

TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA**COMENTARIO A LA SENTENCIA DE 28 DE MAYO DE 1990
DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCIA****I. INTRODUCCION**

La Ley de Bases de 29 de junio de 1911 suponía una pauta trascendental en la vida de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación por cuanto les confería un carácter de organismo oficial, de Administración pública —primordialmente consultiva— del que hasta entonces habían carecido, y, al mismo tiempo, en su Base 5.^a se establecía que “como recurso permanente para realizar sus fines, percibirán hasta un 2 por ciento de la contribución que satisfagan sus electores por el ejercicio del comercio o de la industria...”.

Posteriormente, el Real Decreto-Ley núm. 1830, de 26 de julio de 1929, ampliaba el citado mandato “a todas cuantas personas naturales o jurídicas que, profesionalmente o por razón de su objeto, se dediquen al comercio, la industria o la navegación y satisfagan por tal motivo al Tesoro tributación anual superior a 25 pesetas” (art. 1).

Este recurso, que cumple en estas fechas ochenta años de existencia —me atrevería a decir que se coloca entre las exacciones públicas más antiguas de las que pueden estar vigentes en nuestro Derecho—, está siendo actualmente objeto de controversias y conflictos que han provocado en reiteradas ocasiones pronunciamientos de nuestros tribunales de justicia y aun de sentencias del Tribunal Constitucional que pudieran incidir indirectamente sobre el mismo.

En concreto, nos referimos a la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de enero de 1989, en la que se leía literalmente: “La única cuestión que cabe discutir en esta apelación es la relativa a la vulneración del artículo 22 de la Constitución Española” —derecho de asociación— “...en cuanto determina la obligación de pertenecer a dicha Cámara y contribuir con las cuotas que a los integrantes de la misma corresponda...” (fundamento 1.º) “... La pretensión actora de no obligatoriedad de pertenencia... recobrada por el artículo 22 de la Constitución, carece de apoyo jurídico, según se ha resuelto ya por esta Sala en su sentencia de siete de noviembre de 1988; en efecto, las Cámaras de Comercio no son asociaciones de voluntaria constitución..., son Corporaciones de Derecho Público, representativas de intereses económicos, erigidas en órganos de consulta y colaboración de la Administración, que se someten a la tutela administrativa y son creadas por la voluntad superior de la norma que las instaura...”

Posteriormente a esta sentencia que reitera doctrina ya reiterada por el Alto Tribunal, se ha producido la sentencia del Tribunal Constitucional número 132/1989, de 18 de julio, que en relación con la pertenencia obligada a las Cámaras Agrarias y la

jurisprudencia

obligación de pagar las cuotas y derramas de las mismas, afirmó, con base en el artículo 22 de la Constitución, que la pertenencia obligatoria, en este supuesto, suponía una limitación a aquel derecho fundamental y que “tal limitación... sólo será admisible cuando venga determinada tanto por la relevancia del fin público que se persigue, como por la imposibilidad, o al menos dificultad, de obtener tal fin sin recurrir a la adscripción forzada a un ente corporativo”.

Finalmente, en el fundamento 8.º concluía por sancionar la violación constitucional que se entiende producida en aquella situación.

La sola presencia de esta sentencia del Tribunal Constitucional no debería incidir en la cuestión que hemos enunciado, pues ni las cuestiones que se debaten son iguales, ni los fundamentos de Derecho y los preceptos constitucionales que se invocan son iguales. Pero el tema se reabre con dos pronunciamientos de dos Tribunales Superiores de Justicia que toman caminos divergentes y citan los mismos argumentos para concluir fallos distintos.

Respetando el íter cronológico de estos pronunciamientos, comencemos por resumir la sentencia del 2 de enero de 1990 del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura.

Para este tribunal se parte del reconocimiento del “carácter de Derecho Público que tienen las Cámaras de Comercio..., siendo calificadas las Cámaras por la sentencia del Tribunal Constitucional del 5 de agosto de 1983 como Corporaciones de Derecho Público, imponiendo su obligatoriedad y reconociéndoles la posibilidad de ostentar competencias de la Administración Pública, bien por atribución legal o por delegación administrativa... se declaran ser aquellas netamente distintas y ajenas a las simples asociaciones... sin que a lo dicho obste la sentencia del Tribunal Constitucional 132/89, de 18 de julio...” (referida a las Cámaras Agrarias, según acabamos de exponer), que se conecta con los artículos 22 y 28 de la Constitución y que se refieren a asociaciones privadas y la libertad de sindicación respectivamente.

Por consiguiente, el fallo consiste en “declarar la obligatoriedad de pertenecer a la referida Cámara y debiendo continuar ese su censo y cumplir con las obligaciones de tal adscripción...”

Frente a esta posición, el Tribunal andaluz, en la sentencia que luego transcribimos y que comentaremos seguidamente, y refiriéndose a la ya citada sentencia del Tribunal Constitucional número 132/1989, de 18 de julio, indica que aprecia “por motivos idénticos la disconformidad de la Base 3.ª de la Ley de 29 de junio de 1911 con la Constitución, en el punto concreto en el que implícitamente impone la adscripción obligatoria a las COCIN. Consideramos dicha norma contraria al artículo 22 de la Constitución y, en consecuencia, al tratarse de una norma preconstitucional, hemos de tenerla por derogada de acuerdo con la disposición derogatoria 3.ª de la Constitución” (fundamento 5.º). En consecuencia, en el fallo se declaran nulos el acuerdo y la liquidación del recurso permanente que la Cámara de Comercio pretendía recaudar y que fue recurrida por el sujeto pasivo.

Estas son las circunstancias que motivan el comentario de esta resolución judicial y la extensa introducción que hemos creído necesaria para acercarnos a su contenido.

jurisprudencia

II. LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCIA.

Antes de adentrarnos en el examen de la misma, lo primero que hemos de advertir es el hecho de que el Tribunal ha dictado su fallo en la dirección señalada, y que las cuestiones, lagunas y valoraciones críticas que puedan hacerse sobre ella no pueden alterar.

Para proceder ordenadamente a su estudio, distinguiremos dos núcleos de temas que suscitan nuestro interés: el primero se remite al examen de su argumentación central, es decir, de la conexión que traza el Tribunal entre la adscripción forzosa a las Cámaras de Comercio y la posibilidad, o no, de que el recurso permanente que las financia pueda ser exigido. La segunda cuestión es la referida a los efectos que se pueden desprender del fallo de nulidad que se dicta en relación con la resolución recurrida.

Aunque ambas cuestiones están profundamente vinculadas, sin embargo las hemos de abordar por separado para expresar nuestro juicio y estudio de la forma más clara que nos es posible.

Primera cuestión:

El eje sobre el que gravita el interés de la decisión que comentamos viene dado por la conexión que traza entre los artículos 22 y 28 de la Constitución Española y la “adscripción forzosa” a las Cámaras Oficiales de cuantas personas naturales o jurídicas se dediquen al comercio, la industria o la navegación.

Fruto de esta conexión es el hecho del conflicto que surge, a juicio del Tribunal, entre la vertiente negativa de los derechos de asociación y sindicación —el derecho a no asociarse y no pertenecer a un sindicato— (artículos ya mencionados) y la limitación que se establece respecto de los mismos como consecuencia de lo dispuesto en las Leyes de 1911 y 1929.

Esta colisión no siempre es determinante de la nulidad o inconstitucionalidad de cualquier limitación que pudiera establecerse a los derechos fundamentales, pues la misma jurisprudencia del Tribunal Constitucional establece que ningún derecho es ilimitado, y que la posibilidad de una restricción a la libertad, entendida como valor supremo, es admisible constitucionalmente cuando aquella restricción cumple con los requisitos de estar suficientemente fundada y ser, asimismo, ponderada o proporcionada a los fines que se pretenden alcanzar.

Este Tribunal, una vez examinados los fines que enumera en el fundamento 5.º como propios de las Cámaras, llega a la conclusión de una insuficiente calificación en su ámbito de competencias como para justificar la restricción del derecho fundamental que la Constitución ampara.

Y es desde esta óptica desde la que aborda el carácter no obligatorio de la adscripción a las Cámaras, entendiendo en su fundamento 6.º que “...la negativa de un sujeto a pagar el recurso permanente cameral, incluso si fuere inexpresiva acerca de cualquier otro extremo, había de entenderse, en mérito a lo que antecede, como significativa de su deseo de no pertenecer a la Cámara...”.

jurisprudencia

Esta última afirmación hemos de retenerla como importantísima para el momento en el que pasemos a enjuiciar el tema de los efectos y consecuencias de la sentencia comentada.

Pero, en primer término, examinemos algunos puntos de interés que afectan a la cuestión o eje argumental en el que estamos ahora ocupados.

Sin ánimo de entrar en una polémica compleja sobre el hecho de cuáles fuesen los preceptos constitucionales en juego, en el instante de determinar el derecho fundamental infringido, pues junto a los artículos 22 y 28 ya citados existen opciones argumentadas que estiman que el ámbito de estos artículos es diferente del que cubre el artículo 36 de la C.E., que afirma: "La ley regulará las peculiaridades propias del régimen de las profesiones tituladas..."; y también diferente del artículo 52 de la Ley constitucional, que ordena: "La Ley regulará las organizaciones profesionales que contribuyan a la defensa de los intereses económicos que les sean propios...".

Cada precepto tendría un ámbito propio de eficacia en función de la naturaleza jurídica de la persona jurídica u organismo que estuviéramos considerando, pues no sería igual la adscripción forzosa a un sindicato o asociación de carácter privado, que a un colegio profesional o a otra entidad de carácter de Corporación Pública.

Cuestión de interés ésta, en el momento actual en el que se estima que en un plazo no lejano se abordará y regulará el ejercicio del asesoramiento fiscal como actividad profesional, y a la que se habrán de dedicar estudios en una Revista como la nuestra.

Por otra parte, también tiene interés el examen —o su ausencia— en esta sentencia de cuáles son las consecuencias reales y efectivas de la restricción a la libertad de asociación que se derivan de la adscripción obligatoria a las Cámaras para aquellas personas que se dediquen al comercio, industria o navegación, pues sólo en lo económico —el deber de satisfacer el recurso permanente— se restringe la esfera jurídica de los particulares, pues en lo demás, adquieren la condición de elector y el derecho a participar en las decisiones y actividades de las Cámaras, cuestión ésta que nos llevará en el punto último de este comentario a hacer algunas reflexiones sobre el citado recurso permanente.

Y, finalmente, haremos también una rápida reflexión sobre un tema delicado, a nuestro entender, y que nos remite al carácter insuficiente de los fines públicos que se les asignan a las Cámaras de Comercio y que por ello no legitiman la restricción impuesta al ya mencionado artículo 22 de la Constitución.

No hemos de entrar a examinar, en este apartado, la importancia pública, el carácter administrativo, etc., de las funciones que se les asignaron a las Cámaras en 1911 y que se han desarrollado y matizado en los Reglamentos que disciplinan su actividad.

Pero sí señalaremos que no debe hablarse sólo de "fines", pues el carácter de Administración Pública que poseen —aunque sólo fuese "consultivo", cosa que no es cierta— hace preferible hablar técnicamente de "funciones".

Pues bien; en primer lugar, las funciones que se les encomiendan por la Ley de 1911 en las Bases 2.^a y 3.^a no tienen un carácter de número clausus, pues la posibilidad de que se los deleguen funciones concretas y diversas está prevista en aquellas normas.

En segundo lugar, hemos de retener el hecho de que en determinados supuestos son

jurisprudencia

otras leyes quienes amplían el marco de competencias y funciones de las Cámaras; así, la Ley 5/1990 ha ordenado la participación de éstas en un Plan de Promoción de las Exportaciones e indicado porcentualmente su aportación financiera al mismo.

En tercer lugar hemos de advertir el hecho de que las Cámaras de Comercio han sufrido también una adaptación a la nueva organización territorial del Estado, existiendo diferentes Estatutos de Autonomía en los que las Comunidades asumen competencias, exclusivas o no, sobre éstas, en cuya virtud pueden atribuir nuevas funciones mediante delegación, provocándose un fenómeno de desigual ámbito competencial de las diferentes Cámaras en atención a la Comunidad Autónoma a la que se adscriban, hecho éste que no podrá llegar a la desnaturalización de estas Corporaciones, pues sobre este extremo se reconoce al Estado una competencia para regular los aspectos básicos de las Cámaras, en atención al artículo 149.1.18.^a de la Constitución y por causa del carácter de Administraciones Públicas en las que se insertan.

Esta situación hace muy compleja cualquier ponderación general de las funciones de las Cámaras.

Por último, también habría de considerarse el núcleo de funciones que las Cámaras desarrollan en el marco de las relaciones internacionales de carácter comercial y que les han sido encomendadas por normas internas. Citaremos, por ejemplo, el Real Decreto de 16 de marzo de 1979 (núm. 786/79), regulador del Estatuto General de las Cámaras de Comercio constituidas en el extranjero.

Todo lo anterior nos hace concluir que el tema de la ponderación de fines y su proporcionalidad con los sacrificios económicos y con la limitación al derecho de asociación, que según el Tribunal se impone, no es una cuestión sencilla que pueda resolverse sin el mayor detenimiento posible.

Segunda cuestión:

Habíamos anunciado anteriormente que el estudio de los efectos de la sentencia conformaba otro tema de interés que deseábamos subrayar en este comentario.

Recordemos, a este efecto, que la resolución declaraba la derogación de la Ley de 1911 y del Real Decreto-Ley de 1929 con la entrada en vigor de la Constitución, y ello a consecuencia de la Disposición Derogatoria Tercera (fundamento 5.º).

Esta argumentación es verdaderamente grave en sus posibles consecuencias. Efectivamente, bástenos con recordar el cúmulo de problemas que se han suscitado con ocasión de la sentencia del Tribunal Constitucional que declaró nulos ciertos preceptos de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a pesar de que el Tribunal quiso evitar consecuencias hacia el pasado derivadas de su fallo.

Hemos de entender que el Tribunal toma esta decisión porque sus sentencias no tienen los mismos efectos que los fallos del Tribunal Constitucional, pues estamos convencidos que si así fuese, jamás de hubiese razonado de esta forma.

Lo que juzgamos que ocurre es que el acto recurrido, para ser anulado, requería ser desprovisto del soporte de legalidad que lo amparaba, y a este efecto el Tribunal sólo tenía dos opciones: bien la seguida en la sentencia que comentamos, o bien el



jurisprudencia

planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad en la forma prevista en el artículo 163 de la Constitución y en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

Evidentemente que la naturaleza del recurso que estaba planteado impulsaba a la resolución directa del problema, una vez que se hubiese decidido por estimar la infracción del mencionado artículo 22 del Texto constitucional. Pero es aquí donde la complejidad de la sentencia es mayor, pues según argumenta y advertimos en su momento, “la negativa de un sujeto a pagar el recurso permanente cameral... habría de entenderse... como significativa de su deseo de no pertenecer a la Cámara...” (fundamento 6.º). Es decir, que cabe en este sentido pensar que el hecho de no haberse opuesto anteriormente al recurso, el conocimiento de la inscripción en el censo cameral y la falta de oposición al mismo, etc., reflejan la aceptación de la pertenencia a la Cámara y, en consecuencia, de las obligaciones económicas que ello comporta.

Pero esta forma de razonar, a nuestro juicio, es propia y aplicable a una entidad que se rija por principios de Derecho administrativo y no tanto a una entidad o asociación de las previstas en el artículo 22 de la Constitución, porque —según juzgamos— la doctrina del acto consentido, del acto firme, etc., que latén en su fondo sólo tendrían sentido dentro de un conjunto de relaciones, de las Cámaras con sus electores, que no se basan en el pacto entre privados como principio y base de la existencia de aquellas Corporaciones.

Tercera cuestión:

No queremos cerrar este conjunto de reflexiones sin ofrecer una síntesis de nuestra opinión sobre el fallo comentado y que no pretendemos dirigirlo al resultado mismo, sino a la forma fácil con que los temas han sido ya obviados, ya resueltos por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.

Creemos que ello sólo se explica por la existencia de otras instancias superiores a quienes ciertamente había de corresponder la resolución última de estas cuestiones.

III. EL RECURSO CAMERAL PERMANENTE.

No podían faltar en un comentario a esta sentencia algunas líneas dedicadas al examen de esta cuestión, que apenas si son abordadas por el Tribunal, pero que constituían el tema objeto del recurso y que justifica nuestro comentario en una Revista especializada en temas tributarios.

Sólo en una ocasión menciona el Tribunal los problemas que latén en relación con el recurso permanente y lo hace para advertirnos que no adopta ninguna “posición determinada en orden a la legitimidad constitucional de la Disposición Adicional Novena de la Ley 9/1983, desde la perspectiva del artículo 134.7 de la Constitución...”.

Como es sabido, la Disposición que se cita es aquélla en cuya virtud se determina la cuota del Impuesto de Sociedades sobre la que se ha de girar el recurso permanente a cargo de las personas jurídicas que forman parte de las mismas.

jurisprudencia

Esta Disposición, contenida en una Ley de Presupuestos (aquí se menciona la Ley 9/1983 por ser la aplicable al supuesto contemplado), pudiera estar en contradicción con el artículo 134.7 de la Constitución, que nos indica: “La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea”.

La contradicción posible se funda a juicio de algunos autores en el hecho de que el recurso permanente sólo se había previsto en sus normas de creación:

1. Sobre aquellos impuestos que se devengasen “por el mero ejercicio del comercio o industria”;
2. Sobre las cuotas que se satisfagan al Tesoro.

Ambos argumentos conducían a la inconstitucionalidad de este precepto, razón por la cual deberían girarse sobre las cuotas correspondientes, que en la actualidad serían las pertinentes licencias fiscales y en el futuro el Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas.

Estos argumentos es sabido que han sido contestados por otro sector doctrinal que ha entendido:

1. La inexistencia de contradicción del mencionado precepto de la Ley de Presupuestos con la Constitución, pues con aquél ni se está creando ni se está modificando ningún tributo, sino solamente produciendo una “adaptación” del recurso permanente al sistema tributario que emerge de la Reforma de 1977 y que hoy continúa produciendo modificaciones en los tributos base del recurso permanente.
Esta “adaptación” es constitucional en los términos de la sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de julio de 1981.
2. Esta constitucionalidad se desprende del hecho de que la Ley de 1911 y su posterior reforma por el Decreto-Ley de 1929, no limitaban la incidencia del recurso permanente a los impuestos exigidos “por el mero ejercicio del comercio...”, sino que expresamente se mencionaban en la Base 4.^a de la Ley de 1911 a las Contribuciones Industrial y de Comercio (para los sujetos a ella, que serían las personas físicas, en términos generales) y la de Utilidades (que era la exigida, en su Tarifa Tercera, a las sociedades, también en términos generales).
3. No puede discutirse que el Impuesto de Sociedades actual no sea el heredero directo de la Contribución de Utilidades, salvando las distancias temporales y técnicas existentes, pues ambos gravan el beneficio empresarial.
4. Finalmente, la interpretación literal de la voz “Tesoro” no puede entenderse en términos de “cuotas a ingresar” o “líquidas”, pues no se pretende nada semejante con su empleo por el legislador de 1911.



jurisprudencia

Aunque sería perfectamente lícito por nuestra parte, el tomar una posición en esta controversia, sin embargo no deseamos hacerlo en esta ocasión, en la que nos limitamos al comentario de una sentencia. No obstante, no queremos dejar a un lado un comentario pertinente sobre la argumentación del Tribunal de Andalucía.

Efectivamente, encontramos en esta resolución el apunte de una incoherencia que estamos observando también en algunos autores que se han ocupado del estudio del recurso permanente y que no han considerado con detenimiento.

Se trata de una cuestión que podemos esbozar así: En alguna forma hemos de entender que ha de existir un nexo entre la naturaleza jurídica del ente titular del recurso permanente y la naturaleza jurídica de éste, así como el régimen jurídico que se le asigne.

A nuestro juicio, no es posible defender que un ente asociativo —que surja por voluntad exclusiva de sus miembros— pueda ser titular de un recurso de naturaleza tributaria, si no se encuentra en una posición de “subrogación” de potestades y funciones públicas.

La titularidad activa de un tributo —no ya de la competencia normativa— requiere la presencia de un ente público titular del mismo.

Son muchos los argumentos que se pueden invocar en favor de esta idea y obtenerlos directamente de las leyes vigentes. Renunciamos por el momento a este empeño.

Con ello queremos significar que no es posible invocar dos argumentos contradictorios entre sí para alcanzar un mismo resultado. Es decir, si se niega una determinada naturaleza jurídica a las Cámaras, y se concluye su nulidad, no puede mencionarse la nulidad del recurso permanente por exigírsele el cumplimiento de los requisitos que el artículo 134.7 de la Constitución reclama *para los tributos*, pues es difícilmente predicable del recurso que tenga una naturaleza tributaria.

En segundo lugar, queremos matizar también que no puede afirmarse: por un lado, su inconstitucionalidad por contravención del artículo 134.7, aunque sólo fuere en la parte referida al recurso que han de satisfacer las sociedades a las Cámaras; y, por otra parte, afirmar que no les es de aplicación la vía de apremio como expresión de la recaudación ejecutiva de las cuotas tributarias.

Esta incongruencia que está apareciendo en la polémica que existe y que justifica el ya extenso comentario a esta sentencia, debe ser corregida y tomada en consideración, pues no puede afirmarse que cada uno de los temas que hoy se cuestionan en este tema: naturaleza de las Cámaras, legitimación del recurso en el ámbito del Impuesto de Sociedades y la posible utilización de la vía de apremio, se resuelva exigiéndose un máximo de requisitos formales pero dentro de una mínima coherencia de fondo.

Antonio CAYON GALIARDO
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
de la Universidad de Zaragoza

NOTA: Cuando se cierran estas páginas, tenemos conocimiento de otra sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria referida al mismo tema, que no podemos tener en consideración en estos comentarios.