

**Transparencia fiscal y recurso cameral.****Incompatibilidad****Aníbal Caro Cebrián y Gregorio García García***(IberForo-Madrid)***PLANTEAMIENTO**

Las sociedades de mera tenencia de bienes, en la medida que no ejercen actividad alguna, no están sujetas al Impuesto de Actividades Económicas, requisito que la Ley de Cámaras, en su art. 6.3 señala como condición necesaria para ser elector de las referidas Cámaras y consiguientemente sujeto pasivo del recurso cameral

Dichas sociedades al no quedar sujetas al Impuesto de Actividades Económicas no adquieren la condición de elector de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación, requisito necesario para ser sujeto pasivo del recurso cameral, por lo que los beneficios de las mismas que se imputen a los socios no deberán tributar por el referido recurso.

**SUJETOS OBLIGADOS AL PAGO**

Partamos de que las sociedades transparentes de mera tenencia de bienes y de tenencia de valores, no así las de profesionales y de artistas y deportistas, no realizan ninguna actividad ni comercial, industrial ni profesional, requisito necesario para ser elector de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación regulado en la Ley 3/93, de 22 de marzo, Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación. Imprescindible salvada de la transparencia de las sociedades de tenencia de valores como – denominación feliz y abandonada por las LIRPF y LIS vigentes – *cartera de control*, esto es las que, aun con el solo 5%, permiten *dirigir y gestionar la participación con medios propios*.

Bien singular resulta que sea el art. 12 de la Ley 3/93, de 22 de marzo, Básica de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación donde se regula la sujeción pasiva a la exacción parafiscal:

- Sepárese la Ley de Cámaras de la ortodoxa construcción conocida y abundantemente respetada desde la LGT de 1963: hecho imponible, base imponible, sujeto pasivo, responsable, cuota, deuda... Lo que hace el art. 12 es regular cuotas en su nº 1 a), b) y c).
- Luego, en el apartado 2 se dedica a los socios de las sociedades transparentes, y también lo hace mal, ya que establece que los beneficios de las sociedades que, por ser de aplicación el régimen de transparencia fiscal, son imputados a sus socios, integrarán las bases de los mismos a efectos del recurso cameral permanente en la forma que corresponda a su carácter de persona física o jurídica, en correlación con lo dispuesto en la LIS en cuanto a imputación de las bases imponibles positivas obtenidas por las sociedades transparentes.

**REQUISITO PREVIO**

No obstante lo anterior, existe un requisito previo a la hora de exigir el recurso cameral permanente sobre las bases imponibles imputadas a los socios de sociedades

transparentes, y es que la sociedad ejerza una actividad, ya sea comercial, industrial o naviera.

En resolución del TEAR de 23.IV.97 se estimaba la pretensión de la parte actora, al establecer que: *“... existe un requisito previo a la hora de exigir el recurso cameral permanente sobre las bases imponibles imputadas a los socios de sociedades transparentes y es que la sociedad ejerza una actividad comercial, industrial o naviera, entendiéndose la citada Ley 3/93 en su art. 6, que una persona natural o jurídica ejerce una actividad industrial, comercial o naviera cuando por esta razón queda sujeta al Impuesto de Actividades Económicas o tributo que lo sustituya.*

*Puesto que la sociedad transparente, al no realizar ningún tipo de actividad que quedase sujeta a dicho impuesto no reunía los requisitos establecidos en el art. 12 para que éste quedase obligado al pago del recurso cameral permanente”*

El art. 6 de la Ley 3/93 delimita con carácter general la condición de elector de las referidas Cámaras, condición ésta a la que el art. 13. 1 de la referida Ley anuda la condición de sujeto pasivo al pago del recurso cameral, siguiendo primero un criterio material consistente en el enunciado de actividades de cuyo ejercicio se deriva aquella condición, (apartados 1 y 2 del art. 6) y acudiendo luego, en el art. 6.3, a un criterio formal, al establecer que: *“Se entenderá que una persona natural o jurídica ejerce una actividad comercial, industrial o naviera cuando por esta razón quede sujeta al Impuesto de Actividades Económicas o tributo que lo sustituya”*, por lo que se está atendiendo al hecho de la sujeción de la actividad comercial, industrial o naviera al Impuesto de Actividades Económicas, es decir, se entiende que una persona natural o jurídica ejerce una actividad comercial, industrial o naviera cuando por esta razón queda sujeta al Impuesto de Actividades Económicas. Trátese de un caso de prueba tasada –como presunción *iuris et de iure*– presente en la Licencia Fiscal del Impuesto Industrial desde su Instrucción (de los hermanos D. Juan y D. Ramón Drake Drake) del D. 2361 de 15.XII.60.

**SUJETOS PASIVOS DEL RECURSO CAMERAL**

El art. 13.1 de la Ley 3/93 señala los sujetos pasivos que están obligados al pago, al establecer que: *“Estarán obligados al pago del recurso cameral permanente establecido en el artículo anterior, las personas físicas o jurídicas, así como las entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria que, durante la totalidad o parte de un ejercicio económico, hayan ejercido las actividades del comercio, la industria o la navegación a que se refiere el artículo 6.º y, en tal concepto, hayan quedado sujetos al Impuesto de Actividades Económicas”*.

Dicho art. 13.1 está estableciendo una relación biunívoca entre estos sujetos pasivos y los electores, condición que, como ya hemos señalado anteriormente, se adquiere en el momento que la actividad comercial, industrial o naviera queda sujeta al Impuesto de Actividades Económicas.

Las sentencias del TSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 5ª nº 1152/97 de 4.XII.97 y nº 11/98 de 12.I.98 precisan, para que un sujeto esté obligado al pago, la vinculación entre la condición de elector y sujeto pasivo del recurso y la actividad en que se encuentren encuadrados a efectos del Impuesto de Actividades Económicas.

### **IMPROCEDENCIA DEL RECURSO CAMERAL SIN SUJECCIÓN A IAE**

En los arts. 6.3 y 13.1 se establece una vinculación de la condición de elector o de sujeto pasivo como ligada a la actividad en que las personas afectadas se encuadren en el Impuesto de Actividades Económicas, técnica ésta de vinculación con otros tributos que es constante en la regulación cameral y que supone para las Corporaciones de esta clase la ventaja de eliminar costes de gestión y problemas de interpretación normativa, puesto que es predicable, con alto grado de automatismo, lo establecido en tributos gestionados por terceros. Así afirmada la vinculación a un determinado tributo, ésta debe operar de forma plena, de modo que no procede la exacción del recurso cameral respecto de una entidad que no está efectivamente sujeta al Impuesto de Actividades Económicas.

En el caso que nos ocupa, es decir, las sociedades transparentes de mera tenencia de bienes, al no ejercer actividad alguna no están sujetos al Impuesto de Actividades Económicas, requisito éste necesario e imprescindible para adquirir la condición de elector y sujeto pasivo del recurso cameral, por lo que no resultará exigible el recurso cameral, ya que los rendimientos imputados a los socios no reúnen los requisitos establecidos en el art. 12 de la Ley 3/93 para que los socios queden obligados al pago de la exacción que nos ocupa.

El TSJ de Madrid, en sentencia de 12.IV.00, para cliente de n/patrocinio, respecto a sociedad transparente de mera tenencia de bienes, señaló que no procede la exacción del recurso cameral respecto de *una entidad que no esté exclusivamente sujeta al Impuesto de Actividades Económicas*, en cuya mejorable expresión se resume la tesis *ut supra* mantenida.