

DIRECTRIZ-ONT-02-2014

PARA: ➔ MUNICIPALIDADES DEL PAÍS

➔ CONCEJOS MUNICIPALES DE DISTRITO

DE:

Wanny Chaves
Ing. Wanny Chaves Solano
Directora a.i. Órgano de Normalización Técnica

FECHA:

30 de abril de 2014

ASUNTO:

Aclaración del punto 3 de la Directriz N° 002-2007 en relación al tratamiento de los Bienes Inmuebles con título de propiedad destinados a nichos de cementerio

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 las corporaciones municipales la siguiente **Aclaración al punto 3 de la Directriz N° 002-2007 de fecha 13 de noviembre de 2007, en relación al tratamiento de los Bienes Inmuebles con título de propiedad destinados a nichos de cementerio.**

El inciso e) del artículo 4 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles dispone lo siguiente:

"ARTÍCULO 4.- Inmuebles no afectos al impuesto. No están afectos a este impuesto:

(...)

e) Los inmuebles que constituyan bien único de los sujetos pasivos (personas físicas) y tengan un valor máximo equivalente a cuarenta y cinco salarios base; no obstante, el impuesto deberá pagarse sobre el exceso de esa suma. El concepto de "salario base" usado en esta Ley es el establecido en el artículo 2 de la Ley No. 7337, de 5 de mayo de 1993. (...)"

Durante mucho tiempo el ONT consideró la aplicación literal de este artículo en el sentido de que solamente se consideraba no afecto al impuesto el inmueble que constituyera bien único, de tal manera que si una persona poseía dos inmuebles, aún cuando uno de ellos estuviera destinado a nicho de cementerio, el mismo contaba como cualquier otro inmueble y, por lo tanto, ese contribuyente no podía acogerse a este beneficio.

A raíz de varios recursos de amparo interpuestos por contribuyentes en contra de esta posición, la Sala Constitucional emitió sendas resoluciones en las que los declaró con lugar, haciendo el siguiente razonamiento:



Gobierno de Costa Rica

CONSTRUIMOS UN PAÍS SEGURO

Página 1

*"(...) Encuentra esta Sala que la norma en cuestión debe ser interpretada a la luz de su finalidad, con el objeto de su aplicación corresponda proporcional y razonablemente al objetivo perseguido por el legislador con su creación. En efecto, la decisión de exonerar del pago del impuesto sobre bienes inmuebles a ciertas propiedades tiene una causa de eminente interés social: beneficiar a quien tiene únicamente una propiedad habitable. De lo contrario, si el contribuyente tiene una finca destinada a vivienda y otra para uso de nicho en un cementerio, resulta desproporcionado considerar que por ello no se está ante el supuesto del inciso f) del artículo 4 en cuestión. A partir de lo anterior, debe la Municipalidad de (...) proceder a resolver la solicitud de la amparada, omitiendo tomar en consideración la propiedad (sic) sobre el nicho, y así aplicar la exoneración si es que ésta corresponde jurídicamente (...)"*¹

Posteriormente, la Sala Constitucional retomó la posición transcrita indicando lo siguiente:

"(...) Es claro que el análisis realizado en el precedente anterior resulta de plena aplicación en este asunto, puesto que a pesar de que el numeral 4° de la Ley 7509 fue modificado mediante Ley 7729, lo cierto es que la nueva disposición no varía en nada lo apuntado en la sentencia supra transcrita. Así, el artículo 4° de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles dispone en la actualidad:

[...]

*Del inciso parcialmente transcrito se desprende con claridad que aun cuando el texto varió, el espíritu de la norma sigue siendo el mismo, en la medida que la finalidad que persigue es igual a la anterior. Por lo expuesto, el análisis hecho en la sentencia supra transcrita resulta de plena aplicación y por tal motivo la Municipalidad de (...) debe resolver la solicitud de la amparada, omitiendo tomar en consideración su propiedad sobre el nicho de marras, para determinar en definitiva si cumple los demás requisitos para que se le otorgue la exoneración. (...)"*²

(el subrayado no es del original)

En virtud de lo anterior, el 13 de noviembre de 2007 el Órgano de Normalización Técnica emitió la Directriz N° 002-2007 en donde se analizaron varios puntos, entre esos el tratamiento de los nichos de cementerio indicándose que, a la luz de estos pronunciamientos, "(...)cuando estemos frente a un contribuyente que tenga una finca destinada a vivienda y otro de sus bienes inmuebles está destinado a uso de nicho en un cementerio, este segundo inmueble no puede considerarse como tal para efectos de la no afectación al pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, queda considerado tan solo el destinado a vivienda (...)"

La redacción de esta parte de la Directriz 002-2007 ha causado inquietud a funcionarios de algunas municipalidades porque, cuando se hizo referencia a que uno de los inmuebles debía estar destinado a vivienda, en realidad se estaba parafraseando el argumento de la Sala Constitucional que indicó que la decisión de exonerar del pago del impuesto a ciertas propiedades tenía como objeto beneficiar a quien tiene únicamente una propiedad habitable.

¹ Resolución 2002-06355 de las 14:58 horas del 26 de junio del 2002.

² Resolución 1999-03172 de las 11:00 horas del 30 de abril de 1999.



Sin embargo, es claro que el destino del inmueble a vivienda no es un requisito que esté contemplado en el ordenamiento jurídico, por lo que no podríamos hacer una interpretación restrictiva donde la ley no la hace.

En virtud de lo anterior se aclara el punto 3 de la Directriz N° 002-2007 de fecha 13 de noviembre de 2007, en los siguientes términos:

- El inmueble destinado a nicho no puede considerarse de otra manera que no sea "un inmueble" sobre el cual el propietario tiene disfrute pleno y como contrapartida, obligaciones como lo es el pago de los impuestos que le correspondan.

Por esta razón las municipalidades pueden y deben cobrar el Impuesto sobre Bienes Inmuebles a estas propiedades en aquellos cementerios que no pertenezcan a la Municipalidad o a alguna otra persona o institución no sujeta a dicho tributo.

- De conformidad con lo dispuesto por la Sala Constitucional, cuando un contribuyente presenta su solicitud para la aplicación de lo dispuesto en el inciso e) del artículo 4 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles y posee dos inmuebles, pero uno de ellos está destinado a nicho de cementerio, ese contribuyente **puede** acogerse a este beneficio, si cumple con los otros requisitos indicados en dicha norma.
- El beneficio será aplicado únicamente sobre el valor del inmueble que no sea el que está dedicado a nicho de cementerio.
- En estos casos la base imponible del impuesto será el valor que tenga registrado la Municipalidad para este inmueble y, **para efectos de cobro de dicho tributo**, a ese valor se le deducirá la suma correspondiente a los cuarenta y cinco salarios base, para cobrar sobre el exceso de esa suma.
- El cobro del Impuesto por el inmueble destinado a nicho se cobra sobre el valor total que para el mismo tenga registrado la Municipalidad en su base de datos.
- El inciso e) del artículo 4 de la Ley 7509 de repetida cita indica que no están afectos a este impuesto "los inmuebles" que constituyan bien único de los sujetos pasivos cuando sean personas físicas, sin que se pueda desprender de la literalidad de la norma que este inmueble deba estar destinado únicamente a vivienda, pues no es un requisito dispuesto por esa ley ni por su reglamento.

Por lo tanto, cualquier inmueble que constituya bien único de los sujetos pasivos que sean personas físicas puede ser objeto de este beneficio.



Gobierno de Costa Rica

CONSTRUIMOS UN PAÍS SEGURO