

## CONTRIBUCIONES ESPECIALES: EL EJEMPLO DE LA PAVIMENTACIÓN PARTICIPATIVA

*Marcelo Díaz Suazo*

Profesor de Derecho Tributario  
Vicedecano Facultad de Ciencias Jurídicas  
Universidad de Atacama

### LOS PAVIMENTOS PARTICIPATIVOS

A comienzos de la década de los 90 existía en nuestro país un fuerte déficit de pavimentación de calles y pasajes urbanos, constituyendo una necesidad difícil de superar en razón de la conocida insuficiencia de los recursos públicos. Asumiendo la importancia de dicho déficit, así como también el deber de generar nuevas fuentes de financiación para los pavimentos comunales, el Gobierno del Presidente Eduardo Frei Ruiz-Tagle dictó el Decreto Supremo N° 114, de 12 de julio de 1994, en virtud del cual se estableció el “Programa de Pavimentación Participativa”, destinado a reducir tales carencias mediante la incorporación a su financiamiento de los particulares beneficiados y los Municipios.

El objetivo del Programa de Pavimentación Participativa es la construcción de nuevos pavimentos en sectores habitacionales preferentemente de escasos recursos, siempre que cuenten con alcantarillado y agua potable. Se pretende así mejorar la calidad de vida de los habitantes de conjuntos poblacionales cuya urbanización se encuentra incompleta y la calidad ambiental del área en que dichos conjuntos están emplazados, al mismo tiempo que facilitar el acceso a equipamientos comunitarios y medios de transporte colectivo y conectar o complementar pavimentos existentes para permitir el escurrimiento de aguas lluvias, evitando así eventuales anegamientos. Para tales efectos, el Ministerio de Vivienda y Urbanismo debe destinar anualmente al Programa en comento a lo menos el 75% del presupuesto de pavimentos nuevos, distribuyendo estos recursos en las distintas regiones en consideración a su población urbana, a su déficit de pavimentación y a su caracterización socioeconómica. El prorratio de los fondos se efectúa mediante un sistema de postulación y priorización de obras, que permite a las Secretarías Regionales Ministeriales de Vivienda y Urbanismo seleccionar anualmente los proyectos que se incluirán en el Programa hasta completar el total de los dineros disponibles.

Pueden postular al Programa todas las personas que habiten calles o pasajes sin pavimentar, en cualquier comuna del país, debidamente organizadas en un “Comité de Pavimentación”, ente que debe poseer personería jurídica o, en su defecto, actuar representado por la junta de vecinos correspondiente. Para adjudicarse la pavimentación requerida el Comité debe disponer de un proyecto de ingeniería aprobado por el Servicio de Vivienda y Urbanismo (SERVIU) respectivo y acreditar un ahorro mínimo, equivalente al aporte que deberá realizar para la concreción del proyecto. La aportación dependerá del tipo de vía que se demanda (calle o pasaje) y de la categoría a la que es asimilado el Comité de Pavimentación, la cual está relacionada con el origen del loteo de viviendas. Así las cosas, la contribución variará entre el 5% y el 25% del costo referencial de la obra, valor dentro del cual se debe considerar también el pago del proyecto de ingeniería, una vez que este es aprobado por el SERVIU, gasto que se estima en un 3% del citado costo referencial.

## LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Según el Modelo de Código Tributario para América Latina, los tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige, en razón de una determinada manifestación de capacidad económica, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público o para el cumplimiento de otros fines de interés general, y se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Definición y clasificación que coinciden con las predominantes en el derecho positivo y en la doctrina.

De acuerdo al mismo cuerpo normativo, contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. En un sentido similar, el destacado tratadista argentino Carlos María Giuliani Fonrouge, en su obra "Derecho Financiero", señala que la contribución especial puede definirse como la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado<sup>1</sup>. De igual forma, en derecho comparado actualmente vigente sobre la materia, por ejemplo, el artículo 26 de la Ley General Tributaria española establece que las contribuciones especiales son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto de beneficios o de un aumento del valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Se trata de descripciones amplias que permiten incluir en la categoría no solamente las relacionadas con la valorización de la propiedad, sino también las de seguridad social y las vinculadas con fines de regulación económica o profesional. En una acepción más estricta, en cambio, la contribución especial se identifica con la contribución de mejora, esto es, aquella instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado.

Con todo, las contribuciones especiales son una figura del Derecho Tributario distinta del impuesto, porque –como en su oportunidad lo hizo notar Giannini– tienen su fundamento jurídico no solo en el ejercicio de la Potestad Tributaria estatal, sino también en una ventaja especial obtenida por el contribuyente o en un mayor gasto del ente público provocado por él; de manera que la deuda tributaria que trae aparejada no nacerá a la vida jurídica de faltar dicha ventaja o de no realizarse ese mayor gasto, y su cuantía será precisamente proporcional al beneficio adquirido o al desembolso superior realizado<sup>2</sup>.

El Código Tributario chileno, más procedimental que sustantivo, no contiene una definición de tributo y menos una clasificación de los mismos; por consiguiente, tampoco menciona las contribuciones especiales como categoría independiente de estos. No obstante, ello no significa que dicha figura no pueda existir en nuestro Ordenamiento Jurídico.

La Constitución Política de la República de Chile se refiere a los tributos en su artículo 19 N° 20, en el capítulo de los derechos y deberes constitucionales, al garantizar a todas las personas la igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, agregando –en el inciso siguiente– que en ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos. Más adelante, en el mismo numerando, el constituyente declara que los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado, principio de no afectación que conspira contra la categoría tributaria de las contribuciones especiales, fundado en el postulado general de la universalidad de los ingresos, en virtud del cual la falta de determinación previa a un gasto determinado da flexibilidad

<sup>1</sup> Giuliani Fonrouge, Carlos, "Derecho Financiero", 5ª edición, pág. 295. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1993.

<sup>2</sup> Nuestro párrafo fue elaborado a partir de una cita de Giannini (*I concetti...*, págs. 94 y 95; *Istituzioni*, pág. 59) en Giuliani Fonrouge, Carlos, *ob. cit.*, pág. 1004.

a la administración del patrimonio estatal, en tanto permite adecuar los ingresos a un orden de prelación racional de los gastos<sup>3</sup>. Sin embargo, el inciso final del número 20 del artículo 19, reemplazado por el actual después de la Reforma Constitucional de 1991, establece la excepción al consagrar que la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional, como también podrá autorizar que los que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo. A mayor abundamiento, el artículo 5 de la Ley Orgánica Constitucional de Municipalidades, al fijar las atribuciones esenciales de los municipios, en su letra h), consagra como función municipal aplicar tributos que graven actividades o bienes que tengan una clara identificación local y estén destinados a obras de desarrollo comunal, para cuyo efecto las autoridades municipales deberán actuar dentro de las normas que la ley establezca. Regla esta que debe ser concordada con el artículo 62 de la Carta Fundamental que, al referirse a las materias de ley que son de iniciativa exclusiva del Presidente de la República, en su inciso cuarto N° 1, dispone que al Primer Mandatario le corresponderá imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, establecer exenciones o modificar las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión.

Así, en la legislación nacional no es extraña esta categoría tributaria, aunque no bajo la nomenclatura de contribución especial. Como muestra, a efectos de nuestro trabajo, baste citar el artículo 14 del Decreto con Fuerza de Ley (D.F.L.) N° 2, de 1959, sobre Plan Habitacional, al instaurar que las viviendas económicas estarán exentas de todo impuesto fiscal que grave la propiedad raíz, con excepción de aquellos que correspondan a pagos de servicios, tales como pavimentación, alcantarillado, alumbrado y otros.

La doctrina nacional no ha ahondado mayormente en el tema de las contribuciones especiales como categoría de tributo posible en nuestro Ordenamiento, limitándose solo a breves referencias, más pedagógicas que doctrinarias, al tratar las clasificaciones de estos. Así por ejemplo, el profesor Hugo Araneda define las contribuciones como prestaciones exigidas obligatoriamente, a cambio de una prestación directa a favor de quien las aporta; agregando que se asemejan a las tasas que paga el usuario de un servicio público, pero se diferencian de ellas en su carácter obligatorio<sup>4</sup>. Juan Eduardo Figueroa Valdés, en su interesante trabajo "Las garantías constitucionales del contribuyente en la Constitución Política de 1980", reproduce la ya citada definición de Giuliani Fonrouge, y el artículo 13 del Código Tributario uruguayo, en cuanto dice que contribución especial es el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o de actividades estatales; su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o actividades correspondientes<sup>5</sup>. Con un alcance análogo describe la categoría la profesora Ángela Radovic, añadiendo que serán contribuciones especiales todas aquellas prestaciones que deben pagar los contribuyentes que tienen como causa el cumplimiento de un servicio público de carácter general, pero que proporciona un beneficio económico particular<sup>6</sup>. En una inferencia contraria, en cambio, el profesor Pedro Massone, siguiendo la opinión del afamado jurista Antonio Berliri, concluye que el tributo especial -como él le llama- puede ser considerado como una subespecie de impuesto, no ya como una institución diferente de este<sup>7</sup>.

<sup>3</sup> Araneda Dörr, Hugo, "Finanzas Públicas", 3ª edición, pág. 192. Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1994.

<sup>4</sup> Araneda Dörr, Hugo, ob. cit., pág. 68.

<sup>5</sup> Figueroa Valdés, Juan Eduardo, "Las garantías constitucionales del contribuyente en la Constitución Política de 1980", pág. 30. Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1985.

<sup>6</sup> Radovic Schoepen, Ángela, "Obligación Tributaria", pág. 50. Editorial Jurídica ConoSur Limitada, Santiago de Chile, 1998.

<sup>7</sup> Massone Parodi, Pedro, "Principios de Derecho Tributario", 2ª edición, pág. 111. Edeval, Valparaíso, 1979.

## PAVIMENTOS PARTICIPATIVOS. ¿CONTRIBUCIONES ESPECIALES?

Aceptando que la especie de tributo "contribución especial" puede formar parte del Derecho Tributario chileno, en los términos descritos en el capítulo anterior, y reparando en las características del Programa de Pavimentación Participativa: ¿Es posible considerar los pavimentos participativos como contribución especial?

Una aproximación inicial a la respuesta que una interrogante de esta naturaleza amerita, nos obliga a reparar en el hecho que el Programa fue creado por un Decreto Supremo, es decir, constituye una manifestación de Potestad Reglamentaria, en este caso destinada a favorecer la ejecución de una ley. Por consiguiente, y dada además la vigencia del Principio de Legalidad en materia tributaria, lo primero que debemos dilucidar es qué texto legal autoriza tal exacción.

La Ley N° 8.946, publicada en el Diario Oficial de 20 de octubre de 1949, que fija el texto definitivo de las leyes de pavimentación comunal, en su artículo 18, sanciona lo que denomina "contribución de pavimentación", tributo que deben costear los propietarios y vecinos colindantes del lugar a pavimentar, según reglas que en dicha norma se detallan. De acuerdo al artículo 2° del mismo cuerpo legal, el Presidente de la República podrá decretar la vigencia de esta ley en cualquiera comuna, debiendo establecer en el Decreto correspondiente la parte de pavimentación de calzada que será de cargo de los vecinos en conformidad al referido artículo 18, este es el antecedente del Decreto Supremo N° 114, de 1994, que consagra el Programa de Pavimentación Participativa. Las disposiciones citadas deben ser complementadas por el artículo 22 de la ley, que autoriza a la entonces Dirección General de Pavimentación a delegar en las Oficinas Municipales respectivas la formulación de cuentas y recibos que corresponda, y por el ya antedicho artículo 5° letra h) de la Ley Orgánica Constitucional de Municipalidades, en cuanto el legislador otorga a tales instituciones la facultad de aplicar tributos que graven actividades o bienes que tengan una clara identificación local y estén destinados a obras de desarrollo comunal. Es por esta razón que el Programa debe incluir a los municipios, no solo para que aporten una cuota del financiamiento sino también para cobrar la suya a quienes conforman el Comité de Pavimentación, como se desprende con claridad del número 12 de la Resolución Exenta N° 2.243, de 31 de agosto de 2001, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo, última modificación a la normativa que fija el procedimiento para la aplicación práctica del Programa. Para lograr lo anterior, las municipalidades deben suscribir compromisos con el SERVIU, al tenor de lo que autoriza el inciso primero del artículo 8° de su Ley Orgánica Constitucional, esto es, que para el cumplimiento de sus tareas pueden celebrar convenios con otros órganos de la Administración del Estado en las condiciones que señale la ley, siempre que no alteren sus atribuciones y funciones propias. De esta manera, el Programa de Pavimentación Participativa constituye una contribución especial, instituida para sufragar parte de los costos de estas obras públicas, cuya cobranza se ha delegado en las municipalidades respectivas en virtud de convenios celebrados al efecto.

En cuanto a qué clase de contribución especial sería, estimamos que se trata nítidamente de una contribución especial de mejora, cuyo hecho gravado consiste en la ejecución por el Estado de una obra pública (la pavimentación), que supone de manera irrefutable beneficios para los vecinos inmediatamente aledaños a la superficie pavimentada, como son la consolidación del barrio, el mejoramiento de los espacios públicos y, consecuentemente, el incremento del valor de sus viviendas; existiendo un nexo de causalidad directo entre la ejecución de dicha obra y la ventaja obtenida, "beneficio que ha de ser concreto y objetivable, toda vez que el mismo debe servir de base de medición de las correspondientes obligaciones tributarias"<sup>8</sup>.

La afirmación anterior obliga a dilucidar diversos problemas que la aplicación práctica de este tributo trae consigo, a saber, ¿Qué parte del costo de la pavimentación deberá ser finan-

<sup>8</sup> González García, Eusebio y Lejeune Valcárcel, Ernesto, "Derecho Tributario I", pág. 188. Plaza Universitaria Ediciones, Salamanca, 1997.

ciada por la contribución de mejoras?, ¿Cuál será la zona de las propiedades beneficiada por la obra?, ¿Cuál será la ventaja obtenida por cada inmueble como consecuencia de la pavimentación? y ¿Qué porcentaje del beneficio habrá de pagarse por concepto de contribución de mejoras?<sup>9</sup>.

Respecto al primer problema, es decir, qué parte del costo de la obra deberá ser financiada con la contribución especial, el Programa de Pavimentación Participativa exige al Comité de Pavimentación hacer su aporte en consideración a dos variables: La categoría a la que se encuentra asimilado, de acuerdo al origen del loteo de viviendas participante, y el tipo de vía al que se postula, según se trate de una calle o un pasaje. En lo tocante a la condición a la que el Comité de Pavimentación se halla equiparado, el Programa contempla tres opciones, la categoría 1, esto es, aquel loteo generado en programas estatales o de instituciones de ayuda social sin fines de lucro, tales como sitios urbanizados con infraestructura sanitaria domiciliaria, operaciones sitio o viviendas progresivas, cuya contribución deberá ser el equivalente a un 5%, si se refiere a una calle, o a un 7%, si se trata de un pasaje, del valor referencial de la obra; la categoría 2, loteos de viviendas de hasta sesenta metros cuadrados de superficie, de programas estatales o de instituciones de ayuda social sin fines de lucro, cuyo desembolso será de un 7%, en el caso de calles, o de un 10%, en el de pasajes; y la categoría 3, loteos o conjuntos habitacionales construidos por particulares, con aportaciones de 15% y 25 % respectivamente. Como se puede observar, el Programa de Pavimentación Participativa permite que la contribución de mejora resultante logre una simbiosis entre el principio de capacidad contributiva, claramente respetado en la categorización de los Comités de Pavimentación, y el principio del beneficio, en tanto la ventaja diferencial del inmueble colindante será mayor, comparativamente hablando, en el supuesto de pavimentación de un pasaje que en el de una calle, con relación a la que obtiene la comunidad en general por la misma obra. Con todo, debemos reconocer que compartimos la afirmación del profesor Dino Jarach, en el sentido que determinar la parte del costo total de la obra que se financiará mediante la contribución de mejoras constituye una decisión de orden político, que podrá estar influida por los más diversos motivos, como el consenso de los beneficiados o el grado de utilidad para los usuarios.

En cuanto a las restantes dificultades, o sea, la determinación de la zona beneficiada, la ventaja obtenida por cada inmueble y el porcentaje del beneficio a pagar por concepto de contribución de mejoras, su solución –en teoría– depende de la naturaleza de la obra. Así por ejemplo, en este supuesto de pavimentación de calles o pasajes, la zona de influencia podría fijarse tomando en cuenta las distancias de las propiedades; el beneficio, mediante la comparación del valor de los inmuebles antes y después de ejecutada la obra; y el porcentaje a pagar, a través de una fórmula aritmética que contemple los dos factores anteriores. No obstante, en la práctica, el Programa de Pavimentación Participativa no presenta estos inconvenientes, porque con un carácter prudencial, fundado en lo dispuesto en el citado artículo 2° de la Ley 8.946, predetermina el aporte según categorización del loteo solicitante y tipo de vía a la que se postula (cuestión que implica presumir, sin admitir prueba en contrario, la existencia y el monto del mayor valor que la pavimentación significa para los bienes raíces aledaños). Además, el Programa exige que dicha aportación sea entregada por el Comité de Pavimentación en su conjunto, y no en forma individual por cada uno de quienes lo integran, con la finalidad de favorecer la cobranza de la contribución antes de la ejecución de la obra, pues el ya mencionado número 12 de la Resolución que fija el procedimiento para la aplicación práctica del Programa, dispone que será condición para la adjudicación de las propuestas de construcción de las obras seleccionadas, que el municipio haya enterado oportunamente en caja del SERVIU su aporte y el del Comité, bajo apercibimiento de una redistribución de los fondos asignados en caso contrario. En consecuencia, el cálculo de la base imponible y la cuota tributaria, así como el momento en que se produce el devengo de esta contribución

<sup>9</sup> Para la elaboración de este acápite seguiremos al profesor Dino Jarach. "Finanzas Públicas y Derecho Tributario", 2ª edición, págs. 243 a 247. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1996.

especial de pavimentación y su respectiva afectación presupuestaria, no resultan mayormente relevantes a efectos de su recaudación y destino, en razón de las particulares características del Programa de Pavimentación Participativa.

Aclarado lo precedente, resta aún por desentrañar una última curiosidad: ¿Quiénes son los sujetos pasivos de este tributo? La Ley N° 8.946 no es precisa en la materia, en tanto hace sinónimos las expresiones propietarios y vecinos colindantes, que jurídicamente no son lo mismo, aunque dada la naturaleza del tributo, no cabe duda que los sujetos pasivos son los propietarios, titulares del derecho de propiedad sobre el inmueble adyacente a la calle o pasaje pavimentado, quienes son los directos beneficiados con la plusvalía del mismo. Sin embargo, el Programa de Pavimentación Participativa, por razones estrictamente utilitarias, a través de una medida administrativa, contenida en la Resolución que fija el procedimiento para su aplicación práctica (numeral 3), exige a los interesados en participar en los procesos de selección inscribirse mediante grupos organizados, denominados Comités de Pavimentación, haciéndolos responsables de reunir el dinero de la contribución, y su representante legal, o el mandatario que intervenga con facultades suficientes, actuará en nombre y representación de cada integrante que postula por su intermedio. Así, el Comité de Pavimentación es un retenedor del tributo que deben pagar quienes lo conforman, el que deberá ser depositado de preferencia en una Cuenta de Ahorros –hasta enterar la suma requerida– por el lapso que es menester para la postulación correspondiente, oportunidad en que será entregado a la Municipalidad respectiva para su ulterior ingreso en las arcas del SERVIU.

En síntesis, el Programa de Pavimentación Participativa constituye la concreción práctica de una contribución especial de mejora (la contribución de pavimentación de la Ley N° 8.946), establecida para sufragar los costos de tales obras públicas que, entre otros beneficios, producen una plusvalía de los inmuebles aledaños. Este tributo se traduce en un aporte en dinero, equivalente a un porcentaje del valor referencial de la obra, que debe pagar un Comité de Pavimentación, organismo que agrupará a los propietarios o vecinos que viven en el sector favorecido, y que dotado de personería jurídica o actuando a través de su correspondiente junta de vecinos, reunirá las cantidades que son menester. La contribución especial será cobrada por la Municipalidad respectiva, en virtud de un convenio suscrito al efecto con el SERVIU, a quien en definitiva se le entregará el dinero recaudado, siendo condición dicha entrega para la adjudicación de las propuestas de construcción de las obras seleccionadas.