

Sistema financiero municipal en Alemania

1. ANTECEDENTES DEL SISTEMA ACTUAL

El primer sistema de Haciendas locales en Alemania se basaba en recargos sobre los impuestos del Estado e impuestos propios. Prusia, por una ley de 1885, logró regular de un modo uniforme la imposición municipal después de una lenta evolución favorecida por la continua incorporación de los distintos territorios en un Estado unitario; predominaban los recargos sobre los impuestos directos del Estado y otros indirectos, que sólo tenían importancia en las grandes ciudades, las que, además, solían establecer tributos directos sobre la renta y de inquilinato. El Estado prusiano creó un impuesto sobre la renta en 1891 y suprimió en 1893 los impuestos de producto, cediendo éstos a los Municipios, a los que se obligó a apelar en primer término a la Contribución Territorial de rústica y urbana y a la Industrial, y en segundo lugar, al impuesto local sobre la renta. De esta forma se destruyó el viejo sistema basado en los recargos o céntimos adicionales, dando a los Municipios la posibilidad de elaborar un verdadero sistema tributario. A consecuencia de esta reforma, los impuestos reales llegan a alcanzar gran importancia y a cubrir en 1914 más de la mitad de los gastos municipales.

En primer lugar habían de utilizarse los ingresos de economía privada, las tasas y las contribuciones especiales; únicamente se apelaría a los impuestos cuando las necesidades no

podieran satisfacerse mediante esas fuentes. Así, pues, el impuesto tuvo el carácter de recurso subsidiario, mas para los Municipios alemanes, como para los de cualquier país, los recursos diferentes del impuesto han carecido de importancia, salvo muy contadas excepciones.

Hasta 1920 las comunas gozaron de una autonomía muy amplia en su gestión económica y se les consideraba como Corporaciones de carácter económico prevaeciente. El impuesto municipal sobre la renta, lo mismo en Prusia que en Baviera, Sajonia, etc., se percibía tomando como patrón el impuesto de cada uno de estos Estados sobre la renta, pero generalmente en forma de recargo o porcentaje adicional. Este recargo llegó a constituir un elemento de elasticidad considerable *para el sistema económico municipal*, pues les permitía una vida muy activa que se desarrollaba con rapidez.

La primera guerra mundial puso fin a esta autonomía financiera de los Municipios alemanes. Al instituirse por Ley de 29 de marzo de 1920 en el Imperio alemán el impuesto general sobre la Renta, se quitó a las Comunas las facultades que en este orden venían disfrutando; en compensación, se repartió entre el Reich, los Estados y los Municipios el producto del impuesto nacional.

En 1925, por ejemplo, los impuestos del producto sobre la renta del Reich se distribuyeron así: 17,80 por 100 para el Reich, 42,80 por 100 para los Estados y 39,40 por 100 para los Municipios. Estos participaban también en otros tributos de los Estados y del Reich.

Como impuestos propios municipales, hasta fecha relativamente reciente, figuraban: el impuesto sobre inmuebles habitados, que pagaban los propietarios y la mitad de cuyo producto habían de destinar los Municipios a la construcción de viviendas; impuestos sobre las diversiones públicas, sobre la plus valía territorial, sobre los perros, sobre la cerveza, diversos impuestos de consumo, etc. El Reich tenía gran interés, bajo aquel régimen, en que el Municipio utilizase hasta el máximo sus propios recursos, a fin de que la parte que del producto de sus impuestos había de cederles, fuera reducida al mínimo.

Además del carácter finalista del impuesto sobre los inmuebles habitados, tienen también ese mismo carácter otros conceptos, y así por ejemplo, la mitad del impuesto sobre las carreras había de utilizarse en interés de la cría de caballos. Parte del producto del impuesto sobre la cerveza y la parte de Municipio en la Contribución del Reich sobre la renta, superior a un límite fijado, debían emplearse en disminuir el gravamen de otros tributos.

Las principales circunscripciones locales en Alemania, son: la Provincia, el Distrito, el Círculo rural o urbano, la Comuna o Municipio rural y urbano. El Jefe de la Comuna es el burgomaestre, que la representa y es el superior jerárquico en el orden administrativo. Los Consejos municipales, de carácter meramente consultivo, mantenían contacto entre la administración comunal y los ciudadanos. Las comunas sólo podían adquirir y vender bienes en cuanto ello fuera necesario para el cumplimiento de sus fines inmediatos o de un futuro próximo; necesitaban autorización para vender o permutar inmuebles o derechos sobre inmuebles; podían establecer o ampliar empresas económicas o participar en ellas, exclusión hecha de las bancarias. El presupuesto y la contabilidad estaban sometidos a reglas minuciosas. El control del Estado sobre las comunas tenía por objeto asegurar el cumplimiento de sus obligaciones, y la autoridad de control o revisión era designada por el Ministro del Interior.

Resultaba del régimen económico al cual se hallaban en 1929 sometidos los Municipios alemanes, que con frecuencia les era imposible equilibrar sus presupuestos, incluso limitándose a los gastos inevitables. Los recursos fiscales estaban faltos de la elasticidad suficiente para permitir a la Administración municipal dar a la vida del Municipio la actividad necesaria. Los Municipios trataron de remediar esta situación que les originaba grandes dificultades, mediante la creación de agrupaciones intermunicipales (*Landkreise*), que tienen por objeto concentrar los esfuerzos para el ejercicio de atribuciones de origen municipal.

Estos *Landkreise* obtuvieron privilegios económicos, y po-

dían en caso de necesidad, exigir impuestos especiales; tenían, igualmente, el derecho de recurrir al producto de las contribuciones del Reich y de los Estados. El fin real de la institución de los *Landkreise* fué crear un cierto reparto económico entre los Municipios que a ellos corresponden.

No parece excesivo afirmar que esa organización económica de los Municipios alemanes era incompatible con la existencia de una vida municipal activa como la conocieron antes de la guerra de 1914-18 gran número de ciudades germanas.

Para destacar lo dura que era la subordinación económica impuesta a los Municipios, bastará indicar que los recursos independientes alcanzaban apenas el 7,5 por 100 de sus presupuestos.

He aquí el *análisis de los recursos de la totalidad de Municipios para el año 1925*, según el *Rapport général* de Wibaut y Sellier con motivo del IV Congreso Internacional, 1929:

Participación en los impuestos del Reich

Impuesto sobre la renta	29,17	%	
Impuesto sobre la cifra de negocios	6,75	»	
Impuesto sobre la plus valía territorial, etc.....	5,28	»	
Impuesto sobre los automóviles.....	1,13	»	42,33%

Participación en los impuestos de los Estados

Contribución territorial y sobre las viviendas...	16,08	%	
Contribución sobre las profesiones, etc.....	14,89	»	
Contribución sobre los alquileres	7,20	»	
Otras participaciones.....	9,80	»	47,97
Otros impuestos directos sobre la propiedad			2,21

Impuestos municipales propios

Impuesto sobre las bebidas.....	2,52	%	
Impuesto sobre las diversiones	2,48	»	
Impuesto sobre los perros	1,76	»	
Impuestos diversos.....	0,73	»	7,49
			<u>100</u> %

Resulta de una encuesta hecha por la Unión de Ayuntamientos de Prusia (*Preussischer Stadtetag*) en julio de 1925, que para las asociaciones de Municipios en Prusia (*Preussische Städtekreise*) la proporción de los impuestos municipales propios, en la totalidad de las rentas de conjunto, se cifra como sigue:

Para los Municipios de más de 100.000 habitantes.....	11 %
Para los de 50.000 a 100.000 habitantes.....	10 »
Para los de hasta 50.000 habitantes.....	9 »

De 56.000 Municipios que registra la estadística de 1939, cerca del 92 por 100 eran menores de 2.000 habitantes. En esos Municipios vivía casi un 32 por 100 de la población alemana. Durante la última guerra el número de Municipios se elevó aproximadamente a 62.800. De aquí que los rasgos de una Administración rural fueran definitivos para la mayor parte de los Municipios alemanes; de ellos dependía también un tercio de la población total.

2. LOS IMPUESTOS MUNICIPALES EN LOS ÚLTIMOS AÑOS

Según datos publicados oficialmente por el Ministerio de Finanzas francés en 1947, hasta el gran desastre originado por el último conflicto bélico, los impuestos municipales alemanes se fijaban por los Servicios del Reich.

Los *Finanzämter* (1) percibían el impuesto inmobiliario, la

(1) Los *Finanzämter* son los servicios locales de finanzas. Cada Servicio Local de Finanzas comprende varias Secciones o Servicios, que son:

- El servicio de estimación de la base;
- Servicio de multas y demás penalidades fiscales;
- Oficina de recepción de informes y declaraciones;
- Servicio de registro de direcciones.

Cada servicio local posee además, una caja local.

Sus atribuciones son las mismas que las del Servicio Regional, pero únicamente en lo que se refiere a los impuestos directos y a los derechos de registro.

Las autoridades comunales, la policía y las demás autoridades locales, deben prestar su concurso, sin indemnización, a los Servicios Locales de Finanzas por

patente, impuestos sobre las diversiones, derechos de licencia para la venta de bebidas, impuesto sobre la caza y un suplemento al impuesto del Reich sobre las mutaciones inmobiliarias. Percibían igualmente antes de la guerra el impuesto cívico o de municipalidad (2), sustituido por un aumento del impuesto general sobre la renta, cuyos ingresos eran entregados a los Municipios bajo la forma de un fondo común anual de 800 millones de RM, según la ordenanza de 31 de julio de 1942, y el impuesto sobre las plus valías inmobiliarias suprimido por la Ordenanza de 14 de septiembre de 1944.

Los *Zollämter* (3) percibían el impuesto municipal sobre las bebidas.

su conocimiento de las condiciones locales o para evitar gastos o pérdidas de tiempo.

Al lado de cada Servicio Local funciona un Comité Consultivo, que comprende, de una parte, miembros de derecho (Alcaldes); por otra parte, personas designadas por el Jefe del Servicio Local de acuerdo con sus conocimientos. Este Comité tiene por misión dar consejo en materia de impuestos; cuando se trate de aquellos asuntos que ofrecen un interés general, el asesoramiento puede darse, bien por el Comité reunido en pleno, bien por uno o varios de sus miembros.

Los Servicios Locales de Finanzas están encargados de los impuestos directos del Reich y de los derechos de registro, sin perjuicio de las atribuciones superiores y más generales de los Servicios Regionales de Finanzas, ante los cuales se puede apelar de las decisiones de los Servicios Locales.

(2) La necesidad de dotar a los Municipios de ingresos dotados de movilidad, hizo que en 1930 se implantara por primera vez el impuesto de *municipalidad* (*Bürgersteuer*) que sirviera de tope al aumento siempre creciente de los impuestos reales. Como no tenía en cuenta las circunstancias familiares del contribuyente, resultando más bien un tributo antisocial de tipo personal, en 1935 se trató de su supresión, mas para no perjudicar a los Municipios lo que se hizo fué modificarlo para prestar atención a las expresadas circunstancias. De esta manera, el impuesto de municipalidad llegó a ser obligatorio cuando los tipos impositivos de la Contribución Territorial y de la patente, de que trataremos seguidamente, alcanzasen ciertos límites. Afectaba a todas las personas naturales mayores de dieciocho años que habitasen en el Municipio de la imposición, cobrándose por el año natural. Las cuotas eran fijas para cada categoría de rentas, rebajándose según el número de hijos. Se cobraba mediante un padrón.

(3) Las oficinas principales de Aduanas administran los derechos de Aduana y las contribuciones indirectas. De ellas dependen las oficinas llamadas *Zollämter*, cuyo número es aproximadamente de 1.800.

Primer grupo.—Impuestos sobre las rentas y el capital

1.º Patente

La patente grava las explotaciones industriales y comerciales permanentes. A este respecto, se considera siempre comercial la actividad de las sociedades colectivas, comanditarias, de responsabilidad limitada y anónimas, de las cooperativas de producción y de las compañías de seguros mutuos.

En compensación, las profesiones liberales, desde la ley de 1936, y un cierto número de colectividades o de actividades que representan un interés público, estuvieron exceptuadas del impuesto.

La patente se fijaba obligatoriamente sobre el beneficio y sobre el capital de la explotación; podía gravar también el total de los salarios pagados en la medida en que la Autoridad administrativa autorizaba al Alcalde a imponerlos. En los tres casos, el beneficio (tal como era gravado por el impuesto general sobre la renta), el capital (tal como lo era por el impuesto sobre la fortuna), y los salarios pagados, se sometían a tributación con arreglo a un coeficiente uniforme señalado por el Reich y transformados en valores de imposición (*Steuermessbeträge*) antes de la aplicación del tipo del impuesto propiamente dicho (*hebesatz*).

a) *Impuesto sobre los beneficios*.—El valor de imposición se obtiene mediante la aplicación al beneficio de la explotación, de los coeficientes siguientes:

Si se trata de empresa individual:

Los primeros 1.200 RM de beneficio...	0 por 100
Los 1.200 RM siguientes.....	1 por 100
Los id. id.	2 por 100
Los id. id.	3 por 100
Los id. id.	4 por 100
La fracción superior a 6.000 RM....	5 por 100

Si se trata de una *sociedad de capital*:

Cualquiera que sea el beneficio.....	5 por 100
--------------------------------------	-----------

Estos tipos se reducen a la mitad para los artesanos a domicilio, cuando su beneficio anual no exceda de 4.000 RM.

b) *Impuesto sobre el capital.*—El valor de imposición es igual al 2 por 1.000 del valor unitario de la explotación, deduciendo el valor de los inmuebles empleados en ella. No se tienen en cuenta los capitales de explotación inferiores a 3.000 RM.

c) *Impuesto sobre los salarios pagados.*—Las Ordenanzas generales de 22 de diciembre de 1936 autorizaron a los Municipios que percibían con anterioridad a la reforma de 1.º de diciembre de 1936 el impuesto sobre las explotaciones sobre la base de los salarios pagados por la empresa, a conservar esta forma de valoración al lado de las dos precedentes.

El valor de imposición es igual al 2 por 1.000 del importe de los salarios pagados durante el ejercicio contable. Cuando esta suma no excede de 24.000 RM se concede una reducción en la base de 7.200 RM.

d) *Tipos de la Patente.*—Los diversos tipos de la *patente* se fijan por los Municipios, a reserva de que sean aprobados por la autoridad de tutela cuando excede de las cantidades siguientes:

NÚMERO DE HABITANTES DEL AYUNTAMIENTO	IMPUESTO SOBRE LOS BENEFICIOS Y EL CAPITAL		IMPUESTO SOBRE LOS SALARIOS %
	Cuando se percibe el impuesto sobre los salarios %	Cuando no se percibe el impuesto sobre los salarios %	
Menos de 2.000 habitantes.....	120	150	500
De 2.000 a 25.000 "	160	200	500
Más de 25.000 "	180	225	500

2.º Impuesto inmobiliario

Se fija sobre el valor unitario. Sin embargo, y con el fin de conceder a las diversas categorías de contribuyentes las mismas condiciones para todo el Reich, estos valores unitarios

se transforman en valor de imposición mediante la aplicación de los siguientes coeficientes:

a) *Explotaciones agrícolas*: 8 por 1.000 del valor unitario o de la fracción de éste inferior a 10.000 RM.

Diez por mil de la fracción del valor unitario superior a 10.000 RM.

b) *Propiedad edificada*: El coeficiente varía según se trate de inmuebles antiguos (es decir, anteriores al 31 de marzo de 1924) o recientes, de inmuebles para habitar, con una sola vivienda (*Einfamilienhäuser*) o de cualquiera otra clase de inmuebles, y además, en razón de la importancia del Municipio. Se establece como sigue:

ANTIGÜEDAD Y NATURALEZA DE LOS INMUEBLES	GRUPO A	GRUPO B	GRUPO C
	Ayuntamientos de menos de 25.000 habitantes	Ayuntamientos de 25.000 a 1.000.000 de habitantes	Ayuntamientos de más de 1.000.000 de habitantes
I. Inmuebles no comprendidos en el II.	10 por 1.000	10 por 1.000	10 por 1.000
II. Inmuebles antiguos para vivienda hasta un valor de 30.000 RM.	10 por 1.000	8 por 1.000	6 por 1.000
III. Inmuebles nuevos no comprendidos en el IV.	8 por 1.000	7 por 1.000	6 por 1.000
IV. Inmuebles nuevos para vivienda hasta un valor de 30.000 RM.	8 por 1.000	6 por 1.000	5 por 1.000

c) *Propiedad no edificada*: 10 por 1.000. El tipo propiamente dicho (hebesatz) del impuesto inmobiliario se fija por cada Municipio para las explotaciones agrícolas, de una parte, y para los inmuebles, de otra. Una circular del Ministerio del Interior, de 7 de julio de 1939, dispensó a los Municipios de la aprobación de su autoridad de tutela, cuando el tipo no exceda, por lo que se refiere a los inmuebles, al 100 por 100 en los Municipios de menos de 2.000 habitantes, 175 por 100 en los de 2.000 a 25.000 habitantes y 200 por 100 en los Municipios de más de 25.000 habitantes.

3.º Suplemento al impuesto sobre las mutaciones inmobilia-

rias (*Zuschlagsrecht auf den Reinchssatz der Grunderwerbssteuer*)

Dos por ciento del valor gravado por el Reich (precio de venta o, en su defecto, valor unitario).

Segundo grupo.—*Impuestos sobre el gasto*

1.º Impuesto sobre las diversiones (*Vergnügungsteuer*).

Grava las representaciones públicas de toda clase (bailes, espectáculos, conciertos, etc.).

2.º Derechos de licencia (*Schankerlaubnissteuer*)

Se perciben estos derechos cuando se concede la autorización de apertura de los despachos de bebidas o de aguardientes al por menor, de la transmisión o de la ampliación de una ya existente.

3.º Impuesto sobre la caza (*Jagdsteuer*)

Se percibe al entregar la licencia de caza.

4.º Impuesto sobre las bebidas (*Gemeindegetränk Steuer*)

Grava el consumo del vino; de los vinos espumosos, del aguardiente, aguas minerales, chocolate, café, thé y otras bebidas de origen vegetal.

Rendimiento de los impuestos municipales

(1.º de abril — 31 de marzo) (Cifras provisionales.)

	E J E R C I C I O S				
	1939	1940	1941	1942	1943
Impuesto inmobiliario.....	1.718	1.750	1.500	1.287	1.300
Otros impuestos.....	3.063	3.150	3.500	3.815	3.900
TOTALES.....	4.781	4.900	5.000	5.102	5.200

ULTIMAS REFORMAS

Las profesiones liberales se gravan nuevamente con la patente en la zona francesa de ocupación, en virtud de un acuerdo del G. M. Z. F. O. de 3 de noviembre de 1945.

Los inmuebles, incluso de uso profesional, están sometidos al impuesto inmobiliario y están exceptuados de la patente.

El tipo del impuesto sobre los beneficios (a) y sobre el capital (b), puede ser aumentado en un 30 por 100 para las sucursales de Bancos y de grandes almacenes cuando no se halla la dirección sobre el territorio del Ayuntamiento (*Zwiggstllenssteuer*).

Las industrias ambulantes, que estaban sometidas a un impuesto especial (*Wandergewerbsteuer*), son gravadas, a partir de la ordenanza de 31 de marzo de 1943, con el régimen general de la patente. El tipo de percepción es para ellas del 240 por 100 en todo el Reich, cuando gira sobre los beneficios y sobre el capital; no hay impuesto sobre los salarios pagados.

ANTONIO SAURA PACHECO

Catedrático del Instituto de Estudios
de Administración Local