

ESTADO LIBRE ASOCIADO DE PUERTO RICO
TRIBUNAL DE APELACIONES
REGIÓN JUDICIAL DE ARECIBO
PANEL XI

DEL VALLE GROUP, SP
APELANTE

v

MUNICIPIO
AUTÓNOMO DE
MOROVIS
APELADO

KLAN201401352

Apelación
procedente del
Tribunal de Primera
Instancia

Sala de Arecibo

Civil Núm.
C CO2010-0004

Sobre: LEY DE
MUNICIPIOS
AUTÓNOMOS

Panel integrado por su presidente, el Juez González Vargas, la Jueza Nieves Figueroa y la Juez Rivera Marchand.

Rivera Marchand, Juez Ponente

SENTENCIA

En San Juan, Puerto Rico, a 27 de abril de 2015.

Comparece ante nosotros Del Valle Group, S.P. (Del Valle o apelante) y solicita la revocación de la *Sentencia* dictada por el Tribunal de Primera Instancia (TPI), Sala de Arecibo, el 23 de mayo de 2014. El TPI desestimó la reclamación sobre arbitrios de construcción instada por Del Valle en contra del Municipio Autónomo de Morovis (Municipio o apelado).

I.

En el presente caso, el TPI utilizó el mecanismo de la sentencia sumaria para desestimar la demanda presentada por Del Valle. Las determinaciones de hechos, según se encuentran en la *Sentencia* del TPI, no están en controversia y las reseñamos a continuación. La Autoridad de Acueductos y Alcantarillados de Puerto Rico (AAA) le otorgó a Del Valle la buena pro de la subasta del proyecto “Construcción de Planta de Tratamiento de Morovis EPA NUMBER C-72-071-02, CIO#8-52-5001, BID#09-SP-009”, por un precio aplazado de \$11,327,000. El 10 de noviembre de 2009,

la AAA y Del Valle firmaron un contrato de construcción para llevar a cabo la obra mencionada.

El Art. 2.21 de la Ordenanza Núm. 26, Serie 2007-2008 del Municipio Autónomo de Morovis (Ordenanza Núm. 26) de 28 de febrero de 2008, dispone en lo pertinente que “[e]l dueño o contratista que vaya a realizar cualquier actividad de construcción deberá obtener un permiso del Gobierno Municipal de Morovis por lo cual pagará el cinco por ciento (5.0%) del costo total de la obra de construcción”. Posteriormente, Del Valle pagó bajo protesta \$566,350 por el arbitrio de construcción del Municipio.

El 2 de marzo de 2010, Del Valle le solicitó reconsideración al Municipio acerca del arbitrio pagado bajo protesta. A base de la *Declaración de actividad de construcción*, solicitó el reembolso de \$300,382 por el exceso pagado. La posición de Del Valle fue que la base imponible para fijar el arbitrio era \$5,319,372.70 y no el monto total del contrato. El Municipio denegó la solicitud de reconsideración.

Del Valle preparó un desglose de materiales para el proyecto contratado en el cual incluyó una partida de arbitrios municipales de \$566,350. Según este documento, el precio total de la obra fue \$11,327,000. Los \$566,350 de arbitrios municipales fueron incluidos en el referido precio total desglosado por Del Valle. Por otro lado, basado en la experiencia financiera de la empresa en relación con el comportamiento económico de las mismas, Del Valle desglosó las siguientes partidas estimadas, a saber:

- a. Ganancia del contratista.....\$ 815,191.00;
- b. Gastos generales y administrativos
de oficina en Toa Baja.....\$ 394,721.29;
- c. Fianzas y seguros.....\$ 487,623.00;
- d. Gastos de financiamiento.....\$ 47,801.00;
- e. Transportación y adquisición de
equipos para el proyecto.....\$4,032,256.00;
- f. Sellos del CIAPR para los planos
del proyecto.....\$ 10,000.00;
- g. Patente municipal.....\$ 56,635.00;
- h. Permisos ambientales.....\$ 13,400.00;
- i. Estimado de consultoría, servicios

De control de calidad, y servicios legales.....\$ 150,000.00.

Precisamente, éstas partidas fueron las reclamadas ante el TPI. Del Valle adujo que éstas partidas no estaban sujetas a la imposición del arbitrio de construcción. En apoyo de su contención, Del Valle argumentó que era contribuyente y la AAA era dueña de la obra.¹ Asimismo, arguyó que la base imponible era igual al costo de las actividades de construcción, realizadas dentro de los límites territoriales del municipio, menos las exenciones otorgadas por ley u ordenanza.²

A esos efectos, indicó que la *Declaración de actividad de construcción* era el instrumento de trabajo utilizado por el Director de Finanzas para calcular el arbitrio a imponer.³ En suma, expresó que el término “costo total de la obra”, se refiere a aquellos actos incluidos en la definición de “actividad de construcción” y que son realizados dentro de los límites territoriales del Municipio.⁴ Del Valle también expuso ante el TPI que procedía excluir de la base imponible, por virtud de ley, los costos relacionados a los permisos ambientales, los servicios de control de calidad, los servicios legales y los servicios de consultoría.⁵

Por otro lado, el Municipio se opuso a la interpretación propuesta por Del Valle. Indicó que la lista de exenciones a la base imponible es taxativa.⁶ Asimismo, planteó que el Tribunal Supremo de Puerto Rico aclaró la manera de calcular el arbitrio de construcción en *HBA Contractors v. Mun. de Ceiba*, 166 D.P.R. 443 (2005). La posición del Municipio fue que el Tribunal Supremo de Puerto Rico estableció como base imponible el ingreso bruto del

¹ Íd., pág. 13.

² Íd., pág. 14.

³ Íd., pág. 15.

⁴ Íd., pág. 17 y 71. Del Valle Group, S.P. (Del Valle o apelante) citó, con fines persuasivos, a *Caribe General Contractors, Inc. v. Municipio Autónomo de Ponce*, KLAN200701878 y *RG Engineering, Inc. v. Municipio de Vieques*, KLAN20041460.

⁵ Íd., pág. 31.

⁶ Íd., pág. 38.

contratista cuando éste es el contribuyente.⁷ Por ello, el Municipio sostuvo que la referida base es equivalente al costo pagado por el dueño de la obra para realizarla.⁸

Del Valle replicó a la postura del Municipio. Arguyó que los pronunciamientos en *HBA Contractors*, citados por el Municipio, son un *dictum*.⁹ Según Del Valle, la controversia resuelta por el Tribunal Supremo estaba relacionada con la facultad de los municipios para imponer el arbitrio a una obra construida dentro de los terrenos federales de la Base Naval Roosevelt Road.¹⁰ De manera que el Tribunal Supremo validó la imposición del arbitrio por considerarse una “contribución sobre ingresos” al amparo de la Ley Buck, 4 U.S.C. sec. 105 y siguientes.¹¹

El TPI examinó las mociones de las partes y se negó a excluir las partidas señaladas por Del Valle al amparo de *HBA Contractors*.¹² El foro primario razonó que el factor a considerar era cuánto le costaba la obra al dueño (AAA) y no al contratista (Del Valle).¹³ Por lo tanto, indicó que las partidas reclamadas eran parte de la definición de “ingreso bruto” reconocida en Puerto Rico y, por consiguiente, sujetas al impuesto según *HBA Contractors*.¹⁴ Asimismo, resolvió que las partidas tenían una relación directa con la construcción de la planta de tratamiento y no estaban exentas según el Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos del

⁷ Íd., págs. 44-45.

⁸ Íd., pág. 46 y 48. El Municipio Autónomo de Morovis (Municipio o apelado) citó, con fines persuasivos, a *Longo de Puerto Rico, Inc. v. Municipio de San Juan*, KLAN20090659 y *Caribe General Contractors, Inc. v. Municipio Autónomo de Ponce*, supra.

⁹ Íd., pág. 65.

¹⁰ Íd., pág. 70.

¹¹ Íd., pág. 71. La Ley Buck, 4 U.S.C. sec. 105 y siguientes, le concedió a los estados, posesiones o territorios, incluyendo a Puerto Rico, la facultad para legislar acerca del cobro de contribuciones sobre ingresos por las actividades realizadas en una jurisdicción o enclave federal. Véase *HBA Contractors v. Mun. de Ceiba*, 166 D.P.R. 443, 460 (2005).

¹² Íd., pág. 11 y 13.

¹³ Íd., pág. 12.

¹⁴ Íd., págs. 12-15.

Estado Libre Asociado de Puerto Rico de 1991 (Ley de Municipios Autónomos), Ley Núm. 81-1991, 21 L.P.R.A. sec. 4052(d).¹⁵

La única partida que procedía excluir, según el análisis del TPI, era la relacionada con servicios legales y de consultorías.¹⁶ Sin embargo, dicho foro resolvió que los servicios de calidad de control no eran consultaría.¹⁷ Al incluir los servicios de control de calidad en la base tributable, el TPI concluyó que Del Valle no presentó prueba sobre la cantidad específica que debía excluirse por los servicios legales y de consultoría.¹⁸ En fin, el TPI confirmó los arbitrios cobrados por el Municipio y desestimó el pleito.¹⁹

Inconforme con el dictamen, Del Valle presentó una *Solicitud de reconsideración*. En esta moción, reiteró los planteamientos anteriores. Además, manifestó que no podía equipararse el ingreso bruto del contratista al costo total de la obra, porque tal acción era contraria a la intención legislativa. Para ello, hizo referencia a la Exposición de Motivos de la Ley Núm. 199-1996, 1996 (Parte 1) Leyes de Puerto Rico 1116, que enmendó la Ley de Municipios Autónomos.²⁰ Arguyó que el Legislador rechazó la opción de imponer arbitrios sobre el ingreso bruto del contratista.²¹

El TPI examinó la *Solicitud de reconsideración* y la declaró no ha lugar a través de la *Resolución* dictada el 12 de junio de 2014. Del Valle no quedó satisfecho con el resultado y acudió ante nosotros mediante recurso de apelación. Los señalamientos de errores formulados fueron los siguientes:

¹⁵ Íd., pág. 99.

¹⁶ Íd., pág. 101.

¹⁷ Íd.

¹⁸ Íd., pág. 15.

¹⁹ Íd., pág. 15-16.

²⁰ Íd., pág. 105. Del Valle Group, S.P. (Del Valle) citó lo siguiente: “Mientras la patente se impone sobre los ingresos brutos devengados por el volumen total del negocio, para propósitos de la determinación del arbitrio de construcción, el costo total de la obra será el costo en que se incurra para realizar el proyecto”. Íd.

²¹ Íd. Del Valle también añadió la citación de dos casos del Tribunal de Apelaciones, estos fueron: *Del Valle Group v. Municipio de Hormigueros*, KLAN20130251.

PRIMER ERROR: Erró el Honorable Tribunal de Primera Instancia al determinar que “el ingreso bruto del Contratista es en efecto el costo total de la obra” basado en ciertas expresiones vertidas en el caso de HBA Contractors, Inc. vs. (sic) Municipio de Ceiba, supra., (sic) toda vez que dichas expresiones se hicieron bajo el contexto de qué constituye “ingreso bruto” al amparo de la Ley Federal Buck.

SEGUNDO ERROR: Erró el Honorable Tribunal de Primera Instancia al interpretar que “el ingreso bruto del Contratista es en efecto el costo total de la obra”, ya que dicha interpretación atenta contra la intención legislativa expresa en torno a este tema.

TERCER ERROR: Erró el Honorable Tribunal de Primera Instancia al no interpretar la Ley Núm. 81-1991 de forma integrada, avalando así la imposición de arbitrios de construcción sobre actividades no tributables.

La controversia principal formulada en el recurso de apelación es si las partidas reclamadas por Del Valle deben excluirse de la base tributable del arbitrio de construcción. Del Valle reiteró los planteamientos que formuló ante el TPI. En síntesis, el apelante sostuvo que el Municipio no tiene jurisdicción para imponer el arbitrio de construcción sobre las partidas reclamadas. Según el apelante, los costos reclamados no caen bajo la definición de “actividad de construcción” y fueron incurridos fuera del Municipio.²² Asimismo, arguyó que no procede calcular el arbitrio a base del ingreso bruto del contratista pues los pronunciamientos de *HBA Contractors* a esos efectos fueron un *dictum*.

El Municipio expresó su oposición a la apelación y, en esencia, argumentó que la lista de exenciones establecida en el Art. 2.002 de la Ley de Municipio Autónomos, *supra*, es taxativa. Añadió que el arbitrio se calcula a base del costo incurrido por el dueño de la obra y equivale al valor del contrato de construcción.²³ A su vez, indicó que el derecho de construir le pertenece al dueño

²² Escrito de apelación, pág. 4.

²³ Oposición a apelación, págs. 2,3 y 6.

de la obra y el contratista genera un ingreso, no un gasto.²⁴ Por último, manifestó que el Tribunal Supremo de Puerto Rico, en *HBA Contractors*, discutió cómo se imponen los arbitrios de construcción para poder incluirlo en el término “contribución sobre ingresos” al amparo de la Ley Buck.²⁵ En consecuencia, el Municipio expresó que tales pronunciamientos no son un *dictum*.

Con el beneficio de la comparecencia de las partes, procedemos a resolver el recurso apelativo ante nuestra consideración. Veamos.

II.

A. La sentencia sumaria

La Regla 36 de Procedimiento Civil, 32 L.P.R.A. Ap. V, provee el mecanismo procesal de la sentencia sumaria. El propósito principal de la sentencia sumaria es favorecer la solución justa, rápida y económica de los pleitos civiles que no presentan controversias genuinas o reales sobre hechos materiales, por lo que resulta innecesaria la celebración de un juicio. *Ramos Pérez v. Univisión*, 178 D.P.R. 200, 212 (2010). En estos casos, los tribunales sólo tienen que dirimir cuestiones relativas a controversias de derecho. *Mejías v. Carrasquillo*, 185 D.P.R. 288, 299 (2012). En ese sentido, el mecanismo de la sentencia sumaria es útil para agilizar el proceso judicial y aliviar la carga de trabajo de los tribunales. *Zapata Berríos v. J.F. Montalvo Cash & Carry, Inc.*, 189 D.P.R. 414, 430 (2013).

Sin embargo, la regla general dispone que la sentencia sumaria no procede ante la existencia de controversia sobre hechos esenciales materiales, o si la controversia del caso está basada en elementos subjetivos como: intención, propósitos mentales, negligencia o credibilidad. *Rivera Rodríguez v. Rivera*

²⁴ Íd., pág. 4.

²⁵ Íd., pág. 8.

Reyes, 168 D.P.R. 193, 212 (2006); *Soto v. Hotel Caribe Hilton*, 137 D.P.R. 294, 301 (1994). Existen casos que no se deben resolver mediante sentencia sumaria, porque resulta difícil reunir la verdad de los hechos mediante declaraciones juradas o deposiciones. *Jusino v. Walgreens*, 155 D.P.R. 560, 579 (2001). De igual modo, no es apropiado resolver por la vía sumaria “casos complejos o aquellos en los que estén presentes cuestiones de interés público”. *Jusino v. Walgreens*, Íd., pág. 579.

De no estar presentes las limitaciones antes descritas, la sentencia sumaria puede utilizarse para disponer del caso respecto a cualquier parte o sobre la totalidad de la reclamación solicitada. Regla 36.1 de Procedimiento Civil, 32 L.P.R.A. Ap. V, R. 36.1; *Ramos Pérez v. Univisión*, supra, pág. 213. Este mecanismo lo puede usar el reclamante o la parte que se defiende de una reclamación. Véanse 32 L.P.R.A. Ap. V, R. 36.1; 32 L.P.R.A. Ap. V, R. 36.2; *S.L.G. Szendrey-Ramos v. Consejo Titulares*, 184 D.P.R. 133, 165 (2011).

Un hecho material esencial es aquel que podría afectar el resultado de la reclamación de acuerdo al derecho sustantivo aplicable. *S.L.G. Szendrey-Ramos v. Consejo Titulares*, supra, pág. 167. Al atender el ruego sumario, los tribunales considerarán las alegaciones, las deposiciones, las contestaciones a los interrogatorios y las admisiones ofrecidas, en unión a las declaraciones juradas que se produzcan. Los tribunales no tendrán que limitarse a los hechos o a los documentos que se produzcan en la solicitud y pueden considerar todos los documentos en el expediente, pero no están obligados. Véanse *Zapata Berríos v. J.F. Montalvo Cash & Carry, Inc.*, supra, pág. 433; *Const. José Carro, S.E. v. Municipio Autónomo de Dorado*, 186 D.P.R. 113, 130 (2012).

Al considerar la solicitud, se deben asumir ciertos los hechos no controvertidos que se encuentran sustentados por los

documentos que presenta el promovente. *E.L.A. v. Cole*, 164 D.P.R. 608, 626 (2005). La inferencia razonable que pueda surgir de los hechos y de los documentos se debe interpretar en contra de quien solicita la sentencia sumaria, pues sólo procede si bajo ningún supuesto de hechos prevalece el promovido. *Íd.*, pág. 625. La parte que se oponga deberá demostrar que existe una controversia de hechos y, como regla general, deberá presentar las contradecларaciones y los documentos que refuten los del promovente. *Íd.* La parte contra la que se solicite el mecanismo sumario no debe cruzarse de brazos, pues se expone a que se acoja la solicitud y se resuelva en su contra. *Ramos Pérez v. Univisión*, *supra*, págs. 214-215.

B. La base tributable de los arbitrios de construcción

La Sección 2 del Art. VI de la Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico, L.P.R.A., Tomo1, le delega a la Asamblea Legislativa la facultad de disponer cómo se imponen y cobran las contribuciones. Asimismo, la Asamblea Legislativa es quien autoriza a los municipios a imponer y cobrar contribuciones. *Íd.* Cónsono con la referida facultad constitucional, la Asamblea Legislativa le permitió a los municipios imponer y cobrar arbitrios por las obras que se construyen dentro de sus límites territoriales. Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*.

La autorización para imponer arbitrios de construcción fue aclarada por la Asamblea Legislativa mediante la Ley Núm. 199-1996, *supra*. Surge de la Exposición de Motivos de esta Ley que la imposición de una patente municipal y un arbitrio sobre el mismo objeto no necesariamente constituye una tributación doble. *Íd.*, pág. 1119. El legislador especificó que:

Mientras la patente se impone sobre los ingresos brutos devengados por el volumen total del negocio, para propósitos de la determinación del arbitrio de construcción, el costo total de la obra será el costo en que se incurra para realizar el proyecto luego de

deducirle el costo de adquisición de terrenos, edificaciones ya construidas y enclavadas en el lugar de la obra, costos de estudios, diseños, planes, permisos, consultoría y servicios legales, ya que estos son costos en los que se incurren previo al comienzo de la obra de construcción. Íd.

Como mencionamos, el propósito de la Ley Núm. 199-1996 fue aclarar la autoridad conferida a los municipios para imponer arbitrios de construcción. Para ello, la Asamblea Legislativa definió “con mayor claridad el alcance y limitaciones” de dicha facultad. Informe de las Comisiones de Asuntos Municipales y de Hacienda de la Cámara de Representantes del P. de la C. 1938 (Informe de la Cámara), 8 de mayo de 1996, pág. 20. A su vez, fijó las responsabilidades y protecciones del contribuyente. Íd.

El Informe de la Cámara indicó que, para lograr los propósitos de esta Ley, era necesario definir los siguientes términos, a saber: “arbitrio de construcción”, “actividad de construcción” y “contribuyente”. Íd., pág. 21; véase, además, Informe de la Comisión de Asuntos Municipales del Senado del P. de la C. 1938 (Informe del Senado), 10 de junio de 1996, pág. 1. El Art. 1.003(cc) de la Ley de Municipios Autónomos, 21 L.P.R.A. sec. 4001(cc) define “arbitrio de construcción” como la contribución impuesta por los municipios sobre “el derecho de llevar a cabo una actividad de construcción o una obra de construcción dentro de los límites territoriales del municipio”. (Énfasis nuestro).²⁶

La lectura de la definición de “arbitrios de construcción” nos lleva a examinar el significado de una “actividad de construcción”. A esos efectos, el Informe de la Cámara señaló que fue necesario definir aquellas actividades de construcción sobre las cuales recaería la contribución. Íd., pág. 22. El Art. 1.003(dd) de la Ley de

²⁶ La Sección 1(1)(e) de la Ordenanza Núm. 26: Serie 2007-2008 del Municipio Autónomo de Morovis (Ordenanza Núm. 26) establece la siguiente definición sobre el término “obra”: “Edificio(s) y estructura(s), incluyendo las mejoras y trabajos que se realicen en el terreno para facilitar o completar la construcción de éstos, así como las mejoras e instalaciones necesarias para el uso, segregación, subdivisión o desarrollo de un predio de terreno”. Recurso de apelación, Apéndice, pág. 120.

Municipios Autónomos, 21 L.P.R.A. sec. 4001(dd), define este concepto como:

[e]l acto o actividad de construir, reconstruir, alterar, ampliar, reparar, demoler, remover, trasladar o relocalizar cualquier edificación, obra, estructura, casa o construcción de similar naturaleza fija y permanente en una propiedad pública o privada, para la cual se requiera un permiso de construcción expedido por la Administración de Reglamentos y Permisos. Significará, además, la pavimentación o repavimentación, construcción o reconstrucción de estacionamientos, puentes, calles, caminos, carreteras, aceras y encintados, tanto en propiedad pública como privada y en las cuales ocurra cualquier movimiento de tierra o en las cuales se incorpore cualquier material compactable, agregado o bituminoso que cree o permita la construcción de una superficie uniforme para el tránsito peatonal o vehicular. Incluye cualquier obra de excavación para instalación de tubería de cualquier tipo o cablería de cualquier naturaleza y que suponga la apertura de huecos o zanjas por donde discurrirán las tuberías o cablerías. Se excluye de los propósitos de esta Ley, todo acto o actividad que no requiera un permiso de construcción expedido por la Administración de Reglamentos y Permisos.

El Informe de la Cámara expresó que en la definición de “actividad de construcción” se precisaron “todos los tipos de actividades que serán objeto del arbitrio de construcción”. Íd. Con ello, se intentó evitar diversidad de interpretaciones y vaguedad en la Ley. Íd. La definición de actividad de construcción es de suma importancia al momento de determinar las actividades exentas del arbitrio. Tal es la importancia, que la Asamblea Legislativa tuvo que enmendar dicha definición a través de la Ley Núm. 130-1998, 1998 (Parte 1) Leyes de Puerto Rico 538, y la Ley Núm. 323-1998, 1998 (Parte 2) Leyes de Puerto Rico 1476, para clarificar que los contratistas estaban obligados a pagar el arbitrio aun cuando no fuera necesario obtener un permiso de la entonces llamada Administración de Reglamentos y Permisos.

El próximo término definido por el legislador fue “contribuyente”. El Art. 1.003(ee) de la Ley de Municipios Autónomos, 21 L.P.R.A. sec. 4001(ee), establece dos tipos de contribuyentes. El primero se refiere al dueño de la obra que ejecuta

directamente las labores de administración, físicas e intelectuales inherentes a la actividad de construcción. Íd. El segundo es la persona contratada por el dueño de la obra (contratista) para realizar las labores mencionadas. Íd. El estatuto indica que el contratista podrá incluir el arbitrio como parte del costo de la obra. Íd. Según el Informe de la Cámara, las definiciones acerca del contribuyente delimitaron las responsabilidades en relación con el pago del arbitrio de construcción. Informe de la Cámara, *supra*, pág. 22.

Por último, el legislador aclaró el significado de “costo total de la obra” al disponer:

Para los propósitos de la determinación del arbitrio de construcción, el costo total de la obra será el costo en que se incurra para realizar el proyecto luego de deducirle el costo de adquisición de terrenos, edificaciones ya construidas y enclavadas en el lugar de la obra, costos de estudios, diseños, planos, permisos, consultoría y servicios legales. Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*.²⁷

Con esta definición, la Asamblea Legislativa quiso excluir del “costo total de la obra” las partidas que (1) no son una actividad directa de construcción y (2) ocurren antes de comenzar la obra o construcción. Informe de la Cámara, *supra*, pág. 23; Informe del Senado, *supra*, pág. 2. La intención legislativa fue evitar una carga onerosa para el diseño de la obra antes de realizarla. Íd. El contribuyente (dueño de la obra o contratista) describe los costos de la obra por renglones y los somete a la Oficina de Finanzas del municipio mediante una declaración de actividad. Art. 2.007 de la Ley de Municipios Autónomos, 21 L.P.R.A. sec. 4057. Esta declaración de actividad es utilizada por el Director de Finanzas del

²⁷ El Art. 2.22 de la Ordenanza Núm. 26 define “costo total de la obra de construcción” de manera similar. La ordenanza dice: “Para los propósitos de la determinación de arbitrio de construcción, el “Costo Total de la Obra de Construcción” se considera la suma de todos los y la ganancia, menos el costo de adquisición de terrenos y edificaciones, ya construidas y enclavadas en el lugar de la obra, los costos de estudios, diseños, planos, permisos (no incluye el pago de arbitrios y patentes), consultorías, servicios legales, ya que estos son costos en los que se incurren al comienzo de la obra de construcción. En aquellos casos donde surja una orden de cambio en la cual se autorice alguna variación al proyecto inicial, se verificará si dicho cambio constituye una ampliación y de así serlo se computará el arbitrio que corresponda”. Íd., pág. 126.

municipio para determinar el arbitrio correspondiente y notificar su determinación. *Íd.*

El Tribunal Supremo de Puerto Rico examinó estas disposiciones legales y los informes legislativos en *HBA Contractors v. Mun. de Ceiba*, *supra*, pág. 454-457. La controversia en dicho caso era si el Municipio de Ceiba tenía jurisdicción para imponer arbitrios de construcción sobre una obra realizada en terrenos federales de la Base Naval Roosevelt Roads. *Íd.*, pág. 458.²⁸ La posición del contratista era que el arbitrio se computaba a base del costo incurrido para realizar el proyecto y no sobre ingresos. *Íd.*, pág. 474. Por lo tanto, según el contratista, el arbitrio de construcción no se encontraba dentro de la definición de “contribución sobre ingresos” al amparo de la Ley Buck.

Con el fin de determinar si los arbitrios de construcción, impuestos por los municipios de Puerto Rico, eran “contribuciones sobre ingresos” al amparo de la Ley Buck, el Tribunal Supremo de Puerto Rico evaluó las características de dicho arbitrio. Lo anterior era necesario puesto que la Ley Buck define “contribución sobre ingreso” como “*cualquier* contribución que se imponga sobre, con respecto a, o que se mida, por el ingreso neto, el ingreso bruto o las entradas brutas”. (Énfasis en el original). *Íd.*, pág. 460.

No obstante, luego de examinar la jurisprudencia federal y de otros estados, el Tribunal Supremo de Puerto Rico expresó que la Ley Buck definió el término “contribución sobre ingreso” de manera amplia. *Íd.*, pág. 471. El referido foro indicó que las

²⁸ Surge de la Opinión que los señalamientos de error fueron los siguientes: “...revocar la sentencia emitida por el Honorable Tribunal de Instancia, bajo el fundamento de que el arbitrio de construcción dispuesto en la Ley de Municipio Autónomos constituye una “contribución sobre ingresos” según se define dicho término en la Ley Buck, 4 U.S.C.A. §105 *et seq.* ...no confirmar la determinación que hizo el Honorable Tribunal de Primera Instancia en cuanto a que es inválida la imposición del arbitrio de construcción a HBA Contractors, *nc. EN atención a la inexistencia de quid pro quo*; es decir, el contribuyente no obtiene beneficio alguno a cambio del pago de dicho tributo.” *HBA Contractors v. Mun. de Ceiba*, 166 D.P.R. 443, 452 (2005).

contribuciones estatales son válidas independientemente de la denominación provista por el derecho estatal y que el cálculo no se realice de acuerdo a lo que tradicionalmente se conoce como un ingreso. Íd. De hecho, citó con aprobación a *General Dynamics Corp. v. Bullock*, 547 S.W.2d 255 (1976), para indicar que el impuesto podía considerarse “contribución sobre ingresos” para la Ley Buck si era “visualizado como una contribución impuesta por el beneficio económico de llevar a cabo negocios en el estado”. Íd., pág. 469.

En *HBA Contractors*, el Tribunal Supremo de Puerto Rico incluyó en su análisis lo siguiente acerca del arbitrio de construcción: (1) el arbitrio recae sobre el derecho de realizar una actividad u obra de construcción dentro de los límites territoriales del municipio; (2) el arbitrio se impone sobre el costo total de la obra; (3) el costo total de la obra excluye las partidas no relacionadas con una actividad directa de construcción y que ocurre antes de comenzar la obra; (4) el dueño de la obra o el contratista puede ser el responsable de pagar el arbitrio; y (5) el arbitrio puede formar parte del costo de la obra si lo paga el contratista. Íd., pág. 471.

Luego de exponer las características del arbitrio de construcción de los municipios, el Tribunal Supremo concluyó que dicho impuesto era una “contribución sobre ingresos” según la Ley Buck cuando lo paga un contratista. Íd., pág. 475. Al arribar a dicha conclusión, dicho foro expresó:

Como mencionamos, el arbitrio aquí en cuestión se calcula a base de un por ciento del costo total de la obra. El referido arbitrio puede ser pagado por el contratista o por el dueño de la obra. Ciertamente, cuando es el dueño el que paga el arbitrio, éste recaerá sobre los costos incurridos para llevar a cabo la obra. **No obstante, cuando es el contratista el que paga el arbitrio, éste recaerá sobre el ingreso bruto del contratista.** Es decir, el costo total de la obra[,] cuando es tributado al contratista[,] constituye el ingreso bruto que recibe el contratista con respecto a

los servicios prestados bajo el contrato de construcción. (Énfasis nuestro). Íd., págs. 474-475.

Luego de resuelto *HBA Contractors*, varios paneles del Tribunal de Apelaciones han atendido varios planteamientos dirigidos a eliminar de la base imponible aquellos costos no relacionados directamente con una actividad de construcción.

A manera de ejemplo, en *ECA General Contractors, Inc. v. Municipio Autónomo de Mayagüez*, KLAN201400781²⁹, se confirmó la exclusión de ciertas partidas, inclusive la ganancia del contratista, de la base imponible del arbitrio de construcción. El panel concluyó que las exclusiones del Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*, son *numerus apertus*, pues la intención legislativa fue eliminar los costos indirectos de un proyecto. Íd., pág. 19-20. Igual conclusión alcanzó el Tribunal de Apelaciones en *Del Valle Group SP v. Municipio Autónomo de Hormigueros*, KLAN201302051, págs. 9-10³⁰; véase, además, *Caribe General Constructors, Inc. v. Municipio Autónomo de Ponce*, KLAN200701878³¹; *Longo de Puerto Rico v. Municipio de Salina*, KLAN200701081³².

Por otro lado, otros paneles han interpretado los pronunciamientos emitidos en *HBA Contractors* y resuelto que las exenciones contenidas en el Art. 2.002 (d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*, son taxativas. Véase *SM Electrical Contractors, S.E. v. Municipio Autónomo de Bayamón*, KLAN201400870 (consolidado con *SM Electrical Contractors, S.E. v. Municipio*

²⁹ *Certiorari* denegado por el Tribunal Supremo de Puerto Rico en Caso Civil Núm. CC-14-1001. Mandato expedido el 10 de marzo de 2015.

³⁰ El panel hermano en dicho caso expresó que el Municipio Autónomo de Hormigueros no incluyó documentos necesarios para evaluar la apreciación de la prueba. Por lo tanto, dicho panel no consideró si las partidas reclamadas por el contratista guardaban relación o no con la actividad de construcción. *Del Valle Group SP v. Municipio Autónomo de Hormigueros*, KLAN201302051, pág. 10. *Certiorari* denegado por el Tribunal Supremo de Puerto Rico en Caso Civil Núm. CC-14-330. Mandato expedido el 26 de febrero de 2015.

³¹ Mandato del Tribunal de Apelaciones expedido el 30 de mayo de 2008.

³² Mandato del Tribunal de Apelaciones expedido el 5 de marzo de 2008.

Autónomo de Bayamón, KLAN201400875)³³; *Del Valle Group, S.P. v. Municipio Autónomo de San Juan*, KLAN201100349³⁴; *Longo de Puerto Rico, Inc. v. Municipio de San Juan*, KLAN200900659³⁵. Sin embargo, estos paneles coinciden en que los contratistas se benefician de las exclusiones contenidas en el Art. 2.002 (d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*.

III.

En el presente caso, es fundamental determinar si debemos aplicar *HBA Contractors* para resolver cuál es la base imponible de un contratista. Para ello, es necesario acudir a la doctrina de *obiter dictum* según definida por el Tribunal Supremo de Puerto Rico. El *obiter dictum* se refiere a los pronunciamientos de los tribunales sobre asuntos que no están en controversia o no fueron formulados por las partes. *Ortiz v. Panel F.E.I.*, 155 D.P.R. 219 (2001).

Hemos examinado con detenimiento la Opinión emitida en *HBA Contractors* y entendemos que la controversia allí resuelta no fue si el arbitrio de construcción se computaba a base del ingreso bruto del contratista. La controversia fue si el arbitrio de construcción se computaba a base de un ingreso para fines de la Ley Buck y, por tanto, era válido imponer arbitrios sobre construcciones realizadas en terrenos federales. En *HBA Contractors*, bastó con concluir que el arbitrio recaía sobre el ingreso del contratista para sostener la imposición del arbitrio.

La conclusión del Tribunal Supremo encontró apoyo en jurisprudencia federal y estatal que permitía catalogar como ingreso hasta el beneficio económico recibido por el pago del impuesto. De manera que lo importante, para efectos del presente caso, es que el Tribunal Supremo tuvo la necesidad de evaluar la

³³ Mandato del Tribunal de Apelaciones expedido el 18 de julio de 2014.

³⁴ Mandato del Tribunal de Apelaciones expedido el 25 de agosto de 2011.

³⁵ Mandato del Tribunal de Apelaciones expedido el 10 de julio de 2009.

naturaleza del impuesto cuando el contratista es el contribuyente. Por lo tanto, la controversia suscitada en el presente caso no fue resuelta en *HBA Contractors*. Esto es, si la lista de las exenciones del Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*, es taxativa y cuál es alcance de la definición de “actividad de construcción”.

Como hemos reseñado, distintos paneles de este Tribunal de Apelaciones han citado a *HBA Contractors* y han llegado a conclusiones distintas. Algunos paneles entienden que la intención legislativa fue imponer el arbitrio de construcción sobre toda actividad directamente relacionada con la construcción. Por lo tanto, interpretan las exenciones como una lista *numerus apertus*. Otros razonan que las exenciones son las detalladas de manera específica en el Art. 2.002(d) de la Ley de Municipio Autónomos, *supra*. De manera que interpretan el estatuto restrictivamente y no entran a discutir si la actividad está relacionada o no con la construcción.

No obstante, los paneles que hemos mencionado coinciden en aplicarles las exenciones expresadas en ésta disposición legal, tanto al dueño de la obra como al contratista según sea el caso. *La aplicación de las exenciones también fue reconocida por el Municipio en el presente caso.*³⁶ En fin, podemos colegir que la solución dependerá de la interpretación restrictiva o amplia que los tribunales le otorguen al Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*. Ante de proceder a ello, es menester apuntar que estamos conscientes de la norma de interpretación restrictiva de las leyes fiscales. *Roque González v. Srio. de Hacienda*, 127 D.P.R. 842, 856-857 (1991). Sin embargo, la interpretación restrictiva no puede significar la sustitución de la intención legislativa. *Íd.*

³⁶ Oposición a apelación, *supra*, pág. 11.

No albergamos duda en que la Ley de Municipios Autónomos define al dueño de la obra y al contratista como contribuyente. Si la obra está a cargo de un contratista, éste puede ser el responsable de pagar el arbitrio de construcción. Además, el contribuyente, sea el dueño de la obra o el contratista, está obligado a presentar la declaración de actividad donde especifique el valor estimado de la obra. A base de este documento, el Director de Finanza puede determinar el arbitrio correspondiente y notificarlo al contribuyente.

Ahora bien, coincidimos con los paneles que interpretan la lista de exenciones como una *numerus apertus*. Estas decisiones encuentran apoyo en las expresiones de los informes legislativos. Los informes expresan que el legislador definió expresamente, dentro del concepto “actividad de construcción”, todos los tipos de actividades sujetas al arbitrio. De igual manera, tuvo la intención de excluir del costo total de la obra todo aquello que (1) no es una actividad directa de construcción y (2) ocurre antes de comenzar la obra o construcción.

Por lo tanto, no podemos validar una determinación del arbitrio de construcción que considere solo el monto del contrato. La responsabilidad del Director de Finanzas es evaluar si los costos, cuya exclusión de la base tributable se solicita, *están relacionados o no con las actividades de construcción* definidas en el Art. 1.003(dd) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*. Claro está, es el contribuyente quien debe presentar los documentos ante el Director de Finanza para corroborar la información suministrada en la declaración de actividad sujeto a las sanciones dispuestas en el Art. 2.007(g) de la Ley de Municipios Autónomos, 21 L.P.R.A. sec. 4057(g). Con ello en mente, procedemos a discutir los señalamientos de error de manera conjunta.

En el caso de autos, el TPI reconoció que el contratista tenía derecho a las exenciones establecida en el Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*.³⁷ Sin embargo, interpretó dicha disposición como una lista taxativa de exenciones. A base de ello, el TPI mantuvo las ganancias de Del Valle en la base imponible al aplicar *HBA Contractors* y concluyó que dicha partida representaba un gasto para el dueño de la obra no excluido por el legislador.³⁸ En relación con los gastos generales y administrativos de la oficina en Toa Baja, el TPI resolvió que éstos fueron “partes inquebrantables” del proyecto.³⁹ Además, indicó que estas partidas están incluidas en el ingreso bruto del contratista.

De igual manera el TPI resolvió en cuanto a las partidas de fianzas, seguros, gastos financieros, y gastos de transportación y adquisición de equipos.⁴⁰ A su vez, se negó a excluir el gasto de patente por no considerarlo un permiso y, por tanto, estar fuera de las exenciones contemplada en la Ley.⁴¹ Respecto a los servicios de control de calidad, resolvió que no estaban contemplados dentro de las exenciones reconocidas por la Ley.⁴² Por último, no excluyó los gastos de servicios legales y de consultoría por no existir forma de precisar la cantidad de cada una de las partidas (consultoría y servicios legales).

Examinamos con detenimiento las mociones de sentencia sumaria y el dictamen recurrido. La actividad de construcción sobre la cual el Municipio impuso el arbitrio fue la construcción de la planta de tratamiento dentro de sus límites territoriales.⁴³ Cónsono

³⁷ Recurso de apelación, Apéndice, págs. 97-98.

³⁸ Íd., pág. 99.

³⁹ Íd.

⁴⁰ Íd., págs. 99-100.

⁴¹ Íd., pág. 101.

⁴² Íd.

⁴³ El hecho imponible, para efectos de un arbitrio de construcción, está compuesta por los siguientes elementos, a saber: “(1) Que se trate de una obra de construcción; (2) que esté dentro de los límites territoriales del municipio, y (3) que la realice una persona natural o jurídica privada, o una persona natural o jurídica privada contratada por una agencia o dependencia del Gobierno Central, municipal o federal”. *Interior Developers v. Mun. de San Juan*, 177

con el criterio que hemos delineado, los costos que debieron formar parte de la base imponible son aquellos relacionados directamente con la construcción, reconstrucción, alteración, ampliación, reparación, demolición, remoción, o traslado o relocalización de dicho proyecto.

La primera partida reclamada por Del Valle fue la ganancia neta que recibiría por la construcción del proyecto. El Tribunal Supremo resolvió en *HBA Contractors* que el arbitrio de construcción recae sobre el ingreso del contratista. Por tanto, resolvemos que el TPI actuó correctamente al mantener la ganancia neta del contratista como base imponible del arbitrio de construcción. Como hemos reseñado, lo anterior no impide que el Municipio deduzca de la base imponible todos los costos de actividades *no* relacionadas directamente con la actividad de construcción. No obstante, la ganancia es parte de la base imponible según *HBA Contractors*.⁴⁴

Respecto a algunos costos reclamados por Del Valle, entendemos que no hubo prueba en el expediente que los desvinculara de la construcción de la planta de tratamiento. Nos referimos a las siguientes partidas, a saber: gastos generales y administrativos de oficina en Toa Baja, fianzas y seguros, gastos de financiamiento, y transportación y adquisición de equipos para el proyecto. Si el contratista entendía que estos gastos no estaban relacionados directamente con la obra, debió demostrárselo al Director de Finanzas con documentos. Sin embargo, tal prueba no surge del expediente.⁴⁵ Por lo tanto, aunque por un fundamento distinto, resolvemos que el TPI actuó correctamente al mantener

D.P.R. 693, 705 (2009). El Tribunal Supremo de Puerto Rico resolvió en *Mun. de Utuado v. Aireko Const. Corp.*, 176 D.P.R. 897, 912 (2009), que el arbitrio de construcción recae sobre la obra y, ante un cambio en el contratista, los municipios no pueden cobrar nuevamente el impuesto.

⁴⁴ El Tribunal Supremo de Puerto Rico ha expresado que para evaluar la validez de un tributo es vital determinar cómo se calcula el impuesto. Véase *Cía. Turismo de P.R. v. Mun. de Vieques*, 179 D.P.R. 578, 586 (2010).

⁴⁵ Nótese que nuestra interpretación no fue restrictiva en la medida que le permite al contratista demostrar la ausencia de relación entre el costo incurrido y el acto de construcción.

estos costos en la base tributable del arbitrio por considerarse parte esencial para la construcción de la planta de tratamiento.

Ahora bien, el TPI debió considerar como una posible deducción aquellas partidas relacionadas con los permisos ambientales, los servicios legales y los servicios de consultoría. Estas partidas se encuentran exentas de manera expresa en el Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*. Como parte de los servicios de consultoría, no vemos razón para no incluir los servicios de control de calidad en la medida que Del Valle demuestre que en efecto fue una consultoría. Esto es una controversia de hecho que no puede resolverse con las mociones de sentencia sumaria presentadas por Del Valle y el Municipio.

Del Valle sometió una declaración jurada de su vicepresidente que afirma haber incurrido en dichos gastos. Sin embargo, al excluir los servicios de control de calidad se trabó una controversia acerca de la cuantía de los gastos legales y de consultoría. El TPI no debió excluir dichas partidas mediante el mecanismo de la sentencia sumaria. Lo procedente era la celebración de una vista para dilucidar en qué consistió el servicio de calidad de control y, luego, determinar el monto correcto de cada uno de los costos.

Por otro lado, el pago de los sellos del Colegio de Ingenieros es un gasto asociado con los “planos” del proyecto o como un “permiso” necesario. *Del Valle Group, SP v. Municipio Autónomo de Hormigueros*, *supra*, esc. 5. Por ello, entendemos que incidió el TPI al no incluirlo como parte de las partidas de permisos según contemplada en el Art. 2.002(d) de la Ley de Municipios Autónomos, *supra*.

Respecto al pago de la patente, debemos considerarlo como un costo directamente asociado con la actividad de construcción y es separado al pago del arbitrio. El Tribunal Supremo de Puerto Rico ha expresado que la patente municipal no es un permiso o

licencia para ejercer una actividad económica, sino un impuesto sobre el volumen de negocios. *Lukoil Pan Americas, LLC v. Municipios de Guayanilla*, 2015 TSPR 39, 192 D.P.R. _____. En consecuencia, el pago de la patente no debe excluirse de la base imponible y el TPI actuó correctamente al así determinarlo.

En suma, resolvemos que los primeros dos señalamientos de error no se cometieron. Al examinar la *Sentencia* con cuidado, podemos colegir que el TPI utilizó fundamentos en la alternativa para descartar la deducción de ciertas partidas. Es decir, el TPI no utilizó solo el ingreso bruto del apelante para validar el impuesto del Municipio. El TPI analizó si los gastos estaban relacionados o no con la construcción de la planta de tratamiento. El TPI actuó correctamente al utilizar este último análisis en el caso. Por último, el tercer señalamiento de error se cometió al no excluir de la base imponible las partidas de los sellos del Colegio de Ingenieros, los permisos ambientales y los servicios de control de calidad –esta última si en juicio se prueba que fue una consultoría. Asimismo, no procedía utilizar el mecanismo de la sentencia sumaria para dilucidar el asunto del monto atribuible a las partidas de servicios legales y de consultoría.⁴⁶

Por los fundamentos expuestos, confirmamos en parte y revocamos en parte la determinación de Tribunal de Primera Instancia. Se mantienen en la base imponible las partidas siguientes: ganancia neta, gastos generales y administrativos de la oficina de Toa Baja, fianzas y seguros, gastos de financiamiento, transportación y adquisición de equipos para el proyecto, y patente municipal.⁴⁷ El foro de primera instancia deberá celebrar una vista

⁴⁶ Entendemos que nuestra determinación recoge la intención legislativa de permite a los municipios imponer un arbitrio sobre todo acto relacionado directamente con el acto de construcción, en este caso la planta de tratamiento. De manera que no es correcto afirmar que el “costo total de la obra” equivale al valor del contrato de construcción.

⁴⁷ La inclusión de la partida de arbitrios de construcción en la base imponible no fue objeto de controversia en el presente caso.

para determinar si los servicios de control de calidad pueden considerarse servicios de consultoría. Luego, en dicha vista se deberá dilucidar el monto de los gastos por permisos ambientales, y los servicios legales y de consultoría. Se devuelve el caso para la continuación de los procedimientos de conformidad con esta sentencia.

Notifíquese.

Lo acordó y manda el Tribunal y lo certifica la Secretaria del Tribunal de Apelaciones.

Lcda. Dimarie Alicea Lozada
Secretaria del Tribunal de Apelaciones