

Hacienda municipal

Ambito de aplicación de las contribuciones especiales

Van a cumplirse cinco lustros desde que estas exacciones fueron incorporadas a la Hacienda de los Municipios, tiempo experimental suficiente para apreciar su importancia, analizar su regularidad o defectuosa aplicación y las causas que, a nuestro juicio, la dificultan o restringen en perjuicio evidente de los intereses generales y en detrimento también de la ejecución de las obras o servicios que le sirven de fundamento.

Previamente, para fijar la naturaleza y aspectos de estas exacciones, con preferencia su aspecto legal, es preciso examinar los motivos y fundamentos de su implantación. «Es insuficiente, injusto y falto de elasticidad el sistema tributario, si es que puede llamarse sistema el conjunto incoherente de recargos, arbitrios y repartos actualmente en vigor», decía la exposición de motivos del Real Decreto de 31 de diciembre de 1917 que, basado en el proyecto del año 1910 y al amparo de la Ley del 2 de marzo del mismo año, autorizó esta exacción. Precisaba luego claramente el alcance y significación de la reforma al expresar que «la carencia de un sistema amplio y eficaz de contribuciones especiales tiene detenida la iniciativa de nuestros Ayuntamientos para un gran número de obras y servicios municipales cuyo coste ni debe ni puede gravitar sobre los contribuyentes por impuestos generales», y más adelante «que las Corporaciones municipales no pueden imponer gravámenes para favorecer con sus ingresos intereses particulares». Queda así perfilado de un modo radical el principio fundamental con su-

jeción al cual habían de desenvolverse las normas legales referentes a estas contribuciones especiales: el carácter especial de ciertas obras o servicios, cuyo coste no puede ni debe gravitar sobre los contribuyentes en general, en razón de que su realización favorece especialmente intereses particulares. He ahí claramente determinado su carácter especial, bien distinto de los impuestos o contribuciones de carácter general.

Si bien, como se declaraba, el ordenamiento de las Haciendas locales, vigente a la sazón, carecía de todo principio, por exigencias de adaptación fué preciso incorporar esta exacción a su sistema, o si se prefiere a su conjunto con el carácter de arbitrio, y como tal lo designaba el artículo 1.º del Real Decreto, siendo propósito el de crearlo como tal contribución especial y así aparece en el resto de la regulación.

¿Qué obras o instalaciones —servicios con arreglo a criterios actuales— son esas por las que procedía la imposición de contribuciones especiales? La filiación originaria las sitúa entre las comprendidas en los artículos 136 y 137 de la Ley de 2 de octubre de 1877 que, costeadas con fondos municipales, su aprovechamiento no se efectúe por el común de vecinos, sino por personas o clases determinadas. Pero esta distinción y la enumeración de los objetos de gravamen del artículo 137 de dicha Ley demuestra las dificultades de la asimilación a los arbitrios municipales. Los fundamentos de su imposición resultan comunes con el grupo de exacciones considerados más adelante como tasas. Sin embargo, la diferencia entre unas y otras son bien perceptibles: en el caso de las contribuciones especiales se trata de obras o servicios para cuya ejecución se establece el principio de la obligación de contribuir por los beneficiados por ellas, en tanto que en el de las tasas, bien sea por prestación de servicios o por aprovechamientos especiales, se presume que el servicio u objeto del aprovechamiento por el que se imponen existen de antemano. Otra distinción relevante es que éstas tienen carácter regular, sujeto a normas fijas y tarifas predeterminadas, en tanto que las contribuciones especiales, normalmente, tienen carácter eventual y por su naturaleza sólo pueden imponerse una sola vez por la misma obra o servi-

cio, siendo además poco aptas para ordenar y fijar previamente su importe con carácter general, por depender de las circunstancias y condiciones diferentes de cada obra o servicio. Estas características resultan claras del artículo 2.º del Real Decreto al determinar el ámbito de aplicación a los dos casos siguientes:

A) Cuando por efecto de las obras o instalaciones se produjese un aumento determinable del valor de ciertas fincas; y

B) Cuando las obras o instalaciones costeadas por el Ayuntamiento beneficiasen especialmente a personas o clases determinadas, o se provocaran especialmente por las mismas, aunque no existieran aumentos determinables de valor. Así en los apartados *a)* y *b)* del artículo 332 del Estatuto Municipal y *a)* y *b)* del artículo 22 del Decreto de Ordenación provisional de las Haciendas locales; con la sola diferencia de interpolar en ambos la palabra «servicio». Con ello quedaban divididas estas contribuciones especiales en dos clases diferentes que, tanto en el Real Decreto como en la legislación posterior tienen una regulación especial.

El artículo 14 del Real Decreto citado preveía la prioridad de la obligación de imponerlas por el primer concepto, siempre que por consecuencia de las obras o instalaciones existiera un aumento determinable de valor de ciertas fincas, compatible y con abstracción absoluta de la obligación de contribuir por el otro concepto, aunque recayera sobre una misma persona o entidad y se impusiera por la misma obra. Análogamente en el artículo 344 del Estatuto y 33 del Decreto de Haciendas locales.

Ni el Real Decreto de 1917 ni la regulación posterior determinan de un modo concreto las obras o servicios por las que pueda y deba exigirse las contribuciones especiales por aumento de valor; en general son todas las obras costeadas con los fondos municipales, que den lugar a ese aumento de valor de ciertas fincas. Son circunstancias de hecho que deberán considerarse en cada caso concreto al formularse los correspondientes proyectos. Pueden ser, como ya se ha visto, las mismas obras que, en relación con el artículo 2.º del Real Decreto, enumera, a título enunciativo, el artículo 21, reproduci-

do por el artículo 354 del Estatuto Municipal y más tarde por el artículo 44 del Decreto de Ordenación de las Haciendas locales, con la sola diferencia de incluirse en estas últimas regulaciones el establecimiento y mejora del servicio de incendios y su entretenimiento, en cuanto el gasto correspondiente no fuera cubierto mediante las tasas de prestación.

Prescindiendo de comentar la desviación doctrinal que significa el incluir entre las contribuciones especiales el entretenimiento del servicio de extinción de incendios, y las dificultades que su reglamentación motive en el orden práctico; teniendo en consideración la amplitud posible de las obras y servicios que los Ayuntamientos pueden realizar que beneficien especialmente a personas o clases determinadas o que produzcan aumento determinable de valor de ciertas fincas, el campo de aplicación de las mismas resulta de carácter casi ilimitado, y adquiere el problema un relieve y trascendencia que no puede ni debe desconocerse y dejar de divulgarse.

Frente a esta conclusión, derivada tanto del propósito del legislador como de la letra misma de la ley, nos encontramos con la realidad, y ésta es: que las contribuciones especiales tienen una muy limitada aplicación. Y esto ocurre en dos direcciones: en extensión y en intensidad.

En la estadística de la vida local publicada en el «Boletín Oficial del Estado» del 29 de julio del corriente año, entre los ingresos de los presupuestos ordinarios relativos al año 1944 de todos los Ayuntamientos de régimen común, cifrados en 1.817.091.205,45 pesetas, correspondían a contribuciones especiales 16.244.198,09. No se consigna en las estadísticas los ingresos calculados por este concepto en los presupuestos extraordinarios en vigor, pero aun conociendo este dato sabríamos muy poco sobre la debida aplicación de esas contribuciones, ni siquiera al conocer su rendimiento, dato que tampoco aparece en las estadísticas. Sería preciso conocer, además, las obras realizadas en las que obligatoriamente deberían imponerse. Una comprobación de estos hechos sólo sería posible a través de una inteligente, sistemática y eficaz fiscalización de la gestión económica de los Ayuntamientos.

Como queda ya dicho, la facultad de los Ayuntamientos de imponer estas contribuciones, en los dos supuestos de aumento de valor y de beneficio especial, no es de las de orden discrecional; por el contrario, su obligatoriedad deriva del fundamento mismo de su establecimiento originario, y estaba igualmente dispuesto en virtud del artículo 533 del Estatuto Municipal y lo está ahora en el artículo 159 del Decreto de Haciendas locales; hasta el extremo que establecía el grupo de ingresos por imposición municipal con el carácter de subsidiarios según resultaba del artículo 531 del Estatuto y ahora del 161 del Decreto de Haciendas locales, todo ello en concordancia con lo que al efecto disponía el art. 13 del Real Decreto del año 1917.

Por otra parte, la mera consignación en presupuestos de estas contribuciones especiales, ni aun la aprobación de la Ordenanza significa necesariamente su imposición. En lo que respecta a este último extremo conviene no olvidar que no resultaba obligatoria la formación y aprobación de la Ordenanza por disponer el último párrafo del artículo 321 del Estatuto que los documentos referidos en los artículos 350 y 357 sustituirían en los respectivos casos a la misma; precepto muy lógico que parte del reconocimiento de la propia naturaleza de la exacción y de la inmensa variedad de casos y circunstancias que no resultan aptas para una reglamentación de carácter concreto; siendo extraño que este principio no se haya mantenido en la nueva regulación de las Haciendas locales. La simple consignación del ingreso en presupuesto no está menos condicionada: depende de que se ejecuten o no obras por las que procede imponerlas, y que se acuerde imponerlas en cada caso concreto. Lo evidente es que siempre que se ejecute alguna obra o servicio que dé lugar a un beneficio especial o aumento de valor de ciertas fincas, deben imponerse obligatoriamente, haya o no ingreso previsto para ello.

Ahora bien, ¿quién resulta obligado a conocer si existe ese beneficio especial o se produce aumento de valor de ciertas fincas? Conforme al artículo 333 del Estatuto e igualmente en el 24 del Decreto de Haciendas locales, el acuerdo de ejecución de esta clase de obras no es ejecutivo sin el de imposición de

las contribuciones especiales que en cada caso procedan. Por consiguiente, el estudio de esta cuestión parece de carácter previo; así resulta también deducirse de los artículos 350 y 357 del Estatuto y del artículo 37 del Decreto sobre Haciendas locales. Si los documentos en esos preceptos enumerados corresponde confeccionarlos a los funcionarios técnicos, o bajo su dirección, es natural que sean objeto de estudio por ellos las propuestas que correspondan relativas a la imposición de contribuciones especiales, así en lo que respecta a su cuantía como la forma de reparto, etc., o su improcedencia, si ello estuviere justificado, teniendo en consideración en cada caso el carácter y circunstancias de cada obra o servicio. Las cuestiones de apreciación de la existencia de aumento de valor o de beneficio especial, son cuestiones de hecho de estimación y tasación facultativa. Ningún otro funcionario, ni autoridad que no sea la técnica que ha formulado los estudios o proyectos, debe tener la responsabilidad de no imponer contribuciones especiales, si del expediente o proyecto no resulta infringida abiertamente el imponer la obligación de contribuir. Podría argumentarse que estos problemas de carácter económico no pertenecen a sus respectivas especialidades, y que no se hallan obligados a conocer la legislación especial sobre la materia; pero ello resulta obvio por la necesidad y correlación de criterios en la formación de los planes y proyectos de obras y no resultar lícito desconocer o incumplir unas disposiciones legales que a todos obligan sin especial requerimiento.

Ciertamente no puede por menos de estimarse excesiva e innecesaria la tramitación y documentación que la legislación del Estatuto exigía para la imposición de estas contribuciones especiales, basada sin duda en la desconfianza hacia los Ayuntamientos más que en necesidad de garantías de los contribuyentes, que quedaban siempre a salvo mediante el régimen común de recursos previstos en aquella ordenación. Este estado de cosas se hizo patente en el Congreso Municipalista de Zaragoza, y el R. D. Ley del 3 de noviembre de 1928, que recogió en parte las aspiraciones de los Municipios, aligeró sensiblemente algunas trabas, pero otras perduran aún con idén-

ticas consecuencias de dificultar o restringir el ámbito de aplicación de estas exacciones.

Por correlación y subordinación a la ejecución de las obras o servicios de las que se derivan, estos ingresos tanto pueden ser del presupuesto ordinario como de presupuestos extraordinarios; dependerá de las que se ejecuten con cargo a uno u otros. Normalmente, por su naturaleza, la mayoría de estas obras o servicios son de los que se conceptúan como de primer establecimiento, por consiguiente de alguna importancia y de carácter extraordinario, no aptas para ejecutarse con los limitados recursos de los presupuestos ordinarios en la gran mayoría de los Municipios. Si las obras son pues, de este carácter (sin que altere su esencia el hecho de que se efectúen con recursos ordinarios), las cuotas que de ellas dimanen reúnen esas mismas cualidades y características. Era por tanto natural que la ley instituyera formas también extraordinarias de pago, diferentes de las exacciones ordinarias. A ello atendía el art. 8.º del R. D. del año 1917, y en concordancia con él, el art. 339 del Estatuto Municipal, y ahora los artículos 28 y 29 del Decreto de enero de 1946, pudiendo revestir el aplazamiento de pago previsto en esos preceptos y con las formalidades que se exigen, la forma de anualidad por plazo hasta de 25 años; todo ello conforme al art. 9.º del R. D. llevado a los artículos 340 y 341 del Estatuto y ahora al 30 del Decreto vigente.

Las anteriores prevenciones han de conceptuarse muy acertadas, pues se parte del reconocimiento del carácter extraordinario de la exacción tanto como de consideraciones de orden práctico. El beneficio o mejora de la ejecución de ciertas obras, que constituyen el fundamento de la imposición de estas contribuciones, puede no ser inmediato. Por el contrario, es de presumir que ese beneficio tarde en tener concreción real, en relación con la importancia misma de la obra. Si el cobro de las cuotas es anterior a este momento, puede ocasionar resistencias más o menos justificadas de los contribuyentes afectados, y aun dificultades de carácter económico de parte de los mismos, habida cuenta del carácter extraordinario del deven-

go; razones todas que han de ser tomadas en consideración. Es por tanto del mayor interés para la propia Corporación que estos dos momentos, la concreción de la mejora o el beneficio y el pago de la exacción, por lo menos coincidan, ya que no puedan sucederse. Pero en la regulación del Estatuto Municipal y en la legislación posterior se han interpolado preceptos que pugnan abiertamente con esta doctrina, restringiendo en consecuencia, los medios económicos para la posible realización de tales obras y servicios.

No obstante reconocer el art. 342 del Estatuto, así como el 31 del Decreto de Haciendas locales, la eventualidad de contraer alguna deuda para la ejecución de esta clase de obras, es lo cierto que el apartado a) del artículo 299 del Estatuto y lo mismo el número 2 del art. 325 del Decreto de Ordenación provisional de las Haciendas locales, lo prohíben expresamente.

Si nos imaginamos una determinada obra o servicio que exija la formación de un presupuesto extraordinario, y que por las circunstancias de la misma dé lugar a aumentos determinables de valor de ciertas fincas en los límites máximos autorizados por la legislación, y los contribuyentes utilizan legalmente el derecho al aplazamiento del pago de las cuotas, se llega a la conclusión real de no disponerse de medios de pago inmediatos para hacer frente a la ejecución de las obras. Ante este y otros casos prácticamente absurdos, la alternativa no puede ser otra que: o dejar de realizar obras muy beneficiosas, en detrimento de los fines esenciales de los Municipios, o no imponer las contribuciones especiales, en perjuicio de los intereses generales, ya que como hemos visto, «las Corporaciones municipales no pueden imponer gravámenes para favorecer con sus ingresos intereses particulares». Lo que sin duda se pretende con estas restricciones es fomentar la imposición de dichas contribuciones. El propósito es bueno, pero el medio es inadecuado y perturbador que más dificulta que estimula su aplicación. Hubiera sido más práctico y eficaz, a nuestro juicio, el disponer sencillamente que en los casos de aplazamiento de pago de esas contribuciones así como sus intereses, hubieran

quedado especialmente afectadas a la amortización de la deuda que para la ejecución de las obras hubiera sido preciso contraer.

No pensamos un momento que sólo con ello quedaba resuelto este complejo problema de las contribuciones especiales. Exige preferentemente un ambiente y conocimiento de esta materia por los llamados a aplicarlas, que después del largo período experimental resulta inexcusable, tanto en lo que se refiere al ámbito casi ilimitado de posible aplicación como a la conveniencia y justicia de su utilización.

MANUEL PONS BRUNET.

Interventor del Excmo. Ayuntamiento
de Granada.