

## Sobre contribuciones especiales

Sin duda, este tema de las contribuciones especiales como recurso propio de la Hacienda local es uno de los más interesantes para la vida económica de los Municipios. El volumen a que pueden alcanzar su especial afección a obras, instalaciones o servicios determinados, todos ellos de la mayor importancia; y las posibilidades que ofrecen (creemos que no siempre utilizadas en toda la amplitud de que son capaces, que puede calificarse de insospechada), hacen que la cuestión sea de las que merecen mayor atención por parte de quienes, por unas u otras causas, sentimos la inquietud de estos problemas de las Haciendas municipales.

Ello explica que cada vez que en una revista se ve tratada alguna de las infinitas cuestiones que las contribuciones especiales ofrecen, el profesional devora el trabajo que se le brinda, ávido de contrastar la siempre estimable y en muchas ocasiones valiosa opinión ajena con la que el lector ha llegado a formar al encararse casi a diario con cuestiones vivas que se le ofrecen al proyectar el derecho positivo sobre la realidad de un problema concreto.

El último trabajo que hemos leído sobre tan importante cuestión, debido a la pluma de distinguido autor y contenido en el número 66 de esta Revista, nos sugiere algún comentario que ofrecemos con el deseo de mantener el examen de determinado interesante extremo; sin que ello deba interpretarse como una invitación a la polémica, ni menos aún como una enmienda a opiniones diferentes, ya que la modestia de la que sustentamos se halla, más que ninguna otra, sujeta a error; y sin que tampoco así intentemos corregir ajenos criterios, para lo que nos consideramos

faltos de toda autoridad. Nos limitamos a exponer una opinión personal, propicios a rectificarla si se nos hace ver la equivocación que podamos padecer.

\* \* \*

La contribución especial es el tributo impuesto a personas o clases singularmente interesadas en la ejecución de determinada obra, en la existencia de cierta instalación o en la prestación de un servicio concreto. No tiene, pues, el gravamen carácter de generalidad, ni puede tenerlo, salvo algún caso en que ello puede venir determinado por la naturaleza misma del servicio, de la instalación o de la obra, extremo éste del mayor interés y que por sí solo puede constituir motivo de un detenido y amplio estudio.

Pero aquella singularidad puede trascender a la diversidad de intereses que resulten beneficiados con la obra a ejecutar, con la instalación que se ha de llevar a cabo o con el servicio que se ha de prestar. De aquí la dualidad de los conceptos que pueden motivar una imposición dentro de las contribuciones especiales orientada en el doble sentido que autoriza el artículo 451 de la Ley.

La reparación o sustitución del pavimento o la mejora del alumbrado en una vía ya abierta y dotada de todos los servicios, por ejemplo, puede originar un aumento de valor en el de los predios situados en la misma. De hecho, así es; y de la realidad resulta que al tiempo de valorar pericialmente estos predios, para la fijación del Índice en el arbitrio de Plus Valía por ejemplo, todo ello se pondera diferenciando la valoración de las fincas enclavadas en una calle mal pavimentada o alumbrada deficientemente de la que se atribuya a otros predios de análoga situación dentro de la ciudad, pero radicantes en vía dotada de superiores servicios de alumbrado o de pavimentación. Será discutible dentro del Índice la supervaloración que por causa de estos servicios o instalaciones pueda considerarse acertada, pero es innegable que la diferenciación ha de ser ponderada respondiendo con ello a una realidad que en el mercado inmobiliario también sin duda alguna se registra.

Por otra parte, tampoco puede desconocerse que cualquiera de ambas supuestas mejoras determina asimismo un beneficio especial reportado a los poseedores o usuarios de aquellos predios. Y de aquí la procedencia de la doble imposición que el precepto legal citado autoriza y aun impone como obligado. Se trata de repartir el coste de la obra, de la instalación o del servicio en todo o en parte entre los favorecidos por aumento de valor experimentado en su propiedad, y los beneficiados con la ejecución o implantación de aquéllas o de éste.

De este modo se logra la justicia distributiva que debe presidir la exacción de todo tributo. Pero lo que ya no concebimos como lícito es la posibilidad para el propietario gravado con determinada cuota por contribuciones especiales por aumento de valor, de repetir contra los arrendatarios o inquilinos del inmueble de su propiedad.

La cuestión, como fácilmente se comprende, tiene una verdadera importancia no sólo desde el punto de vista de las relaciones jurídico-privadas que vinculan entre sí a arrendador y arrendatarios (lo que no es objeto ahora de nuestra consideración), sino también (y esto es lo que en este momento nos ocupa) aunque de un modo indirecto, por lo que se refiere a la Hacienda local, que se hallará en situación tanto más fácil de imponer contribuciones especiales por aumento de valor cuanto más se diluya el importe de las mismas.

Para que el propietario gravado con una cuota por contribuciones especiales impuesta a su cargo en razón al aumento de valor que se estime operado en el de la finca de su pertenencia por efecto de determinada obra o instalación o por un servicio municipal también determinado, pueda repercutir el importe de aquélla sobre sus arrendatarios o inquilinos, habrá de invocar lo dispuesto en la legislación de Arrendamientos Urbanos, concretamente en el artículo 126 de su Ley articulada. Tal precepto, aun después de la modificación introducida en su primitivo texto por la Ley de 21 de abril de 1949, abarca dos conceptos enteramente diferenciables determinantes de un desembolso a cargo del propietario con posibilidad de repetir su importe contra los inquilinos o arrendatarios,

a saber: las diferencias por elevación de contribución y las originadas por aumento de precios en el coste de los servicios o suministros. Por su parte, el Decreto de 26 de enero de 1951, dictado en aclaración del citado artículo 126 de la Ley de Arrendamientos Urbanos y que precisamente se refiere al punto concreto que ahora nos ocupa, establece que se considerarán comprendidas en aquéllas las diferencias por elevación de las exacciones locales.

Nos llevaría a un terreno que no es el propio de este trabajo la discusión que puede suscitarse acerca de si se puede considerar que hay elevación de las exacciones sólo cuando experimenta aumento la cuantía de las preexistentes, o si también la hay (siempre a los fines de interpretación del alcance del artículo 126 de la Ley de Arrendamientos) cuando sobreviene una nueva contribución que acrece el número de las anteriores y hace aumentar el volumen total de aquéllas. Pero aun cuando se piense que es este segundo el criterio acertado y, por consiguiente, que el propietario del inmueble arrendado se halla facultado para repercutir sobre sus inquilinos o arrendatarios todo nuevo impuesto o tributo que opere sobre su propiedad porque así se entienda que autoriza el artículo 126 tantas veces citado, creemos que tal criterio no es admisible cuando se trata de contribuciones especiales municipales impuestas por aumento de valor de los inmuebles.

Llegamos a esta conclusión mediante un estudio conjunto de los preceptos que en la Ley de Régimen local regulan la exacción de contribuciones especiales por aumento de valor y la del arbitrio sobre el incremento del valor de los terrenos. Concretamente, el artículo 510 establece que, a fin de determinar el incremento objeto del arbitrio de Plus Valía, se deducirán del valor corriente en venta al final del período, entre otros conceptos, cuantas contribuciones especiales se hubieran devengado en el mismo período «por razón del sueldo», es decir, las que se haya girado contra el propietario del inmueble. De modo que, de hecho, las cuotas devengadas así no son otra cosa que verdaderos anticipos de la cuota que por Plus Valía se ha de devengar en el momento oportuno. Pero si aquéllas, originadas por contribuciones especiales por aumento de valor del inmueble, las ha repercutido el

propietario contra los inquilinos o arrendatarios, vendrá a resultar que en Plus Valía se bonifica a aquél de unas sumas que no ha satisfecho o de las que ya se resarcio con cargo a tercero ; y, por consiguiente, la propiedad se beneficia eximiéndose prácticamente de un tributo, el de Plus Valía, que es de su único y exclusivo cargo : se enriquece injustamente a costa de un tercero.

Imagínese los términos a que todo esto puede llegar si las contribuciones especiales devengadas en el período absorben el importe de la cuota por Plus Valía y viene a concluirse que la transmisión del inmueble no origina devengo de cuota alguna. El vendedor hará valer esta circunstancia al tiempo de pactar la compraventa, porque si, como es lo corriente, conviene con el comprador que sea de cuenta de éste el pago de Plus Valía, recargará en el precio la suma que, de no mediar el precepto del artículo 510, habría el adquirente de abonar al Municipio por este arbitrio. Y resultará que si las contribuciones especiales descontadas a los fines de liquidación por Plus Valía las derramó en su momento el vendedor de la finca entre los arrendatarios de la misma, serán éstos y no el propietario quienes hayan costado la participación del Municipio en el incremento de valor adquirido por el terreno. Y aún más, se coloca al propietario en condiciones de que pueda aumentar el importe de la cuota por este arbitrio (que ya no ha de hacerse efectiva) al precio que de otro modo hubiera señalado para la compraventa. Todo ello al amparo de un precepto de la Ley de Arrendamientos Urbanos que sólo habla en términos muy generales de la «contribución», expresión que por su misma vaguedad parece referirse a la contribución por antonomasia en el Derecho fiscal español relativo a la propiedad inmueble, la contribución territorial, no bonificable en otros tributos del mismo Estado contrariamente a lo que sucede con estas contribuciones especiales municipales con respecto a la exacción, también local, de Plus Valía.

Como fácilmente se comprende, es inadmisibles que terceras personas sufraguen al propietario el importe del arbitrio devengado por el mayor valor adquirido por la finca de la exclusiva pertenencia de éste. No se concibe que por un rejuogo de disposiciones se

llegue a la conclusión de que una finca se supervalore y que el impuesto que esta Plus Valía determina se sufrague por los arrendatarios. Y no se piense que el supuesto de que la cuota por Plus Valía quede subsumida en las contribuciones especiales del período es exagerado, porque en cuanto éste sea algo amplio ello no será excepcional, tanto en las zonas de nueva urbanización de las ciudades como en las de reforma interior de éstas.

Por otra parte, el contenido del artículo 510 no está falto de generosidad para con los propietarios, sino todo lo contrario. Aunque, saliéndonos un poco del tema que nos ocupa, dejemos consignada esta circunstancia teniendo presente nada más que dos extremos contenidos en aquel precepto, que por sí solos también se prestan a un amplio comentario: de una parte, que lo que ha de deducirse por razón de contribuciones especiales para determinar el incremento objeto del arbitrio de Plus Valía no son las cuotas efectivamente abonadas, sino las simplemente devengadas en el período; y de otro lado, que aquella deducción se ha de hacer no de la cuota que se cause por Plus Valía, sino del valor corriente en venta del terreno al final del período mismo de imposición, lo que puede determinar que el tipo de gravamen resulte menor; y menor, con ello, la cuota que se liquide.

Pero esto, como decimos, es una cuestión diferente de la que nos hemos propuesto abordar en el presente trabajo, con el que intentamos razonar por qué entendemos que es improcedente repercutir contra los inquilinos o arrendatarios de un inmueble las cuotas giradas a cargo del propietario del mismo por contribuciones especiales dispuestas por aumento determinado del valor de la finca.

MANUEL GONZÁLEZ SIMARRO,  
Interventor del Ayuntamiento de Zaragoza