
7. Conclusiones
8. Bibliografía

1. Consideraciones iniciales

La controvertida naturaleza de los pagos que realizan los colegiados al Colegio de Gestores Administrativos y su tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido ha resultado en los últimos años una cuestión discutida por estas entidades, dando lugar a numerosas discrepancias interpretativas con los órganos de la Administración tributaria. Particularmente, estas diferencias se refieren a los pagos efectuados en concepto de la tramitación centralizada de algunos documentos que los Colegios efectúan para sus colegiados. Es por ello que, examinar esta cuestión resulta interesante y pertinente, tanto por sus implicaciones dogmáticas como, sobre todo, por sus efectos prácticos.

Para acotar el objeto de estudio, se atenderá a la conceptualización y naturaleza de los Colegios de Gestores Administrativos en el marco territorial de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, ya que, aunque estas entidades poseen muchos caracteres comunes con carácter general, en cada autonomía presentan unas particularidades propias.

Para efectuar este examen tendremos en cuenta, en primer término, la normativa vigente que afecta a las estructuras colegiales, el Estatuto del correspondiente Colegio, la posibilidad que se reconoce a sus órganos de funcionamiento de establecer determinados tributos –en particular, exacciones para-fiscales y tasas– así como, de forma particular, los fines reconocidos al mismo que a la postre determinarán la tributación o no de lo que el Colegio cobra en concepto de las prestaciones efectuadas en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Contexto legal relevante

2.1. Normativa estatal

En el ámbito estatal corresponde a la Ley 2/1974, de 13 de febrero, sobre Colegios Profesionales³, normativa preconstitucional todavía en vigor, definir la actuación de los Colegios Profesionales al amparo en su capacidad de satisfacción de determinadas exigencias sociales de interés general, para que puedan participar eficazmente en el perfeccionamiento de los fines de la comunidad. Esta norma, con carácter general y atendiendo a la variedad de las actividades profesionales, recoge los principios jurídicos básicos en esta materia y garantiza la autonomía de los Colegios, su personalidad jurídica y plena capacidad para el cumplimiento de los fines profesionales, así como las funciones de la Administración en orden a la regulación de las profesiones dentro del necesario respeto del ordenamiento jurídico general.

3 BOE núm. 40, de 15 de febrero de 1974.

En consecuencia, esta Ley se ocupa de definir los Colegios Profesionales como Corporaciones de derecho público, amparadas por la Ley y reconocidas por el Estado, que tienen personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines entre los que se determinan como esenciales: la ordenación del ejercicio de las profesiones, la representación institucional exclusiva de las mismas cuando estén sujetas a colegiación obligatoria, la defensa de los intereses profesionales de los colegiados y la protección de los intereses de los consumidores y usuarios de los servicios de sus colegiados, todo ello sin perjuicio de la competencia de la Administración Pública por razón de la relación funcional.

El Estado y las Comunidades Autónomas, en el ámbito de sus respectivas competencias, se ocupan de garantizar el ejercicio de las profesiones colegiadas de conformidad con lo dispuesto en las leyes, en régimen de libre competencia y sujeto, en cuanto a la oferta de servicios y fijación de su remuneración, a la Ley sobre Defensa de la Competencia y a la Ley sobre Competencia Desleal. Los demás aspectos del ejercicio profesional continuarán rigiéndose por la legislación general y específica sobre la ordenación sustantiva propia de cada profesión aplicable⁴.

Quien ostente la titulación requerida y reúna las condiciones señaladas estatutariamente tendrá derecho a ser admitido en el Colegio Profesional que corresponda siendo la colegiación indispensable para el ejercicio de las profesiones reguladas. La cuota de inscripción o colegiación, conforme a dicha Ley, no podrá superar en ningún caso los costes asociados a la tramitación de la inscripción.

Entre las funciones⁵ que se atribuyen a los Colegios en su ámbito territorial nos interesa particularmente la recogida en el artículo 5 letra j) y que se enuncia como:

j) Organizar actividades y servicios comunes de interés para los colegiados, de carácter profesional, formativo, cultural, asistencial y de previsión y otros análogos, proveyendo al sostenimiento económico mediante los medios necesarios.

Asimismo, también resulta relevante a los efectos que nos preocupan el dictado del artículo 6 de dicha Ley que señala que los Colegios se rigen por sus propios Estatutos y por los Reglamentos de Régimen Interior.

4 Conforme a lo dispuesto en el artículo 1,3 de la Ley que se modifica por el art. 5.1 de la Ley 25/2009, de 22 de diciembre. BOE núm. 308, de 23 de diciembre de 2009.

5 Entre las funciones que se atribuyen a los Colegios Profesionales encontraríamos, por un lado, la de representación institucional de la profesión, que podrá gozar de exclusividad —representación exclusiva— cuando la colegiación sea obligatoria, pero no en los demás supuestos. En este sentido, los Consejos Generales y, en su caso, los Colegios de ámbito nacional informarán preceptivamente los proyectos de ley o de disposiciones de cualquier rango que se refieran a las condiciones generales de las funciones profesionales, entre las que figurarán el ámbito, los títulos oficiales requeridos, el régimen de incompatibilidades con otras profesiones y el de honorarios cuando se rijan por tarifas o aranceles (art. 2.2. de la Ley 2/1974); por otro lado, se les reconoce la función de la ordenación de su ejercicio y la defensa de los intereses profesionales. También les corresponde ordenar en el ámbito de su competencia la actividad profesional de los colegiados, velando por la ética y dignidad profesional y por el respeto debido a los derechos de los particulares y ejercer la facultad disciplinaria en el orden profesional y colegial; y procurar la armonía y colaboración entre los colegiados, impidiendo

Los Estatutos de los Colegios de ámbito nacional se aprobarán por el Gobierno, a través del Ministerio competente regulando, entre otras materias «el régimen económico y financiero y la fijación de cuotas y otras percepciones y forma de control de los gastos e inversiones para asegurar el cumplimiento de los fines colegiales» así como los «fines y funciones específicas del Colegio».

Cada Colegio elaborará, asimismo, sus Estatutos particulares⁶ para regular su funcionamiento que serán necesariamente aprobados por el Consejo General⁷, siempre que estén de acuerdo con la presente Ley y con el Estatuto General.

En su memoria anual, debe contemplarse, entre otra información, conforme a lo dispuesto en el artículo 11 b) de la misma Ley «el importe de las cuotas aplicables desglosadas por concepto y por el tipo de servicios prestados, así como las normas para su cálculo y aplicación».

Asimismo, y en el tema que nos concierne, el Decreto 424/1963, de 1 de marzo aprueba el Estatuto orgánico de la profesión de Gestor administrativo⁸ señala en su artículo 1 que los Gestores Administrativos son profesionales que (...) se dedican de modo habitual y con tal carácter de profesionalidad y percepción de

la competencia desleal entre los mismos (art 5 de la misma Ley, letras i y k). Por último, asumen la función de la protección de los intereses de los consumidores y usuarios de los servicios que prestan sus colegiados. Como ha señalado ÁLVAREZ ARROYO, ateniéndonos a los tipos de funciones que tienen encomendadas, en cuanto organización profesional de representación y defensa de los distintos colectivos, les confiere una naturaleza jurídica netamente privada; «sin embargo, no debe caber la menor duda de que las funciones de los Colegios Profesionales, en cuanto garantes del buen hacer de la profesión, y, en cuanto que llevan a cabo determinadas actividades que corresponderían al Estado, son funciones públicas». *Vid.* ÁLVAREZ ARROYO, F.: *Régimen Fiscal de los Colegios Profesionales*, 1ª ed., Edersa, Madrid, 2002, p.11.

Por lo demás, y aunque en principio se les pueden atribuir competencias de derecho público, en realidad estas son bastante reducidas, por ello, no pueden estipular contratos administrativos, ni realizar obras públicas; no están sometidos al control del Tribunal de Cuentas; el personal a su servicio no forma parte del funcionariado público; y los actos que dicten no tienen la consideración de acto administrativo, salvo si se han dictado expresamente para el logro de los mencionados fines. Ahora bien, puesto que estos actos están sujetos al Derecho Administrativo, serán recurribles ante la jurisdicción contencioso-administrativa, previo agotamiento de los recursos corporativos Art 2c) de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa 29/1998, de 13 de julio.

6 Cada profesión colegiada se rige por sus Estatutos y por los Reglamentos de Régimen Interior, motivo por el cual cada una de las profesiones elabora un Estatuto, que se aprueba mediante Real Decreto, en el que se especificarán los derechos y deberes de los colegiados, las normas básicas de organización de los Colegios, su régimen jurídico, económico y financiero, y las relaciones con la Administración pública.

7 La organización de los Colegios Profesionales se estructura en tres niveles:

- El primer nivel básico, con una extensión territorial tan reducida que alcanza a los Colegios constituidos para un solo distrito judicial. Hoy día, se permite que, tras la incorporación en el Colegio correspondiente por domicilio profesional, se pueda ejercer la profesión en cualquier parte del territorio del Estado, previa comunicación al Colegio correspondiente (Real Decreto-Ley 5/1996, de 7 de junio). Tienen una Asamblea General, integrada por todos los colegiados, una Junta de Gobierno, compuesta por los vocales que a tal efecto hayan elegido los afiliados, y varios cargos unipersonales, a cuya cabeza se sitúa el Decano.
- El segundo nivel es el de los Consejos Superiores de Colegios Profesionales, que se creen por el legislador autonómico.

El tercer nivel está constituido por los Consejos Generales, integrados por todos los Colegios de la misma profesión de ámbito inferior al nacional o, en su caso, de los Consejos Superiores de la misma. Tienen a todos los efectos la condición de Corporación de Derecho público, con personalidad jurídica propia y plena capacidad. El Presidente del Consejo General es elegido, generalmente, por todos los Decanos de España.

8 BOE núm. 58, de 8 de marzo de 1963.

honorarios a promover, solicitar y realizar toda clase de trámites que no requieran la aplicación de la técnica jurídica reservada a la abogacía, relativos a aquellos asuntos que en interés de personas naturales o jurídicas, y a solicitud de ellas, se sigan ante cualquier órgano de la Administración Pública, informando a sus clientes del estado y vicisitudes del procedimiento por el que se desarrollan».

Como tales se encuadran en Colegios de ámbito territorial que podrán, a su vez, agruparse en Consejos de Colegios de Comunidades Autónomas y todos ellos se agrupan en el Consejo General de Colegios de Gestores Administrativos. Estas Corporaciones de derecho público son el vehículo de relación con la Administración competente a los efectos previstos en la legislación en materia de Colegios Profesionales y redactarán sus Estatutos particulares y Reglamentos de Régimen Interior, para regular su funcionamiento, en el que quedarán recogidas las peculiaridades de los mismos que, como ya se señalaba en la Ley analizada con anterioridad serán aprobados por el Consejo General, siempre que estén de acuerdo con la Ley de Colegios Profesionales y con el Estatuto General de la Profesión.

La profesión de Gestor Administrativo será ejercida personalmente, sin interposición de persona alguna, pudiendo únicamente auxiliarse de empleados autorizados para la realización de gestiones de trámite de acuerdo con lo dispuesto en la sección siguiente y resulta requisito indispensable para ello la incorporación al Colegio en cuyo ámbito radique el domicilio profesional, único o principal (art. 20).

Entre las obligaciones del gestor se contempla expresamente la de «participar en el levantamiento de las cargas colegiales, del Consejo General de Colegios, del Consejo de Colegios de las Comunidades Autónomas y, en su caso, de las cuotas de la Mutualidad General» y entre sus derechos figura reconocido «recibir las prestaciones y ayudas en las condiciones que establezcan los respectivos Colegios»... «ser incluidos en aquellos servicios que puedan establecer los respectivos Colegios, los Consejos de Colegios de las Comunidades Autónomas o el Consejo General» y «colaborar con la Administración pública con la finalidad de agilizar la tramitación de los procedimientos; para ello, cuando las circunstancias de los mismos así lo aconsejen, se podrá acordar entre los órganos administrativos competentes y Colegios de Gestores Administrativos la adopción de las medidas procedentes para facilitar la presentación de documentos, sin perjuicio de las facultades administrativas de compulsa, que se podrán ejercitar siempre que se estime procedente, y con respeto a los derechos reconocidos al ciudadano».

En cuanto a la organización colegial, dispone el art. 33 de la misma norma que los Colegios Profesionales de Gestores Administrativos tienen la consideración de Colegios Oficiales con personalidad jurídica, capacidad para adquirir y poseer toda clase de bienes y ejercitar toda clase de acciones y derechos. Asimismo, entre sus funciones que relaciona el artículo 38 dentro de su demarcación colegial, estaría la recogida en la letra g) Organizar actividades y servicios comunes de interés para los colegiados de carácter profesional, formativo, cultural, asistencial, de previsión y otros análogos, proveyendo el sostenimiento económico mediante los medios necesarios», función que también se atribuye

al Consejo General de Colegios de Gestores Administrativos de España en el art. 52 c) al reconocerse entre sus funciones «Organizar actividades y servicios de interés para los colegiados de carácter profesional, formativo, cultural, asistencial y de previsión y otros análogos».

Resulta de interés a nuestros efectos el régimen económico de los Colegios Profesionales de Gestores Administrativos que, a tenor del artículo 57 «percibirán para su sostenimiento una cuota mensual y las derramas que se aprueban reglamentariamente, que satisfarán sus colegiados en la cuantía fijada por los propios Colegios.

La demora por más de tres meses en el pago de esta cuota o derramas devengará el interés legal del dinero».

2.2. Normativa autonómica

Por su parte, Castilla y León, en función de sus competencias en este marco⁹, aprueba la Ley 8/1997, de 8 de julio, de Colegios Profesionales de Castilla y León¹⁰ cuyos fines, conforme a lo dispuesto en su Exposición de motivos determinan el «interés público» que los preside la base de su consideración como Corporaciones de derecho público con personalidad jurídica propia y capacidad para el cumplimiento de sus fines, en los términos que dispongan sus Leyes de creación y las normas que los regulen. Entre dichos fines, los Colegios, conforme a lo dispuesto en la letra d) del artículo 5 «velar para que la actividad profesional se adecue a los intereses de los ciudadanos» entre los que consideramos que está agilizar al máximo posible su relación con las Administraciones.

En otras palabras, el Colegio se convierte en garante del buen hacer de la profesión garantizando con ello una finalidad de carácter público querida por las Administraciones.

Asimismo, entre sus funciones, y en lo que aquí nos interesa destacar, el artículo 12 de la misma Ley en su letra b) reconoce la de «colaborar con la Administración Pública en el logro de intereses comunes» y en particular, entre otras «la defensa de los intereses profesionales de los colegiados y la protección de los intereses de los consumidores y usuarios de los servicios de sus colegiados», procurando «el perfeccionamiento de la actividad profesional».

9 La ampliación de competencias a aquellas Comunidades Autónomas que accedieron a la autonomía por la vía del artículo 143 de la Constitución Española (en adelante, CE), producida a través de la Ley Orgánica 9/1992, de 23 de diciembre, que transfiere, entre otras, la competencia de desarrollo legislativo y ejecución en materia de Corporaciones de derecho público representativas de intereses económicos y profesionales, materializada para cada Comunidad y respecto a los Colegios Profesionales por el Real Decreto 2166/1993, de 10 de diciembre, de traspaso de funciones y servicios, se culmina con su asunción estatutaria a través de la Ley Orgánica 11/1994, de 24 de marzo, de reforma del Estatuto de Autonomía de Castilla y León lo que determina la necesidad de dotarse del este instrumento legislativo necesario para desarrollar tal competencia y ordenar las actividades profesionales, al amparo del artículo 27.1.7 del Estatuto de autonomía y de acuerdo con las previsiones del artículo 36 de la Constitución que reconoce la existencia de los Colegios Profesionales y la necesidad de regularlos por Ley, con respeto a la legislación básica del Estado y en el marco de la libertad de establecimiento y libre prestación de servicios previstas en el Tratado de la Unión Europea.

10 BOCL núm. 131, de 10 de julio de 1997, BOE núm. 179, de 28 de julio de 1997 BOE-A-1997-16893

Además, los Colegios Profesionales ostentan también la función de «aprobar sus presupuestos y regular y fijar las aportaciones de sus colegiados», añadiéndose que «la cuota de inscripción o colegiación no podrá superar en ningún caso los costes asociados a la tramitación de la inscripción»

Por su parte, los Colegios Profesionales, conforme al artículo 13 aprueban sus Estatutos que contienen, entre otras cuestiones, su régimen económico. Asimismo, dispondrán de sus propios presupuestos, de carácter anual y comprensivos de los ingresos y los gastos previstos.

A tenor de lo dispuesto en esta Ley, se aprueba el Estatuto del Ilustre Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Castilla y León al que, en su artículo 1 se define como «una Corporación de Derecho Público, de carácter profesional con personalidad jurídica propia, dotado de plena capacidad para el cumplimiento de sus fines»¹¹.

Como funciones propias de la profesión de Gestor Administrativo el artículo 3 del Estatuto le atribuye «las dedicadas a estudiar, promover, solicitar y realizar todo tipo de trámites y actuaciones que no requieran la aplicación de la técnica jurídica reservada a la Abogacía, relativos a aquellos asuntos que, en interés de personas naturales y jurídicas, se sigan ante cualesquiera Órganos de las Administraciones Públicas, informando, aconsejando y asesorando a sus clientes a los efectos del más eficaz desarrollo del procedimiento administrativo en el que tenga lugar su actuación». Su actuación ante los Órganos de las Administraciones Públicas, en calidad de representantes de los ciudadanos, revestirá los caracteres de habitualidad, retribución y profesionalidad.

Entre los fines esenciales del Colegio que se reconocen en el art. 4 del Estatuto, destacamos especialmente los señalados en la letra d), consistentes en velar para que, en el ejercicio de la profesión se respeten los derechos de los particulares entre los que, a nuestro juicio, estará facilitar y agilizar en la medida de lo posible los trámites y procedimientos que éstos desarrollen con las Administraciones públicas para que no se produzcan dilaciones indeseables y se cumpla el plazo máximo de resolución establecido para cada procedimiento¹², ya que, en otro caso, se atentaría, entre otros principios, contra el de la seguridad jurídica que debe garantizarse a los administrados¹³ y el mandato constitucional de servir con objetividad los intereses generales¹⁴.

11 Aprobado por la Orden de 16 de mayo de 2001, de la Consejería de Presidencia y Administración territorial de la Junta de Castilla y León (BOCYL núm. 105, de 31 de mayo de 2001).

12 Sobre la necesidad de que los procedimientos se desarrollen en plazo sin dilaciones indebidas y, muchos menos, achacables a la Administración, en particular, la tributaria, puede verse nuestro trabajo: MATA SIERRA, M. T.: «El derecho del obligado tributario a un procedimiento sin dilaciones injustificadas imputables a la administración, pudiendo exigir el cumplimiento del plazo máximo de resolución establecido para el procedimiento», *Documentos, Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 11, 2021, págs. 124 y ss.

13 El derecho a un proceso público sin dilaciones indebidas se consagra en el artículo 24.2 de la CE, y se desarrolla, entre otras, en la Sentencia del Tribunal Constitucional 24/1981, de 14 de julio de 1981 (ECLI:ES:TC:1981:24), referida a un recurso de amparo por dilación indebida en la reclamación del expediente en proceso contencioso-administrativo.

14 Artículo 103 de la Constitución Española (en adelante, CE).

Entre los fines reconocidos del Colegio de Gestores, a tenor de lo dicho, estaría potenciar la comunicación fluida entre la Administración y los administrados lo que determinará, entre otras cosas, la profesionalidad del gestor.

Para ello, entre las funciones propias del Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Castilla y León se establece en la letra c) del artículo 5 la de «velar para que la actividad de la profesión ofrezca a la sociedad las garantías suficientes de calidad y competencia». Asimismo, le corresponde, conforme a la letra l) «aprobar sus presupuestos y fijar las aportaciones de los colegiados».

Como recursos económicos colegiales, mencionados en el art. 9, que deberán figurar en el presupuesto y someterse a la aprobación de la Junta General de Colegiados se contemplan entre los ordinarios

- a) Los derechos de incorporación al Colegio y las cuotas que aporten los colegiados.
- b) La póliza de gestión, durante su vigencia, regulada según la normativa del Estatuto orgánico de la profesión de gestor administrativo y la reglamentación aprobada por este Colegio.
- c) Los derechos por expedición de carnés profesionales.
- d) Los derechos por expedición de certificaciones.
- e) Las tasas por servicios centralizados y demás que se presten a los colegiados
- f) Los ingresos derivados de la organización de conferencias y cursillos.
- g) Los rendimientos que produzcan los bienes de todas clases que integren el patrimonio del Colegio.

Por su parte se consideran de carácter extraordinario:

- a) Las derramas o cuotas extraordinarias que, para atender un servicio o una necesidad determinada del Colegio, acuerde la Junta General, o cualquier otro ingreso que proceda legalmente.
- b) Las subvenciones o los donativos al Colegio, efectuados por el Estado, entes autonómicos o provinciales, municipios o cualesquiera personas, corporaciones o entidades públicas o privadas.
- c) Cualesquiera bienes que, por herencia u otro título, fuesen percibidos por el Colegio.

A su vez, el artículo 20 señala textualmente que el «colegiado que se retrase más de tres meses en el pago de cuotas colegiales ordinarias o extraordinarias, derramas, póliza de gestión y de otras cargas colegiales aprobadas por la Junta General, causará baja en el Colegio mediante el acuerdo de la Junta de Gobierno». Antes de que se adopte la baja por alguna de estas causas se requerirá el pago al colegiado por carta certificada o telegrama, y concediéndole un plazo de quince días para formular alegaciones o satisfacer sin recargo las cantidades debidas.

Entre los derechos de los Colegiados está, en el artículo 30.8 el de «utilizar los servicios que establezca el Colegio o el Consejo General», pudiendo (art 30.9) «colaborar con la Administración Pública con la finalidad de agilizar la tramitación de los procedimientos y para ello, cuando las circunstancias de los mismos así lo aconsejen, se podrá acordar entre los órganos administrativos competentes y el Colegio de Gestores Administrativos la adopción de las medidas procedentes para facilitar la presentación y trámite de documentos, sin perjuicio de las facultades administrativas de compulsa, en los casos expresamente autorizados por la Administración, y con respeto a los derechos reconocidos al ciudadano».

Corresponde a las Juntas generales y de gobierno, conforme al artículo 38, «la creación, suspensión o cese de servicios profesionales centralizados a cargo del Colegio o de sus delegaciones, así como la aprobación de derramas y cuotas extraordinarias a cargo de los colegiados». Se le atribuye a la Junta de Gobierno en pleno (art. 52.7) proponer a la Junta General de colegiados la aprobación de la cuantía de las cuotas colegiales, los derechos de incorporación y demás que integren los recursos económicos del Colegio, recaudarlos y administrarlos y formular los presupuestos anuales.

Finalmente, el artículo 70 señala que la Junta General extraordinaria podrá acordar la creación de servicios profesionales centralizados por el Colegio que comprendan la totalidad del área colegial o una parte de la misma para cuyo mantenimiento «la Delegación Colegial podrá establecer derramas o tasas especiales, obligatorias para todos los usuarios del servicio, cuyas partidas deberán consignarse en los presupuestos de la Delegación. La misma se ocupará de la organización y de la administración de los servicios centralizados y de la contratación del personal necesario, del mobiliario y de todos los elementos que sean precisos para su adecuado desarrollo».

3. De la naturaleza jurídica y fines de los colegios profesionales

3.1. De la naturaleza jurídica y fines de los colegios profesionales

Analizada de forma resumida la normativa reguladora que antecede y para pronunciarnos acerca de la cuestión que nos ocupa, resulta relevante destacar, como lo hace la legislación analizada que los Colegios Profesionales son Corporaciones de derecho público amparada por la Ley y reconocidas por el Estado que tienen personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar para el cumplimiento de sus fines.

En tal sentido los Colegios son entes de base asociativa a los que se les atribuye la consideración de Administraciones públicas en cuanto que ejercen las funciones públicas que les asigna el legislador¹⁵ y gestionan los intereses públi-

15 Conforme señala ENTRENA CUESTA las Corporaciones de Derecho público pueden ser definidas como «entes de base asociativa a los que se atribuye la consideración de Administraciones públicas en cuanto ejercen las funciones públicas que el legislador les asigna». *Vid.* ENTRENA CUESTA, R., *Curso de Derecho administrativo*, 12.ª edición, Tecnos, Madrid, 2002, pp. 33 y 34 y pp. 247 a 265.

cos vinculados al ejercicio de cada profesión determinada, representando a los colegiados en la gestión de dichos intereses¹⁶. La peculiaridad de los Colegios Profesionales es que son Corporaciones de derecho público que ejercen funciones jurídico-privadas, aunque tengan delegadas algunas funciones públicas¹⁷, destacando la realización de funciones de interés social¹⁸.

Cierto es que nos situamos ante Corporaciones sectoriales de origen privado, como ha declarado el Tribunal Constitucional en reiteradas ocasiones¹⁹, es decir, que tienen una base asociativa que supone que si no hay miembros (ya sean personas físicas o jurídicas) no existiría la Corporación. En el caso de los Colegios Profesionales se crean por razones subjetivas o *intuitu personae* estando previstos en el artículo 36 de la CE²⁰ que no establece un único modelo de Colegio Profesional²¹, imponiendo únicamente una reserva de ley en relación con el establecimiento del régimen jurídico de los colegios profesionales y el ejercicio de las profesiones tituladas.

La complejidad en la definición de la naturaleza de los Colegios Profesionales ha conducido a la elaboración doctrinal de tres teorías en torno a su naturaleza²²: tesis tradicional²³, según la cual los Colegios profesionales son personas jurídico-públicas encuadradas en la Administración General del Estado; tesis privatista²⁴, según la cual los Colegios profesionales son entidades esencialmente privadas; y tesis mixta²⁵, según la cual los Colegios profesionales son entidades públicas pero fuera de la Administración pública.

16 Conforme a la Ley catalana, y en concreto el artículo 35 de la misma «Los colegios profesionales son corporaciones de derecho público, dotadas de personalidad jurídica propia y con plena capacidad de obrar para el cumplimiento de sus finalidades, que se configuran como instancias de gestión de los intereses públicos vinculados al ejercicio de una profesión determinada y como vehículo de participación de los colegiados en la administración de estos intereses, sin perjuicio de que puedan ejercer actividades y prestar servicios a los colegiados en régimen de derecho privado» (Ley 7/2006, de 31 de mayo, del ejercicio de profesiones tituladas y de los colegios profesionales)

17 Sentencia del Tribunal Constitucional 96/2003, de 22 de mayo (ECLI:ES:TC:2003:96).

18 Vid. LÓPEZ GONZÁLEZ, J.L.: «Lo público y lo privado en los colegios profesionales», *Boletín del Ministerio de Justicia*, núm. 55, 1986, pp. 2217-2218.

19 Entre otras, en su Sentencia 123/1987, de 29 de julio (ECLI:ES:TC:1987:123).

20 Señala este precepto que «la ley regulará las peculiaridades propias del régimen jurídico de los Colegios Profesionales y el ejercicio de las profesiones tituladas. La estructura interna y el funcionamiento de los Colegios deberán ser democráticos». Resaltamos la curiosidad de que, como vimos al tratar su normativa reguladora el desarrollo de este artículo se encuentra en una Ley preconstitucional, la Ley 2/1974, de 13 de febrero, someramente analizada sobre Colegios Profesionales, que ha sido objeto de modificaciones sucesivas tanto por la Ley 74/1978 como por la Ley 7/1997, el Real Decreto-Ley 6/1999, el Real Decreto-Ley 6/2000 o la Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas leyes para su adaptación a la Ley sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.

21 Así lo reconoce el Tribunal Constitucional en su Sentencia 330/1994, de 15 de diciembre (ECLI:ES:TC:1994:330).

22 Vid. ÁLVAREZ ARROYO, F.: *Régimen Fiscal de los Colegios Profesionales*, ob. cit. p. 13.

23 Vid. BAENA DE ALCAZAR, M.: *La Administración en la Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1980 y MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑOZ, J. L.: «Naturaleza de las Corporaciones Públicas profesionales», *Revista Española de Derecho Administrativo*, núm. 39, 1983, pp. 603-608.

24 Vid. GARCÍA DE ENTERRÍA, E., FERNÁNDEZ, T. R.: *Curso de Derecho Administrativo*, 19ª ed., Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2020.

25 ARIÑO ORTIZ, G., SOUVIRÓN MORENILLA, J. M.: *Constitución y Colegios Profesionales, una reflexión sobre las corporaciones representativas*, Unión Editorial, Madrid, 1984.

Entre los fines de los Colegios que se determinan como esenciales para la ordenación del ejercicio de las profesiones, se contemplan la representación institucional exclusiva de las mismas cuando estén sujetas a colegiación obligatoria, la defensa de los intereses profesionales de los colegiados y la protección de los intereses de los consumidores y usuarios de los servicios de sus colegiados que conforme se determina en la normativa estatal se rigen por sus por sus Estatutos y por los Reglamentos de Régimen Interior.

3.2. De la naturaleza jurídica y fines del Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León

Circunscribiéndonos ahora al objeto de nuestro estudio debemos avanzar que el Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León participa de la naturaleza jurídica descrita, pudiendo afirmar sin ambages su personalidad jurídica y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines, puesto que así lo reconoce expresamente el primero de su Estatuto.

Entre los fines que asume, conforme a lo dispuesto en la letra d) del artículo 4 del Estatuto estaría el de «velar para que, en el ejercicio de la profesión, se respeten los derechos de los particulares» que en este caso, y por las funciones que se atribuyen a los Gestores Administrativos en el mismo Estatuto, antes referidas, debe materializarse en agilizar al máximo posible su relación con las Administraciones. Propiciar esta agilidad de gestión se traduce n que en la tramitación de expedientes o procedimientos se garantiza una finalidad de carácter público querida por las Administraciones y asumida como principio rector de su adecuado funcionamiento conforme a los principios de eficacia de la actuación administrativa reconocido constitucionalmente y que se beneficia de la correcta actuación de los Gestores Administrativos en el ejercicio de su profesión conforme a la cual, no lo olvidemos, se promueve, solicita y realiza todo tipo de trámites y actuaciones....en asuntos de los administrados que se sigan ante cualesquiera Órganos de las Administraciones Públicas, a los efectos del más eficaz desarrollo del procedimiento administrativo en el que tenga lugar su actuación.

Ello servirá para salvaguardar tanto el principio de seguridad jurídica, que debe garantizarse a los particulares, como el mandato constitucional de servir con objetividad los intereses generales²⁶

En este marco, los servicios centralizados establecidos por el Colegio que redundan en la agilización a través de programas informáticos de cualquiera de los trámites que el gestor lleva a cabo en representación de su cliente encajan perfectamente entre los fines que en el Estatuto se atribuyen a este Colegio en cuestión.

26 Artículo 103 de la CE.

4. De los ingresos de los Colegios

El régimen jurídico que enmarca los ingresos de los Colegios Profesionales está recogido en el art. 6.2.f) de la propia Ley de Colegios Profesionales por cuanto se considera entre las materias que obligatoriamente deben regular los Estatutos generales que deben elaborar los Consejos Generales está, como vimos, «el Régimen económico y financiero y fijación de cuotas y otras percepciones y forma de control de los gastos e inversiones para asegurar el cumplimiento de los fines colegiales».

Se trata de la base legal para la percepción de uno de los principales recursos de los Colegios, como son las cuotas colegiales, por lo que serán los Estatutos Generales (aprobados por Real Decreto) los que se encarguen de detallar los extremos necesarios para la concreta determinación de las cuotas colegiales.

Esto determina, como señala ÁLVAREZ ARROYO, la gran autonomía financiera de los Colegios, a los que ni siquiera encorseta su propia Ley básica, al someterles a una sola limitación como lo es el cumplimiento de los fines colegiales²⁷.

En todo caso, insistimos en que son cada uno de los Estatutos correspondientes los que fijan en cada caso tanto el régimen económico financiero, como las cuotas y otras percepciones que pudieran corresponderles conforme a los «fines y funciones específicas del Colegio» que se fijan en idéntica norma.

Lo anterior, en la práctica, depara en que, por la prestación de los servicios realizados para la consecución de los fines descritos en cada caso, cada Colegio Profesional, conforme a lo que disponga su Estatuto, podrá exigir a sus colegiados tipos de cuotas (cuotas colegiales ordinarias, cuotas de incorporación, percepciones, derechos por prestación de distintos servicios, tasas, etc.).

Además, y al lado de estos ingresos derivados de la actividad que constituye su finalidad específica, cada Colegio puede obtener otro tipo de recursos por otras vías, ya sea como consecuencia de la explotación de su patrimonio o ya sea por el desarrollo de otras actividades económicas, como mediante la percepción de subvenciones públicas o donaciones privadas lo cual no resulta inhabitual, dado que, con frecuencia, las Corporaciones colegiales desarrollan, al margen de la actividad que como Corporación de derecho público les encomiendan sus Estatutos, otro tipo de actividades de carácter económico (como puede ser servicio de fotocopias a sus colegiados, cursos de formación, o por ejemplo el arrendamiento de locales que pudieran formar parte del patrimonio del colegio....etc.)

Centrándonos ahora en los ingresos ordinarios, no está de más aclarar que las cuotas colegiales son prestaciones patrimoniales de carácter público, que se exigen con carácter coactivo y responden a fines de interés general que, en nuestra opinión, se corresponden con las casi extinguidas exacciones parafis-

27 Vid. ÁLVAREZ ARROYO, F.: *Régimen Fiscal de los Colegios Profesionales*, ob. cit. pp.- 23-35.

cales²⁸, de naturaleza tributaria desde el punto de vista amplio²⁹ —como lo son también los aranceles de Notarios o Registradores—. En este caso se pagan a una Administración corporativa y están afectadas a la consecución de los fines de esta última que se va a ocupar de su gestión. Algunos autores las definen como una «tributación silenciosa» debido a que pese a que formalmente no se trata de ningún tributo, no obstante, materialmente si nos situamos ante una categoría tributaria ciertamente singular³⁰.

Debemos señalar que las cuotas tienen carácter coactivo u obligatorio en la medida en que se fijan por el Colegio, unilateralmente y, como ha señalado la STC 185/1995, esta nota determina la diferencia entre que el ingreso sea de Derecho público o privado ya que existiendo coactividad se tratará de un ingreso público. En definitiva, nos situamos ante una obligación que el Colegio impone al colegiado con motivo de su colegiación obligatoria. Precisamente el colegiado conoce de antemano que el Colegio le obligará a cumplir con este tipo de exacción. Estas cuotas, en la línea que predica el TC en su STC 182/1997, tiene una «*inequívoca finalidad de interés público*»³¹.

Este tipo de percepciones encajan, pues, en el concepto amplio de tributo que ha acuñado los últimos años la jurisprudencia constitucional, en la medida en que define el mismo como «una prestación patrimonial coactiva que se satisface, directa o indirectamente, a los Entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos»³²

28 Originalmente, las exacciones parafiscales quedaban contempladas en la DA 1ª de la LGT que señalaba que «*las exacciones parafiscales participan de la naturaleza de los tributos rigiéndose por esta ley en defecto de norma específica*». Sin embargo, la actual LGT intenta reducir al máximo la figura de las exacciones parafiscales, estableciendo que solamente se considerarán Prestaciones patrimoniales de carácter público contempladas en el art. 31.3 CE. La intención del legislador ha sido dotar a estas últimas de una mayor seguridad jurídica al exigir, en cualquier caso, el cumplimiento al principio de reserva de ley que establece el art. 31.3 CE, intentando reducir el ámbito de las exacciones parafiscales con tal de que las PPCP solamente puedan establecerse por ley y en base a las normas tributarias. Sobre este particular, puede verse: LITAGO LLEDÓ, R.: «La desaparición legal de la parafiscalidad: análisis de la nueva Disposición adicional 1ª de la LGT conforme al artículo 31 de la Constitución», *Estudios Financieros, Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 430, 2019, pp. 75 y ss.

29 Para ver la amplitud que el Tribunal Constitucional ha dado al concepto de tributo puede verse la STC 102/2005 (ECLI:ES:TC:2005:102).

30 En la actualidad subsisten en nuestro ordenamiento jurídico figuras con esta naturaleza que, siendo materialmente tributos reciben otro tipo de regulación, entre las que destacan, además de las cuotas de afiliación a los Colegios Profesionales y a las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, las cotizaciones a la Seguridad Social o los aranceles de ciertas profesiones oficiales, como notarios y registradores. A fecha de hoy cuentan hoy con normas legales que las disciplinan y cuantifican, y en el segundo caso, hasta forman parte de los Presupuestos Generales del Estado, con su consiguiente régimen de aprobación, ejecución y control.

31 Como señalan CALVO ORTEGA y CALVO VÉRGEZ, las cuotas pagadas a los Colegios Profesionales son una de las principales manifestaciones de parafiscalidad en nuestro ordenamiento jurídico. Vid. CALVO ORTEGA, R., CALVO VÉRGEZ, J.: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Civitas, Thomson Reuters, 20ª ed., Madrid, 2016, p. 126.

32 Pueden verse a este respecto las Sentencias del Tribunal Constitucional de 182/1997, de 28 de octubre (ECLI:ES:TC:1997:182), Fundamento Jurídico 15, 233/1999, de 16 de diciembre (ECLI:ES:TC:1999:233), Fundamento Jurídico 18, o 194/2000, de 19 de julio (ECLI:ES:TC:2000:194), Fundamento Jurídico 8. Entre otros autores FALCÓN Y TELLA ha criticado el hecho de que el máximo intérprete de la CE se arrogue la posibilidad de «*constitucionalizar categorías propias de la legalidad ordinaria, y de la sistematización doctrinal*». (Vid. FALCÓN Y TELLA, R.: «El concepto de tributo «desde la perspectiva constitucional» y la supresión del párrafo segundo del art. 2.2.a) LGT.», *Quincena Fiscal*, núm. 11, 2011. Consultado en la Base de datos Aranzadi Instituciones, con fecha 1 de marzo de 2022).

En la medida en que el art. 117.3 consagra el monopolio jurisdiccional de los jueces y tribunales para juzgar y hacer ejecutar lo juzgado (es decir el principio de heterotutela), la Sentencia del Tribunal Constitucional 22/1984, de 17 de febrero³³ ha tenido que acudir a la mención de la «eficacia» contenida en el art. 103.1 para salvar la constitucionalidad del privilegio de autotutela ejecutiva de que goza la Administración, el cual sólo está previsto para los tributos y demás ingresos de Derecho público, pero no para los ingresos de Derecho privado. De esta forma, la vía de apremio no es aplicable siquiera en este tipo de exacciones parafiscales –tampoco en el caso del arancel de notarios y registradores– ni aun cuando, como dijimos, se pagan a una Administración corporativa.

La percepción de este tipo de cuotas por parte de los Colegios Profesionales está claramente exentas de tributar por el Impuesto sobre el Valor Añadido, al resultarles de aplicación la exención prevista en el artículo 20. Uno. 12º de la Ley del IVA en relación con «las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos». Como vemos, el legislador, en el ámbito de esta exención la Ley incluye expresamente a los Colegios Profesionales.

La duda que se suscita es qué ocurre con las «otras percepciones» que pueden corresponder a los Colegios Profesionales, a los efectos precisamente de poder o no extender a las mismas idéntica exención. A nuestro juicio, para resolver esta cuestión debemos acudir necesariamente a las previsiones estatutarias en cada caso concreto, analizándolas desde el punto de vista de cómo se configuran las mismas y cómo encajan con los fines específicos colegiales.

5. Las «otras percepciones» y el caso concreto de las percibidas por los servicios centralizados que se prestan a los colegiados

Como ya hemos dicho, además de estas cuotas de afiliación, los Colegios Profesionales, como señala su propia Ley reguladora, pueden exigir otras percepciones conforme a lo que se regule en su norma estatutaria, percepciones que, dependiendo de su naturaleza y sus fines pueden motivar el establecimiento de un precio, tarifa o hasta la imposición de una tasa.

Vamos a analizar el caso que nos ocupa concretamente, el de las percepciones que recibe el Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León por la prestación de los servicios centralizados a sus colegiados analizaremos si la prestación de dichos servicios encaja con las finalidades del propio Colegio y, siendo así, si el cobro por este tipo de percepciones debe tributar o no en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

33 ECLI:ES:TC:1984:22.

5.1. De los fines del Colegio de Gestores Administrativos

Como señalamos con anterioridad, y como el resto de los Colegios Profesionales del ámbito autonómico, el de Gestores Administrativos de Castilla y León se caracteriza por unos fines de interés público³⁴. Se trata, como ya dijimos, de una Corporación de derecho público con personalidad jurídica propia y capacidad para el cumplimiento de los fines que reconoce su normativa reguladora entre los que nos interesa de forma particular el reconocido en la letra d) del artículo 5 de la Ley de Colegios autonómica, ya citada y que, como señalamos consiste en «*velar para que la actividad profesional se adecue a los intereses de los ciudadanos*»

Precisamente, en el caso del Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León, debido al diseño que se realiza de la profesión de gestor, concretará esa finalidad en el art 4 de su norma reguladora señalando como fin del Colegio velar para que, en el ejercicio de la profesión se respeten los derechos de los particulares lo que en la práctica se traslada a que el Colegio de Gestores Administrativos faciliten y agilicen en la medida de lo posible los trámites y procedimientos que sus colegiados llevan a cabo en representación de los particulares con las Administraciones públicas consiguiendo con ello evitar dilaciones indeseables en el plazo máximo de resolución establecido para cada procedimiento que se lleve a cabo con ellas. Como ya expusimos, asumiendo el Colegio de Gestores Administrativos la concreción de este fin, garantiza que se cumplan los fines públicos en la medida en que contribuye al cumplimiento de los principios de seguridad jurídica que debe garantizarse a los administrados, así como el mandato constitucional de servir con objetividad los intereses generales.

En definitiva, entre los fines claros que debe perseguir el Colegio está el de garantizar que la actividad profesional se adecúe al interés de los ciudadanos que se concreta en la necesidad de agilizar al máximo posible la relación de los administrados, sus clientes, con las Administraciones en el marco de que el desarrollo del procedimiento administrativo en el que tenga lugar su actuación se realice de la forma más eficaz posible caracterizándose por su profesionalidad. Asimismo, entre los fines reconocidos del Colegio de Gestores estará el de potenciar la comunicación fluida entre la Administración y los administrados lo que determinará, entre otras cosas, la profesionalidad del gestor.

34 Ese interés público debe entenderse en sentido amplio, tal y como indica HERRERO DE MIÑÓN, cuando señala que «la literalidad de la Constitución guarda silencio sobre la finalidad de los Colegios, y ello permite plantear una alternativa entre la defensa de los intereses de sus miembros y la defensa de los intereses de la colectividad. Éstos no se oponen necesariamente a los intereses profesionales, puesto que serán tanto mejor servidos cuanto mayor sea la cualificación técnica, el nivel deontológico y las motivaciones económicas y no económicas, de los profesionales mismos. Pero es claro que esta opción implica también la defensa de los intereses colectivos frente al abuso de los propios profesionales». Vid. HERRERO DE MIÑÓN, M.: «Los Colegios Profesionales en la Constitución española», *Boletín de la Facultad de Derecho*, núm. 6, 1994, p. 93. En este sentido, también MUÑOZ ARNAU, J.A.: «Colegios y organizaciones profesionales», *Revista de Derecho Político*, núm. 36, 1992, pp. 225-234.

5.2. El papel de los servicios centralizados prestados a los colegiados por parte del Colegio

En el contexto expuesto, se asumen por la organización colegial que entre los derechos de los colegiados (art 30.8) está el de utilizar los servicios que establezca el Colegio o el Consejo General, entre los que se contemplan expresamente los servicios centralizados, regulados después en el artículo 70 de la misma norma reguladora que, obviamente, servirán para agilizar trámites y procedimientos que afectan a los clientes de los gestores colegiados, garantizando con ello el cumplimiento de la finalidad del Colegio antes expuesta.

Entre las prestaciones que pueden llevarse a cabo a través de los servicios centralizados que el Colegio oferta a todos sus colegiados y de los que se benefician en orden a la agilización de diferentes trámites con las Administraciones, estarían, por ejemplo, los certificados digitales que afectan a los clientes, los certificados del catastro, o los relativos a la plataforma de tráfico con la que el Colegio de Gestores Administrativos tiene la encomienda de gestión de tráfico (matrícula, placas, transferencias, bajas, etc.)

En concreto, se cobra a los colegiados por la gestión de la documentación dependiendo de lo que se solicite a través de estos servicios centralizados que normalmente incorporan plataformas informáticas que permiten la prestación de estos servicios.

5.3. La naturaleza de la contraprestación que se cobra por las prestaciones a través de los servicios centralizados

Por la prestación de este tipo de servicios centralizados, y tal y como reconoce el mismo Estatuto de forma indirecta al enunciar los ingresos del Colegio en el artículo 9, se cobrará a los colegiados la correspondiente tasa³⁵.

En este sentido, el precepto citado señala como ingresos del Colegio, literalmente: «e) Las tasas por servicios centralizados y demás que se presten a los colegiados» La misa naturaleza de tasa se fa a esta prestación también en el artículo 70 del mismo Estatuto en el que se reconoce expresamente que la Junta General extraordinaria podrá acordar la creación de servicios profesionales centralizados por el Colegio que comprendan la totalidad del área colegial o una parte de la misma para cuyo mantenimiento «la Delegación Colegial podrá establecer derramas o tasas especiales, obligatorias para todos los usuarios del servicio, cuyas partidas deberán consignarse en los presupuestos de la Delegación».

Estas tasas, como la cuantía de las cuotas colegiales, o los derechos de incorporación, deben proponerse por la Junta de Gobierno en pleno (art. 52.7) para su aprobación por parte de la Junta General de colegiados.

35 En este sentido, ALVAREZ ARROYO, F.: *Régimen Fiscal de los Colegios Profesionales*, p. 35. HERRERO DE MIÑÓN, por su parte, habla de «cuasi-tasas», Vid. HERRERO DE MIÑÓN, M.: «Los Colegios Profesionales en la Constitución española», ob. cit. p. 96.

Es relevante señalar la configuración estatutaria como una tasa, y no como otro tipo de figura –un precio público o privado–, que podría ser la alternativa.

En la medida en que la tasa se configura en el artículo 2.2 a) de la Ley General tributaria como aquel tributo «cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado» consideramos que la configuración que realiza el Estatuto es la correcta en cuanto que se trata de prestaciones que el propio Colegio facilita a sus colegiados como Corporación de derecho público, equiparable a una Administración pública³⁶, a solicitud de éstos y que no son susceptibles de prestarse por el sector privado.

La posibilidad de asumir esta prestación, no lo olvidemos, trae causa en esa necesidad de cumplir sus fines primordiales entre los que está la agilización de los procedimientos que los ciudadanos desarrollan con las Administraciones públicas que determinan la necesidad y profesionalidad del ejercicio de las funciones del gestor.

Precisamente, la mayoría de los Colegios de Gestores de toda España, y claramente el de Castilla y León, para cumplir este cometido que, en última instancia beneficia a toda la colectividad, se ha preocupado de firmar Convenios con la mayoría de las Administraciones públicas que redundan en que la actuación de estas últimas sea eficaz y se ajuste a cumplir con objetividad los intereses generales. Sería el caso, por poner un ejemplo de la encomienda de gestión que reciben de la Dirección General de Tráfico y a partir de la que el Colegio, a solicitud del gestor colegiado, entre otras cosas facilita al gestor la documentación definitiva de los diferentes trámites (como pueden ser el permiso de circulación en el caso de transferencias, permiso y ficha técnica en el caso de matrículas con NIVE...) contribuyendo claramente a dar una mayor celeridad, y con ello eficacia a estos procedimientos. Para ello el Colegio oficial de Gestores Administrativos asume el coste de los medios materiales –medios o plataformas electrónicas que correspondan– y humanos –personal que maneje las mismas– que corresponda, que, en definitiva, es el coste económico que traslada a la tasa correspondiente sin que quepa entender que existe ningún tipo de lucro para la Corporación colegial por el ejercicio de esta función, ni que la Institución esté operando como una empresa privada –no podría porque la prestación son consecuencia de las encomiendas, encargos o convenios que firma con otras

36 La Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos, organismo perteneciente al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en su Consulta Vinculante 0780-14, de 20 de marzo, en respuesta a la cuestión de si los Colegios Profesionales están exentos del pago de tasas judiciales en los órdenes civil, contencioso-administrativo y social justifica la exención precisamente en que estas Corporaciones tienen una «*dimensión pública que les equipara a las Administraciones Públicas de carácter territorial*». Por lo tanto, el Ministerio de Hacienda considera que, a los efectos de la tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional, los Colegios Profesionales «*en cuanto Administración corporativa, participan de la naturaleza de Administración Pública*». A este respecto, véase también la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, Sec. 7, Recurso 59/2013, de 2 de febrero de 2018 (ECLI: ES:AN:2018:430), a los efectos del pago judicial.

Administraciones— lo que redundaría en que su naturaleza haya de ser, como contempla su Estatuto, la de una tasa.

En todo caso, la cobertura legal de esta tasa que el Colegio puede exigir a sus Colegiados por las prestaciones efectuadas a través de los servicios centralizados encuentra apoyo en el artículo 27.2 de la Ley de Colegios autonómica que reconoce al Colegios de Gestores Administrativos disponer de medios materiales para ejercer su función que se trasladan a la necesidad de tener unos presupuestos anuales que contemplan los ingresos y gastos de los que disponen y entre los que el Estatuto contempla, al lado de otros ingresos como son las cuotas, este tipo de tasas que le sirven para sufragar los servicios centralizados que encuentran su soporte en plataformas informáticas cuya adquisición, mantenimiento y funcionamiento supone un coste importante para el Colegio.

6. Régimen de las prestaciones a los Colegios Profesionales en el Impuesto sobre el Valor Añadido

Determinada la naturaleza jurídica del Colegio Profesional de Gestores Administrativos, así como de los ingresos que recibe a tenor de lo indicado en su propia normativa reguladora, interesa particularmente ahora determinar el régimen jurídico de estas prestaciones en lo que respecta al Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA). El régimen jurídico de este impuesto se encuentra en dos textos fundamentales, la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido³⁷ (en adelante, LIVA) y el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido³⁸ (en adelante, RIVA).

Por tratarse de un impuesto armonizado en la Unión Europea, el Derecho Comunitario tiene primacía sobre la normativa interna, y la legislación interior de todos los Estados Miembros debe adecuarse a las normas comunitarias dictadas al efecto. Además, junto a los textos legales enunciados, existen otras normas internas con incidencia en este tributo³⁹.

Para examinar la aplicación de este impuesto a los Colegios Profesionales habrá que partir de la sujeción o no sujeción de las prestaciones que estos reciben de sus colegiados y, posteriormente, analizar la posible aplicación de alguno de los supuestos de exención que recoge la Ley.

37 BOE núm. 312, de 29 de diciembre de 1992.

38 BOE núm. 314, de 31 de diciembre de 1992.

39 Entre los que destaca el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (BOE núm. 289, de 1 de diciembre de 2012).

6.1. La controvertida sujeción al IVA de las cantidades percibidas por los Colegios Profesionales

El punto de partida para concluir si las prestaciones realizadas por los Colegios de Gestores Administrativos a favor de los colegiados deben quedar sujetas al IVA es examinar si tales operaciones se adecúan al hecho imponible definido en la LIVA y si los Colegios Profesionales pueden ser sujetos pasivos de este tributo.

Según el artículo 4.Uno de la LIVA el hecho imponible del impuesto viene constituido por «las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen». Atendiendo a este hecho imponible y a los caracteres definitorios del mismo que de él se extraen, es preciso examinar si en los servicios prestados por los Colegios de Gestores Administrativos a sus colegiados se produce el hecho imponible del IVA. Así, estarán sujetas al impuesto:

- **Las entregas de bienes y prestaciones de servicios:** las operaciones realizadas por el Colegio de Gestores Administrativos y aquí examinadas, consistentes en la tramitación de certificaciones, deben calificarse como prestaciones de servicios, atendiendo a la delimitación negativa y amplia de este concepto que realiza el artículo 11 de la LIVA⁴⁰.
- **A título oneroso:** la nota de onerosidad –que hay que distinguir del ánimo de lucro– se aprecia en la contraprestación satisfecha por los servicios prestados, materializada en las cuantías que los colegiados deben satisfacer al Colegio.
- **Con carácter habitual u ocasional:** en el caso estudiado las prestaciones se realizan con habitualidad, al servir a los fines propios del Colegio de Gestores Administrativos.
- **En el desarrollo de su actividad empresarial o profesional:** el concepto de empresario o profesional, así como de actividad empresarial o profesional, se encuentran en los artículos 4 y 5 de la LIVA, que consideran como actividad empresarial o profesional, sujeta al IVA, la consistente en ordenar por cuenta propia factores de producción, materiales y humanos, o de uno de ellos, para intervenir en la producción o distribución de servicios. En el supuesto estudiado, el Colegio de Gestores Administrativos emplea su estructura organizativa para la prestación de un servicio a los colegiados a cambio de una contraprestación, por lo que se trataría de una actividad de servicios. No obstante, aun sin atrevernos a negar el carácter de actividad empresarial o profesional de las prestaciones ofre-

40 Vid. TEJERIZO LÓPEZ, J. M.: «Comentario al art. 4 de la Ley 37/1992, sobre el IVA», en, *Manual de Derecho Tributario, Parte Especial*, Aranzadi, 2009. BIB 2009\5138. (Consultado en la base de datos Aranzadi Instituciones, con fecha 12/03/2022).

cidas por el Colegio de Gestores Administrativos, en relación con ellas es preciso realizar dos puntualizaciones:

- La primera, que no tendrán la consideración de empresarios quienes realicen exclusivamente operaciones a título gratuito, requisito que no se cumple en este caso, pues los colegiados satisfacen una contraprestación. No obstante, debe aclararse que las prestaciones se realicen con carácter oneroso no significa que exista ánimo de lucro. El ánimo de lucro debe entenderse como la intención de obtener una ganancia o un beneficio, en definitiva, un incremento en el patrimonio del perceptor. En la prestación de servicios realizada a los colegiados por los Colegios Profesionales en general⁴¹, y por el Colegios de Gestores Administrativos en particular, no se aprecia ese ánimo de lucro, pues la contraprestación que se percibe posee como única finalidad la satisfacción de las cargas necesarias para la prestación de tales servicios.
- La segunda, que desechado el ánimo de lucro en la actividad prestada por los Colegio de Gestores Administrativos a los colegiados, se concluye que la finalidad última de estos servicios, y a cuyo sufragio se destinan las cuantías satisfechas por los colegiados, es el cumplimiento de las funciones atribuidas al Colegio, entre las que destaca la recogida en la ya mencionada la letra d) del artículo 5 de la Ley de Colegios Profesionales autonómica, que consiste en «velar para que la actividad profesional se adecue a los intereses de los ciudadanos». Para ello, como se ha expuesto en los apartados previos, es imprescindible que la actividad mediadora se realice de forma ágil y diligente, pues tal diligencia redundará en el funcionamiento eficiente de los procedimientos administrativos y de las Administraciones públicas ante los que se sustentan. Este principio de eficiencia, al que ya se ha aludido, es uno de los que debe guiar el funcionamiento de la Administración, poseyendo respaldo constitucional.

A tenor de lo expuesto, se concluye que en los servicios prestados por los Colegios de Gestores Administrativos se produce efectivamente el hecho imponible del IVA. Alcanzada tal conclusión procede analizar la posible aplicación de alguno de los supuestos de no sujeción al impuesto, establecidos en el artículo 7 de la LIVA; nos detendremos en particular en el apartado 8º de este precepto, que establece que no estarán sujetas las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por las Administraciones Públicas, así como las entidades de carácter público, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria. El artículo precisa más, y en su apartado B) se indica que se considerarán Administraciones Públicas:

«a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local.

41 Los Colegios Profesionales se encuadran dentro de las organizaciones sin ánimo de lucro, tal y como indica SOLDEVILLA GARCÍA, P.: *El Control de gestión en organizaciones sin ánimo de lucro: el caso particular de los colegios de economistas de España*, Tesis doctoral dirigida por Oriol Amat Salas. Universidad Pompeu Fabra, 2002, pp. 67-69.

b) Las Entidades Gestoras y los Servicios Comunes de la Seguridad Social.

c) Los Organismos Autónomos, las Universidades Públicas y las Agencias Estatales.

d) Cualesquiera entidad de derecho público con personalidad jurídica propia, dependiente de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.

No tendrán la consideración de Administraciones Públicas las entidades públicas empresariales estatales y los organismos asimilados dependientes de las Comunidades Autónomas y Entidades locales.»

Como se ha indicado en los apartados del presente estudio dedicados al estudio de la naturaleza jurídica de los Colegios Profesionales, éstos son «Corporaciones de derecho público, amparadas por la Ley y reconocidas por el Estado que tienen personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines entre los que se determinan como esenciales la ordenación del ejercicio de las profesiones» (artículo 1 de la Ley 2/1974, de 13 de febrero, sobre Colegios Profesionales). De la naturaleza jurídica que tal definición otorga a estos Colegios se concluye la posibilidad de su calificación como Administración Pública a efectos del IVA, acogiéndonos a la previsión del apartado B)d), del artículo 7.8º. Este precepto indica que se considerarán Administraciones Públicas:

- **Cualesquiera entidad de derecho público:** este requisito se cumple, ya que los colegios profesionales son Corporaciones de Derecho Público.
- **con personalidad jurídica propia:** característica que también se cumple a tenor de su definición recogida en el artículo 1 de la Ley 2/1974.
- **dependiente de las anteriores:** la dependencia de los Colegios Profesionales de alguna de las Administraciones Públicas señaladas en el artículo 7.8º de la LIVA se infiere de varios de los caracteres que se aprecian en estas instituciones, particularmente en la normativa autonómica por la que se regulan. Esta dependencia de la Administración autonómica se recoge expresamente en la Exposición de Motivos de la Ley 8/1997, de 8 julio, de Colegios Profesionales de Castilla y León, que indica lo siguiente:

«Los Colegios Profesionales, agrupaciones de personas reconocidas legalmente que se dedican al desarrollo de una misma actividad profesional, persiguen una serie de fines con trascendencia social entre los que destacan, con proyección externa, velar por la ética profesional de los colegiados y el respeto de los derechos de los ciudadanos que precisen sus servicios, y con proyección interna, ordenar el ejercicio de la profesión y defender los intereses legítimos de sus colegiados. Son precisamente estos fines y el «interés público» que los preside la base de su consideración como Corporaciones de derecho público que les atribuye la presente disposición legal, siempre bajo la tutela administrativa que se establece a través de técnicas de calificación y publicidad registral,

como garantía de la legalidad de sus Estatutos y de su funcionamiento democrático».

Además, la dependencia o «tutela» de la Administración se infiere con claridad de lo dispuesto en varios de los preceptos de la referida Ley 8/1997, como el artículo 3⁴², el artículo 6⁴³ o el artículo 8⁴⁴, por citar sólo algunos⁴⁵.

- con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley: como indica el reproducido artículo 1 de la Ley 2/1974, los Colegios Profesionales tienen plena capacidad para el cumplimiento de sus fines, carácter del que se infiere su independencia funcional, que se refrenda a lo largo de la normativa reguladora de estos Colegios, al atribuirles unas funciones específicas y dotarles de medios para su cumplimiento.
- tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad: la función regulatoria y de control de las profesiones colegiadas es una de las principales que se atribuyen a estas instituciones, tal y como se indica en el artículo 1.3 de la Ley 2/1974: «son fines esenciales de estas Corporaciones la ordenación del ejercicio de las profesiones...»

42 Que regula las relaciones con la Administración, indicando lo siguiente:

«1) Los Colegios Profesionales y los Consejos de Colegios Profesionales se relacionarán con la Administración de la Comunidad de Castilla y León a través de la Consejería de Presidencia y Administración Territorial en las cuestiones relativas a aspectos corporativos e institucionales.

2) En lo referente a los contenidos de cada profesión, se relacionarán con la Consejería competente por razón de la actividad, que será determinada, en caso de duda, por la Consejería de Presidencia y Administración Territorial.

3) Los actos y disposiciones que competan a la Junta en esta materia, serán propuestos conjuntamente por la Consejería de Presidencia y Administración Territorial y la competente por razón de la actividad.

4) Los Consejos de Colegios Profesionales de Castilla y León, o en su defecto los Colegios Profesionales, serán oídos en la elaboración de disposiciones administrativas de carácter general que elabore la Administración Autonómica y que afecten a los derechos o intereses de los colegiados».

43 Que dispone que la creación de los Colegios Profesionales requiere ser aprobada por Ley de las Cortes de Castilla y León.

44 Este precepto señala que:

«Los Colegios Profesionales comunicarán a la Consejería de Presidencia y Administración Territorial:

- a) Los Estatutos y sus modificaciones, para su calificación de legalidad, inscripción y publicación.
- b) Los nombres de las personas que integran los órganos de gobierno y sus variaciones».

45 A mayor abundamiento, todos los Colegios Profesionales existentes en cada Comunidad Autónoma deberán inscribirse en el correspondiente Registro de Colegios Profesionales. En Castilla y León, concretamente, este Registro de Colegios Profesionales y Consejo de Colegios de Castilla y León se regula en los artículos 28, 29 y 30 de la referida Ley 8/1997 y depende de la Consejería de Economía y Hacienda, en particular de la Secretaría de Economía y Hacienda, tal y como se indica expresamente en la página web de la Junta de Castilla y León donde se puede efectuar la consulta de los colegios registrados. Accesible en el siguiente enlace:

<https://www.tramitacastillayleon.jcyl.es/web/jcyl/AdministracionElectronica/es/Plantilla100Detalle/1251181050732/Servicio/1278000694977/Tramite>.

En consecuencia, los Colegios Profesionales, con carácter general, y el Colegio de Gestores Administrativos, al que nos referimos con carácter particular, cumplen los requisitos establecidos en el referido apartado B)d), del artículo 7.8º de la LIVA para ser calificados como Administración Pública a efectos de este impuesto y, con ello, declararse su no sujeción⁴⁶.

Sin embargo, el aludido artículo 7.8º de la LIVA recoge un requisito adicional para poder admitir esa no sujeción, al que ya hemos hecho referencia: **que las operaciones se efectúen por las Administraciones públicas sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria** (impuestos, tasas o contribuciones especiales). Es precisamente el incumplimiento de esta condición el argumento aducido por numerosa jurisprudencia para rechazar la aplicación de este supuesto de no sujeción, entre la que citamos la Sentencia de la Audiencia Nacional de 29 de junio de 2007⁴⁷, que indica: «La recurrente argumenta su inclusión en el señalado supuesto al entender que realiza funciones administrativas, en virtud de un concierto encaminado a satisfacer unas necesidades públicas. Ahora bien, el precepto citado requiere, entre otros requisitos, para que la no sujeción opere, que la prestación se realice sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria, lo que no concurre en el supuesto enjuiciado, en el que los colegiados satisfacen al Colegio unas cuotas variables como contraprestación de la prestación de servicios que el Colegio realiza, que consistente —como antes se ha descrito— en facturar, liquidar y distribuir entre los colegiados el importe de las prestaciones farmacéuticas dispensados por estos en sus oficinas de farmacia a los asegurados y beneficiarios de los Organismos INSALUD, MUFACE, ISFAS y MUGEJU, sin que pueda aceptarse que dicha contraprestación sea de carácter tributario»⁴⁸.

En definitiva, el elemento esencial para poder acogerse a este supuesto de no sujeción es la naturaleza jurídica que se otorgue a la contraprestación satisfecha por los colegiados por los servicios prestados por el Colegio, de suerte que, si estas cuantías tienen naturaleza tributaria podría aplicarse la referida

46 En relación a la calificación de los Colegios Profesionales como Administraciones Públicas, reproducimos lo indicado por FANLO LORAS, que indica que «si no se admitiese su naturaleza pública, sería difícilmente justificable la jurisprudencia constitucional relativa a la delimitación de competencias entre Estado y Comunidades Autónomas en materia de Colegios Profesionales (...) La naturaleza pública de los Colegios facilita mejor, constituye la única explicación de las notas inherentes al concepto de Colegio Profesional, al "núcleo básico de la institución" (...) Su encuadramiento en el sistema de las Administraciones Públicas es para mí indiscutible. Lo que no quiere decir que sean Administración del Estado, ni de las Comunidades Autónomas (...) Hoy, la diversidad y pluralidad de Administraciones y las relaciones interadministrativas surgidas entre ellas no plantean problema dogmático alguno, aunque no siempre las categorías decantadas sean de general aceptación». *Vid.* FANLO LORAS, A.: «Encuadre histórico y constitucional: Naturaleza y fines. La autonomía colegial», en MARTÍN-RETORTILLO BAQUER, L. (coord.): *Los Colegios Profesionales a la luz de la Constitución*, Civitas, Madrid, 1996, pp. 67-124.

47 JT 2007\1145.

48 En el mismo sentido, las Sentencias de la Audiencia Nacional de 5 de mayo de 1997 (JT 1997\816), de 21 de junio de 2006 (JT 2006\1389) y de 11 de junio de 2006 (JT 2007\406).

no sujeción. Esa naturaleza aparece respaldada doctrinalmente⁴⁹, opinión a la que nos sumamos y, en el caso estudiado, la calificación de tales cuantías como tasas resulta una opción viable y con respaldo jurídico, tal y como se ha defendido en este trabajo. Esta calificación como tasas de las percepciones recibidas por los Colegios Profesionales a cambio de los servicios prestados a los asociados posibilitaría, por lo tanto, la no sujeción al IVA de tales cantidades.

6.2. Aplicación de alguna de las exenciones previstas en el artículo 20 de la LIVA, en particular, la exención del apartado uno.12º

De no resultar aplicable la no sujeción defendida en el apartado previo, por no calificarse las contraprestaciones percibidas por el Colegio de Gestores Administrativos como tasas, cabe examinar la posible aplicación a este caso de alguno de los supuestos de exenciones recogidas en el artículo 20 de la LIVA.

Este precepto, en su apartado Uno.12º. establece una exención particular para los Colegios Profesionales, disponiendo lo siguiente:

«Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

12º. Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

Se entenderán incluidos en el párrafo anterior los Colegios Profesionales, las Cámaras Oficiales, las Organizaciones patronales y las Federaciones que agrupen a los organismos o entidades a que se refiere este número.

La aplicación de esta exención quedará condicionada a que no sea susceptible de producir distorsiones de competencia».

Este precepto ha sido invocado frecuentemente por distintos Colegios Profesionales ante la Administración y los órganos judiciales, para solicitar la aplicación de la exención en el IVA sobre determinadas cuantías percibidas por los mismos. A continuación se expone un extracto de lo dispuesto por estos órganos

49 Respaldan la naturaleza tributaria de las cuotas colegiales, entre otros, ÁLVAREZ ARROYO que indica que «la naturaleza tributaria de las cuotas colegiales se refuerza con las siguientes consideraciones (...) en primer lugar, el TC no pone en duda que los Colegios Profesionales lleven a cabo funciones públicas, por ende, actividades administrativas: la Ley los configura como Corporaciones de Derecho Público; la colegiación es obligatoria, y el pago de las cuotas también es obligatorio. Si a esto le añadimos la obligatoriedad de acudir a la vía contencioso-administrativa, para reclamar a los colegiados morosos el pago de las cotas colegiales debidas, parece quedar aún más claro». Vid. ÁLVAREZ ARROYO, F.: *Régimen Fiscal de los Colegios Profesionales*, ob. cit. pp. 33-34. En este sentido, también MATEO RODRÍGUEZ, cuando señala que «estos ingresos tributarios los componen, básicamente, las cuotas pagadas por los miembros de la Corporación y por las tasas o "derechos" que estas entidades perciben en razón de una actividad administrativa por ellas desarrollada». Vid. MATEO RODRÍGUEZ, L.: *La tributación parafiscal*, Colegio Universitario de León, 1978, p. 275.

administrativos y jurisprudenciales en relación a la posible aplicación, para el caso, de esta exención:

A. Doctrina Administrativa

- Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT), V1636-08, de 5 de agosto de 2008: «quedarán sujetas y no exentas del Impuesto:
 - Las operaciones que se realicen sin relación alguna con los objetivos del colectivo al que representa la entidad.
 - Las operaciones cuya exención implique una distorsión de la competencia».
- Consulta de la DGT, de 8 de enero de 1999: «no resulta aplicable a los servicios a que se refiere la letra b) del apartado 1 anterior que presta la Asociación a sus asociados la exención prevista en el artículo 20.uno.12º de la Ley 37/1992, ya que se trata de servicios que no se refieren al interés colectivo de los asociados como tal y cuya contraprestación sean las cotizaciones fijadas con carácter general en los Estatutos de la Asociación, sino que se trata de servicios que redundan de una manera directa e inmediata en el interés individual de cada uno de los asociados destinatarios de los mismos y cuya contraprestación ha sido establecida con carácter específico para los ellos y con independencia de las cotizaciones fijadas con carácter general en los Estatutos de la Asociación».
- Consulta Vinculante de la DGT, V2252-13, de 9 de julio de 2013 y Consultas de la DGT 1149-03, de 3 de septiembre de 2003 y 0004-14, de 31 de enero de 2014: «A los efectos de la aplicación de la exención prevista en el citado artículo 20.Uno.12º, por "cotizaciones fijadas en los estatutos" han de entenderse todas aquellas cantidades percibidas por los organismos o entidades a los que el citado precepto se refiere y que constituyan la contraprestación de las prestaciones de servicios y entregas de bienes accesorias a los mismos que efectúen en interés colectivo de sus miembros, es decir, a la que todos estos últimos tengan derecho por igual en tanto que integrantes de dichos colegios profesionales o entidades con el fin de conseguir el objetivo de éstas, con independencia del carácter ordinario o extraordinario que tales cantidades revistan.

Por el contrario, aquellas operaciones realizadas por la consultante para los asociados por las que les factura un precio independiente de la cuota anual fijada en los estatutos no pueden beneficiarse del supuesto de exención a que se refiere el artículo 20.Uno.12º de la Ley del Impuesto. En efecto, las cantidades pagadas por los miembros en contraprestación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que la asociación les preste y cuya finalidad sea la satisfacción del interés particular o individual del miembro receptor del servicio, no quedan incluidas en el concepto "cotizaciones fijadas en los estatutos", y ello con independencia de la forma y periodicidad en que la contraprestación se instrumente.

Del mismo modo, no resultará aplicable la mencionada exención a aquellas actividades realizadas por la entidad consultante para terceros. Lo anterior se entiende sin perjuicio de que pudiera resultar aplicable algún otro supuesto de exención de los contemplados en el apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992 en función del tipo de actividad de que se trate.

De acuerdo con todo lo anterior, estarán sujetos y exentos del Impuesto todos los servicios y entregas de bienes accesorias a los mismos prestados por la consultante cuya contraprestación esté constituida por la cuotas asociativas pagadas por los socios, entre los que se incluyen, de los mencionados por la consultante en su escrito, las tertulias fiscales, desayunos de trabajo para abordar temas profesionales, acceso a bases de datos, boletines semanales de información, servicios de información y comentarios de prensa diarios, asesoramiento tributario, contable y laboral, derecho de acceso a la bolsa de trabajo y prácticas formativas y la concesión de cuentas de correo electrónico para asociados».

- Consulta de la DGT, de 12 de abril de 1999: «están exentos los servicios prestados por una entidad a través de una red de servicios telemáticos utilizada exclusivamente para tal fin, por la que los miembros no pagan contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en los estatutos».
- Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante, TEAC), de 17 de diciembre de 1997⁵⁰: «no se cumplen los requisitos necesarios para el reconocimiento de la exención por el artículo 13.1.12.º del Reglamento del Impuesto, pues si bien el visado es una de las finalidades del Colegio, la prestación del servicio no se realiza directamente para sus miembros, sino para terceros; el derecho de visado es una cantidad distinta de las cuotas fijadas en los Estatutos, no siendo aplicable, por tanto, la exención».

2. Jurisprudencia

- Sentencia de la Audiencia Nacional, de 21 de junio de 2006⁵¹: «por ello ha de rechazarse la identificación que propugna el recurrente entre el interés colectivo de los colegiados y el interés común cuando se refiere a tales servicios al configurarse la prestación como contrapartida a un servicio concreto recibido sólo por alguno de los colegiados sin que, como hemos dicho en anteriores ocasiones, pueda beneficiarse el Colegio de la exención pretendida, al faltar el elemento de carencia de finalidad lucrativa en su actividad».
- Sentencia del Tribunal Supremo, de 17 de julio de 1997⁵²: «la prestación de servicios realizada para terceros mediante una contraprestación que

50 JT 1998\254.

51 JT 2006\1389.

52 RJ 1997\9233.

sea distinta de una cotización para el Colegio Oficial de que se trate, no puede en modo alguno estar comprendida en la exención de los artículos 8.12.º de la Ley del IVA y 13.1.12.º de su Reglamento, por faltar el primero de los requisitos a que anteriormente nos hemos referido –prestaciones de servicios efectuadas directamente por la entidad a sus miembros–, sin percibir contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en los estatutos».

- Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de julio de 2009⁵³: «debe analizarse si, como pretende la Abogacía del Estado, la asociación pierde dicho carácter cívico por el hecho de que sus estatutos le permitan el desarrollo de actividades económicas. A estos efectos, debe resaltarse que dichas actividades no desdichan, en absoluto, el carácter no lucrativo de la entidad, ya que, según los Estatutos, pueden desarrollarse con la única finalidad de la mejor realización de sus fines o de allegar recursos con tal objetivo. Por tanto, nunca se pueden realizar tales actividades con la finalidad de obtener un lucro repartible entre los asociados».
- Sentencia del Tribunal Supremo, de 30 de noviembre de 2009⁵⁴: «tras reconocer que la Asociación Unión Jerezana de Autotaxi reunía los requisitos para ser considerada una entidad sin fin lucrativo a los efectos del artículo 20.Uno.12 de la Ley 37/1992, la Administración si estimaba que el reconocimiento del beneficio fiscal era susceptible de distorsionar la libre competencia así debió razonarlo y justificarlo, tanto desde la dimensión fáctica como desde la estrictamente jurídica, lo que no hizo, circunstancia que, por todo lo razonado, conduce directamente a la desestimación del recurso de casación».
- Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 14 de junio de 2007⁵⁵: «la finalidad del artículo 13, parte A, de la Sexta Directiva es eximir del IVA determinadas actividades de interés general. Sin embargo, esta exención no afecta a todas las actividades de interés general, sino únicamente a las que se enumeran y describen en dicho artículo de manera muy detallada (...) Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las exenciones contempladas en el artículo 13 de la Sexta Directiva constituyen conceptos autónomos de Derecho comunitario que tienen por objeto evitar que se produzcan divergencias de un Estado miembro a otro a la hora de aplicar el régimen del IVA (...) Los términos empleados para designar las mencionadas exenciones se han de interpretar restrictivamente, dado que constituyen excepciones al principio general de que el IVA se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (...)b Sin embargo, la interpretación de esos términos debe ajustarse a los objetivos perseguidos por dichas exenciones y respetar las exigencias del principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA (...) Por tanto, esta exigencia de interpretación estricta no significa que los términos empleados para definir las exen-

53 RJ 2009\7093.

54 RJ 2010\185.

55 Caso *Werner Haderer contra Finanzamt Wilmersdorf*. Asunto C-445/05.

ciones contempladas en el citado artículo 13 hayan de interpretarse de tal manera que éstas queden privadas de efectos».

Del tenor literal del artículo, así como de lo indicado por la doctrina administrativa y por la jurisprudencia al respecto, extraemos que son tres los requisitos fundamentales que deben concurrir en las contraprestaciones percibidas por los Colegios de Gestores Administrativos para que resulte aplicable la exención:

– **Primero.** Que las operaciones estén relacionadas con los objetivos del colectivo al que representa la entidad: el cumplimiento de este requisito se observa con claridad atendiendo a lo indicado en la normativa reguladora de los Colegios de Gestores Administrativos, tanto estatal como autonómica, particularmente en los preceptos dedicados a las funciones de estos organismos, aspecto ya expuesto en apartados previos. Recordemos que las funciones atribuidas a estos Colegios Profesionales tienen como finalidad esencial que la actividad profesional se adecúe al interés de los ciudadanos, un interés social⁵⁶ que se concreta en la necesidad de agilizar al máximo posible la relación de los administrados, en definitiva, en lograr que el procedimiento administrativo sea eficaz y eficiente. Como se ha indicado en apartados precedentes, el principio de eficacia se recoge en el artículo 103 de la Constitución como uno de los que deben guiar las actuaciones de las Administraciones Públicas. Este principio es el reflejo del derecho de los ciudadanos a una buena administración, establecido expresamente en el artículo 41 de la Carta de Derechos fundamentales de la Unión Europea. La doctrina coincide en afirmar el carácter abierto de este derecho, abarcando tanto una vertiente interna, como una vertiente externa. Esta última se concreta en una exigencia a la Administración en la ocupación de «un papel activo en el tráfico jurídico en pro de la consecución del interés general»⁵⁷, por ejemplo a través de la necesaria agilidad con la que se deben tramitar los procedimientos. En definitiva, la salvaguarda del interés

56 Como indica LÓPEZ GONZÁLEZ «los Colegios Profesionales, a los que se refiere el artículo 36 CE, encuentran su fundamento en la presencia de intereses públicos cuya protección les ha sido confiada. Así, las entidades colegiales se configuran como una instancia institucional de carácter social. En este sentido, presentan un indudable perfil público-social puesto que se orientan a la consecución de fines de interés colectivo. Los Colegios, como el resto de las personas jurídicas, se encuentran sometidos al ordenamiento jurídico, con mayor motivo si cabe, en tanto en cuanto ejercitan competencias públicas de marcado interés social». Vid. LÓPEZ GONZÁLEZ, J.L.: «Lo público y lo privado en los colegios profesionales», ob. cit. pp. 2217. En el mismo sentido, destaca el interés social de los Colegios profesionales SOLDEVILLA GARCÍA, cuando indica «el sector no lucrativo engloba a las organizaciones no lucrativas y, en general, se le identifica como el sector que considera los objetivos sociales por encima de los objetivos económicos». Vid. SOLDEVILLA GARCÍA, P.: *El Control de gestión en organizaciones sin ánimo de lucro: el caso particular de los colegios de economistas de España*, ob. cit. p. 67.

57 Vid. RASTROLLO SUÁREZ, J. J.: «La evolución del principio de eficacia y su aplicación en el ámbito de la función pública: la evaluación del desempeño», *Revista General de Derecho Administrativo*, núm. 45, 2017. También destaca el servicio de los Colegios profesionales al «interés público» MUÑOZ ARNAU, cuando indica «los Colegios deben servir ante todo, para la defensa de una profesión entendida como servicio al común cuya actividad como resultado es materia de derechos para los ciudadanos». Vid. MUÑOZ ARNAU, J.A.: «Colegios y organizaciones profesionales», *Revista de Derecho Político*, núm. 36, 1992, pp. 225-234.

general, que vendrá definido por la actuación eficaz que ha de servir a este⁵⁸, es la que guía la actuación de los Colegios profesionales y la que define sus objetivos.

Entre los ejemplos de los servicios esenciales que los Colegios de Gestores Administrativos y, en particular, el de Castilla y León, prestan, tendentes a facilitar el ágil funcionamiento de las Administraciones, redundando en beneficio del aludido principio de eficacia, podemos citar los siguientes:

- Acuerdos alcanzados con la Dirección General de Tráfico, destinadas a la tramitación de determinadas circunstancias, entre otras:
 - Encomienda de gestión para la impresión de los permisos que vienen despachando las jefaturas provinciales de tráfico (doble firma telemática, altas, bajas, etc.) (noviembre de 2021).
 - Protocolo de duplicados del Permiso de conducción, con el objeto de facilitar la expedición de los duplicados de los permisos de conducción en caso de sustracción, pérdida o deterioro, solicitados por los Gestores Administrativos en nombre de sus clientes (noviembre de 2019).
 - Protocolo para la impresión de los permisos internacionales de conducir (septiembre de 2019).
- Convenio con la Dirección General del Catastro: Resolución de 13 de octubre de 2020, de la Dirección General del Catastro, por la que se publica el Convenio con el Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Castilla y León⁵⁹, en la que se destaca que el eje primordial de tal colaboración «es la asistencia de los colegiados a sus clientes en la confección y presentación de declaraciones y otros escritos ante el Catastro Inmobiliario, así como la obtención electrónica de los datos catastrales precisos para la realización de sus encargos profesionales, lo que propiciará la mejora de las prestaciones a los ciudadanos, agilizando dicha actuación y confiéndole un mayor grado de fiabilidad, transparencia y seguridad jurídica». En este Convenio se establece la colaboración, en régimen de encomienda de gestión, entre la Dirección General del Catastro, a través de la Gerencia Regional del Catastro de Castilla y León y el Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Castilla y León. Entre las funciones que se atribuyen a los Colegios de Gestores Administrativos están las siguientes:
 - Documentación gráfica de la definición de los bienes inmuebles.
 - Asistencia en régimen de encomienda en la elaboración de declaraciones catastrales.
 - Presentación de las declaraciones catastrales.

58 Vid. PAREJO ALFONSO, L.J.: «La eficacia como principio jurídico de la actuación de la Administración Pública», *Documentación administrativa (Ejemplar dedicado a: Administración y Constitución: El principio de eficacia)*, núm. 288-289, 1989, p. 37.

59 BOE núm. 278, de 21 de octubre de 2020,

- Establecimiento de un Punto de Información Catastral⁶⁰.
- Convenios con órganos de administración y gestión tributaria. Entre otros:
 - Convenio de colaboración con la Diputación de Soria en materia tributaria (febrero de 2019).
 - Convenio con el Organismo autónomo de Recaudación y Gestión Tributaria de la Diputación de Salamanca (2002).

Junto a estos, el Consejo General de Colegios de Gestores Administrativos, en el que está integrado el Colegio de Castilla y León, ha suscrito numerosos Convenios con diferentes Administraciones Públicas, entre los que destacamos los siguientes:

- Agencia Tributaria: tramitación de la documentación que hay que acompañar al Modelo 06 correspondiente al impuesto sobre determinados medios de transportes para la no sujeción o exención y la solicitud del número de identificación fiscal a menores de 14 años que no dispongan de DNI en determinados supuestos.
- Ministerio de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social: representación electrónica de documentos en representación de los interesados en los expedientes relativos a las autorizaciones de residencias establecidas en la sección 2ª, movilidad internacional, del título V de la ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización
- Ministerio de Política Territorial y Función Pública: convenio en Materia De Extranjería, que se ciñe a los trámites en materia de extranjería que se realizan en las Delegaciones y Subdelegaciones del Gobierno a través de las Oficinas de Extranjería y, en su caso, de las Áreas o Dependencias funcionales de Trabajo e Inmigración. Comprende un protocolo de actuación con los Colegios de Gestores Administrativos en relación a la validación y pre-calificación de los expedientes, antes de su presentación ante las Delegaciones y Subdelegaciones del Gobierno en materia de expedientes de Extranjería
- Nacionalidad: facilitar a los ciudadanos los servicios de información, asistencia y consulta, en la presentación de la documentación necesaria para la gestión de los expedientes de adquisición de la nacionalidad por residencia
- Registradores/plataforma SERCON: regulación de presentación de documentos electrónicos por vía telemática en los Registros y la comunicación electrónica fehaciente entre las Gestorías y los Registros de la Propiedad, Mercantiles y Bienes Muebles. Facilitar la presentación e intercambio de la tramitación electrónica de los expedientes objeto de anotación, infor-

60 El Colegio de Gestores Administrativos dispone de Puntos de Información catastral (PIC) en todas las Delegaciones colegiales con nuevos servicios catastrales. Los Puntos de Información Catastral son centros de prestación de servicios catastrales, autorizados por la Dirección General del Catastro y ubicados en entidades públicas.

mación, modificación, cancelación o rectificación ante los diferentes Registros gestionados por los Registradores Tramitación electrónica de documentos: Cartas de pago referente a los Impuestos sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados, Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

- Dirección General del Catastro: convenio entre la Dirección General del Catastro y el Consejo General de Colegios de Gestores Administrativos de España, que fija las pautas y el marco de colaboración entre la Dirección General del Catastro y los Colegios de Gestores Administrativos.
- Agencias Tributarias Autonómicas: convenio con los Organismos Tributarios Autonómicos, para la presentación de documentos con trascendencia tributaria.

Por otro lado, es preciso destacar otros servicios que el Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León ha prestado de manera desinteresada a otros órganos de la Administración Pública, con el objeto de garantizar la necesaria cooperación entre entidades públicas. Ejemplo de ello es que, en abril de 2019, el Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Castilla y León, facilitó de forma desinteresada las etiquetas ambientales para todos los vehículos de la Comisaría de León.

En definitiva, esta relación de algunos de los servicios que los Colegios de Gestores Administrativos llevan a cabo en estrecha colaboración con las Administraciones Públicas, pone de manifiesto su papel prioritario en la consecución de una Administración eficiente y eficaz y su vinculación directa con las funciones que se atribuyen a estos Colegios⁶¹.

Tal es la relación directa que mantienen los servicios prestados por los Colegios de Gestores Administrativos con las funciones que se les atribuyen, que la privación a estos Colegios de la percepción de las cuantías destinadas al sufragio de los costes necesarios para el sostenimiento de los medios requeridos para el cumplimiento de estos servicios, supondría la imposibilidad de mantener tales medios, lo que, a la postre, implicaría que no se podrían cumplir las funciones esenciales atribuidas a los Colegios de Gestores Administrativos. En consecuencia, entendemos que este requisito se cumple sobradamente.

Además, a estos efectos no obsta recordar que a través de la prestación de estos servicios a los colegiados, el Colegio no persigue obtener beneficios, esto es, –y resulta esencial–, carece de ánimo de lucro⁶². Esta finalidad lucrativa ha sido el argumento ofrecido por algunos tribunales, como la Audiencia Nacional en la reproducida Sentencia de 21 de junio de 2006, como causa por la que denegar la aplicación de la exención. Sin embargo, este argumento no es apli-

61 Como apunta LÓPEZ GONZÁLEZ «El Colegio, en tanto entidad corporativa de Derecho Público, se configura como el responsable último de garantizar ante la comunidad el ejercicio responsable y eficaz de las profesiones tituladas». Vid. LÓPEZ GONZÁLEZ, J.L.: «Lo público y lo privado en los colegios profesionales», ob. cit. p. 2232.

62 Vid. SOLDEVILLA GARCÍA, P.: *El Control de gestión en organizaciones sin ánimo de lucro: el caso particular de los colegios de economistas de España*, ob. cit. pp. 103 y ss.

cable el caso estudiado pues, como ya se ha señalado, en los servicios prestados por los Colegios de Gestores Administrativos no existe ese ánimo de lucro, ya que con el cobro de esas contraprestaciones estas instituciones no buscan incrementar el patrimonio del Colegio, ni, en los términos de la también reproducida Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de julio de 2009 «obtener un lucro repartible entre los asociados», sino que únicamente pretenden obtener los fondos necesarios para el sostenimiento de su actividad, esto es, para sufragar los gastos derivados del referido servicio

– **Segundo. Que las cotizaciones estén fijadas en los Estatutos:** como se ha desarrollado detalladamente en el apartado 4 de este trabajo («DE LOS INGRESOS DE LOS COLEGIOS»), los Estatutos de los Colegios Profesionales deberán prever el régimen económico y financiero y la y fijación de cuotas y otras percepciones a fin de asegurar el cumplimiento de los fines colegiales. El artículo no requiere una determinación expresa de la cuota (x euros) sino que de su tenor literal se infiere que lo que los Estatutos deben recoger son los concretos conceptos que darán lugar a ingresos. Así, por ejemplo, en el referido artículo 9. e) del Estatuto del Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León se indica que uno de los concepto por los que se percibirán ingresos serán «e) Las tasas por servicios centralizados y demás que se presten a los colegiados», cumpliéndose, por lo tanto, la requerida previsión estatutaria.

Consideramos que la interpretación que hace la DGT del concepto «cotizaciones fijadas en los estatutos», entre otras, en la reproducida Consulta de 3 de septiembre de 2003, es errónea y no se adecua a lo dispuesto en la Ley. La DGT alude a la satisfacción del «interés general» o del «interés particular» de los asociados como criterio para determinar si la exención resulta o no aplicable, pero la LIVA, en este punto, solo alude a las «cotizaciones fijadas en los estatutos», sin realizar distinciones entre estas ni clasificarlas atendiendo a ningún criterio objetivo o funcional. Con ello, atendiendo al tenor de la Ley, podrán ser objeto de la exención todas las cotizaciones fijadas en los estatutos, siempre y cuando se destinen a la consecución de las finalidades específicas del Colegio, circunstancia que también concurre en este caso tal y como se ha justificado en el punto anterior⁶³.

Tampoco poseen un fundamento sólido argumentos como los ofrecidos por el TEAC en la citada Resolución de 17 de diciembre de 1997. En ella se niega la aplicación de la exención porque el servicio prestado no se realiza «directamente para los colegiados, sino para terceros». Entendemos que esta interpretación no hace sino retorcer el sentido de la norma y las propias funciones que se otorgan a los Colegios Profesionales. Es indudable que, cuando un Gestor Administrativo solicita un servicio al Colegio de Gestores, en la gran mayoría de

63 Siguiendo esta misma argumentación, tampoco entendemos procedentes argumentaciones como la empleada por RAMÍREZ GÓMEZ, cuando señala que «el servicio de visado y gestión de cobro de facturas, y los derechos de examen oficial habilitado, quedan excluidos del ámbito de la exención, al prestarse a los colegiados percibiendo de los mismos una contraprestación específica». Vid. RAMÍREZ GÓMEZ, S.: «La liquidación del IVA en los colegios profesionales», *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2014, pp. 143-152. Que la contraprestación tenga carácter específico, si aparece recogida en los Estatutos y está vinculada a la consecución de las finalidades del Colegio profesional, en nada entorpece la aplicación de la exención. Además, esa «especificidad» puede interpretarse de múltiples formas, pues también se podría entender que las cuotas poseen ese carácter de contraprestación específica.

los casos no lo hará para él mismo, sino que la petición se realizará en el marco de la tramitación de un asunto de alguno de sus clientes. El razonamiento del TEAC conduce a la absurda situación de que, si la petición es para satisfacer algún asunto personal del Gestor Administrativo, se podría aplicar la exención, pero si es para satisfacer algún asunto de sus clientes, no se podría aplicar. Sería distinto si el peticionario del servicio al Colegio de Gestores no es un colegiado, sino un tercero, pues en esos casos sí cabría hablar de un servicio «a terceros», pero ese carácter ajeno no es aplicable a un colegiado. En definitiva, aplicar el criterio del TEAC supondría limitar la aplicación de beneficio fiscal a aquellos casos en las que el Gestor Administrativo «trabaje para sí mismo» y no cuando trabaje para terceros. Es más que evidente que el objeto esencial de la profesión de Gestor Administrativo es ofrecer un servicio a terceros, al igual que ocurre en la mayoría de las restantes profesiones. Con ello, negar la aplicación de la exención con base en ese argumento no se sostiene jurídicamente, pues supone vaciar de contenido a esta profesión.

– Tercero. Que las operaciones no generen distorsión de la competencia: los servicios prestados por los Colegios de Gestores Administrativos a los colegiados, a los que nos venimos refiriendo, no generan distorsión alguna de la competencia, atendiendo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2 de la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia⁶⁴. En el establecimiento de una contraprestación por los servicios prestados por los Colegios Profesionales a los colegiados no se aprecia ninguno de los requisitos establecidos en los referidos preceptos para entender distorsionada la competencia. Sin embargo, la existencia de la misma ha sido apreciada por algún órgano administrativo como causa para negar la aplicación de la exención. Así, la Sentencia de la Audiencia Nacional de 10 de marzo de 2005⁶⁵ señala que «la exención debe denegarse si existe un riesgo real de que la exención pueda provocar por si sola distorsiones a la competencia». Considerando esto cabría plantearse cuáles de los servicios prestados por el Colegio sólo pueden ser realizados por éste, y cuáles pueden ser, o son, de hecho, también realizados por operadores privados que perciben a cambio una retribución por tales servicios. Estas posibles objeciones quedan salvadas por lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 15/2007, que indica que «sin perjuicio de la eventual aplicación de las disposiciones comunitarias en materia de defensa de la competencia, las prohibiciones del presente capítulo no se aplicarán a las conductas que resulten de la aplicación de una ley», tal y como ocurre en el presente caso, pues la creación y funcionamiento de los Colegios Profesionales viene amparada por un texto de rango legal.

A mayor abundamiento, es preciso recordar que la colegiación para el ejercicio de la profesión de Gestor Administrativo es obligatoria. Esta colegiación deberá efectuarse en el Colegio del territorio en que se desee ejercer la profesión. Por ejemplo, un Gestor Administrativo que desee ejercer en León deberá colegiarse en el Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Castilla y León. Este Colegio cobrará a todos los colegiados, independientemente de la provincia o municipio en que ejerzan la profesión, las mismas cantidades por los servicios prestados. Esta ausencia de concurrencia de diferentes Colegios en un mismo

64 BOE núm. 159, de 4 de julio de 2007.

65 JT 2006\1384.

marco territorial impide que aquellos que deseen ejercer la profesión en un determinado lugar, como por ejemplo, Castilla y León, puedan colegiarse en otro Colegio distinto al de su ámbito de actuación, lo que supone que no exista competencia entre Colegios en ese ámbito autonómico.

En cualquier caso, como se indica en la aludida Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 2009, será la Administración la que tenga la carga de la prueba en relación con este extremo, puesto que es quien debe acreditar que el reconocimiento de la exención al Colegio de Gestores Administrativos es susceptible de introducir distorsiones en el juego de la libre competencia en este sector. Esta acreditación no se puede realizar con alusiones genérica, sino que se deben proporcionar los datos de hechos precisos a estos efectos.

En consecuencia, debemos concluir que las cuantías cobradas por el Colegio de Gestores Administrativos a los colegiados, por la prestación de servicios consistentes en la tramitación y obtención de determinadas certificaciones, deben declararse exentas conforme a lo dispuesto en el artículo 20.Uno.12º de la LIVA. Tales cantidades se perciben por el Colegio para sufragar los costes inherentes a los servicios prestados y tales servicios representan el objeto esencial de estas instituciones. Si estas cuantías no se perciben, no podrían prestarse los servicios aludidos, con lo que no se cumplirían las finalidades de la entidad. Estos servicios, además, no distorsionan la competencia atendiendo a lo dispuesto en la Ley de Defensa de la Competencia y las cotizaciones satisfechas por los colegiados aparecen recogidas en el Estatuto regulador del Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León.

Además, la interpretación excesivamente restrictiva de la exención y alejada, en algunos casos, del tenor de la norma, realizada por la doctrina administrativa y por los órganos jurisdiccionales internos, contraviene con claridad lo dispuesto por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, entre otras, en la referida Sentencia de 14 de junio de 2007, en las que señala con claridad que la interpretación de esta exención no puede ser tan restrictiva que vacíe su contenido y no permita la consecución de la finalidad para la que se prevé.

7. Conclusiones

Llegados a este punto expondremos de manera sucinta las conclusiones alcanzadas tras el estudio de la cuestión examinada en este estudio:

Primera. La naturaleza jurídica de los pagos realizados al Colegio por los colegiados

Los Colegios Profesionales, como Corporaciones de Derecho Público con respaldo constitucional, cuya finalidad es salvaguardar un interés de carácter público, pueden percibir cantidades de sus colegiados destinadas a sufragar los fines que sustentan su creación. Tales cantidades naturaleza tributaria, pudiendo encuadrarse, por sus características, como tasas.

Estas cantidades se destinan a la cobertura de los gastos necesarios para el funcionamiento del Colegio, careciendo estas entidades de ánimo de lucro, pues no persiguen con el cobro de tales cuantías la obtención de beneficio alguno sino, únicamente, prestar los servicios que sustentan su creación y las funciones que legalmente se les atribuyen.

Segunda. Posibilidades para la aplicación de la no sujeción en el IVA

En relación a la sujeción al IVA de las cuantías percibidas por los Colegios de Gestores Administrativos por los servicios prestados a sus colegiados, aunque en estos casos se produce el hecho imponible del Impuesto, entendemos que podría ser aplicable el supuesto de no sujeción recogido en el artículo 7.8ªB)d) de la LIVA. El elemento esencial para poder acogerse a este supuesto de no sujeción es la naturaleza jurídica que se otorgue a la contraprestación satisfecha por los colegiados por los servicios prestados por el Colegio, de suerte que, si estas cuantías tienen naturaleza tributaria podría aplicarse la referida no sujeción.

En el caso estudiado, la calificación de tales cuantías como tasas resulta una opción viable y con respaldo jurídico, pues se trata de prestaciones que el propio Colegio facilita a sus colegiados como Corporación de derecho público, equiparable a una Administración pública a estos efectos, a solicitud de éstos y que no son susceptibles de prestarse por el sector privado. Además, el propio 9. e) del Estatuto del Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León indica que uno de los concepto por los que se percibirán ingresos serán «e) Las tasas por servicios centralizados y demás que se presten a los colegiados», aludiendo expresamente a este concepto.

Tercera. Procedencia de la aplicación de la exención en el IVA

Consideramos que, de no apreciarse la no sujeción, procedería la aplicación del supuesto de exención recogido en el artículo 20.Uno.12º de la LIVA, relativo a los Colegios Profesionales. De lo dispuesto en este precepto, así como de lo señalado por la doctrina administrativa y por la jurisprudencia al respecto, se concluye que los requisitos esenciales para que se aprecie esa exención son tres:

- Que las operaciones estén relacionadas con los objetivos del colectivo al que representa la entidad.
- Que las cotizaciones estén fijadas en los estatutos.
- Que las operaciones no generen distorsión de la competencia.

Examinando objetiva y funcionalmente las contraprestaciones percibidas por el Colegio de Gestores Administrativos por la prestación de servicios a sus colegiados, consistentes en la tramitación y obtención de determinadas certificaciones, atendiendo a tales requisitos, entendemos que puede aplicarse la exención recogida en el artículo 20.Uno.12º de la LIVA. Tales cantidades se perciben por el Colegio para sufragar los costes inherentes a los servicios prestados y tales servicios representan el objeto esencial de estas instituciones, un objeto público, de interés general y que redundará en beneficio del principio constitu-

cional de eficacia administrativa. Si estas cuantías no se perciben, no podrían prestarse los servicios aludidos, con lo que no se alcanzarían las finalidades de la entidad. Además, estos servicios no distorsionan la competencia, atendiendo a lo dispuesto en la Ley de Defensa de la Competencia, y las cotizaciones aparecen recogidas en el Estatuto regulador del Colegio de Gestores Administrativos de Castilla y León.

En consecuencia, la interpretación excesivamente restrictiva y alejada, en algunos casos, del tenor de la norma, realizada por la doctrina administrativa y por los órganos jurisdiccionales internos contraviene con claridad lo dispuesto por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, entre otras, en la referida Sentencia de 14 de junio de 2007, en las que señala con claridad que la interpretación de esta exención no puede ser tan restrictiva que suponga su inaplicación práctica y no permita la consecución de sus fines.

Para finalizar, es preciso insistir en la necesidad de que, tanto la Administración tributaria, como los órganos judiciales, tomen en consideración la especial naturaleza y finalidades de estas entidades a la hora de resolver aquellas cuestiones relacionadas con su régimen fiscal. De los textos examinados a lo largo de este trabajo provenientes de estos órganos, se extrae una cierta tendencia a tratar a los Colegios Profesionales como si de empresas privadas se tratara, y tal naturaleza se aleja mucho de la que les es propia, de su funcionamiento y del propio texto y los objetivos pretendidos por las Leyes tributarias que establecen beneficios fiscales para estas entidades. Es por ello que entendemos esencial un cambio en la percepción que por parte de la Administración tributaria se tiene y ofrece de estas entidades, a tenor de lo manifestado en sus resoluciones, pues tal consideración deja sin objeto el régimen fiscal beneficioso previsto para los Colegios Profesionales y, en particular, para el Colegios de Gestores Administrativos, atendiendo a las particulares y especialmente protegibles finalidades que le son atribuidas.

8. Bibliografía

ALVAREZ ARROYO, F.: *Régimen Fiscal de los Colegios Profesionales*, 1ª ed., Edersa, Madrid, 2002.

ARIÑO ORTIZ, G., SOUVIRÓN MORENILLA, J. M.: *Constitución y Colegios Profesionales, una reflexión sobre las corporaciones representativas*, Unión Editorial, Madrid, 1984.

BAENA DE ALCAZAR, M.: *La Administración en la Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1980.

CALVO ORTEGA, R., CALVO VÉRGEZ, J.: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Civitas, Thomson Reuters, 20ª ed., Madrid, 2016.

FALCÓN Y TELLA, R.: «El concepto de tributo «desde la perspectiva constitucional» y la supresión del párrafo segundo del art. 2.2.a) LGT.», *Quincena Fiscal*, núm. 11, 2011.

FANLO LORAS, A.: «Encuadre histórico y constitucional: Naturaleza y fines. La autonomía colegial», en MARTÍN-RETORTILLO BAQUER, L. (coord.): *Los Colegios Profesionales a la luz de la Constitución*, Civitas, Madrid, 1996.

GARCÍA DE ENTERRÍA, E., FERNÁNDEZ, T. R.: *Curso de Derecho Administrativo*, 19ª ed., Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2020.

HERRERO DE MIÑÓN, M.: «Los Colegios Profesionales en la Constitución española», *Boletín de la Facultad de Derecho*, núm. 6, 1994.

ENTRENA CUESTA, R., *Curso de Derecho administrativo*, 12.ª edición, Tecnos, Madrid, 2002.

LITAGO LLEDÓ, R.: «La desaparición legal de la parafiscalidad: análisis de la nueva Disposición adicional 1ª de la LGT conforme al artículo 31 de la Constitución», *Estudios Financieros, Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 430, 2019.

LÓPEZ GONZÁLEZ, J.L.: «Lo público y lo privado en los colegios profesionales», *Boletín del Ministerio de Justicia*, núm. 55, 1986.

MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J. L.: «Naturaleza de las Corporaciones Públicas profesionales», *Revista Española de Derecho Administrativo*, núm. 39, 1983.

MATA SIERRA, M. T.: «El derecho del obligado tributario a un procedimiento sin dilaciones injustificadas imputables a la administración, pudiendo exigir el cumplimiento del plazo máximo de resolución establecido para el procedimiento», *Documentos, Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 11, 2021.

MUÑOZ ARNAU, J.A.: «Colegios y organizaciones profesionales», *Revista de Derecho Político*, núm. 36, 1992.

PAREJO ALFONSO, L.J.: «La eficacia como principio jurídico de la actuación de la Administración Pública», *Documentación administrativa (Ejemplar dedicado a: Administración y Constitución: El principio de eficacia)*, núm. 288-289, 1989.

RAMÍREZ GÓMEZ, S.: «La liquidación del IVA en los colegios profesionales», *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2014.

RASTROLLO SUÁREZ, J. J.: «La evolución del principio de eficacia y su aplicación en el ámbito de la función pública: la evaluación del desempeño», *Revista General de Derecho Administrativo*, núm. 45, 2017.

SOLDEVILLA GARCÍA, P.: *El Control de gestión en organizaciones sin ánimo de lucro: el caso particular de los colegios de economistas de España*, Tesis doctoral dirigida por Oriol Amat Salas. Universidad Pompeu Fabra, 2002.

TEJERIZO LÓPEZ, J. M.: «Comentario al art. 4 de la Ley 37/1992, sobre el IVA», en, *Manual de Derecho Tributario, Parte Especial*, Aranzadi, 2009.