

LAS DIFERENTES POSTURAS DE LA DOCTRINA ANTE LA SUPRESIÓN DEL RECURSO CAMERAL OPERADA POR EL REAL DECRETO-LEY 13/2010

La modificación de la regulación del Recurso Cameral operada por la **Disposición Transitoria Primera del Real Decreto-Ley 13/2010**, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, ha sido objeto de interpretaciones diferenciadas.

La norma dispone en su **apartado segundo**:

“2. Las exacciones que constituyen el recurso cameral permanente que todavía no hayan sido exigibles a la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto-ley cuyo devengo se haya producido o vaya a producirse durante 2010 no serán ya exigibles. No obstante lo anterior, cuando se trate de entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades cuyo importe neto de cifra de negocios haya sido igual o superior a diez millones de euros, en el ejercicio inmediatamente anterior, las exacciones que todavía no hayan sido exigibles a la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto-ley lo serán de acuerdo con la normativa hasta ahora en vigor siempre que su devengo se haya producido o vaya a producirse en 2010. En ningún caso originarán derecho a la devolución las exacciones devengadas, exigibles e ingresadas en 2010.”

El citado párrafo ha generado un debate en el que se defienden dos posturas encontradas:

- 1) Una primera postura defendida por las Cámaras de Comercio y un **informe de la Dirección General de Tributos**.
- 2) Una segunda postura defendida por determinados **asesores fiscales**.

A continuación pasamos a analizar, a título informativo, ambas interpretaciones:

Cabe en este punto recordar que el Recurso Cameral permanente existente hasta ahora estaba constituido por tres exacciones:

- Una del 2 por ciento sobre el **IAE**.
- Otra del 2 por mil girada sobre los Rendimientos de Actividades Económicas regulados en el **IRPF**.
- Una tercera girada sobre la cuota líquida del **IS** con tres porcentajes diferentes dependiendo del importe de la cuota.

I POSTURA DEFENDIDA POR LAS CÁMARAS DE COMERCIO Y LA DGT

La Dirección General de Tributos ha emitido, con fecha 7 de marzo, un informe en el que pone de manifiesto la interpretación que ha de realizarse acerca de los efectos temporales de la regulación contenida en el apartado 2 de la Disposición Transitoria Primera del Real Decreto-Ley 13/2010.

El citado informe comienza analizando **la naturaleza del recurso cameral**, recordando que no existen ya dudas acerca de su carácter de **exacción parafiscal**, puesta de manifiesto tanto en la exposición de motivos de la ley 3/1993, de 22 de marzo Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, industria y navegación (Ley 3/1993) como por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional que ratificó dicha naturaleza en su sentencia 206/2001, de 22 de octubre.

Partiendo de esta idea (el recurso es una exacción parafiscal) se recuerda que resulta de aplicación lo dispuesto en la **Ley General Tributaria (LGT)**:

“Las exacciones parafiscales participan de la naturaleza de los tributos rigiéndose por esta ley en defecto de normativa específica.”(Disposición Adicional Primera)

Todo lo dicho hasta ahora es de gran importancia, pues nos lleva a interpretar la problemática a la luz de lo dispuesto en la LGT, que es la norma fundamental en el derecho tributario, siendo ley supletoria y base a todo el sistema.

A continuación, el informe, identifica las **situaciones que se establecen en la disposición transitoria** antes transcrita y que **son, a su juicio, dos**:

- a) Las **exacciones que no hayan sido exigibles** a la entrada en vigor del Real Decreto – Ley, **cuyo devengo se haya producido** o se vaya a producir en el año 2010, no resultarán ya exigibles.
- b) Las Exacciones que correspondan a **entidades sujetas al Impuesto de Sociedades cuyo importe neto de cifra de negocios haya sido igual o superior a diez millones de euros**, en el ejercicio del año inmediatamente anterior, que todavía no hayan sido exigibles a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto–Ley, que lo serán de acuerdo con la normativa hasta ahora en vigor siempre que su devengo se haya producido o haya de producirse en 2010.

Entiende tributos que el problema interpretativo se centra exclusivamente en la primera de las situaciones, y es en ella en la que se centra.

En este punto, deben analizarse las **normas relativas al devengo y la exigibilidad que son de aplicación**.

El **artículo 13.2 de la Ley 3/1993**, de 22 de marzo, Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación, señala:

*“2. El **devengo** de las exacciones que constituyen el recurso cameral permanente, así como la interrupción de la prescripción, **coincidirán con los de los impuestos a los que, respectivamente, se refieren.**”*

(Los impuestos son el IAE, el IS y el IRPF)

Por otra parte el **artículo 14. 2** de la misma ley dispone:

*“2. **Las liquidaciones** de las exacciones del Recurso Cameral permanente reguladas en los párrafos a), b) y c) del apartado 1 del artículo 12 de esta Ley, **se notificarán** por las entidades que tengan encomendada su gestión dentro del ejercicio siguiente al del ingreso o presentación de la declaración del correspondiente impuesto y los obligados al pago deberán efectuarlo en la forma y plazos previstos para las liquidaciones tributarias que son objeto de notificación individual.”*

Pero nada dice la Ley 3/1993 acerca de la exigibilidad del recurso cameral, nota esencial para determinar si una determinada liquidación está afectada por lo dispuesto en el RD-L 13/2010.

Pues bien, a criterio de la DGT, la **LGT** vincula en su **artículo 21** devengo con exigibilidad, salvo que la ley reguladora de cada tributo establezca otra cosa. Dado que la Ley 3/1993 señala el momento del devengo del recurso cameral pero no establece nada sobre su exigibilidad, según la DGT, ambas fechas coinciden.

Con esta postura, la DGT llega a las conclusiones siguientes, a efectos prácticos, y referidas a las liquidaciones que realizarán las Cámaras durante el año 2011 a las empresas y empresarios cuya cifra de negocios sea inferior a diez millones de euros:

- 1- Recurso cameral sobre el IAE de 2010. Se devenga el 1 de enero de 2010, y resulta exigible en esa misma fecha. Como el requisito que establece el RD-L 13/2010 es que a la fecha de entrada en vigor (3-12-2010) la exacción no haya sido exigible, no se ve afectada por la norma. Por lo tanto resulta procedente su liquidación y pago.
- 2- Recurso cameral sobre el IS o IRPF. Las liquidaciones de este recurso cameral que se están girando durante 2011 corresponden al IRPF o IS del ejercicio 2009, devengadas y exigibles el 31 de diciembre de 2009¹, y declarados durante el 2010.

¹ El devengo del Impuesto sobre sociedades coincide con la fecha del cierre del ejercicio, no necesariamente con el final del año natural. Por lo tanto para determinar la fecha de devengo y, en su caso, exigibilidad según el criterio de la DGT, habrá que estar al cierre del ejercicio de cada sociedad.

II OTRA INTERPRETACIÓN.

No obstante lo anterior, la Disposición Transitoria analizada puede ser objeto de una interpretación muy diferente. Interpretación que ya ha sido apuntada por algunos colectivos de asesores fiscales y que desde el Gabinete de Estudios hemos intentado fundar en argumentos doctrinales concretos.

Con carácter preliminar, hay que poner de manifiesto que, de la redacción de la norma, se desprende que para que a una liquidación del recurso cameral le sea de aplicación lo dispuesto en el RD-L 13/2010, deben concurrir dos requisitos:

1. Que las mismas no hayan devenido exigibles antes del 3 de diciembre de 2010.
2. Que su devengo se haya producido durante el ejercicio 2010.

El momento del devengo de las exacciones no es objeto de discusión, por lo que centramos el análisis en el concepto de exigibilidad.

Las **liquidaciones** del recurso cameral permanente **se notifican** por las cámaras de comercio dentro del **ejercicio siguiente** al del ingreso o presentación de la declaración del impuesto al que se encuentran vinculados, de conformidad con las normas establecidas en el artículo 14 de la ley 3/1993.

Para determinar el momento a partir del cual se puede predicar que la exacción que representa el recurso cameral es exigible, tenemos que acudir a los **plazos establecidos para el pago de los recibos, que son los previstos en la Ley General Tributaria (artículo 62.2) para las liquidaciones tributarias que son objeto de notificación individual**, y al que se remite el artículo 14 la ley 3/1993 (Cuando dice que: *“los obligados al pago deberán efectuarlo en la forma y plazos previstos para las liquidaciones tributarias que son objeto de notificación individual.”*) es decir:

1. las deudas notificadas entre los días 1 y 15 de cada mes se han de pagar entre la fecha de recepción de la notificación y el día 20 del mes siguiente,
2. y las notificadas entre los días 16 y último de cada mes entre la fecha de recepción de la notificación y el día 5 del segundo mes posterior.

Y es a **partir de este momento, finalización del período voluntarios de pago de la deuda tributaria, cuando se puede decir que la exacción ha devenido exigible.**

Esta interpretación la recoge, entre otros, Julio Banacloche, que en el artículo publicado en la revista Impuestos, Nº 22, Año XXV, “Reflexiones en torno a distintos conceptos tributarios: el hecho imponible, la obligación tributaria, el devengo y la exigibilidad” establece que el hecho

imponible determina el nacimiento de la obligación tributaria principal —la cantidad «a pagar»—, pero ese importe:

- a) sólo puede ser el que se deduce de la regulación legal del impuesto;
- b) y sólo puede estar determinado por un acto administrativo producido por el órgano con competencia para liquidar el impuesto.

Lo que hace que, si bien la obligación tributaria nace con la realización del hecho imponible (en caso del recurso cameral, con el momento del devengo de éste), su cuantificación, que determina la exigibilidad, no nace hasta que se produce un acto administrativo de liquidación.

Por su parte, Guillermo G. Núñez Pérez afirma en su artículo “la conceptualización jurisprudencial del devengo en materia tributaria como exigibilidad de la obligación tributaria” que al identificar «devengo» y «exigibilidad», no se tiene en cuenta que es perfectamente factible en nuestro ordenamiento, y así se desprende del artículo 21 de la LGT, que no se establezca una coincidencia entre el momento del nacimiento de la obligación tributaria y el momento de su exigibilidad. Puede que, nacida la obligación tributaria por la concurrencia de las circunstancias configuradoras del hecho imponible, la misma no resulte exigible hasta que no se determinen su existencia y cuantía por la Administración, que es lo propio del llamado «acto de liquidación» tributaria.

Es decir, en esta línea interpretativa, y contra la interpretación realizada por la DGT en su Informe, hasta que las cámaras de comercio no han liquidado la exacción parafiscal y no la han notificado al obligado al pago, éstas no resultan exigibles.

Por tanto, a modo de resumen, **hasta que no haya finalizado el último día del pago voluntario, que vendrá determinado por la fecha de recepción de la notificación, no puede entenderse exigible el recurso, y lo que no haya devenido exigible con anterioridad al tres de diciembre de 2010, siempre que se haya devengado durante 2010, en virtud de la Disposición Transitoria Tercera del Real Decreto-Ley 13/2010 ya no será exigible posteriormente.**

Así las cosas y en términos generales (pues no hay que olvidar que hay sociedades con ejercicio partido para las cuales lo señalado a continuación podría variar), siguiendo esta interpretación, la modificación introducida por el Real Decreto-Ley 3/1993, despliega sus efectos sobre la cuota cameral de los siguientes ejercicios:

- a) La correspondiente al **IS/IRPF de 2009**: Se ha devengado durante el ejercicio 2009, aunque no es exigible hasta 2011, cuando se notificarán las correspondientes exacciones, por lo que no se cumplen todos los requisitos exigidos por la norma para su exención.

- b) La correspondiente al **IS/IRPF de 2010**: Se ha devengado pero no es exigible el 3 de diciembre de 2010 (No es exigible hasta 2012) Sólo lo abonarán las entidades que facturen más de 10 millones de euros.
- c) La correspondiente al **IAE año 2010**: Se ha devengado el 1 de enero de 2010 pero no es exigible hasta 2011, lo que implica que cumple los dos requisitos establecidos en el RD-L 13/2010 para aplicar la nueva norma y no resultar exigibles desde la entrada en vigor del dicho RD-L.



MINISTERIO
DE ECONOMIA
Y HACIENDA

SECRETARIA DE ESTADO
DE HACIENDA Y PRESUPUESTOS
SECRETARIA GENERAL
DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE TRIBUTOS

I N F O R M E

S/REF. Registro Salida 1118/2010

N/REF. 2011-00008

DESTINATARIO: Sr. D. Ángel Allué Bulza, Director General de Comercio Interior.
Ministerio de Industria, Turismo y Comercio. Pº de la Castellana, 162 - 28046 MADRID

ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

En contestación a su escrito de 30 de diciembre de 2010, en relación con la interpretación que ha de realizarse acerca de los efectos temporales de la regulación contenida en el apartado 2 de la disposición transitoria primera del Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo (BOE de 3 de diciembre), disposición referente a la regulación del recurso cameral permanente establecido en la Ley 3/1993, de 22 de marzo, Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación (BOE de 23 de marzo), esta Dirección General, en el ámbito de sus competencias, emite el siguiente informe:

La citada disposición transitoria señala en su apartado 2 lo siguiente:

“Las exacciones que constituyen el recurso cameral permanente que todavía no hayan sido exigibles a la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto-ley cuyo devengo se haya producido o vaya a producirse durante 2010 no serán ya exigibles. No obstante lo anterior, cuando se trate de entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades cuyo importe neto de cifra de negocios haya sido igual o superior a diez millones de euros, en el ejercicio inmediatamente anterior, las exacciones que todavía no hayan sido exigibles a la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto-ley lo serán de acuerdo con la normativa hasta ahora en vigor siempre que su devengo se



Nº PAGINA: 2

N/REF: 2011-00008

ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

haya producido o vaya a producirse en 2010. En ningún caso originarán derecho a la devolución las exacciones devengadas, exigibles e ingresadas en 2010.”.

La redacción de la citada disposición ha sido objeto de modificación a través de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE de 5 de marzo), cuya disposición final cuadragésima sexta, ha añadido un párrafo al apartado 2 de la disposición transitoria primera del mencionado Real Decreto-Ley 13/2010, con la siguiente redacción:

“El régimen transitorio del recurso cameral permanente regulado en este apartado se entenderá sin perjuicio de los regímenes forales de los Territorios Históricos del País Vasco y Navarra.”.

Con carácter previo a la fundamentación de la interpretación del precepto, debe analizarse la naturaleza del recurso cameral permanente.

En este sentido, el recurso cameral permanente está regulado en la aludida Ley 3/1993, norma que establece la naturaleza jurídica de dicho recargo en los párrafos noveno y décimo de su exposición de motivos, al disponer que:

“Ante todo, la nueva regulación del denominado «recurso cameral permanente» no deja dudas acerca de su carácter de exacción parafiscal.

En efecto, no sólo el nacimiento y la cuantificación de la obligación de pago quedan totalmente al margen del efectivo disfrute de los servicios prestados por las Cámaras y las respectivas bases están constituidas por bases o cuotas de tributos que recaen sobre los beneficios empresariales, reales o presuntos, sino que, además, el régimen jurídico global de los diversos conceptos incluidos en el recurso cameral permanente se asimila totalmente al de los tributos en lo referente a la gestión, recaudación, recursos y responsabilidades.”.

MINISTERIO
DE ECONOMÍA
Y HACIENDA

DIRECCION
GENERAL DE
TRIBUTOS



ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

A su vez, esta naturaleza jurídica ha sido ratificada por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional en la sentencia 206/2001, de 22 de octubre, (BOE de 21 de noviembre), que establece en sus fundamentos jurídicos 14 y 15 que:

"14. Un segundo grupo de preceptos impugnados (arts. 4.º 1; 11.1, párrafo 2; 16.2 y 3; Disposiciones transitorias quinta y sexta; Disposición final segunda, apartados 2, 3 y 4 LBCC) regula la financiación de las tareas de las Cámaras de Comercio mediante la afectación de ciertos ingresos camerales públicos (procedentes de un tributo estatal como es el recurso cameral permanente) al ejercicio de concretas competencias de las Cámaras: financiación del Plan cameral de promoción de las exportaciones, tareas de formación profesional y otras que se especifiquen en futuras leyes estatales; sólo limitadamente enuncia la facultad autonómica de afectación de rendimientos del recurso cameral permanente.

Precisemos, antes que nada, que los recurrentes no cuestionan el sistema de financiación de las Cámaras mediante recursos propios y los rendimientos de un tributo estatal de estructura compleja (las varias exacciones integrantes del «recurso cameral permanente»), según es regulado con carácter general por el art. 10 LBCC.

(...)

15. De forma previa al enjuiciamiento de los arts. 4.º 1, 11 y 16.2 LBCC conviene efectuar alguna precisión sobre la caracterización del recurso cameral permanente. El recurso cameral permanente se configura como una exacción parafiscal a cuyo pago están obligadas, según el art. 13.1 LBCC, las personas físicas o jurídicas, así como las entidades a que se refiere el art. 33 LGT que, durante la totalidad o parte de un ejercicio económico, hayan ejercido las actividades del comercio, la industria o la navegación y, en tal concepto, hayan quedado sujetas al impuesto de actividades económicas.(...)"



ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

Por tanto, se puede calificar al recurso cameral permanente como exacción parafiscal.

La calificación del recurso cameral permanente como exacción parafiscal determina que sea de aplicación lo establecido en la disposición adicional primera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), que establece que:

“Las exacciones parafiscales participan de la naturaleza de los tributos rigiéndose por esta Ley en defecto de normativa específica.”.

Conforme a esta disposición, cualquier análisis que deba realizarse de una exacción parafiscal pasa por interpretar la normativa específica reguladora de la misma a la luz de la norma de derecho tributario general en el ordenamiento jurídico español, la Ley General Tributaria.

Como se ha señalado al inicio de este informe, el asunto a analizar es la norma transitoria más arriba indicada que tiene origen en el apartado seis del artículo 4 del mencionado Real Decreto-Ley 13/2003, que ha derogado el artículo 12 de la Ley 3/1993, artículo que regulaba la determinación del recurso cameral permanente.

En tal sentido, dado que el Real Decreto-ley 13/2010 entró en vigor el día de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, el día 3 de diciembre, era preciso establecer normas de derecho transitorio que regularan las situaciones jurídicas generadas con anterioridad.

En tal sentido, el apartado 2 de la disposición transitoria primera establece, de manera esquemática, dos situaciones:

1º) Las exacciones que no hayan sido exigibles a la entrada en vigor del Real Decreto-Ley, cuyo devengo se haya producido o se vaya a producir en el ejercicio 2010, ya no lo serán (exigibles).



ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

2º) Cuando se trate de entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades cuyo importe neto de cifra de negocios haya sido igual o superior a diez millones de euros, en el ejercicio inmediatamente anterior, las exacciones que todavía no hayan sido exigibles a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto-ley lo serán de acuerdo con la normativa hasta ahora en vigor siempre que su devengo se haya producido o vaya a producirse en 2010.

Dado que el problema interpretativo se centra exclusivamente en la primera de las situaciones, omitiremos toda referencia a la segunda y a la referente a los devengos correspondientes a ejercicios anteriores al año 2010, habida cuenta de la indubitada exigibilidad en estas dos últimas situaciones.

Una vez centrada la cuestión en la primera de las situaciones, debe analizarse si en la normativa reguladora del recurso cameral permanente existen reglas relativas al devengo y a la exigibilidad susceptibles de ser aplicadas, ya que son estos conceptos los que han de analizarse y la respuesta a dicho análisis la que va a determinar la posición interpretativa.

La configuración del recurso cameral permanente en la regulación vigente hasta la entrada en vigor del Real Decreto Ley 13/2010 más arriba citado, era la contenida en el artículo 12 de la aludida Ley 3/1993, estando integrado el recurso cameral por tres exacciones, independientes, cada una de ellas consistentes, expresado de forma sintética, en un porcentaje sobre diferentes magnitudes de tres tributos: el Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante IAE), el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF) y el Impuesto sobre Sociedades (en adelante IS).

El artículo 13.2 de dicha Ley 3/1993 señalaba que:



ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

"El devengo de las exacciones que constituyen el recurso cameral permanente, así como la interrupción de la prescripción, coincidirán con los de los impuestos a los que, respectivamente, se refieren."

Por otra parte, el artículo 14.2 de dicha Ley señala:

"Las liquidaciones de las exacciones del Recurso Cameral permanente reguladas en los párrafos a), b) y c) del apartado 1 del artículo 12 de esta Ley, se notificarán por las entidades que tengan encomendada su gestión dentro del ejercicio siguiente al del ingreso o presentación de la declaración del correspondiente impuesto y los obligados al pago deberán efectuarlo en la forma y plazos previstos para las liquidaciones tributarias que son objeto de notificación individual.

(...)".

Para realizar la interpretación de la normativa transcrita centraremos el análisis, por las causas que posteriormente se expondrán, en el Impuesto sobre Actividades Económicas.

El recurso cameral permanente vinculado a este impuesto se configura como un porcentaje sobre las cuotas de dicho impuesto.

Ello exige que, para poder percibir el recurso, las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación, han de conocer tanto quiénes son los obligados tributarios de este impuesto, como las cuotas satisfechas por dichos obligados.

En definitiva, las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación, han de recibir una información que previamente ha de ser elaborada por la Administración tributaria competente, tal y como se establece en la disposición adicional primera del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula



ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho Impuesto (BOE de 8 de marzo), según la cual:

"De conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 17 de la Ley 3/1993, de 22 de marzo, Básica de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, la Administración tributaria del Estado entregará anualmente al Consejo Superior de Cámaras de Comercio, Industria y Navegación y a cada una de estas corporaciones los datos del Impuesto sobre Actividades Económicas que les sean necesarios para la liquidación de la exacción que regula el artículo 12.1.a de la citada Ley, así como los datos necesarios de los censos de contribuyentes y de obligados tributarios, que necesiten a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 2.1.h), 8 y 18.2.d) de la misma Ley."

Además, una vez recibida tal información las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación, han de realizar las correspondientes tareas para la gestión del recurso cameral permanente.

Desde esta perspectiva, la regla del artículo 14.2 de la Ley 3/1993 puede no ser calificada como una norma tendente a la regulación de la exigibilidad del recurso, sino a su gestión, y ello porque es inviable que antes del ejercicio siguiente al cobro o declaración del impuesto de que se trate las Cámaras puedan practicar liquidación alguna.

Esa línea interpretativa también se soporta en la propia literalidad del precepto, que claramente lleva a la conclusión de que el mismo tiene por objeto exclusivamente la regulación de los aspectos relativos a la notificación, lo que abunda en la idea de que no es un precepto dirigido a regular la exigibilidad, sino al establecimiento de reglas de gestión, habida cuenta de la dispersión de la información necesaria para proceder al cobro del recurso cameral permanente.

Por otra parte, el análisis integral del artículo 14 apoya la afirmación mencionada ya que este precepto regula cuestiones tales como la competencia, remisión interna de notificación, etc.



ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

En definitiva, conforme a esta interpretación, el recargo de la Ley 3/1993 no integraría una norma de exigibilidad.

Pues bien, en esta situación la determinación de la exigibilidad del recurso cameral permanente debe ser realizada por aplicación supletoria de la Ley General Tributaria.

En efecto, conforme a lo que se señaló más arriba, y considerando que la regla del artículo 14.2 no constituye norma de exigibilidad, la ausencia de regulación específica conllevaría que fuese de aplicación lo establecido en la Ley General Tributaria, en concreto en su artículo 21, que vincula devengo con exigibilidad, salvo que la ley establezca otra cosa.

En este sentido, como se ha señalado, el devengo del Impuesto sobre Actividades Económicas se produce el día 1 de enero según establece el artículo 89 de su ley reguladora, luego, como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 13.2 de la Ley 3/1993, más arriba transcrito, en tal día sería exigible el recurso, con indiferencia de los plazos que por fuerza mayor exige la gestión de la exacción.

La consecuencia de lo anterior es clara en lo que al objeto de este informe se refiere: el recurso cameral permanente vinculado al IAE ya habría resultado exigible a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto-Ley 13/2010, por lo que no le sería de aplicación lo establecido en su disposición transitoria primera, por cuanto que tal disposición era aplicable a los casos en los que no hubiera resultado exigible la exacción correspondiente.

Y como resultado de lo expuesto la conclusión es que el recurso cameral permanente que gira sobre el IAE devengado en 2010 sería exigible conforme a lo establecido en la disposición transitoria primera del Real Decreto-Ley 13/2010.



Nº PAGINA: 9

N/REF: 2011-00008

ASUNTO:

Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, referente a los aspectos que modifican la Ley Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio.

Por otra parte, más arriba se dijo que el análisis se iba a centrar en la exacción del recurso cameral permanente vinculada al Impuesto sobre Actividades Económicas, reservándose la explicación de esa decisión para el final.

La razón es simple: tanto el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como el Impuesto sobre Sociedades no se han devengado a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto-Ley 13/2010, por lo que ello supone que tampoco se han devengado las exacciones integrantes del recurso cameral permanente vinculadas a tales impuestos, por lo que no es susceptible de exigencia alguna ya que no ha nacido la obligación, salvo en los supuestos de entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades cuyo importe neto de cifra de negocios haya sido igual o superior a diez millones de euros a los que se refiere la Disposición transitoria.

Por último, señalar que la exacción del recurso en los supuestos en los que el mismo resulte exigible por aplicación de lo dispuesto en la reiterada disposición transitoria y conforme al criterio establecido en el presente informe, no experimentará modificación en lo que a los aspectos gestores procedimentales se refiere.

Madrid, 7 de marzo de 2011
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Jesús Cassón Catalán

MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS
SALIDA



Nº de Registro: 001490-11
Nº Consulta/Informe: E0082-11
Fecha: 08/03/2011

MINISTERIO
DE ECONOMIA
Y HACIENDA
DIRECCION
GENERAL DE
TRIBUTOS