

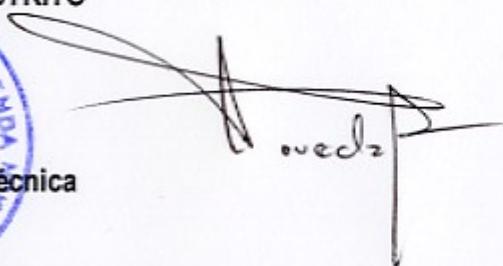
DIRECTRIZ-ONT-01-2014

PARA: ← MUNICIPALIDADES DEL PAÍS
 ← CONCEJOS MUNICIPALES DE DISTRITO

DE: Ing. Alberto Poveda Alvarado
 Director Órgano de Normalización Técnica

FECHA: 02 de abril de 2014

ASUNTO: **Modificación Integral de la Disposición General N°005-2000 y actualización del "Procedimiento Integrado de Registro de las declaraciones de Bienes Inmuebles presentadas por los sujetos pasivos, su aceptación administrativa y la rectificación por parte interesada"**



En cumplimiento de lo establecido en el artículo 12 de la Ley N° 7509, Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Órgano de Normalización Técnica hace del conocimiento de los entes corporativos municipales que, producto de las modificaciones que ha sufrido el ordenamiento jurídico, así como la jurisprudencia nacional, en especial con la promulgación de la Ley N° 9069, Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, y la experiencia administrativa municipal extraída de sus diferentes consultas, se hace necesario dejar sin efecto a la Disposición General N° 05-2000 de 4 de setiembre del 2000, para dar lugar al actualizado **"Procedimiento Integrado de Registro de las declaraciones de Bienes Inmuebles presentadas por los sujetos pasivos, su aceptación administrativa y la rectificación por parte interesada"**.

El artículo 16 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles establece que los sujetos pasivos de bienes inmuebles deben declarar, por lo menos cada cinco años, el valor de sus bienes a la municipalidad en donde se ubican.

Por su parte, el artículo 17 establece claramente las consecuencias del incumplimiento de esa disposición, que son la sanción ahí indicada y la potestad-deber para la Municipalidad de realizar el avalúo correspondiente.

Como se puede ver, con lo dispuesto en esta norma, el incumplimiento de este deber formal por parte del contribuyente ya está debidamente "penalizado" en la Ley 7509, por lo que no es legalmente posible que se exija la presentación de la declaración para que el contribuyente pueda acceder a otros servicios o beneficios que la Municipalidad tiene que brindarle, pues se estaría convirtiendo en la exigencia de un requisito más y, de

conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley de Protección al ciudadano del exceso de requisitos y trámites administrativos, Ley 8220 del 04 de marzo de 1982, todo trámite o requisito, con independencia de su fuente normativa, para que pueda exigirse al administrado deberá:

- a) Constar en una ley, un decreto ejecutivo o un reglamento.
- b) Estar publicado en el diario oficial La Gaceta junto con el procedimiento a seguir, los instructivos, manuales, formularios y demás documentos correspondientes y estar ubicado en un lugar visible dentro de la institución. Asimismo, en un diario de circulación nacional deberá publicarse un aviso referido a dicha publicación.

Ahora bien, hecha la anterior aclaración, cuando el contribuyente se apersona en forma voluntaria ante la Municipalidad para cumplir con este deber formal, se debe seguir este procedimiento previo:

1).- PROCEDIMIENTO PREVIO:

- 1.- Cuando el contribuyente presente la declaración de bienes inmuebles, puede consignar en ella el valor que considere más cercano a la realidad del momento, como manifestación libre y espontánea que le asiste por el principio de la autonomía de la voluntad.
- 2.- La municipalidad debe facilitar la asistencia necesaria al declarante para aclararle aquellos aspectos que le causen confusión o desconocimiento, en aras de obtener de forma transparente los datos que debe suministrar el contribuyente.
- 3.- Completado el formulario con los demás requisitos pertinentes para casos de copropiedad, representación u otros, la municipalidad deberá recibirlo para su trámite interno y hacer entrega de la copia al declarante con el sello de recibido, la fecha de recepción y la firma de la persona que lo recibe, aún cuando éste se niegue a incorporar datos, siempre que no se trate de los esenciales (firma, número de cédula, número de finca, valor, etc.)
- 4.- Si el documento presentado no cumple con todos los requisitos, la municipalidad hará la prevención respectiva, otorgando el plazo de diez días que establece el artículo 264 de la Ley General de la Administración Pública para que los subsane y, en caso de vencimiento del plazo sin resultado positivo, el documento será archivado y podrá ser utilizado como referencia para realizar el avalúo respectivo si el periodo para presentar la declaración estuviere vencido, atendiendo el criterio técnico del profesional en la materia y las directrices de valoración emitidas por el Órgano de Normalización Técnica.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el artículo 28 del Reglamento a la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Decreto Ejecutivo Nº 27601 del 12 de enero de 1999, la Administración Tributaria debe verificar los valores de todos los bienes declarados por los sujetos pasivos de este impuesto y, ante esta verificación se pueden presentar dos situaciones, siendo la primera que el valor consignado sea aceptable

para la municipalidad, porque se considere que se adecúa en principio a las herramientas suministradas por el Órgano de Normalización Técnica, a la realidad del bien inmueble según el conocimiento de los profesionales en la materia o a las consideraciones propias de las técnicas de valoración.

En estos casos puede proceder a registrarlo de inmediato en su base de datos, de manera que constituya la nueva base imponible del impuesto para el año siguiente al del registro, de conformidad con lo indicado en el artículo 16 supracitado.

Si, por el contrario, la Administración Tributaria Municipal considera que el valor declarado no es aceptable, sea porque resulta excesivo o porque está por debajo de la realidad imperante, puede pasar a fiscalizarlo para que, a través de los procedimientos respectivos, se determine cuál el valor del inmueble que servirá de nueva base imponible para el impuesto.

2).-FASE DE FISCALIZACIÓN:

Que el valor no sea aceptable para la Municipalidad puede suceder básicamente por dos razones:

- 1. Que, una vez incluidas las características de la finca declarada en el programa de valoración suministrado por el ONT, tanto del terreno como de la construcción, el valor declarado sea inferior o extremadamente superior al que resulte de esta comparación.**

En este caso se puede iniciar el proceso de rectificación de la declaración, si la Municipalidad así lo estima oportuno y/o conveniente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 29 del Reglamento a la Ley 7509, que establece su potestad de gestionar ante el contribuyente la rectificación voluntaria de su declaración, explicándole las razones de la objeción. Nótese que es una potestad, no una obligación, por lo que la municipalidad puede, si lo desea, obviar este paso del procedimiento.

Cuando el contribuyente presenta su rectificación y ésta es aceptada por la Administración, puede proceder en ese momento a registrar el nuevo valor declarado en su base de datos y se tomará como base imponible del impuesto para el período fiscal siguiente al de la presentación de la rectificación.

De no prosperar esta gestión o de considerarse innecesario este paso, se puede proceder a realizar la modificación administrativa correspondiente mediante la valoración del inmueble que realice el perito de la municipalidad en su visita al inmueble, tomando como referencia la Plataforma de Valores de Terrenos por Zonas Homogéneas y el Manual de Valores Base Unitarios por Tipología Constructiva previamente publicados y siguiendo las normas y directrices que para este efecto haya emitido el ONT, haciendo la aclaración de que, para aquellos inmuebles cuyas características sean muy particulares, corresponderá al perito realizar los ajustes técnicos pertinentes, según su criterio profesional.

Cuando el nuevo valor es fijado por la Administración Tributaria por medio del avalúo, éste debe ser notificado al contribuyente, conforme al procedimiento establecido en los artículos 16 de la Ley 7509 y 32 del Reglamento a la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

En estos casos y según lo dispone el artículo 19 de la misma Ley, el contribuyente cuenta con un plazo de 15 días hábiles para interponer el recurso de revocatoria ante la Oficina de Valoraciones, la que deberá resolver en un plazo de 15 días.

Si la Oficina de Valoraciones declara sin lugar el recurso de revocatoria, el contribuyente cuenta con un plazo de 15 días para plantear su recurso de apelación ante el Concejo Municipal y si este órgano colegiado también declara sin lugar este recurso, el contribuyente puede impugnar esta resolución ante el Tribunal Fiscal Administrativo dentro de los 15 días siguientes a su emisión.

Es importante aclarar que, en el mismo acto en que el contribuyente plantea el recurso de revocatoria, puede plantear también en forma subsidiaria el recurso de apelación. En estos casos, si la Oficina de Valoraciones declara sin lugar el recurso de revocatoria, debe elevar de una vez el expediente ante el Concejo Municipal para que resuelva el recurso de apelación.

Es importante recordar que es a la Municipalidad a la que le interesa gestionar lo más rápidamente posible la fase recursiva porque, tal y como lo dispone el artículo 19 supracitado, mientras el Tribunal Fiscal Administrativo no se pronuncie sobre el fondo del asunto, continuará utilizándose como base imponible del impuesto el valor que se tenía registrado en la base de datos antes de que se realizara el avalúo y conforme a esta base se seguirá calculando el monto a cobrar.

No es sino hasta que el avalúo adquiera firmeza que puede entonces la Municipalidad proceder a registrar el nuevo valor en su base de datos y utilizarlo como base imponible para el periodo fiscal siguiente.

2. Que el valor declarado sea menor al que ya la Municipalidad tiene registrado en su base de datos.

Esta situación puede darse si la Municipalidad, con anterioridad a la recepción de la declaración, había hecho una modificación al valor registrado producto de una modificación automática, de un avalúo, de una declaración anterior, etc.

En estos casos tiene la obligación de comunicarle al contribuyente que el valor declarado no es aceptado porque ya tiene registrado uno mayor, por las siguientes razones:

El artículo 16 de la Ley 7509 dispone que los sujetos pasivos deben presentar su declaración de bienes inmuebles al menos cada cinco años, indicando claramente además que el valor declarado se tomará como base del impuesto sobre bienes inmuebles, **siempre y cuando no se corrija dentro del periodo fiscal siguiente a la presentación de la declaración y que, si la Municipalidad cambia el valor, lo trasladará al interesado mediante los procedimientos de notificación** de la Ley de Notificaciones, Citaciones y otras Comunicaciones Judiciales, actualmente Ley de Notificaciones Judiciales.

Este tema es desarrollado en el artículo 28 del Reglamento a la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Decreto Ejecutivo N° 27601 del 12 de enero de 1999, que dispone lo siguiente:

“Artículo 28.—Fiscalización de las declaraciones de bienes inmuebles. La Administración Tributaria verificará los valores de todos los bienes declarados, y en virtud de ello, tendrá la facultad de aceptarlos u objetarlos, dentro del período fiscal siguiente al de su presentación. El valor declarado por el contribuyente se constituirá en la base imponible del impuesto, si no es objetado por la Administración dentro del lapso señalado.

De objetarse el valor declarado, la base imponible para el cálculo del impuesto será el valor registrado anterior, hasta la firmeza de la resolución de la modificación y la municipalidad lo notificará conforme al procedimiento establecido en los artículos 16 de la Ley y el artículo 32 del presente reglamento.”

(la negrita no corresponde al original)

Vemos entonces que estamos frente a dos escenarios diferentes: por un lado las modificaciones automáticas dispuestas en el artículo 14 de la Ley 7509, que no deben notificarse cuando se incorporan en la base de datos municipal y, por otra parte, la objeción a un valor consignado mediante una declaración de bienes inmuebles por un valor menor al registrado, situación que sí debe ser comunicada, según lo indican las normas supracitadas porque, aún cuando la norma no lo indica expresamente, lo que opera aquí es una especie de silencio positivo, en el tanto dichas normas disponen que, una vez recibida la declaración, si no se corrige dentro del período fiscal siguiente, deberá ser tomado como base del impuesto para el año siguiente a su presentación.

En acatamiento al Principio de Legalidad contenido en los artículos 11 de la Constitución Política y 11 de la Ley General de la Administración Pública, ante la presentación de una declaración de esta naturaleza, la Municipalidad tiene la posibilidad de rechazar el valor consignado en ella, pero con el previo requisito de informarlo al contribuyente para que éste ejerza su derecho de defensa.

Sobre este particular, resulta oportuno mencionar lo que, mediante resolución N° 2009017971 de las 15:21 horas del 25 de noviembre del 2009, indicó la Sala Constitucional:

“Ciertamente, uno de los elementos básicos para el adecuado ejercicio del derecho de defensa es el acto procesal de notificar. Su propósito es, precisamente, comunicar de manera oficial a una persona física o jurídica, el contenido de una resolución administrativa o judicial, con el objeto de que aquella tenga pleno conocimiento de las manifestaciones hechas y realice las acciones procesales correspondientes”

En estos casos, basta con una mera comunicación al contribuyente para cumplir con este deber.

Resulta oportuno aclarar finalmente un par de situaciones que han sido objeto de consulta:

1.- Se han dado casos en los que las declaraciones fueron registradas y a posteriori se pudo determinar que existe un error de cálculo en la cuantía del impuesto. En estas situaciones la Administración puede hacer la

corrección pertinente a través de una resolución administrativa y proceder a su cobro, puesto que la consecuencia directa de la determinación de la base imponible del impuesto fue originada por la declaración y la diferencia del impuesto a pagar fue generada por un error administrativo, tomando en cuenta lo dispuesto en el artículo 157 de la Ley General de la Administración Pública de que los errores materiales o de hecho y los aritméticos pueden ser corregidos en cualquier tiempo.

Es importante acotar que debe hacerse el cobro aún cuando hayan transcurrido más 3 años porque, aunque existe la posibilidad de que el contribuyente alegue la prescripción, ésta es una excepción que debe declararse a solicitud de parte y no de oficio, siendo la consideración lógica que, si así lo solicita el sujeto pasivo, debe hacerse el análisis y declararla con lugar en aquellos casos en que legalmente así proceda.

2.- Se han reportado otros casos en donde, una vez recibida una declaración y registrado el valor consignado en ella, se ha demostrado que quien la presentó no tenía legitimación para ese acto, sea por falta de capacidad jurídica (persona física) o por insuficiencia de representación por parte del representante legal de una sociedad. En estos casos procede, mediante resolución administrativa debidamente motivada, la anulación de la declaración y su consecuente registro en la base de datos municipal, por lo que la base imponible del impuesto será la que estaba registrada antes de la vigencia de la citada declaración y, si se hubieren dado pagos en exceso, deberán ser devueltos.

3.- En aquellos casos en donde legalmente se ordena el registro de valores de naturaleza transitoria, como por ejemplo lo dispuesto por la Ley N°9071, "Ley de Regulaciones Especiales sobre la aplicación de la Ley N°7509, Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, de 9 de mayo de 1995 y sus reformas, para terrenos de Uso Agropecuario", por razones de seguridad jurídica resulta válido para la Municipalidad mantener un registro histórico del valor del bien, en caso de que, ya sea por una revocatoria del beneficio o de una sentencia judicial, se deba volver al valor anterior.

