



MINISTERIO  
DE ECONOMIA  
Y HACIENDA

DIRECCION GENERAL  
Consejo Superior Camaras Comercio \*  
Registro de Entrada \*

Fecha: 27/12/2011 -- Nº Reg: e-05524/2011

**CONSULTA VINCULANTE**

Referencia: CV227-11  
Nº CONSULTA:  
Nº REGISTRO: 11180-11  
SUBDIRECCIÓN: 05

**CONSULTANTE**

(nombre o razón social)

CONSEJO SUPERIOR DE CÁMARAS OFICIALES DE  
COMERCIO, INDUSTRIA Y NAVEGACIÓN DE ESPAÑA.  
NIF: Q-2873004 B  
RPTE.: Dª. BELEN VELEIRO REBOREDO

(domicilio)

C/ RIBERA DEL LOIRA, 12  
28042.- MADRID

**CONCEPTO IMPOSITIVO**

Impuesto sobre Sociedades

**NORMATIVA**

TRLIS/ R.D.Leg 4/2004: art. 10.3 y 19.

**DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:**

La entidad consultante es una entidad de derecho público, con personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar para el cumplimiento de sus fines que se rige por lo dispuesto en la Ley 3/1993, de 22 de marzo, de Bases de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación. Está integrada por representantes de la totalidad de las Cámaras de comercio y es el organismo de representación, relación y coordinación de las mismas.

Entre los ingresos de las Cámaras de Comercio se encuentra la cuota cameral regulada en el artículo 13 de la mencionada Ley 3/1993. A partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, una vez finalizado el .....

**CUESTIÓN PLANTEADA:**

Se plantea si el gasto correspondiente a la cuota cameral que deben satisfacer las empresas o empresarios individuales que voluntariamente opten por ser miembros de una Cámara de Comercio, Industria y Navegación tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos de determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



Nº REGISTRO: 11180-11

2

**(CONTINUACIÓN DE DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS)**

régimen transitorio previsto en la disposición transitoria primera, el pago de la cuota cameral será obligatorio para todas aquellas empresas que decidan voluntariamente ser miembro de una Cámara de Comercio, Industria y Navegación.

**CONTESTACIÓN:**

Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley 3/1993, de 22 de marzo, Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación:

*"1. Las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y, en su caso, de Navegación son Corporaciones de derecho público con personalidad jurídica y plena capacidad de obrar para el cumplimiento de sus fines, que se configuran como órganos consultivos y de colaboración con las Administraciones Públicas, sin menoscabo de los intereses privados que persiguen. Su estructura y funcionamiento deberán ser democráticos.*

*2. Además del ejercicio de las competencias de carácter público que les atribuye la presente Ley y de las que les puedan encomendar y delegar las Administraciones Públicas, tienen como finalidad la representación, promoción y defensa de los intereses generales del comercio, la industria y la navegación, y la prestación de servicios a las empresas que ejerzan las indicadas actividades, sin perjuicio de la libertad sindical y de asociación empresarial y de las actuaciones de otras organizaciones sociales que legalmente se constituyan.*

*3. (...)"*

Las funciones de las Cámaras Oficiales están reguladas en el artículo 2 del mencionado texto legal en virtud del cual:

*"1. Las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación tendrán las siguientes funciones de carácter público-administrativo:*

- a) Expedir certificados de origen y demás certificaciones relacionadas con el tráfico mercantil, nacional e internacional, en los supuestos previstos en la normativa vigente.*
- b) Recopilar las costumbres y usos normativos mercantiles, así como las prácticas y usos de los negocios y emitir certificaciones acerca de su existencia.*
- c) Proponer al Gobierno, a través del Ministerio de Economía y Hacienda, cuantas reformas o medidas crean necesarias o convenientes para el fomento del comercio, la industria y la navegación.*
- d) Ser órgano de asesoramiento de las Administraciones Públicas, en los términos que las mismas establezcan, para el desarrollo del comercio, la industria y la navegación.*
- e) Desarrollar actividades de apoyo y estímulo al comercio exterior, en especial a la exportación, y auxiliar y fomentar la presencia de los productos y servicios españoles en el exterior, mediante la elaboración y ejecución del Plan Cameral de Promoción de las Exportaciones que se aprobará periódicamente.*
- f) Colaborar con las Administraciones educativas competentes en la gestión de la formación práctica en los centros de trabajo incluida en las enseñanzas de Formación Profesional reglada, en especial en la selección y homologación de centros de trabajo y empresas, en*



Nº REGISTRO: 11180-11

3

su caso, en la designación de tutores de los alumnos y en el control del cumplimiento de la programación.

- g) Tramitar los programas públicos de ayudas a las empresas en los términos que se establezcan en cada caso, así como gestionar servicios públicos relacionados con las mismas cuando su gestión le corresponda a la Administración del Estado.
- h) Llevar un censo público de todas las empresas, así como de sus establecimientos, delegaciones y agencias radicados en su demarcación.
- i) Desempeñar funciones de arbitraje mercantil, nacional e internacional, de conformidad con lo establecido en la legislación vigente.

2. También corresponderá a las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación el desarrollo de las funciones público-administrativas que se enumeran a continuación, en la forma y con la extensión que se determine, en su caso, por las Comunidades Autónomas competentes por razón de la materia:

- a) Elaborar estadísticas del comercio, la industria y la navegación y realizar las encuestas de evaluación y los estudios necesarios que permitan conocer la situación de los distintos sectores, con sujeción, en todo caso, a lo dispuesto en la Ley sobre Función Estadística Pública y demás disposiciones aplicables.
- b) Promover y cooperar en la organización de ferias y exposiciones.
- c) Difundir e impartir formación no reglada referente a la empresa.
- d) Colaborar en los programas de formación permanente establecidos por las empresas, por centros docentes públicos o privados y, en su caso, por las Administraciones Públicas competentes.
- e) Crear y administrar lonjas de contratación y bolsas de subcontratación.
- f) Informar los proyectos de normas emanados de las Comunidades Autónomas que afecten directamente a los intereses generales del comercio, la industria o la navegación, en los casos y con el alcance que el ordenamiento jurídico determine.
- g) Tramitar los programas públicos de ayudas a las empresas en los términos que se establezcan en cada caso, así como gestionar servicios públicos relacionados con las mismas, cuando su gestión corresponda a la Administración autonómica.
- h) Colaborar con la Administración competente informando los estudios, trabajos y acciones que se realicen sobre la ordenación del territorio y localización industrial y comercial.

3. Las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación podrán llevar a cabo toda clase de actividades que, en algún modo, contribuyan a la defensa, apoyo o fomento del comercio, la industria y la navegación, o que sean de utilidad para el desarrollo de las indicadas finalidades y, en especial, establecer servicios de información y asesoramiento empresarial.

4. (...)"

Por su parte, siguiendo lo dispuesto en el artículo 13, apartado 1, de la Ley 3/1993, de 22 de marzo, en su nueva redacción dada por el 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:

"1. Estarán obligados al pago de la cuota cameral quienes ejerzan las actividades del comercio, la industria o la navegación a que se refiere el artículo 6 y decidan libremente pertenecer a una Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación.

2. El importe y devengo de la cuota cameral se determinará por el Consejo Superior de Cámaras."



Nº REGISTRO: 11180-11

4

Por último, la disposición transitoria primera del mencionado Real Decreto- ley 13/2010 establece un período transitorio de un año, desde la entrada en vigor del mismo (03-12-2010), para que las Cámaras y su Consejo Superior adapten el contenido de sus actuales Reglamentos de Régimen Interior a lo en él dispuesto, que deberán ser aprobados por la respectiva Administración tutelante.

#### 1. Impuesto sobre Sociedades.

A efectos del Impuesto sobre Sociedades, los sujetos pasivos del Impuesto que ejerzan el comercio, la industria o la navegación y, voluntariamente, decidan pertenecer a una Cámara Oficial deberán satisfacer una cuota, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley 3/1999, en su nueva redacción dada por el Real Decreto- ley 13/2010, previamente transcrito.

El artículo 10 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, establece, en su apartado 3, que "en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

En virtud de lo dispuesto en el artículo 36.2 del Código de Comercio:

"2. Los elementos de la cuenta de pérdidas y ganancias y del estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio son:

(...).

Gastos: decrementos en el patrimonio neto durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones a los socios o propietarios.

(...)"

Adicionalmente, el apartado 3º del Marco Conceptual de la Contabilidad, contenido en la Primera Parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (BOE de 27 de diciembre), recoge, entre los principios contables de aplicación obligatoria, el principio de devengo con arreglo al cual los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.

A su vez, siguiendo lo dispuesto en el apartado 5º del Marco Conceptual del PGC, "se registrarán en el período a que se refieren las cuentas anuales, los ingresos y gastos devengados en éste, estableciéndose en los casos en que sea pertinente, una correlación entre ambos, que en ningún caso puede llevar al registro de activos o pasivos que no satisfagan la definición de éstos."

Por otra parte, el artículo 19 del TRLIS recoge tanto el principio de devengo, como principio de imputación temporal, como, de manera expresa, los principios de correlación de ingresos y gastos y de inscripción contable, en los siguientes términos:

"1. Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia



Nº REGISTRO: 11180-11

5

del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

(...)

3. No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente.

(...).”

Por tanto, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en el TRLIS.

En particular, el artículo 14.1.e) del TRLIS califica de gastos fiscalmente no deducibles “los donativos y liberalidades”. No obstante, siguiendo lo dispuesto en dicho precepto, “no se entenderán comprendidos en este párrafo e), los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.”

En virtud de todo lo anterior, con independencia de que la pertenencia a las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria o Navegación tenga carácter voluntario, en la medida en que la totalidad de las funciones, encomendadas por Ley, y de los servicios prestados están destinados a favorecer la actividad las empresas que ejercen las actividades de comercio, industria y navegación, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 3/1993, la cuota cameral tendrá la consideración de gasto contable y fiscal del ejercicio, por lo que formará parte de la base imponible del período, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 10.3 TRLIS transcrito supra, siempre y cuando se cumplan los principios de devengo, inscripción contable y justificación documental, dado que se trata de un gasto correlacionado con la obtención de ingresos y no de una mera liberalidad. En efecto, la cuota cameral no es sino la contraprestación, directa o indirecta, de los servicios prestados por las Cámaras Oficiales en favor de las empresas pertenecientes a las mismas.

## 2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio:

“1. El rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva.”



Nº REGISTRO: 11180-11

6

En virtud de lo anterior, a los empresarios, personas físicas, que ejerciten el comercio, la industria o la navegación y decidan voluntariamente pertenecer a una Cámara Oficial les resultará de aplicación lo dispuesto en el punto anterior, por lo que el gasto contable correspondiente a la cuota cameral devengada en el ejercicio tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos de determinar el rendimiento neto de su actividad económica.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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



Nº de Registro: 008293-11  
Nº Consulta/Informe V3039-11  
Fecha: 23/12/2011

Madrid, 21 de diciembre de 2011  
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS  
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)  
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS  
SOBRE LAS PERSONAS JURÍDICAS

José Antonio López-Santacruz Montes