

**AUNIVERSIDAD LATINOAMERICANA DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA
ESCUELA DE CIENCIAS SOCIALES
FACULTAD DE DERECHO**

**“ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN ADMINISTRATIVA MUNICIPAL DEL
IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES EN COSTA RICA”.**

**TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO DE
LICENCIATURA EN DERECHO**

**KAREN ESCORRIOLA HERNÁNDEZ
SILVIA OCAMPO VARGAS**

**Tutor:
LIC. FRANCISCO CORDERO FALLAS**

**San José
Octubre, 2003**

INDICE	PAGINA
INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO I ORIGEN LEGISLATIVO DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES	
1. Etapa de Creación de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles	6
2. Trámite de reforma de la Le de Impuesto sobre Bienes Inmuebles	16
3. Del Régimen Municipal	34
3.1. Naturaleza Jurídica	34
3.2. Autonomía Municipal	34
3.2.1. Autonomía Política Local	41
3.2.2. Autonomía Normativa	43
3.2.3. Autonomía Administrativa	43
3.2.4. Autonomía Presupuestaria	45
4. Competencia Municipal	
4.1. Competencia en razón del territorio	45
4.12. Competencia en razón de la materia	46
5. Conceptualización de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles	47
5.1. Distinción entre impuestos Nacionales y Locales	47
5.2. Concepto de Bienes Inmuebles	49
5.3. Finalidades de la Ley	50
5.3.1. Finalidad Fiscal del Impuesto	53
5.3.2. Finalidad Extrafiscal	54
6. Características y estructuras del Impuesto	54
7. Sujeto pasivo de la relación Tributaria. (El Contribuyente)	56
8. Sujeto Activo. (Las Municipalidades)	58
9. Base Imponible y Avalúos	59
10. Organo de Normalización Técnica	62
11. Fecha y lugares de pago	65
12. Catastro Nacional	65
13. Principios Jurídicos Tributarios relacionados con la LIBI	
13.1. Principio de Generalidad	66
13.2. Principio de Justicia	67
13.3. Principio de Igualdad	68
13.4. Principio de Capacidad económica del contribuyente o Principio de Capacidad Contributiva	69
13.5. Principio de Progresividad	73
13.6. Principio de No Confiscatoriedad	76
13.7. Debido Proceso y Seguridad Jurídica	77

CAPITULO II. PROCEDIMIENTOS DE LA GESTION MUNICIPAL PARA EL COBRO DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

1. Procedimientos Sugeridos por el IFAM	81
1.1 Registro y localización del Contribuyente	82
1.2 Procedimiento para el cobro Administrativo	83
1.3 Procedimiento de Arreglo de Pago	89
1.4 Cobro Judicial y Extrajudicial	95
1.4.1 Referencia Jurídica	95
1.5 Formas de Notificación	97
2. Procedimiento utilizado actualmente por el Régimen Municipal costarricense	
para recaudar el impuesto	99
2.1. Procedimiento de Cobro Municipal	102
2.1.1. Unidad encargada del cobro	102
2.1.2. Sobre los Reglamentos para el cobro del Impuesto	104
2.1.3. Trámite del Cobro	405
3. Unidad de Censo y Catastro	107
4. Deficiencia en cuanto a la Recaudación del Impuesto en sede Municipal	109
4.1. Carencia de Sistemas Administrativos	110
4.2. Registros incompletos que impiden la determinación y localización de los sujetos pasivos del impuesto	110
4.3. Relaciones con otros organismos públicos que manejan información de interés para los Catastros Municipales	113
4.4. Falta de desarrollo organizacional por parte de las municipalidades para administrar, fiscalizar y recaudar debidamente el IBI	115
5. Formas de Notificación	126
6. Recursos que el contribuyente puede invocar en caso de disconformidad	128
6.1. Apelación per Saltum	132
6.2. Apelación por inadmisión	132
6.3. Recurso Extraordinario de Revisión	133
7. CONCLUSIONES	134
8. APORTES Y RECOMENDACIONES	138
9. BIBLIOGRAFIA	144
10. ANEXOS	

INTRODUCCION

El ordenamiento jurídico costarricense cuenta con la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles la cual regula todo lo referente a la forma, que todos los propietarios de bienes inmuebles del país deben cumplir con dicha obligación tributaria.

Corresponde a las Municipalidades su administración y recaudación, según regulación del artículo 30 del reglamento de la Ley. Este Impuesto se aplica a la base imponible registrada en la administración tributaria, que consiste en aplicar el 0.25% del valor pecuniario del bien según lo registrado en cada uno de los municipios, obteniendo así el monto correspondiente al pago del Impuesto.

Las unidades administrativas encargadas de la Gestión Tributaria, para determinar la base imponible que permite establecer el Impuesto a pagar, disponen de varios mecanismos para el establecimiento de la base a gravar: la realizada por los sujetos pasivos o propietarios amparados en el artículo 14 de la Ley que faculta al mismo para determinar el valor del bien según su criterio y la realizada de oficio, cuando el sujeto pasivo no realizó su declaración, ejecutada por personeros municipales, amparados en el artículo 15 de la Ley. Y siguiendo la normativa del reglamento como lo indica en su artículo 24 “La administración tributaria debe tomar como referencia los valores en las plataformas de valores de terrenos y el manual de valores bases unitarios de

construcciones e instalaciones por tipología constructiva, previamente publicados y siguiendo las normas del Órgano”.¹ Debe entenderse como plataformas de valores de terrenos el conjunto de mapas de toda la circunscripción municipal de cada una de ellas, a dichos mapas se les aplica el valor por metro cuadrado de los terrenos según su ubicación, este valor se incrementa de acuerdo a la zona en que se ubique el bien, tomando en consideración las características tipificadas para cada zona.

La Ley de Bienes Inmuebles cuenta con un Reglamento que detalla por tareas el proceso de cálculo y asignación de valor de los bienes facilitando la tarea del funcionario.

El Objetivo General de la presente investigación es estudiar la realidad de la gestión municipal a partir de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles verificando si su aplicación dio los cambios esperados con respecto a cobro, recaudación y estructuras de administración. .

Objetivos Específicos:

- Determinar la incidencia de la Autonomía Municipal en la administración del Impuesto de Bienes Inmuebles.
- Determinar si se aplican los Principios constitucionales del Derecho Tributario en la administración del Impuesto sobre bienes inmuebles en específico el de progresividad y no confiscatoriedad.

¹ Ver artículo 24 del Reglamento a la Ley de Impuestos Sobre bienes Inmuebles

- Recopilar los procedimientos de cobro de las Municipalidades entrevistadas.
- Analizar los sistemas de control interno.
- Verificar si se cumplió con lo estipulado en el artículo 12 de la Ley de Impuesto Sobre Bienes Inmuebles relativo a la optimización de la administración del Impuesto en cuestión.²
- Estudiar el procedimiento de cobro judicial, el cobro extrajudicial y la parte recursiva.

La metodología empleada para la presente investigación fue: Trabajo de Campo y análisis documental.

El Trabajo de Campo se fundamentó en el diseño de una encuesta para obtener la información específica sobre: A. cómo y quién realiza las funciones. B. Conocimiento de la Ley de Bienes Inmuebles por parte del personal. C. Estudios formales e informales de personal. D. Capacitación recibida al entrar en vigencia la Ley. E. Procedimientos aplicados. F. Controles existentes. G. Cómo y quiénes realizan el cobro en las Municipalidades, el procedimiento de cobro judicial, extrajudicial y la parte recursiva.

² Artículo 12 Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles: “Créase el Órgano de Normalización Técnica con desconcentración mínima y adscrito al Ministerio de Hacienda. Será un órgano técnico especializado y asesor obligado de las Municipalidades. Tendrá por objeto garantizar mayor precisión y homogeneidad al determinar los valores de los bienes inmuebles en todo el territorio nacional; además, optimizar la administración del Impuesto.....”

La información de la encuesta se obtuvo a través de entrevistas a los funcionarios de Municipalidades seleccionadas en la muestra que correspondió a un 11% del total de municipios.

El análisis documental se vio enriquecido por todos los antecedentes sobre el tema existentes en los expedientes de la comisión especial de la Asamblea Legislativa, el proyecto de Ley, la Ley propiamente dicha y su reglamento, la literatura de reconocidos autoridades en la materia, notas técnicas, artículos de los medios de comunicación colectiva, convenios interinstitucionales, informes de asesorías sobre la administración del Impuesto. Resoluciones administrativas y judiciales sus implicaciones tanto al sujeto pasivo como al ente administrador del Impuesto.

Con el propósito de mostrar un orden armónico del tema se estructuró la investigación de tal forma que: se inicia con los antecedentes legislativos, aprobación y reforma de la Ley, Régimen Municipal, la organización, conclusiones y recomendaciones.

En el primer capítulo se encuentra la conceptualización del tema de estudio: Etapa de creación de la Ley, trámite de reforma, naturaleza jurídica del Régimen Municipal, autonomía y competencia municipal, Principios Jurídicos Tributarios.

En el segundo capítulo se muestran las principales características de la situación funcional de las diferentes áreas relacionadas con la

administración y recaudación del Impuesto. Se presenta la confrontación del Manual de procedimientos elaborado por expertos del IFAM sobre la administración y recaudación del Impuesto y la realidad práctica de cada ente estudiado. Se da un énfasis especial a la parte de procedimientos administrativo, judicial, arreglos extrajudiciales y todo lo referente a las instancias recursivas.

Este capítulo se subdivide a su vez en un análisis de la situación actual del Régimen Municipal costarricense, el cual sintetiza los contenidos de los capítulos anteriores pero en una realidad actual del que hacer municipal que lleva a determinar una serie de conclusiones obtenidas a través del análisis a las entrevistas realizadas a los funcionarios municipales y demás documentos recopilados. Lo que permitió elaborar un legajo de recomendaciones que incluye, en el área administrativa: recursos humanos, capacitación, funciones, estructura orgánica, sistemas de control y procedimientos de administración y cobro del Impuesto. Y en el área jurídica: cobro administrativo, cobro judicial, cobro extrajudicial, y todo lo relacionado con la parte recursiva.

CAPITULO I ORIGEN LEGISLATIVO DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

La Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, de fecha 19 de mayo de 1995 (LIBI) se analizó para efectos de la presente investigación en dos etapas. La primera de ellas está referida al proceso de elaboración de la Ley 7509; y la segunda etapa al trámite de reforma de la misma, de la misma mediante Ley número 7729, la cual introdujo nuevos cambios al texto original.

1. Etapa de creación de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Ley número 7509):

La Ley del Impuesto Sobre Bienes Inmuebles tiene su origen en la Comisión especial sobre las Municipalidades de la Asamblea Legislativa, sobre la cual recayó el análisis de sector municipal con el propósito de estudiar la viabilidad descentralizar la actividad correspondiente a la administración y recaudación del LIBI, (que hasta ese momento correspondía al Ministerio de Hacienda). Esta delegación entre sus objetivos pretende el la discusión del expediente número 11.661 que competía a la “Ley sobre Impuesto Territorial”, y que es el antecedente inmediato del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Esta discusión dio origen al referido proyecto de Ley, tramitado mediante el expediente número 12.043. Ver Acta N° 05 de fecha 09 del diciembre de

1994, a partir de ese momento se comienza a ventilar la problemática que venía presentando Tributación Directa con respecto a la administración de dicho Impuesto, lo que da como consecuencia proponer un cambio en la administración de dicho Impuesto. Como hecho relevante se dio a conocer la disminución en un 25% de la recaudación del Impuesto territorial en el período comprendido entre los años 1993 a 1994, lo cual vino afectar de manera directa los ingresos al régimen municipal, a pesar de que la recaudación no estuvo a cargo de estas entidades, ellas recibían un porcentaje de lo recaudado por Tributación Directa. Al darse una disminución en la cifra recaudada, disminuía obviamente el porcentaje que a cada Municipalidad le correspondía. Por lo que la comisión consideró que una forma de evitar que esta situación continuara perjudicando a las Municipalidades del país, era trasladar la administración de este Impuesto a los Gobiernos Locales.

Este tipo de propuesta era el fruto del consenso de varias autoridades e interesados en que se diera un cambio positivo para la modificación de la administración del Impuesto Territorial. Es importante hacer énfasis que era la primera vez que surgía un proyecto que contaba con el consenso de la Comisión de Reforma Integral Municipal (CORIM), la cual se encontraba conformada por representantes de las distintas fuerzas políticas del país.

Con este proyecto del Ley se pretendió en primer lugar: que la administración del Impuesto Territorial fuera trasladado a las Municipalidades, y en segundo plano, con esta gestión el propósito primordial era dotarlas del presupuesto, que les permitiera ejecutar sus metas y objetivos con dinamismo,

eficiencia, eficacia para atender las demandas de la comunidad correspondiente. Lo cual implicaba que estaban en la necesidad de renovar sus estructuras administrativas, con el propósito de introducir cambios, no solamente en los sistemas de recaudación, sino en la planificación del gasto, utilizando para ello tecnología de punta que facilite la ejecución de procedimientos de control, tanto de la recaudación del Impuesto como de los otros ingresos que perciben los gobiernos locales.

Toda la gestión descrita en párrafos anteriores tenía como finalidad que este Impuesto convergiera en un real instrumento que modernizaría el ordenamiento que conlleva la administración y gestión de su quehacer lo que se reflejará en obras de la comunidad.

En reiteradas ocasiones se mencionó que el Impuesto territorial podía generar mayores ingresos a las Municipalidades, si éste era cobrado por ellas mismas. En estudios realizados por expertos en la materia tributaria centroamericana, como lo es el Lic. José Pérez quien, en su estudio sobre “Sistemas Tributarios de Gobiernos Locales del Istmo Centroamericano”, indicó que el Impuesto territorial podría llegar a producir hasta ocho veces más de lo que en ese momento se recaudaba³.

Como consecuencia de esto, nace en el seno de la Asamblea Legislativa un proyecto, en el que se establece la necesidad de conferirle a las Municipalidades una verdadera descentralización; tramitado mediante el Expediente N° 11.661, el denominado “Proyecto de Ley del Impuesto sobre

Bienes Inmuebles”, que dio origen a la Ley objeto de estudio por lo que se considera importante mencionar del Proyecto, aquellos elementos de interés para el desarrollo de esta investigación.

El detrimento en la recaudación del Impuesto Territorial, recaudado en ese entonces por Tributación Directa, ente adscrito al Ministerio de Hacienda, constituía uno de los principales elementos que llevaron a los legisladores a plantear el proyecto de Ley. El tema de discusión en ese momento fue que dicho Ministerio, no tenía dentro de sus planes primordiales el mejorar la recaudación de dicho Impuesto, ya que este no significaba el grueso en sus ingresos. Aunado a esto, de dichos fondos, se designaba un porcentaje a cada una de las Municipalidades del país, sin que estas tuvieran que hacer nada por obtener dichos recursos.

En virtud de lo anterior, a quienes más interesaba la recaudación del Impuesto era a los Gobiernos Locales ya que a mayor recaudación obtendrían mayores ingresos para ejecutar su gestión.

Respecto a la valoración del Impuesto, con la Ley anterior existía el problema que la Dirección General de Tributación Directa se limitaba a determinar el Impuesto basado en valores obsoletos (con antigüedades de hasta diez años). De ahí que el proyecto proponía, establecer la declaración del valor real del bien inmueble y el que hiciera esta declaración no pudiera hacerla de oficio o en forma general, debía basarse sólo en el avalúo dado al inmueble por un perito en la materia para tasar el valor real del Impuesto, lo

³ Expediente 12.043.”Comisión Especial sobre Municipalidades”. Acta N° 5, página 266.

cual daría una garantía al titular del mismo y aseguraría la recaudación correcta y actualizada del Impuesto. Si no se hacía la declaración por parte del interesado, para buscar una fórmula intermedia, se podría hacer mediante las llamadas valoraciones generales de escritorio, con fundamento en las reglas establecidas en la Ley propuesta, tal como es el caso de las garantías de la notificación y las de impugnación por parte de los titulares.

Se insistió en que la valoración general sólo podía operar en los bienes que carecieran de declaración por parte de sus titulares en los anteriores dos años, de tal manera que no se pudiera hacer declaración de escritorio cuando ya existe declaración por parte del contribuyente. En este mismo sentido, no es posible la indexación anual; ya que la inflación puede ser muy alta, pero el valor de las propiedades, o crece a este ritmo, o puede crecer mucho más de lo que crece la inflación o el índice de precios al consumidor, o cualquier otro mecanismo de esa naturaleza, y en todo caso podría llevar a discriminación muy grande sobre sumas deprimidas, en relación con zonas de mayor prosperidad. Si hubo oposición en la determinación del valor a otros tributos de otra naturaleza, con mucha más razón tiene que haber una oposición para tributos de naturaleza territorial o inmueble, donde hay muchas variables que nunca podrán ser contempladas desde un escritorio.⁴

Siguiendo con el tema de los Avalúos, un punto importante y que constituye uno de los mayores problemas de las Municipalidades, es el relativo al

⁴ Como así lo puntualizó el Dr. Rodolfo Piza Roquefort, en el Acta N° 5 del Expediente 12.043 en la páginas 27 y 35. Indexación: Ajuste del valor de un elemento en función de un índice determinado.

Catastro. Se recomendó realizar un préstamo o crédito para implementar un estudio de esa índole.⁵

Aparte de la valoración se sugirió, por un plazo de diez años, sin afectar los ingresos del IFAM, la creación de un fondo donde el 10% fuera destinado a capacitación y asistencia técnica (sobre recaudación tributaria en las Municipalidades), y el restante 90% del Impuesto se destinara a un fondo de compensación municipal exclusivamente; es decir, el objetivo fue establecer un fondo para compensar a las Municipalidades que no se verían muy beneficiadas con el Impuesto, en virtud de los estudios, los cuales indicaban que algunas de ellas, las más pobres (constituidas por muchos minifundios), y donde sus ingresos por concepto de dicho Impuesto no se verían acrecentados en forma sustantiva, mientras que existen Municipalidades cuyos ingresos sí aumentarían considerablemente⁶.

Anteriormente, la distribución del Impuesto territorial se daba de la siguiente manera: un 29% destinado para la Municipalidad de San José, el 8% para el Ministerio de Hacienda, y el 62% restante, para dividirse entre el resto de las 80 Municipalidades del país, existiendo una gran desigualdad. Se estimó que las reglas de este punto debían contemplarse en un reglamento en el que pueda señalarse claramente a cuales Municipalidades se les debía trasladar este beneficio, esto tomando en cuenta los índices de pobreza y de desarrollo (según criterio de la oficina de Planificación Nacional), y estén señaladas como

⁵ .Asamblea Legislativa; Expediente 12.043, Acta N° 8, pág 26.

⁶ Ibídem, Acta N° 5, páginas 37- 39.

las que más necesitan de obras de infraestructura, cañerías, caminos, escuelas y factor salud, entre otros⁷.

En declaraciones dadas del entonces Presidente Ejecutivo del IFAM, señor Etelberto Jiménez P, sentaba el apoyo total de la citada institución al Proyecto de Ley, e indicaba también que al Ministerio de Hacienda no le interesaba el referido porcentaje del 8,2%, dado a que representaba una suma ínfima en el presupuesto del propio Ministerio. Manifestó lo siguiente: “Me parece que si este Impuesto es bien manejado por las Municipalidades, la valorización de los predios se hace en una forma real, guardando siempre la equidad, va a ser el impulso económico que necesitan los municipios, para ir logrando su independencia del Poder Central de la República. Además una Municipalidad sin recursos económicos no puede funcionar, tendrán que seguir como han sido siempre criticadas por sus propios vecinos, pues sin recursos económicos, ni siquiera se pueden tecnificar. Por el contrario, una Municipalidad fuerte económicamente tendrá los medios para contratar a los funcionarios capacitados, lo cual es lo necesario para este sector en este momento, sin menospreciar a los funcionarios y los regidores que actualmente tienen las Municipalidades. Estamos en pañales, en cuanto a tener organismos técnicos y eficaces en el manejo de la cosa pública en nuestros cantones”.⁸

Otro de los puntos medulares, y de especial interés para la presente investigación, fue el tema considerado en los debates del proyecto sobre el porcentaje a cobrar por concepto de Impuesto de Bienes Inmuebles. En un

⁷ Asamblea Legislativa; Expediente 12.043, Acta N° 8, pág 05.

⁸ Ibídem, “Comisión especial sobre Municipalidades”..., página 2.

inicio se pretendía cobrar entre un 0.33% y un 1% durante los primeros 5 años, y hasta el 1.5% a partir del sexto año de vigencia de esta Ley. Se discutió que el 1% era una tasación muy alta y máxime el 1.5% propuesto a partir del sexto año, tomando en cuenta que el proyecto señalaba la actualización de los avalúos periódicamente y se obligaba al contribuyente a realizar una declaración, la cual en un principio se dijo que sería de cada dos años, pero finalmente quedó para cada cinco años. De tal manera no se ve la necesidad de señalar que cada año se fije el porcentaje a cobrar, si ya de hecho al valorar las propiedades periódicamente, este porcentaje va a rendir mayor cantidad de Impuesto a pagar.

De hacerse de esta manera, se indicó que habría un doble aumento del porcentaje de Impuesto a cobrar; el primero se daría al aumentar cada año el porcentaje del Impuesto; y el segundo, al incrementarse el valor del inmueble por la valoración anual propuesta. En virtud de lo anterior se propuso que se ajustaran los avalúos a su valor real y se cobrara una tasa fija, o se dejaran los avalúos como estaban y se procediera a incrementar el porcentaje.

Por su parte, la licenciada Yenny Phillips, quien fungía en ese momento como Directora General de la Dirección General de la Tributación Directa, indicó lo siguiente: "... El proyecto no contempla una serie de aspectos técnicos de tasación, de catastro, así como de equidad y fiscalización tributaria; de procedimientos administrativos y jurídicos que son fundamentales para una efectiva y eficiente administración del tributo. El proyecto se basa en el principio de que cada municipio puede organizarse administrativamente para hacer sus

propios avalúos. Es decir 81 Municipalidades van a tener los catastros fiscales. Con eso, nosotros consideramos que ocasiona una multiplicidad de funciones, incrementa costos, crea burocracia y se desaprovecha la capacidad y la experiencia técnica, en cuanto a lo que es la evaluación que tiene la Tributación Directa. En este sentido, consideramos que no es posible hacer una cobertura de avalúos, si no se tiene la información gráfica, registral y jurídica necesaria, para efectuar una valoración total o parcial de la zona...”.⁹

Se precisó que los métodos de valoración a utilizar deben ser uniformes, regulados y conformes con los Principios de justicia y equidad tributaria que son la razón de ser de los tributos.

En cuanto al tema del asesoramiento que se debía dar a las Municipalidades, antes de trasladarles la administración del Impuesto, se procedió a definirlo a partir de los siguientes términos¹⁰: El traslado del Impuesto, cuando se dice: que debe ser de igual manera administrativo y judicial, para que puedan hacer la actividad correspondiente a los avalúos lógicamente tendrá que haber un personal técnico encargado, ahí es donde se debe dar mayor capacitación y asesoramiento para mejorar –en todo el sentido de la palabra– a las Municipalidades.

Con respecto al fin extrafiscal de la Ley, el Diputado Gutiérrez Shwanhauser indicó “Todos saben que hay casas de habitación que pagan más por concepto del Impuesto, que una finca de enorme cantidad de

⁹ Asamblea Legislativa; Expediente 12.043, Acta N° 09, págs. 2, 3, 5 y 6..

¹⁰ Ibídem, Comentario del Diputado Fuentes González, páginas 15 y 19.

hectáreas que ni siquiera la tienen en producción, por lo que la valoración real del terreno sería la manera de exigirle a los propietarios a que pongan en producción esas tierras o que decidan venderlas o repartirlas en un convenio de redistribución de la tierra, sobre todo en las zonas rurales, donde existen enormes extensiones de terreno donde prácticamente no pagan el Impuesto”¹¹.

El cuerpo normativo aprobado por la Asamblea Legislativa, estipuló un porcentaje menor al propuesto, el cual iba de entre un 0.33% y un 1% durante los primeros cinco años y hasta un 1.5% a partir del sexto año. Sin embargo, en el cuerpo definitivo de la Ley se estableció en un 0.25%, por lo cual el porcentaje propuesto podría ser confiscatorio¹². No obstante, se estipuló de esta manera sin que mediaran estudios técnicos para asegurar que dicho monto era el apropiado, el que respetaba los Principios tributarios, que serán descritos en su oportunidad.

Cabe mencionar que muchas de las discusiones que se dieron en el Proyecto, ni siquiera fueron tomados en cuenta a la hora de aprobar la Ley, sin embargo se hace mención de las mismas en esta primera parte porque serán tratadas a profundidad en el capítulo correspondiente referente a la “Realidad Municipal”.

¹¹ Asamblea Legislativa; Expediente 12.043, Acta N° 09, pág 22. Este punto será retomado en el capítulo tercero de la presente investigación, en el que se analizará si realmente esta finalidad se ha presentado en la realidad municipal costarricense.

¹² Expediente 12.665, Acta N° 8 del 03 de febrero de 1995, página 396.

2. Trámite de Reforma a la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Expediente Legislativo N° 12.597

Los fundamentos que se expusieron a la hora de presentar la propuesta para la reforma de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, radicaron esencialmente en la seria crisis económica que atravesaba el país y que en la actualidad persiste; en virtud específicamente del porcentaje del Impuesto, ya que se afectaba fundamentalmente la situación de la clase media y de la clase baja, puesto que significaron en ese momento y aún significan grandes porcentajes de la población costarricense, lo que provocaba que las condiciones de vida se vieran cada vez más desmejoradas.

Al basarse el porcentaje del Impuesto en el valor real de las propiedades, ponía a más de una persona en apuros, en virtud de los ingresos cada vez más decrecientes de la población costarricense. No por mejorar los ingresos municipales se iban a generar situaciones de insolvencia en los contribuyentes, tanto a nivel familiar como empresarial.

Otro de los factores que fundamentaron la propuesta consistió en la devaluación de la moneda, y en consecuencia el aumento en la plusvalía de los terrenos y construcciones del país, que provoca un monto a pagar del Impuesto muy por encima de lo que en ese entonces se pagaba, implicando una mayor dificultad en el pago del mismo; ocasionando así una erogación mayor para las familias, las cuales no estaban en la capacidad económica para hacerle frente a la carga impositiva creada por Ley.

El espíritu de la reforma era hacer de este mecanismo de recaudación, un medio idóneo para fortalecer a las Municipalidades cobrando lo justo, a través de un cambio gradual y progresivo, y no mediante un cambio radical. Se pretendió respetar el espíritu original de la Ley N° 7509, pero adaptándolo a la realidad económica del país y a la idiosincrasia de los costarricenses, que no estaban acostumbrados a pagar este tributo.

Una de las formas con las que se contaba para remediar esta “injusticia”, era mediante el establecimiento de una exoneración sobre una parte del valor de los bienes inmuebles. Al momento de la Reforma, el monto de exoneración estaba en el equivalente a 45 salarios base¹³ indicado en la Ley. Esto traía consigo el hecho que el valor declarado por los contribuyentes se ajustara a la realidad física del inmueble. Ante esta situación se presentaba la problemática que no existían valoraciones recientes de las propiedades, lo que permitía a los contribuyentes declarar sumas irrisorias, pagando montos muy bajos por concepto del Impuesto, sin que las Municipalidades tuvieran mecanismos eficientes que permitieran determinar realmente el valor de los inmuebles en cada cantón.

Se discutió sobre la necesidad de actualizar las bases de datos constantemente, respecto del valor de los inmuebles encada cantón, para evitar que personas que tuvieran la capacidad económica para hacerle frente al pago del Impuesto no lo hicieran.

¹³ El monto de exoneración corresponde a 45 salarios base decretados por el Estado para el sector público costarricense.

Las Municipalidades, al aplicar la Ley N° 7509, tenían conciencia de la existencia de muchos errores en los registros de valores de las propiedades, los cuales se encontraban desfasados de la realidad en la mayoría de los casos.

Lo anterior traía como consecuencia el pago simbólico del Impuesto sobre propiedades que en la realidad tenían valores superiores, pagando consecuentemente cantidades mucho menores por concepto del mismo, al no contarse con mecanismos eficientes de verificación del valor real de los inmuebles.

Por otra parte, y en defensa del porcentaje del Impuesto, se indicó que se debía tomar en cuenta la impotencia de las Municipalidades, pues no podían o contratar la actualización de los avalúos de los inmuebles.

Respecto a la disminución del porcentaje del Impuesto, indicaron los miembros de la comisión que implicaría consecuencias económicas de difícil manejo y solución por parte de las Municipalidades lo que redundaría en un déficit presupuestario, que constituye una evidente violación a la Autonomía de los Gobiernos Locales. Se consideró que el porcentaje del Impuesto sería insuficiente y ridículo para el desarrollo de la actividad municipal costarricense, y por ende, no se conseguiría la finalidad propuesta por el Legislador al momento de crear este Impuesto.

Mediante Consulta al Departamento de Desarrollo Catastral de la Municipalidad de San José, el Licenciado Walter Cortés Hernández, en su oficio 75-DC-97 indicó que con la creación del CENAVAM (Centro Nacional de Valoración Municipal)¹⁴, se burocrataría cada día más el proceso de recaudación de los Impuesto por parte de las Municipalidades, aparte de ver limitada la Autonomía conferida constitucionalmente a dichos entes.¹⁵ Estimaba que dicha dependencia podría paralizar el normal desempeño de las Municipalidades en la recaudación del Impuesto.

Se pretendió darle un carácter más humanitario a la Ley, en el sentido que se les debía permitir a las Municipalidades establecer políticas fiscales que posibilitaran el cobro mediante un porcentaje enmarcado dentro de un rango, lo que permitiría a los Municipios ponderar cuando sea necesario, qué porcentaje cobrar, tomando en cuenta los aspectos inflacionarios, la situación económica general del cantón, la opinión de la comunidad, entre otras cosas.

No obstante, las reformas propuestas a la Ley, provocarían una mayor limitación de la Autonomía Municipal, y a un mayor alejamiento del municipio respecto de los intereses de los habitantes de cada cantón, puesto que se obliga a las mismas a seguir políticas del Gobierno Central, y no se las responsabiliza directamente de la Administración de los aspectos que les corresponde como entes territoriales. Ergo, existía aún limitaciones a la Autonomía financiera de las Municipalidades.

¹⁴ El CENAVAM (folio 648 del Tomo IV de la Reforma), fue la primera concepción de lo que hoy se conoce como Órgano de Normalización Técnica, el cual se describirá más adelante.

¹⁵ Asamblea Legislativa, Proyecto de Ley N° 7729. Tomo II. Informe rendido por el Licenciado Walter Cortés Hernández, Jefe del Departamento de Desarrollo Catastral, respecto del Proyecto de Ley N° 7729. Página 431.

Para aquellos sujetos pasivos, que en virtud de sus posibilidades económicas puedan adquirir una casa de habitación, o bien el pequeño o mediano productor, quienes por ausencia de capital no pueden explotar en forma intensiva sus parcelas o fincas, el porcentaje del Impuesto en la Ley original podría devenir en confiscatorio. Ello en virtud que al no poder explotar sus territorios como deberían no podrían pagar el porcentaje del Impuesto que corresponde a la extensión de las mismas, lo que puede llevarlos a venderlas o buscar los medios para explotarlas y así poder pagar el Impuesto.

A efecto de que la reforma no se convierta en un arma en contra del régimen municipal, es de suma importancia combinarla con la inclusión de una norma que establezca sanciones pecuniarias para las personas que estando obligadas a declarar el Impuesto no lo hagan, algo que en el texto final de la norma no se estipuló, sobre el régimen de sanciones de los contribuyentes morosos.

Precisamente, la ausencia de sanciones para quienes no declaran se ha convertido en una fuente de iniquidad, ya que la Administración Tributaria del país, o de las Municipalidades, no tienen capacidad de realizar avalúos a todas las personas que omiten su declaración. Es por ello que el Impuesto recae sobre un grupo de contribuyentes que son la minoría, mientras que el grueso de sujetos pasivos se niegan a cumplir con una obligación legal, amparados a la impunidad que resulta de un sistema tributario ineficiente.

La legislación costarricense en materia de tributos (en este caso de Impuestos directos), no contempla ninguna norma expresa sobre los criterios de progresividad, el cual se obtiene como resultado del Principio de igualdad en la satisfacción de las cargas públicas. Se propuso el establecimiento de mínimos exentos que alivianaran la carga tributaria de los sectores menos capacitados para hacer frente a las mismas.¹⁶

Otro de los problemas de la Ley N° 7509 lo constituía el hecho de establecer la base imponible del Impuesto, el cual remitía prácticamente a un criterio único, tal y como lo era el del valor del mercado de los inmuebles, con lo cual se perjudicaba al contribuyente. Ello en virtud de la experiencia de varias Municipalidades, quienes al considerar este valor de venta del inmueble, se basan conforme a un criterio puramente subjetivo que varía de acuerdo al mercado local de bienes inmuebles, la situación económica del país y la capacidad de compra de los eventuales adquirentes de tales inmuebles.

En criterio del Concejo del Departamento de Catastro de la Municipalidad de Belén, los contribuyentes salieron satisfechos a realizar el pago del Impuesto sobre bienes inmuebles, en virtud de un Convenio que ellos establecieron con la Dirección General de Tributación Directa, para el establecimiento de un proyecto de declaración de bienes inmuebles ordenado, dirigido y controlado. Durante los años 1996 y 1997 lograron acercar más del 50% de la población a hacer la declaración de sus bienes inmuebles, en

¹⁶ Asamblea Legislativa, Trámite de Reforma a la Ley N° 7509. Informe del Lic. Walter Cortés Hernández, Jefe del Dpto. de Desarrollo Catastral, oficio N° 75-DC-97, páginas 470, 471 y 479.

función de los mapas zonales y tipologías constructivas que la misma Tributación Directa les envió.

Cada contribuyente fue asesorado por un funcionario técnico, que logró pasar esos valores de mercado a un monto más ajustado a la realidad de su caso. “Hacer que las personas paguen lo que racionalmente esté en capacidad conforme a sus posibilidades económicas”.

Respecto de los elementos de exoneración, se deben buscar atenuantes con las clases menos privilegiadas, sea el caso de las familias de interés social, de los pensionados, de los minusválidos, de los ancianos, madres solteras, constituyen algunos de los casos en los que se debería buscar alguno de los elementos para que la Ley sea menos rigurosa en este aspecto.

Con este sistema, se pretendió en primera instancia que la declaración del Impuesto sobre bienes inmuebles sea voluntaria, pero que al mismo tiempo, se le informe al contribuyente sobre los lineamientos técnicos que debe cumplir en el momento de hacerla. Así, se puede pasar de valores de mercado a valores fiscales, y por consiguiente, que el Impuesto pueda ser cancelado a satisfacción del contribuyente y del Gobierno Local.¹⁷

Para la determinación del Impuesto, se tomaron en cuenta factores de corrección para los terrenos, como lo son los servicios públicos existentes en la zona, nivel de terreno, ubicación geográfica y tipología constructiva, que da el mismo contribuyente, quien aporta, las reglas del juego. No obstante lo

anterior, se logró detectar que en otro tipo de modificación de bases imponibles no se permite realizar esta función, debido a que los valores son comerciales incluidos en el Registro Público, ya sea por la constitución de una hipoteca, una cédula hipotecaria o una tasación de permisos de construcción.

Para ello es necesario contar con una plataforma como la que brindaba la Dirección General de Tributación Directa, tales como los mapas de valores, tipologías constructivas, que en su momento fueron pasando a las Municipalidades, como también era importante prever el mantener actualizada la base de datos de los contribuyentes.

En este sentido el modelo de declaración debe ser analizado, teniendo en consideración que no todos los gobiernos locales del país tienen esas posibilidades, para la adecuada administración del Impuesto sobre bienes inmuebles. Para poder aplicarlo adecuadamente es necesario que se cuente con los siguientes elementos:

1. Contar con un modelo como el que poseía la Dirección nacional de Tributación Directa.
2. Tener un Departamento de Catastro implementado.
3. La voluntad política del Concejo para que se hagan este tipo de experiencias.

No obstante lo anterior, la problemática que presenta la mayoría de Municipalidades del país se debe a la situación geográfica que se vive en las

¹⁷ Ingeniero Umbado Cháves, de la Municipalidad de Belén. Página 488.

distintas jurisdicciones, ya que son muy diferentes, además de los problemas de catastro que tienen los cantones, y es por ello que no puede generalizar y dársele un trato equitativo a las Municipalidades como por ejemplo a la de Heredia con la de Upala o Buenos Aires. No todas ellas cuentan con un plan regulador en sus diversas extensiones geográficas y territoriales.

Otro factor importante a la hora de determinar el monto a cobrar por concepto del Impuesto se refiere a la realidad socio-económico de las Municipalidades, la cual varía de un lugar a otro. Por ejemplo la Municipalidad de Upala y la de Belén están constituidas de la misma manera, pero el nivel socio-económico de la Municipalidad de Upala es muy bajo en relación a la de Belén. Es en virtud de lo anterior siempre ha existido una queja por parte de los contribuyentes, quienes ven el Impuesto como un alquiler de sus propios bienes inmuebles. Para los contribuyentes del cantón de Upala el porcentaje del Impuesto implica una erogación muy alta, desproporcionado respecto a lo que pagan los contribuyentes del cantón de Belén.

Con la reforma, se pretendió buscar un punto intermedio procurando la satisfacción del interés de todos, tanto de las Municipalidades, como de las personas que pagan el Impuesto sobre bienes inmuebles, se esperó lograr determinar que los procedimientos de cobro del Impuesto fueran acordes para lograr la citada armonía en forma equitativa sin perjudicar a ninguno de los sujetos que participan en este binomio tributario, tal y como se había venido dando antes de la reforma.¹⁸

¹⁸ En este sentido versa el Acta N° 32 de la Comisión Permanente de Gobierno y Administración, en la página 491 del Tomo II del Proyecto de Reforma a la Ley N° 7509.

Se detectó en su momento, que uno de los problemas más grandes que enfrentan las Municipalidades, era el buscar como desarrollar los mecanismos dentro de su estructura para lograr determinar la base imponible, ya que en virtud de la Ley original, se les traslado una considerable cantidad de dinero a las Municipalidades sin existir en la mayoría de éstas, la capacidad para manejarlos tanto en infraestructura como en personal calificado. Aunado lo anterior a la falta de confianza de la ciudadanía costarricense, frente a los diversos grados de corrupción que se presentan en algunas Municipalidades.

No obstante lo anterior, mediante oficio DM-682-97 emitido por el Ministerio de Hacienda a.i. de ese entonces, doctor Marvin Taylor Dormond, en lo tocante al porcentaje del Impuesto señalaba: "... No es conveniente que se establezcan tarifas diferenciadas para los diferentes cantones, donde los municipios sean quienes las definan, toda vez que el Impuesto sobre bienes inmuebles es nacional¹⁹.

En relación con la magnitud de la base impositiva a aplicar, debe considerarse que dicho valor debe mantener una relación directa con el valor de la base imponible: si la base es alta, la tasa debe ser baja, y si la base se baja, la tasa debe ser alta. Si la base se baja inmediatamente, en el corto plazo los ingresos de las Municipalidades podrían caer fuertemente, pero si la tasa no se ajusta, los aportes por parte de algunos contribuyentes podrían ser muy gravosos.

En este sentido, es conocido que las Municipalidades requieren de un período de tiempo adecuado, tanto para actualizar los valores de su zona, como para empadronar el 100% de sus propietarios. Ambas acciones son necesarias para aumentar la base imponible. De esta manera, conforme se aumente la base imponible se reduce la tarifa del Impuesto, produciéndose un equilibrio entre la capacidad de pago del contribuyente y las necesidades de recursos de las Municipalidades...”.

Pese a la previsión que se pretendió normar con la reforma, en la actualidad los problemas aun persisten, pero este tema será retomado en capítulos posteriores.

Una de las mociones propuestas, la cual posteriormente fue rechazada por la Comisión de Gobierno y Administración, consideró la tarifa del Impuesto en la que se fijaba un porcentaje que iba del 0.30% al 1% de la base imponible, según la cual cada Municipalidad en ejercicio de su autonomía, fijaría su propia tarifa respetando el anterior marco considerado como un sistema de bandas dentro del cual la misma podría moverse dependiendo de su realidad económica y social. No obstante, esta norma se atemperó en su aplicación durante los primeros cinco años de vigencia de la Reforma, mediante el Transitorio III propuesto, según el cual durante este período, las Municipalidades seguirían cobrando conforme al 0.60% inicial del valor de los inmuebles.²⁰ No obstante la sana intención de la reforma, se consideró que

¹⁹ En este sentido se remite a la página 584 a 594 del Tomo II del Proyecto de Reforma a la Ley N° 7509

²⁰ Asamblea Legislativa: “Proyecto de Reforma a la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles”. Expediente N° 12.597, páginas de la 468 a la 472.

para la clase media en general, y para el pequeño productor, este porcentaje podría devenir confiscatorio.

Se llegó al convencimiento que bastaría con una tarifa del 0.1% sobre la base imponible, para que logrando el 100% de las declaraciones de los contribuyentes, las Municipalidades mantuvieran el nivel de recaudación del Impuesto sin perjudicar tanto sus finanzas, y aliviando ostensiblemente la situación de los sujetos pasivos. Para garantizar lo anterior, se propuso también el establecimiento de una norma que sancionara a los contribuyentes que no declararan el Impuesto, con la finalidad que la norma no se convirtiera en un arma en contra del régimen municipal.

En el Dictamen Afirmativo de Mayoría de la Asamblea Legislativa, se estableció que el proyecto fue debidamente consultado ante Organizaciones Gubernamentales y no Gubernamentales, pero lo cierto fue que en la realidad, las sugerencias planteadas por las Municipalidades, Organizaciones Sociales, Colegios Profesionales, entre otros, no fueron incorporados al texto propuesto por esta Comisión, tomando en consideración que algunas recomendaciones que constaban en el expediente de marras eran de importancia capital para equilibrar el costo del Impuesto, que lo que procuraba era la no afectación de las finanzas municipales y de respetar los ingresos de los contribuyentes de conformidad con los Principios de Equidad (iguales como iguales y desiguales como desiguales), Progresividad y de Capacidad Contributiva.²¹ Lo anterior a pesar que una de las propuestas era la de lograr el consenso nacional,

²¹ Asamblea Legislativa: “Proyecto de Reforma a la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles”. Expediente N° 12.597, páginas de la 670 a la 678.

garantizado mediante el estudio del proyecto de Ley por parte de las organizaciones sociales y grupos de ciudadanos, evitando así lesiones a los intereses de los contribuyentes, ello sin dejar de lado las necesidades de los Municipios.

Respecto al tema de Exoneración, se percibe un vacío legal, en cuanto a que la misma se refiere única y exclusivamente al valor del bien inmueble considerado en si mismo, sin tomar en cuenta aspectos exógenos al mismo, sea el ingreso familiar que resulta de fundamental importancia, para no caer en injusticias o en cargas confiscatorias. El Impuesto nunca debe obligar a la venta injustificada de la propiedad, pues debe existir un ligamen entre el monto, valor, rentabilidad efectiva y posible, y la capacidad de pago.

En este sentido el diputado José Miguel Corrales, al ligar el Impuesto a la productividad, particularmente en el campo agropecuario, para estimularla donde cabe hacerlo.²² Propuso una carga diferenciada entre los fundos cultivados de los que no lo están, ya que los terrenos abandonados a la plusvalía deben recibir un trato más severo que aquellos que están contribuyendo a la producción nacional. En este mismo sentido se retoma la idea de proteger aquellos fundos que tienen una finalidad ecológica, los bosques, y las áreas verdes que permiten respirar a las ciudades deberían ser tratadas mejor que aquellas propiedades cubiertas con cemento. Estas ideas, tal y como vemos, enriquecen el sentido del Impuesto, pues lo ligan a otros beneficios sociales.

Siguiendo con el trámite de reforma, mediante el Acta de Sesión Plenaria N° 55 del día 19 de agosto de 1997, el Diputado Araya Paniagua señaló que era claro que a las Municipalidades, con esta Ley se les iba a abrir un apetito económico muy fuerte, y que las mismas comenzarían a trabajar en aumentar los valores de las propiedades, situación en la que los costarricenses se vieran en serios apuros económicos, ya que muchos de ellos no tendrían más remedio que salir a la calle a vender sus bienes para pagar. Propone, por otra parte, aumentar el monto de la exoneración, pasándolo de cinco millones a doce millones de colones, siendo que en ese entonces el valor promedio de una casa era de ocho millones de colones, aproximadamente.²³

Se llegó a la conclusión que la Ley N° 7509 no respetaba los Principios de Equidad con respecto a los sacrificios de los contribuyentes ni lograba la redistribución de la riqueza. Que las sumas astronómicas del Impuesto ponía a muchas familias en un verdadero dilema: “o comen o pagan”. Algunas de las consecuencias surgidas a raíz de la imposibilidad de pago del Impuesto serían:

- a. Aumento de la morosidad.
- b. Movilización desorientada y desesperada de propietarios sin posibilidad de pago.
- c. Acaparamiento de las propiedades por parte de los más fuertes económicamente.

²² *Ibidem*, página 677.

²³ Asamblea Legislativa: “Proyecto de Reforma a la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles”. Expediente N° 12.597, páginas de la 723 a la 731.

- d. Transformación de las Municipalidades, que son instituciones que prestan servicios sociales en organismos liquidadores de los bienes inmuebles de los vecinos sin capacidad de pago.

Se denota la intención de los legisladores que el cobro se realizara de manera escalonada, en la misma forma en la que se grava la renta, respetando el Principio de Progresividad, siendo que el que más tiene más paga y el que menos tiene pague menos.

Otro elemento importante a resaltar, no se debió hacer un cambio tan temerario al trasladar potestades a las Municipalidades sobre un tópico tan delicado, hasta tanto no se educara y capacitara a estos entes. También que la cultura municipal del país, en términos generales, es muy deficiente, por lo que se recomendó en ese momento el crear una cultura de gobierno local, con autonomía suficiente y participación de la sociedad civil para ir alejando esta función de politiquería partidista.

Por su parte, la Defensoría de los Habitantes informó que a pesar gran incremento en los ingresos municipales en el año de 1996, como resultado de la puesta en práctica de la Ley N° 7509, encontraron que cerca del 20% de las denuncias tramitadas ante dicha institución, se referían a fallas en la prestación de servicios municipales. Esta situación llevó a la conclusión que el problema presentaba dos dimensiones: la ineficiencia en el cobro y la no asignación presupuestaria de los recursos en obras comunales.²⁴ Se formularon quejas

²⁴ Asamblea Legislativa: “Proyecto de Reforma a la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles”. Expediente N° 12.597, páginas 798 y 799.

por parte de los ciudadanos, respecto de la tasa y la base tributaria que se utilizaba para el cobro.

Dentro del trámite del proyecto de reforma, se hizo presente la voz de la ciudadanía como se dio por ejemplo con el Comité pro defensa de la Ciudad Pableña, quienes indicaron problemas en cuanto a la tasa impositiva, lo cual sugirió la realización de un estudio serio que combinara aspectos eminentemente técnicos con elementos de índole social y de capacidad de pago de la clase trabajadora costarricense, que ha sido siempre golpeada y ha estado siempre al borde de la desesperación.²⁵ Que la materia de los avalúos debería ser cuidadosamente revisada, ya que el cobro del Impuesto estaba provocando que muchos costarricenses tuvieran que vender y verse en la obligación de trasladarse a lugares en donde fuera menor el pago del Impuesto, lo que se relaciona con el fin extrafiscal del Impuesto, tema a retomar posteriormente.

Este comité propuso que antes de llegar al remate, las Municipalidades deberían hacer un estudio social de cada caso en concreto, estudiando previamente la situación económica de los grupos familiares de cada cantón, ya que en los términos en los que estaba redactada la Ley original, muchos contribuyentes no podrían hacerle frente al pago del Impuesto, excepto si para ello, sacrificaban otras necesidades básicas, como lo es el comer, entre otros.

La tarea a la hora de proponer la reforma consistía en hacer la Ley más justa, más al alcance de todos los costarricenses y más viable, de manera que

las Municipalidades pudieran contar con ingresos para satisfacer así las necesidades del cantón.

Que la formulación de la Ley fue atropellada, tal vez como producto de un pacto y no de la consulta al pueblo ni organizaciones comunales, gremiales ni municipales del país.

La definición del valor de los inmuebles y la declaración del estado de morosidad son facultad de cada Municipalidad.²⁶

Se solicitó que la tarifa pasara del 0.6% al 0.1%. La propuesta que el sector privado presentó a los diputados tenía un imponible del 0.1% recomendación de los asesores económicos de la Unión de Cámaras que realizaron muchos cálculos al respecto, y llegaron a la conclusión, que si todos los propietarios pagaran un Impuesto del 0.1% sobre el valor real de las propiedades, las Municipalidades verían satisfechas sus necesidades. Lo que demuestra que no era cierto, lo dicho por las Municipalidades en el sentido de que la baja del porcentaje del Impuesto iba a provocar problemas presupuestarios para llevar a cabo sus proyectos²⁷.

No obstante que en el seno de la Asamblea Legislativa se discutieron diversos porcentajes para el Impuesto, basados en criterios subjetivos sin que

²⁵ *Ibíd*em, páginas 839 y 840.

²⁶ *Ibíd*em, Página 1179.

²⁷ *Ibíd*em, páginas 1179 y 1185.

mediara un estudio técnico adecuado, se fijó el mismo en un 0.25%, por considerarse el más adecuado.

3. DEL REGIMEN MUNICIPAL.

3.1. NATURALEZA JURÍDICA.

Mediante disposición del artículo 170 de la Constitución Política, se establece la Autonomía Municipal (Competencia Tributaria propia) a favor de los Gobiernos Locales, mediante una potestad Impositiva, en cuanto a la iniciativa en la creación, modificación o extinción de los Impuestos Municipales, y en lo que respecta a los delegados se encuentran sujetos a su Aprobación por parte de la Asamblea Legislativa, de conformidad a lo estipulado en el artículo 121 numeral 13 del citado cuerpo normativo.

El sistema municipal costarricense se encuentra conformado por ochenta y un (81) Gobiernos Municipales y seis (6) Concejos Municipales de Distrito. Existen además las Ligas Municipales y la Unión Nacional de Gobiernos Locales.

Como dato importante, se tiene que el municipio consiste en la realización de un fin determinado: el administrativo y el económico; por ello se justifica también su derecho de relativa autodeterminación, es decir Autonomía Local que el Estado debe reconocerle y asegurarle.

Así: *“La Municipalidad es la corporación exponente de la comunidad estable del cantón, para la gestión autónoma de los intereses propios de ésta, mediante un gobierno electivo y representativo, llamado gobierno municipal”*²⁸. Son entes descentralizados por razón de su territorio. Como tales son corporaciones y no instituciones. Esa naturaleza jurídica les garantiza un mayor grado de independencia respecto del Poder Ejecutivo”²⁹.

Los ayuntamientos son los únicos Entes Territoriales previstos en el artículo 168 de la Constitución Política. Es un ente territorial porque sujeta a su potestad pública las cosas y las personas que están localizadas en su territorio, con independencia de toda relación con un fin determinado. Son también unidades políticas, en tanto cumplan fines generales “la administración de los intereses y servicios locales en cada cantón estará a cargo del Gobierno Municipal, lo cual subsiste en el tanto determinado interés o servicio no haya sido atribuido a otra Administración.

La Municipalidad reúne todas las notas distintivas de la corporación pública, la cual se define, como un grupo que auto administra sus intereses mediante su organización en un ente público exponente y gestor de ellos. Nuestra Constitución, en el artículo supra indicado, dicha definición, al llamarlas “corporaciones”, al igual que el artículo primero del Código Municipal.

²⁸ **ORTIZ, Eduardo.** *“La Municipalidad en Costa Rica.”* Primera Edición.. Imprenta FARESO, S.A., Madrid.1987.Pág.. 44

²⁹ **ROJAS, Magda Inés.** *El Poder Ejecutivo en Costa Rica.* – 2da. Edición.- San José: JURICENTRO, 1997. P. 147.

La Sala Constitucional le atribuye a éstas varios elementos: población, Gobierno, competencia y Autonomía.³⁰ El Pueblo es el órgano fundamental.³¹ La Población, son los beneficiarios de la acción municipal, los interesados frente a los servicios locales, son formalmente los vecinos, o sea los que habitan esa determinada área geográfica. Se tiene a las Municipalidades como entes de Naturaleza Pública “no estatal”.

La Estructura Municipal fue creada constitucionalmente para atender necesidades públicas específicas (administración de los intereses y servicios públicos locales); mantiene toda una organización orientada a brindar un servicio público ya que la atención de tales necesidades así lo requiere; lo cual enfrenta mediante el gasto público, utilizándose los recursos generados por las fuentes tributarias creadas a su favor.

Fundamentado en el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, “Se entiende por Administración Tributaria el órgano administrativo encargado de percibir y fiscalizar los tributos, se trata del Fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos, conforme a los artículos 11 y 14 *ibídem*.” Por su parte dicha normativa establece que el sujeto activo de la relación jurídica es el ente acreedor del tributo, en concordancia con los artículos primero de la Ley de Impuesto sobre bienes inmuebles, y el artículo cuarto de su reglamento. En ellos se establece que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un Impuesto de carácter nacional, que por delegación, la recaudación y administración del mismo es competencia de los municipios. Lo que implica

³⁰ Considerando III del Voto de la Sala Constitucional número 5445-99.

³¹ Considerando IV Voto de la Sala Constitucional número 5445-99.

que se les confiere el carácter de *Administraciones Tributarias*, las cuales en lo de interés, se rigen por la normativa del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

No cabe duda que con la creación de las Municipalidades, cuyo origen se remonta a la Constitución Política de 1871, ha sido un tema polémico y de gran discusión en cuanto a su naturaleza y fundamentalmente, a la potestad que tienen las Municipalidades de recaudar Impuestos, como por ejemplo el Impuesto sobre bienes inmuebles que es el tema de estudio.

Si bien es cierto que el artículo 18 de la Constitución establece la obligación que tienen los costarricenses de contribuir con los gastos del Estado, desde la discusión de la Ley de Impuesto sobre bienes inmuebles en el Plenario Legislativo descrito en el capítulo anterior, se ha venido ejerciendo una severa crítica por parte de la Dirección General de Tributación Directa, a la cual le correspondió anteriormente la administración del mismo, justificando su actuar en su supuesta experiencia en cuanto a la administración y fiscalización de dicho Impuesto. Al efecto se remite a lo expuesto en líneas atrás de los antecedentes en el plenario Legislativo.

La crítica consistió fundamentalmente en la imposibilidad de que las Municipalidades en cuanto no contaban con los recursos necesarios, tanto materiales como humanos debidamente calificado para hacerle frente a la administración y recaudación del Impuesto sobre bienes inmuebles. La crítica se extendió también en el sentido que si no podían hacer un buen papel en

cuanto a la recaudación de otros Impuestos que han estado a su cargo por años, mucho menos lo iban a lograr con un Impuesto del cual nunca estuvieron a cargo.³²

Los temas de autonomía y de competencia municipal están íntimamente relacionados, pues es en ambos campos en donde más frecuentemente se cuestionan Leyes que eventualmente lesionan el instituto municipal. De lo anterior se puede establecer que la competencia alude a la titularidad de atribuciones o potestades, en tanto que la autonomía se refiere más bien a aspectos de la forma o condicionamientos sobre cómo la entidad debe o pueda funcionar.³³

Tal y como se ha venido detallando, esta **potestad**³⁴ no implica necesariamente la exclusión de las Municipalidades para someterse a las Leyes ni a la jurisdicción del Poder Judicial. La misma presupone el sometimiento al marco de las Leyes, aunque bien es cierto que algunas de ellas puedan lesionarla y por ende resultar inconstitucionales, cuando precisamente dispongan relaciones que atenten contra esa autonomía.

Constitucionalmente, la competencia de las Municipalidades esta delimitada expresamente por razón del territorio y de la materia. En cuanto a la

³³ INSTITUTO DE FOMENTO Y ASESORIA MUNICIPAL: "*Manual Cobro Municipal*", Imprenta y Litografía Impresos, San José, 1999. Página 10.

³⁴ RODRIGUEZ V, Ramón Luis: "*El poder Tributario de las Municipalidades en Costa Rica*". Revista Judicial, Costa Rica, Año XXIII, N° 77, marzo, 2001, página 163. El Autor menciona que la potestad es una prerrogativa atribuida a la Administración por el ordenamiento jurídico, mientras que el poder, refleja el carácter constitucional del mismo al ente o entes facultados para ejercerlo.

materia, la constitución atribuye a las Municipalidades “la administración de los intereses y servicios locales” (Art.169 Constitución Política).

A continuación se procederá a conceptualizar los elementos esenciales de las Municipalidades:

3.2. AUTONOMIA MUNICIPAL

La autonomía significa la potestad que dentro del Estado pueden gozar municipios, provincias, regiones u otras entidades de él, para regir intereses peculiares de su vida interior, mediante normas y órganos de gobierno propios. Atendiendo a lineamientos generales dictados por las autoridades competentes y dentro del marco legal que rige al país.

La Constitución Política reconoce a los entes Municipales una autonomía plena, porque afirma que son entes autónomos, pero hace la salvedad que las mismas no se encuentran contempladas dentro de la legislación pertinente a las Instituciones Autónomas. La autonomía política de las Municipalidades es incompatible con el ejercicio de la potestad de dirección por parte del Estado y, por ende del Poder Ejecutivo. Cosa que no esta en contraposición de que ambos, Municipalidad y Gobierno puedan cumplir cometidos en perfecta comunión de intereses.

Algunos autores consideran que “...un ente descentralizado es aquél creado por la Constitución o por Ley, para cumplir un fin determinado y que

goza de algún grado de autonomía; es decir, de una forma de independencia funcional. Entre esos entes se encuentran las “instituciones autónomas” cuya independencia funcional es más amplia que la del resto de entes descentralizados. Dichos entes se caracterizan, además, porque su Ley de creación ha sido aprobada con mayoría calificada”.³⁵

La Sala Constitucional en resolución número 2924-93 ha interpretado, a modo de definición lo siguiente:

“... La autonomía municipal, que proviene de la propia Constitución Política, esencialmente se origina en el carácter representativo de ser un gobierno local (única descentralización territorial del país), encargado de administrar los intereses locales y por ello las Municipalidades pueden definir sus políticas de desarrollo (planificar y acordar programas de acción), en forma independiente y con exclusión de cualquier otra institución del Estado, facultad que conlleva, también, la de poder dictar su propio presupuesto...”

Desde un punto de vista jurídico doctrinario “esta autonomía debe ser entendida como la capacidad que tienen las Municipalidades de decidir libremente y bajo su propia responsabilidad, todo lo referente a la organización de determinada localidad”.³⁶ La autonomía además, concierne al cómo del quehacer, y específicamente a las relaciones con los órganos externos. Es,

³⁵ ROJAS, Magda Inés. OP.CIT., p.136.

concretamente, la capacidad de autodefinición, sin sujeciones externas y respecto de los diversos campos sustantivos y adjetivos de un ente descentralizado.³⁷

Se determinarán los tipos de autonomía que tienen las Municipalidades en Costa Rica:

3.2. La Autonomía Política Local:

“Es la que da origen al autogobierno, que conlleva la elección de sus autoridades a través de mecanismos de carácter democrático y representativo”; significa la capacidad de la Municipalidad de fijarse sus políticas de acción y de inversión en forma independiente, y específicamente, frente al Poder Ejecutivo y al partido gobernante. Dado que “el órgano fundamental del ente territorial es el pueblo, como cuerpo electoral, de él deriva su orientación político administrativa, no del Estado, sino de la propia comunidad, con la consecuencia de que tal orientación política puede divergir de la del Gobierno de la República y aún contrariarla “Los fines específicos de la institución, sus planes jurídicos y financieros, los medios para realizarlos. Respecto de la Autonomía de Gobierno, la Corte Plena, antiguo contralor de la constitucionalidad, señaló: “la materia de gobierno a que se refiere el artículo 188 de la Constitución es la actividad que consiste en dirigir, orientar y señalar pautas, sin posible confusión con otros actos de los órganos públicos de superior jerarquía”. Y en cuanto a la reforma al citado numeral, consideró: “Es necesario destacar que esa reforma no significa que los entes autónomos ya

³⁶ Considerando IV del Voto de la Sala Constitucional número 5445-99, de las catorce horas con treinta minutos del catorce de julio de mil novecientos noventa y nueve respecto de la Autonomía Local.

no realicen actividades de gobierno por decisión propia, en la esfera de sus atribuciones y para lograr los fines que le han sido encomendados”. No podría concebirse una institución autónoma que no pueda tomar decisiones de ese género que, conforme ya se dijo, son de dirección, impulso o iniciativa. Lo que ocurre es que a partir de la reforma del artículo 188, esos entes están sometidos expresamente a lo que la Ley disponga en materia de gobierno. Pero es obvio que siempre conservan amplias potestades en todo lo que se refiere a administración.

Esta autonomía se presenta frente al Poder Ejecutivo y no ante la Asamblea Legislativa. El Parlamento conserva plenamente la potestad legislativa y puede, entonces, ejercer al respecto del ente autónomo y de las materias que le han sido asignadas. Se trata, en efecto, de una autonomía sujeta a la Ley. Reiterando los Principios establecidos en otras resoluciones, la Sala Constitucional precisa: “...Es claro que el superior de la Administración como conjunto (central y descentralizada), es la Asamblea Legislativa y la Ley puede no solo crear entes autónomos (artículo 189, inciso 3), sino también organizarlos y ordenarlos en materia de gobierno...”³⁸

3.2.1. La Autonomía Normativa es aquella en virtud de la cual las Municipalidades tienen la potestad de dictar su propio ordenamiento en las materias de su competencia, que en Costa Rica se refiere a la potestad reglamentaria.

³⁷ Murillo Arias, Mauro: “*Autonomía y competencia Municipal*”...,pág. 5

³⁸ ROJAS, Magda Inés. *OP.CIT.*, pp.139.140.

3.2.2. Autonomía Administrativa implica la posibilidad jurídica del ente, de realizar su fin legal. Es la capacidad de auto administrarse, “la libertad de actuación concreta del ente”. Pero esa autonomía se ejerce conforme la Ley. Su objeto es permitir el cumplimiento del fin público que justifica la creación y existencia del ente. En virtud de esa autonomía, el Poder Ejecutivo no puede sustituir al ente en la emisión de sus actos ni en el uso de los criterios de oportunidad, así como tampoco impartirle órdenes o cursarle instrucciones, ya que el ente autónomo conserva plenitud de los poderes administrativos, tal como le son definidos por la Ley.

La Sala Constitucional sostiene que es propia de todo Ente Descentralizado “La relativa libertad con que un ente puede realizar los actos concretos de administración, tanto en su actividad sustancial como en su administración de apoyo”.

Esa Autonomía, de Principio, subsiste solo en la medida en que la Constitución la garantice; la garantiza en los artículos 73, 84, 170, 188 lo que es a su vez un límite para el Legislador; si no la garantiza la Constitución, la Autonomía Administrativa se dará solo dentro de la Ley, pero no será limitable por Decreto Ejecutivo.³⁹

En cuanto al tema de la Autonomía Administrativa, interesa el control y otros aspectos conexos. La Sala alude a una “esfera íntima organizativa” local, que contiene una autonomía “correctiva”. De allí deriva que es inconstitucional cualquier intromisión de la Contraloría; ésta lo que puede hacer son

recomendaciones, pero no puede sin embargo ordenar sanciones ni menos, sentar responsabilidades. Cabe acotar que este discurso de la Sala Constitucional es validamente aplicable frente a las demás administraciones Tributarias.

Por otra parte, la resolución de la Sala Constitucional N. 3309-94 amplía los alcances de la autonomía administrativa.

En cuanto al tema de la Coordinación entre las Municipalidades con otras Instituciones del Estado, la Sala distingue entre una coordinación “imperativa” que no puede imponerse a las Municipalidades, y una coordinación “voluntaria”, que sí es compatible con la autonomía local y que se da entre entidades independientes o paritarias. Se habla de una obligación de coordinación, recíproca y de principio, pero que a la vez la conceptúa como una relación de “cooperación”. En suma, no cabe la coordinación unilateral impuesta por sobre las Municipalidades, y es de principio una coordinación no subordinada.

3.2.3. Autonomía Presupuestaria: En materia presupuestaria la autonomía no opera tan fácilmente, cuando sostiene la sala que el presupuesto municipal puede ser improbadado (nunca modificado) por razones legales “o Técnicas”, por parte de la Contraloría General de la República.⁴⁰ De haber algún control técnico y no jurídico propiamente, solo podría referirse a las reglas técnicas

³⁹ MURILLO ARIAS, MAURO: “Autonomía y competencia Municipal”..., pág. 10.

⁴⁰ SALA CONSTITUCIONAL: Voto N° 5445-99 del catorce de julio de 1999, considerando XXII

unívocas universalmente aceptadas que alude el artículo 16 de la Ley General de la Administración Pública.

4. LA COMPETENCIA MUNICIPAL

4.1. COMPETENCIA EN RAZON DEL TERRITORIO.

La competencia territorial de las Municipalidades deriva del hecho que son entes territoriales, dado que su territorio constituye no solo una fuente de legitimación de su competencia, sino que también un límite importante.

Los convenios intermunicipales permiten que las Municipalidades puedan prestar servicios fuera de su cantón. “No obstante, cabe observar que se trata de una competencia adquirida en virtud de una figura propia del derecho privado y no por el ejercicio de una competencia sujeta al Derecho Público”.⁴¹

3.2. LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE LA MATERIA.

La acepción de Municipalidades como “entes territoriales políticos” a la vez, nos permiten extraer algunas consecuencias jurídicas importantes: primero, la Ley no puede prohibir a las Municipalidades prestar servicios locales o realizar obras en sus cantones.

⁴¹ MURILLO ARIAS, MAURO: “Autonomía y competencia Municipal, páginas. 4-5.

Segundo, las potestades normativas de las Municipalidades deben ser previamente autorizadas por la Ley, sobre todo en las materias que tengan relación directa con la reglamentación de los derechos fundamentales.

Tercero, los intereses locales deben ceder ante los de carácter nacional cuando surja un conflicto entre ellos; así mismo, el Estado puede, por vía legislativa, mediante los procedimientos ordinarios de creación de las Leyes; nacionalizar o regionalizar intereses considerados tradicionalmente como locales.

Por otra parte tal y como lo señaló la jurisprudencia constitucional, la competencia municipal está limitada por la atribuida constitucionalmente a otros entes estatales sobre la materia.

Dentro de ese orden de ideas, el artículo 5 del Código Municipal dispone que *“La competencia municipal... no afecta las atribuciones conferidas a otras entidades de la Administración Pública”*. Esta norma, correctamente entendida significa que la competencia municipal no elimina la de los otros entes públicos, pero no implica que en todo caso de competencia coincidente, la de las Municipalidades debe ser eliminada. En cierto efecto, la prestación de determinados servicios no impide la coexistencia simultánea de las dos competencias, lo cual debe determinarse caso por caso.

5. CONCEPTUALIZACION DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

5.1. DISTINCION ENTRE IMPUESTOS NACIONALES Y LOCALES

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un Impuesto nacional delegado, por lo cual corresponde a las Municipalidades ejecutar su total administración. El Impuesto, ha sido creado mediante el procedimiento de Aprobación Legislativa, pero el Estado, por su potestad de imperio, delegó a las Municipalidades, su administración y el uso de los recursos.

La diferencia entre uno y otro concepto nace del propio artículo 121 inciso 13 constitucional, el cual utiliza el término “establecer” para los Impuestos nacionales, mientras que para los Impuestos locales utiliza el verbo “autorizar”. El sentido está en que los locales deben nacer por iniciativa municipal. Por su parte, los Impuestos nacionales, a modo de exclusión del mismo artículo, son aquellos establecidos por la Asamblea Legislativa, por lo que los trámites de reforma se deben hacer mediante los procedimientos normales de aprobación de las Leyes.

La potestad de las Municipalidades para el establecimiento de los llamados impuestos locales descansa en una atribución de carácter constitucional. El artículo 170 de la Constitución Política deriva la autonomía de las Municipalidades, Principio del cual emana el poder impositivo o tributario municipal para procurarse los ingresos necesarios y de esa forma poder sufragar el costo de los servicios públicos que el particular recibe de la

Municipalidad. Siempre que cumplan con los procedimientos legales necesarios y se manifiesten en tributos que se sujeten a los Principios constitucionales propios de esta materia; de modo tal que la Asamblea Legislativa únicamente emite en esta materia un “acto de autorización típicamente cautelar”, cuando ejercita la facultad que le confiere el inciso 13 del artículo 121 de la Constitución Política, de manera que la iniciativa para la creación, modificación o extinción de los Impuestos municipales le corresponde a estos entes, así como la potestad de eximir el pago de los tributos municipales...”⁴². Es decir, que con este artículo se garantiza la autonomía municipal y otorga a estos entes menores la iniciativa para la creación, modificación, o extinción de los Impuestos municipales, pero siempre sujetos a la autorización legislativa. La Asamblea Legislativa no puede asumir un papel creador de Impuestos municipales, pues son las mismas corporaciones las creadoras de dichos Impuestos en ejercicio de su autonomía. Por ello, para la imposición de tributos municipales, se debe cumplir con todos los Principios del derecho tributario: legalidad, generalidad, igualdad, capacidad contributiva, y no confiscatoriedad, pues solo así sería formal y legalmente válida⁴³. Esta competencia está establecida en el artículo 68 vigente del Código Municipal que dispone: “La Municipalidad acordará sus respectivos presupuestos, propondrá sus tributos a la Asamblea Legislativa...”.

Por lo que se puede clasificar al sistema tributario municipal costarricense como un *híbrido*, ya que por un lado las Municipalidades pueden

⁴² Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. Considerando tercero de la Resolución 2002-05504, de las catorce horas con treinta y cinco minutos del cinco de junio del dos mil dos.

⁴³ Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, Considerando III de la Resolución 000446-F-01, de las quince horas del veinte de junio del año 2001.

establecer y modificar sus Impuestos locales, previa autorización de la Asamblea Legislativa, los cuales son recaudados y administrados por ellas; y por otra parte, administra Impuestos nacionales generados por Ley mediante los procedimientos establecidos en sede Legislativa.

5.2. CONCEPTO DE BIENES INMUEBLES:

“Son bienes inmuebles por su *naturaleza*”, los que se encuentran por sí mismos inmovilizados, como el suelo y todas las partes sólidas o fluidas que forman su superficie y profundidad y todo lo que esta incorporado al suelo de una manera orgánica y todo lo que se encuentra bajo el suelo sin el hecho del hombre. Son inmuebles por *accesión* las cosas muebles que se encuentran realmente inmovilizadas por su adhesión física al suelo; con tal que esta adhesión tenga el carácter de perpetuidad, también las cosas muebles que se encuentren puestas intencionalmente como accesorias de un inmueble, por el propietario de éste, sin estarlo físicamente. Son inmuebles por su carácter *representativo* los instrumentos públicos de donde constare la adquisición de derechos reales sobre bienes inmuebles, con exclusión de los derechos reales de hipoteca y anticresis⁴⁴.

Por su parte, el Reglamento de la Ley del Impuesto lo define en su artículo primero en los siguientes términos: “Son bienes inmuebles, aquel terreno, instalaciones, construcciones fijas y permanentes que existe en los bienes raíces, tanto urbanos como rurales.”

5.3. FINALIDADES DE LA LEY:

El fin primordial que dio origen a la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles era trasladar la administración del Impuesto de bienes muebles, a los Gobiernos Locales, sin perjuicio que los avalúos se puedan hacerse a nivel nacional para evitar abusos en la actualización y en el manejo de los mismos.

Al conferírseles una mayor autonomía a las Municipalidades de conformidad con el párrafo anterior, lo que se pretendía en realidad era aumentar los ingresos de la misma por medio de la citada delegación.

Se puede señalar entre las características de interés de la Ley que definen el Impuesto las siguientes:

Los tributos municipales serán pagados por períodos vencidos, podrán ser puestos al cobro en un solo recibo con sus excepciones como el caso de las patentes municipales las cuales deben de cancelarse por adelantado. O sea que se cancelan los períodos recién transcurridos que en el caso del Impuesto de bienes inmuebles, su cancelación puede efectuarse anual, semestralmente o en cuatro cuotas trimestrales, según lo determine cada Municipalidad.⁴⁵ Caso contrario sucede con las patentes en la cual el pago debe realizarse por anticipado para poder explotar la misma por medio de un negocio o comercio.

⁴⁴ Diccionario Jurídico, Dr. Juan D. Ramírez Gronda, Editorial Claridad S.A.. Pág. 62

⁴⁵ Ver artículo 22 de la Ley de Impuesto Sobre Bienes Inmuebles, párrafo 1 y 2.

Toda deuda por razón de tributos municipales constituye hipoteca legal preferente sobre los respectivos inmuebles (doctrina del artículo 70 del Código Municipal). En este sentido cabe señalar que por disposición legal contenida específicamente en el artículo 28 de la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles establece esta facultad de gravar e inclusive llevar a remate judicial aquellos bienes inmuebles cuyos contribuyentes que no paguen el Impuesto, y al ser esta una “hipoteca legal preferente” significa que tiene prioridad respecto a otros gravámenes.⁴⁶

Para la generalidad de los Impuestos municipales en principio prescribirán en el término de cinco años de conformidad con el artículo 73 del Código Municipal. El cual en lo de interés señala “*Los tributos municipales prescribirán a los cinco años...*”

Pero se debe aclarar que en el caso del Impuesto en estudio, se da una excepción, debido a que en virtud del Principio de especialidad se establece un plazo distinto de prescripción, establecido en el artículo indicado de la Ley de Impuesto sobre bienes inmuebles, el cual es de tres (3) años, por lo anterior, se excluye la aplicación del artículo anteriormente citado.⁴⁷

Las Municipalidades respecto del Impuesto de bienes inmuebles, sólo pueden introducirle modificaciones mediante los procedimientos ordinarios de creación de Ley. Pero en cuanto a la administración las Municipalidades mediante elaboración de reglamentos pueden hacer normativas para organizar,

⁴⁶ Para mayor detalle ver desarrollo en el capítulo referente a la realidad municipal.

agilizar y facilitar, los procedimientos de cobro por ejemplo. Lo que no les compete es introducir reformas sustanciales al Impuesto, como cambiar el porcentaje con que se grava cada bien, acción conferida sólo a la Asamblea Legislativa. Lo que puede devenir en una limitante a la autonomía administrativa de las Municipalidades. Por imponérseles por Ley el porcentaje a cobrar por razón del Impuesto.

5.3.1. FINALIDAD FISCAL DEL IMPUESTO:

El espíritu del Impuesto ha sido hacer del mismo un mecanismo o medio idóneo para fortalecer las Municipalidades cobrando lo justo, pero teniendo en cuenta que el ajuste no puede ser fruto de un cambio radical, sino más bien gradual y progresivo.⁴⁸ *“El espíritu de la Ley es alcanzar una mayor eficiencia Tributaria y avanzar en el proceso de descentralización”.*

5.3.2. FINALIDAD EXTRAFISCAL:

Respecto a la finalidad Extrafiscal de los tributos es necesario tomar en cuenta que éstos no pueden crear peligros económicos ni violar Principios jurídicos. Respetando la necesaria existencia de una capacidad económica, debe tener un fin social o colectivo dicha intervención fiscal. Una adecuación del medio al fin propuesto y claridad legislativa. También es necesario un respeto de los Principios constitucionales indirectamente afectados, en

⁴⁷ INSTITUTO DE FOMENTO Y ASESORIA MUNICIPAL: “Manual Cobro Municipal”, Imprenta y Litografía Impresos, San José, 1999. Página 30. páginas 8-9.

⁴⁸ ASAMBLEA LEGISLATIVA: Ley 7729 “**Dictamen Afirmativo de la Mayoría**” del 22 de julio de 1997. Se pretendió una reforma sustantiva de la Ley LISBI. Tomo I de la Reforma.

particular la relación prestación tributaria y tutela del derecho de propiedad, con el sistema económico amparado por la Constitución y las Leyes especiales que regulan la materia tributaria en Costa Rica. Como se desprende del análisis efectuado a los antecedentes legislativos de la Ley en cuestión, se menciona que eventualmente el fin extrafiscal de dicho Impuesto es la “distribución adecuada de la tierra” al considerarse el tipo muy alto. No obstante, se respetan los Principios de no confiscatoriedad y el derecho a la propiedad privada contenidos en los artículos 40 y 45 de la Constitución Política.

Sin embargo, cabe señalar que se expusieron muchos criterios encontrados respecto a este punto, dado a que por un lado se pretendía que el contribuyente que tuviera grandes extensiones de terreno, lo pusiera a producir o por el contrario lo vendiera; y por otro lado tenemos los que defendían la tesis de que no se podía obligar al contribuyente a pagar una suma que en realidad no podía cancelar al no estar dentro de sus posibilidades económicas, y mucho menos inducirlo indirectamente a deshacerse de esa propiedad todo esto en el sentido del Principio de no confiscatoriedad⁴⁹.

6. CARACTERISTICAS Y ESTRUCTURA DEL IMPUESTO:

Este gravamen conocido como Impuesto territorial paso a ser una de las primeras cargas tributarias impuestas por el Gobierno por Ley N° 72 del 18 de diciembre de 1916 que establecía una tasa proporcional del 0.25% del valor del

⁴⁹ Comisión especial sobre Municipalidades. Expediente 11661, acta 9, Tomo II, pág. 451.

inmueble, además una tarifa sobre los terrenos incultos entre un 0.25% a un 2.5%.

Las principales modificaciones sufridas fueron las de la Ley N° 27 del 2 de marzo de 1939, encontrándose vigentes en la actualidad muchas de sus normas. En ésta se mantenía la tasa fija del 0.25% (de la Ley del año de 1916) y las cuotas para el Impuesto sobre terrenos incultos, sea la tarifa progresiva de 0.25% a 2.5%.

El 20 de diciembre de 1946 por Ley número 837 se modifican los porcentajes en vigentes a esa fecha y el 29 de mayo de 1972 se establecen nuevos cánones; los cuales estuvieron en vigencia hasta la nueva Ley de Impuesto Territorial del 2 de marzo de 1939, en la que se establece la alícuota que oscila entre 0.30% y el 1%, las cuales estuvieron vigentes hasta mayo de 1995, con la nueva Ley 7509. Mediante Ley N° 7729 publicada en la Gaceta N° 245 del 19 de diciembre de 1997, se reforma la Ley N° 7509, con entrada en vigencia a partir del primero de enero de 1998, establece una nueva alícuota, al reducirse el porcentaje del Impuesto a un 0.25% fija para todo el país.

El Impuesto es directo, como se desprende de la disposición legal, en el sentido que se grava la propiedad en estricto sentido, no al titular del bien, esto quiere decir que aunque sea el titular el sujeto pasivo de la obligación, si este no la cancela igualmente la obligación gravará el Bien Inmueble.

Este Impuesto se conoce también como un tributo *ad-valórem*, en palabras del **Dr. Mauro Murillo**, debido a que se establece sobre el valor del inmueble, tomando como referencia tablas determinadas que se encuentran en poder de la Municipalidad.

7. SUJETO PASIVO DE LA RELACION TRIBUTARIA (El contribuyente).

El artículo 15 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, define el concepto de sujeto pasivo en los siguientes términos: "... la persona obligada al cumplimiento de las obligaciones tributarias, sea en la calidad de contribuyente o de responsable". Se establece como contribuyente las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria y como responsables las personas obligadas por deuda tributaria ajena.

El artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, establece toda la gama de sujetos pasivos y se observa como los mismos pueden ser tanto propietarios registrales con lo cual evidentemente obliga a las Municipalidades a realizar un gran esfuerzo en procura de tener sus bases actualizadas conforme a la información contenida en el Registro Público y a la proveniente de otras fuentes, en el caso de los propietarios ocupantes o poseedores con título no inscribible en el Registro Público.

Por lo que dispone el inciso b) del citado artículo, es que se presenta la necesidad de la declaración jurada, pues evidentemente existe una

imposibilidad técnica de corroborar cuántos inmuebles no inscritos posee un contribuyente, a no ser con su misma manifestación de voluntad en la forma de Declaración Jurada.

Respecto el caso de los copropietarios (*artículo 7 LIBI*), al igual que otros tributos municipales, el inmueble objeto del Impuesto sirve de garantía en caso de falta de pago del Impuesto (*artículo 28 LIBI, concordado con el 83 del Código Municipal*), y la Administración Tributaria podrá rematar el porcentaje correspondiente al condueño deudor.

El artículo 8 de LIBI establece la responsabilidad del sujeto pasivo, para lo cual se remite a lo dispuesto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios. En cuanto al cobro de intereses por falta de pago el artículo 57, de dicho cuerpo normativo dispone un interés que no puede ser inferior de la tasa básica pasiva que fije el Banco Central de Costa Rica.

En cuanto a la mora, el artículo 80 *ibídem* establece que corresponde un 1% por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el momento en que debió satisfacerse la obligación hasta la fecha de pago efectivo del tributo y se calculará sobre las sumas sin pagar a tiempo.

La prescripción para el cobro del Impuesto, de conformidad con el artículo 73 del Código Municipal y concordado con el 8 del LIBI, constituye una excepción a la regla, al disponerse legalmente que el plazo para el cobro del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, a diferencia del resto de Impuestos

municipales, prescribe a los tres años, y no a los cinco años. Así las cosas, en este sentido existe un mecanismo de defensa que el sujeto pasivo puede interponer administrativa o judicialmente en contra de la Administración Tributaria, por lo que esta no debe reconocer de oficio tal prescripción si no le ha sido debidamente solicitada.

Por otra parte, conforme al artículo 29 de esta Ley, todo adquirente a la hora de inscribir su inmueble en el Registro Público, deberá demostrar el hecho de estar al día en el pago de este Impuesto; no obstante, como titular actual según el artículo 6 de esta Ley, necesariamente debe ser propietario registral o tener título inscribible en el Registro, puede darse el hecho de sujetos pasivos con inmuebles sobre los cuales recaen deudas tributarias de sus anteriores titulares. Así entonces, el artículo por un lado convierte al propietario actual en deudor solidario junto con los anteriores propietarios, pero también le da la posibilidad de proceder judicialmente en contra de los anteriores titulares en procura del reembolso de lo pagado.

En este artículo se dispone la obligación de pagar intereses y multas por mora por el atraso en el pago del Impuesto. Tales recargos los contempla el Código Municipal en su artículo 69, que señala: “el atraso en los pagos de Tributos generará multas e intereses moratorios, que se calcularán según el Código de Normas y Procedimientos Tributarios”.

8. SUJETO ACTIVO (Las Municipalidades).

“Es sujeto activo de la relación jurídica el ente acreedor del tributo”, según el artículo 14 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, concordado con los artículos 3 de la Ley sobre Impuestos de Bienes Inmuebles “Para efecto de este Impuesto las Municipalidades tendrán el carácter de administración tributaria...” y numeral 1 “Administración Tributaria: Se refiere a las Municipalidades, como responsables de la valoración, administración, percepción y fiscalización del Impuesto Sobre Bienes Inmuebles” y 4 del Reglamento a la Ley “El Impuesto Sobre Bienes Inmuebles es de carácter nacional, se establece a favor de las Municipalidades su administración, quienes para estos efectos poseen la condición de Administración Tributaria y son los encargados de realizar valoraciones, facturar, recaudar y tramitar los cobros respectivos...”.

9. BASE IMPONIBLE Y AVALUOS:

El valor del inmueble sobre el cual recaerá el Impuesto, en primer término será el valor declarado por el sujeto pasivo, el cual va a constituir la base del Registro.

Estas declaraciones serán obligatoriamente recibidas por las Municipalidades, las cuales las tomarán como base para el cobro, más no necesariamente van a ser aceptadas, por lo que tal valor declarado puede ser corregido dentro del período fiscal siguiente a la presentación de la declaración.

En caso de que el Sujeto pasivo no declare, se aplicará lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley, sea, la valoración general o de escritorio.

Esta valoración general se realizará tomando en consideración los componentes del terreno y construcción, si ambos estuvieren presentes en la propiedad, o únicamente el terreno, y podrá realizarse con base en el área del inmueble inscrito en el Registro Público de la Propiedad y en el valor asignado de la zona homogénea donde se ubica el inmueble dentro del mismo distrito. Se entenderá por *zona homogénea* el conjunto de bienes inmuebles con características similares en cuanto a su desarrollo y uso específico.

La administración Tributaria tiene también la posibilidad de conformar y actualizar el registro del que habla el artículo 3 del LIBI, acudiendo a la información contenida en el Catastro Nacional, según lo señalado en el artículo 30 de la Ley en estudio.

En vista que los sujetos pasivos deben declarar cada cinco años, la valoración individual que corrige las declaraciones no aceptadas por las Municipalidades, deberá hacerse dentro del período fiscal siguiente a la declaración y la valoración general a los omisos, en cualquier momento después de pasados cinco años desde la última valoración general.

Queda claro que la valoración general es totalmente independiente de la declaración y la valoración individual, puesto que sólo se aplica a los no declarantes; salvo en los casos en los que la Municipalidad no acepte ciertas

declaraciones, de conformidad con lo descrito líneas atrás. Por tanto, y en Principio la valoración de escritorio solo podrá hacerse a los inmuebles “no declarados”, de un distrito del cantón respectivo, y únicamente se procederá a notificar conforme a la Ley de notificaciones si el propietario no ha señalado lugar para atender notificaciones dentro del perímetro municipal.

Siendo que el Órgano de Normalización Técnica (conocido como ONT) tendrá por objeto garantizar mayor precisión y homogeneidad al determinar los valores de los bienes inmuebles en todo el territorio nacional; los fundamentos para los cálculos, razonamientos y operaciones que sirvan para determinar el valor de un bien inmueble de naturaleza urbana o rural, tomando en cuenta su uso, serán dados por el citado Órgano.

Cuando se habla que el valor del inmueble se determinará tomando en cuenta su uso, parece significar que corresponde al uso que se le esté dando a la propiedad en el momento del avalúo, lo cual es un elemento determinante de su valor y la ONT deberá dar las bases técnicas necesarias para tomar en cuenta este factor dentro de los avalúos.

Se habla de modificación automática de la base del Impuesto sobre bienes inmuebles, debido a que esta valoración no requiere avalúo por parte de la Administración tributaria, ya que el nuevo valor que se le dará a la base imponible, se desprende directamente de cada uno de los actos de los que habla el artículo 14 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Aquí, el sujeto pasivo es quien da el valor del inmueble con la declaración jurada, sea un acto que emana de su propia voluntad; por tanto, en principio, no requiere más trámite que la consignación del nuevo valor por parte de la administración tributaria.

Esta modificación automática del valor del inmueble, debe ser notificada por la Municipalidad al sujeto pasivo y empezará a regir al año siguiente.

10. ORGANO DE NORMALIZACION TÉCNICA (ONT)

Órgano técnico, especializado, asesor obligado de las Municipalidades, adscrito al Ministerio de Hacienda y con desconcentración mínima (artículo 12 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles). El Organo de Normalización Técnica, cumple una función asesora, lo cual nos parece de gran importancia en el sentido de convertir paulatinamente a las Municipalidades en entes capacitados en materia de valoración de bienes inmuebles.

Esta nueva figura del ordenamiento jurídico tributario del país, nace como un medio para superar la falta de experiencia de las Municipalidades en cuanto a la valoración de bienes inmuebles con fines tributarios. Su función consiste sobre todo en asesorar a las Municipalidades y le corresponde dar los fundamentos técnicos para que estas realicen dichas valorizaciones.

Para garantizar el buen funcionamiento y la sostenibilidad del Órgano de Normalización Técnica, fue necesario asignar suficientes recursos a través de

un porcentaje de la recaudación por concepto del Impuesto en estudio que corresponde al 1% de la recaudación por concepto de Impuesto sobre Bienes Inmuebles que cada municipio capte (ver artículo 13 LIBI).

La actividad de normalización para la valoración de bienes inmuebles en todo el territorio nacional, implica elaborar estudios permanentes en el campo, fomentar el conocimiento e intercambio de información con otras instituciones públicas y privadas relacionadas con la fijación de valores de terrenos y de la construcción, elaborar coeficientes correctores de valores, capacitación de su personal, y asesoramiento a las Municipalidades. Todas esas tareas representan un elevado costo, por lo que su sostenibilidad en el tiempo, requiere de un adecuado financiamiento.

Actualmente existen los Planos de Valores Zonales por Distrito, elaborados mediante las directrices dadas por el Departamento de Ingeniería de Tributación Directa del Ministerio de Hacienda los cuales son específicos para cada una de las Municipalidades, y requieren de la publicación en el Diario Oficial La Gaceta. Por otra parte, también están a disposición las Tipologías Constructivas y las Tablas de Depreciación las cuales son de aplicación Nacional y se encuentran publicadas en el Diario Oficial La Gaceta, número 140 del martes 22 de julio de 1997.

Conforme a lo que señala el inciso a) del artículo 12 de la Ley de marras, las disposiciones generales de valoración ya se encuentran hechas y

debidamente publicadas, además que en la actualidad es competencia del ONT mantenerlas actualizadas.

El inciso b) obliga al ONT a mantener una estricta coordinación con las Municipalidades y el Catastro Nacional, a efectos de lograr una óptima valoración.

El inciso d) *ibídem* faculta al ONT a analizar y “recomendar la calidad de los avalúos efectuados por las Municipalidades”, término que consideramos mal empleado, debiendo ser “Corroborar” o “comprobar” la calidad de los avalúos.

Esta disposición no significa que las Municipalidades deban necesariamente someter todos y cada uno de los avalúos a la ONT, sino más bien, en caso de duda podrá la Municipalidad pedir a este Órgano su opinión, análisis y recomendación, pues según se extrae del artículo en mención, la función primordial y razón de ser de la ONT es garantizar la precisión y homogeneidad en cuanto a la determinación de los valores de los bienes inmuebles en el ámbito nacional, lo cual significa dar las pautas generales para que cada Municipalidad actúe al respecto.

El traslado del 1% de lo recaudado por todas las Municipalidades del país a favor del ONT lo obliga a convertirse en una entidad técnica de gran calidad, lo que implica un compromiso con respecto de brindar la asesoría correspondiente a las Municipalidades con el propósito de que dispongan de

herramientas para el logro de la mayor eficiencia en la Administración de este Impuesto.

De las entrevistas realizadas a las Municipalidades, sobre la gestión de la ONT, se indicó que la función de capacitación de la misma al principio era eficiente, pero que con el transcurso de los años, se ha convertido en un ente simbólico, a la hora de asesorar a los Gobiernos Locales, por lo que se concluye, que el contenido del citado artículo es letra muerta en la actualidad. Se debe tener claro que el citado órgano existe, pero no cumple con los objetivos que le dieron origen.

11. FECHA Y LUGARES DE PAGO

Amparadas las Municipalidades en las potestades que les confiere la Ley de Bienes Inmuebles definirá la fecha y lugares de cancelación de las deudas por razón del Impuesto.

Finalmente, toda modificación que se haga del valor del inmueble en vía administrativa, rige a partir del año siguiente a aquel en que la misma sea notificada (artículo 21 LIBI).

12. CATASTRO NACIONAL

El porcentaje de que habla el artículo 30 de la Ley de Impuesto sobre bienes inmuebles a favor del Registro Nacional, lo obliga a brindar un servicio óptimo que debería reflejarse en la funciones de ubicación del bien inmueble y

la tasación del Impuesto, a la vez se obliga al catastro a estructurar programas y proyectos de actualización de sus registros.

Por ser competencia del Registro Nacional, realizar y presentar la totalidad de movimientos que se hacen a las propiedades, lo que es de vital importancia porque favorece el control cruzado entre esta Institución y las Municipalidades, para mantener actualizados los datos sobre los contribuyentes (propietarios), que realmente tienen la obligación de cancelar el Impuesto en estudio; sin embargo la realidad es distinta, como se puede colegir de las distintas entrevistas realizadas a las Municipalidades seleccionadas, por muestra al azar, en la mayoría de los casos ni siquiera se tienen localizados a los contribuyentes, esto provocado por el constante movimiento de las propiedades.

Otro punto rescatable respecto del control cruzado se trata de la actualización del valor real del inmueble, ya que los contribuyentes al momento de hacer su declaración, estiman sus propiedades en un monto exageradamente inferior al valor real del inmueble, y así la Municipalidad deja de percibir una cantidad de dinero importante.

Con relación a la cooperación técnica que debió ser ejecutada por parte del Ministerio de Hacienda y el Registro Nacional de conformidad con los datos recabados en las entrevistas, esta actividad no se ha realizado a la fecha.

13. PRINCIPIOS JURIDICOS TRIBUTARIOS RELACIONADOS CON LA LEY DE IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

13.1 EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD: Es un principio hondamente enraizado en la concepción del Estado de Derecho. Al ser todos ciudadanos iguales ante la Ley, no existen razones de partida *-ab initio-* para exceptuar a nadie del deber de contribuir con la cobertura de los gastos públicos. En su sentido objetivo, todo hecho de sustancia económica que revele capacidad contributiva debe ser gravado, y en sentido subjetivo, que toda persona que posea capacidad contributiva debe ser alcanzada por el tributo. Prohíbe los privilegios, pero no las exenciones por razones económicas, políticas o sociales legítimas, constitucionalmente hablando puede sostenerse en razón que es la igualdad la que implica generalidad en la imposición de cargas tributarias. Relación con el Principio de no-confiscación, atento el alcance de la generalidad, implicando la extensión del deber de contribuir a todo a aquel que se halle en condiciones de hacerlo, nadie podrá ser obligado a hacerlo más allá de dichas condiciones; es decir, nunca sometido a una tributación de efectos confiscatorios.

Este Principio lo podemos encontrar en el artículo 18 de la Constitución Política Costarricense, en el cual se establece la obligación de los costarricenses a contribuir con los gastos públicos.

13.2. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA:

La idea de justicia en el reparto de las cargas públicas, es una idea sostenida desde épocas antiguas, como uno de los requisitos que debe satisfacer la imposición de tributos. Naturalmente, el Principio de justicia debe abarcar tanto el conjunto de las contribuciones o tributos que conforman el sistema, es decir, el sistema en sí como cada uno en particular.

Dentro de los ingresos públicos, el Principio de Justicia debe entenderse aplicado tanto a la generalidad como a todos y cada uno de los elementos que integran el sistema tributario. Y “justo” debe concebirse de una manera lo más cercana posible a la coyuntura, aproximándose al concepto de equidad.

Pérez de Ayala⁵⁰, sobre el Principio de Justicia, ofrece tres significados atribuibles al término Justicia. Primero, entendido como justicia del Impuesto, la adecuación de la carga tributaria a la capacidad económica del contribuyente, es decir, el fin fiscal. El Impuesto es justo en sí mismo.

Segundo, la justicia a través del Impuesto, donde se busca una distribución más justa de la renta y del patrimonio, claramente, el llamado fin Extrafiscal.

Tercero, la justicia en la aplicación del Impuesto, que implica ajustarse a las normas y Principios constitucionales en los dos supuestos anteriores.

⁵⁰ PEREZ DE AYALA, JOSE LUIS: “Los Principios de justicia del Impuesto en la Constitución española, en fiscalidad y Constitución, Consejo superior de Cámaras de Comercio, Industria y Navegación de España, Madrid, 1986, Pp 22.

13.3. EL PRINCIPIO DE IGUALDAD: La igualdad es uno de los valores fundamentales, pilar indestructible de la idea de Estado de Derecho.

El Principio de Igualdad en el campo tributario, en el sentido clásico, aún tiene una importancia tal vez mayor que en otros casos, porque históricamente aparece como un elemento del Impuesto y su definición, como parte componente del Impuesto tiene así un trasfondo democrático, e “igualdad y democracia van juntas”.

Se ha concebido la igualdad como desprendimiento de la capacidad contributiva. Sea que la igualdad requiere que no se haga distingos arbitrarios, sino diferencias razonadas fundadas en la capacidad contributiva. O sea, igualdad de tributo a igual capacidad contributiva.

13.4. PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONOMICA DEL CONTRIBUYENTE O PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA:

Dentro de los criterios o principios materiales, de amplia tradición en el ordenamiento constitucional, este Principio se puede considerar como la regla básica en el reparto o distribución de la carga tributaria. Se puede decir que el resto de criterios o reglas que rigen la materia tributaria se constituyen como derivaciones de este Principio fundamental de la contribución según la capacidad económica. Esta doctrina va de la mano con otra que señala la

existencia del Principio de Capacidad Contributiva como un presupuesto lógico más que como un Principio Jurídico estrictamente hablando.

Siendo el sistema tributario un modo de reparto de la carga del sostenimiento de los gastos públicos, es lógico, desde el punto de vista de la igualdad, que el metro de este reparto sea la capacidad económica⁵¹.

Por lo que el Principio de capacidad económica viene a cumplir en el ordenamiento constitucional tributario costarricense tres funciones esenciales: de fundamento de la imposición o de la tributación, de límite para el legislador en el desarrollo de su poder tributario y de programa u orientación para el mismo legislador en cuanto al uso de ese poder⁵². Así, se tiene que el artículo 18 de la Constitución Política es el fundamento del deber de contribuir, que a su vez, sirve de fundamento a la imposición basándose en una “exigencia lógica que obliga a buscar la riqueza donde la riqueza se encuentra”.

En segundo lugar, se entiende como una determinación negativa, como límite al Legislador en la configuración de los tributos. El Legislador no puede establecer tributos si no es tomando como presupuestos circunstancias que sean reveladoras de capacidad económica y modulando la carga tributaria de cada contribuyente en función de la intensidad con que el mismo se ponga de manifiesto el mencionado índice de capacidad económica. Así, un tributo que se establezca sobre una circunstancia que no fuera reveladora de capacidad económica sería inconstitucional.

⁵¹ PEREZ AYALA....., página 35.

⁵² *Ibíd*em, página 36.

Los fines extrafiscales del tributo o de la medida tributaria deben ser compatibles con la finalidad contributiva y responder a una exigencia o criterio razonable y estar amparado por el sistema de valores propio de la Constitución.

Finalmente, la tercera determinación del Principio de Capacidad Económica es la que se contempla como un programa u orientación para el Legislador, dentro del objetivo de redistribución de la renta o de la realización de la igualdad material. Lo que se pretende decir con esto, es que el legislador deberá en la medida de lo posible, adaptar cada vez más el sistema tributario para que refleje cada vez más la realidad contributiva de los miembros que integran la sociedad que regula.

Puede entenderse la capacidad contributiva como referida a la causa por la que se establece la obligación de contribuir, y también entenderse como el criterio conforme al cual se debe realizar el reparto de la carga tributaria, es decir, la medida de la contribución. Frente a la causa como antecedente del Principio de capacidad contributiva, un tributo supone en primer lugar un hecho real o una materia imponible de existencia exterior a la norma tributaria, y en segundo lugar, su recepción en la Ley.

También se concibe la capacidad contributiva como la forma y la medida de acuerdo con las cuales se realiza la distribución de las cargas públicas tributarias entre todos los sujetos llamados a sostener el gasto público.

Si el Principio de Capacidad Contributiva se considera de carácter basal en cuanto a la relación entre el patrimonio (*lato sensu*) del contribuyente, y la cuantía de la detracción tributaria, la no confiscatoriedad será, casi naturalmente, un desprendimiento de aquél cuando la violación sea extrema.

Partiendo del deber de contribuir, la prohibición de confiscación forma parte de la tipología concreta del sistema tributario que se constitucionaliza, puesta como límite superior de la capacidad económica, y actúa como garantía de no-extralimitación del grado máximo de tributación.

Se afirma, que la capacidad económica no se concibe como un Principio tributario, sino como un presupuesto lógico conceptual de la justicia, útil para la concepción de los Principios de justicia fiscal propiamente dichos. Los cuales son: de Progresividad, de Igualdad y de No Confiscación.

Por lo que el Impuesto no puede ser confiscatorio. Es necesario que respete los elementos que constituyen esa capacidad: el capital humano y su patrimonio. Y no confiscando sin compensación ese activo a nadie, ni siquiera por vía tributaria.

En síntesis, puede concluirse que parece pacífica en la doctrina la admisión del nacimiento del Principio dentro de la ciencia de Hacienda, y su posterior apropiación y juridificación por parte del Derecho. En la Doctrina Argentina, se expresa que la capacidad contributiva es actualmente la riqueza políticamente valorada por el legislador.

En el derecho comparado, la doctrina argentina mayoritariamente sigue propugnando la irrestricta vigencia de la capacidad contributiva como criterio material delimitador del poder fiscal del poder Legislativo. Sin embargo no se ha hecho una construcción completa sino que se maneja un concepto bastante nebuloso, pero de claro corte garantizador. Constituye una apreciación realizada por el Legislador de la situación en que se encuentra un sujeto respecto a la tributación.

Por otra parte, en España, se ha dicho que la existencia de una manifestación de riqueza o de capacidad contributiva resulta un requisito indispensable de validez de todo gravamen. Por su parte, el *Tribunal Constitucional español* ha dicho que la capacidad económica “a efectos de contribuir a los gastos públicos, tanto significa como la incorporación de una exigencia lógica que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra; la recepción constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de cada contribuyente configura un mandato que vincula tanto a los poderes públicos como a los ciudadanos e incide en la naturaleza misma de la relación tributaria”⁵³.

13.5. EL PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD:

Debe entenderse dicho Principio como “*la proporcionalidad matemática en razón invariable entre base y alícuota, sino sosteniendo que un tributo será proporcional cuando guarde relación con la riqueza o base imponible y la*

capacidad contributiva. Se justifica así, la existencia de Impuestos proporcionales y de Impuestos progresivos, respectivamente”.

También se define el presente Principio de la siguiente manera: “...la progresividad del sistema fiscal como quien más capacidad contributiva tiene pague más proporcionalmente que el que la tiene menor por el conjunto de Impuestos que respectivamente les graven”. La progresividad como Principio Jurídico se exige del sistema tributario en su conjunto, pero no necesariamente de todo tributo, sino de aquellos que el Poder Legislativo considere adecuados para imprimir al sistema el carácter de progresivo. Cosa que depende tanto de elementos cuantitativos como cualitativos. Los segundos implican una adecuada elección y tratamiento técnico de la materia imponible, los primeros un correcto tratamiento de la tarifa de la alícuota.

En el sistema se admiten Impuestos no progresivos siempre que no contradigan la realización de fines extrafiscales, y en cuanto su incidencia cuantitativa y cualitativa sea de relieve secundario, tanto en orden a la carga tributaria del particular contribuyente como a las características del sistema

El grado de progresividad será determinado por el Legislador ordinario de manera discrecional, al configurar el sistema tributario, según la concepción que se tenga de la igualdad en el Ordenamiento jurídico general. La progresividad como criterio se liga a la función de redistribución de la riqueza, ínsita en la consecución de una igualdad real. (Con relación al Principio de Igualdad).

⁵³ Naveira de Casanova, Gustavo J.: “*El Principio de No Confiscatoriedad...*”, página 147.

El sistema tributario “justo” no sólo implica una justa distribución de la carga tributaria, sino también una adecuada redistribución de la renta. La progresividad marca la evolución dialéctica desde la proporcionalidad a la redistribución. Asimismo, en cuanto se une progresividad con justicia, se deslinda de la relación con la propiedad privada.

También se le ha relacionado con la capacidad económica, donde la progresividad se entiende comprendida dentro de la proporcionalidad, referida ésta a la capacidad económica.

La aplicación del Principio viene referida tanto a los tributos directos como a los indirectos, al menos en teoría, ya que en la práctica depende mucho de las diferentes técnicas con que ha de instrumentarse y las posibilidades de su ejecución.

La igualdad entre los hombres se da de diversas maneras, en diferentes planos, de aquí surge el derecho del contribuyente a que el reparto de las cargas públicas se haga según la justicia social (progresividad) y la justicia distributiva.

Por otra parte, las finalidades extrafiscales de los tributos, que han entorpecido la concepción tradicional de capacidad contributiva, hacen que dicha capacidad económica deba completarse con criterios de igualdad y progresividad, para redondear la idea de justicia. De modo tal que no se produzcan igualaciones injustas ni discriminaciones arbitrarias. Asimismo la

progresividad es concreción de la igualdad en el ámbito tributario, y no como lo entendía la doctrina tradicional, como una manera manifiesta de la capacidad económica.

13.6. PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD⁵⁴:

El Estado y en general, los entes públicos con poder tributario, encuentran otro límite esencial a la hora de perseguir los fines recordatorios y extrafiscales de la tributación o exacción coactiva de riqueza: que no se viole el derecho de propiedad y por, tanto, que la tributación no tenga alcances confiscatorios. Lo anterior quiere decir que ninguna persona puede ser desposeída totalmente de los bienes y hacienda que ha obtenido con su esfuerzo personal⁵⁵

En el caso costarricense, por estar así establecido en la Constitución Política, el límite deriva implícitamente de la relación entre el artículo 18 (deber de contribuir), con el artículo 45 (derecho de propiedad) y el artículo 40 (prohibición de penas confiscatoria).

Es evidente que cualquier alusión al Principio de no confiscatoriedad como un límite a la potestad tributaria estatal va a partir de la inserción de este Principio dentro de la totalidad del ordenamiento⁵⁶.

⁵⁴ Naveira de Casanova, Gustavo J.: “*El Principio de No Confiscatoriedad...*” páginas 118-165.

⁵⁵ HERNANDEZ VALLE, Rubén: “*La tutela de los Derechos Fundamentales*”, Costa Rica, Editorial Juricentro, 1º Edición, 1990. Página 102.

⁵⁶ Naveira de Casanova, Gustavo J.: “*El Principio de No Confiscatoriedad. Estudio en España y Argentina*”. Editorial Mc Graw Hill. Madrid, 1997; págs: 75.

En resumen, el tributo es formulado a través de una potestad de imposición, pero que se ejercita ejecutando una obligación previa de raíz constitucional establecida mediante Ley. Mientras que, los recortes externos a la propiedad son potestades aleatorias que se ejercitan por la Administración cuando concurren motivos de utilidad pública o interés social, pero donde el ciudadano no tiene la obligación de soportar. De ahí que prevalezca la garantía de incolumidad del valor patrimonial, a través de la correspondiente indemnización o justiprecio.

El Principio de capacidad contributiva mismo -ahora en su función de la relación ente público/ contribuyente- asume un contenido directamente derivado del derecho de propiedad, según el cual se exige que la tributación sea parcial sobre la capacidad manifestada, sin que pueda absorber la totalidad ni una parte sustancial de ella.

13.7 DEBIDO PROCESO Y SEGURIDAD JURIDICA:

Esta Garantía se refiere a la oportunidad de los administrados para que puedan ejercer adecuadamente su defensa, es decir a la participación oportuna de todo acto, decisión, acuerdo, prueba, etc, para que pueda oponerse a la misma; en cuanto a la forma y fondo.⁵⁷

La Seguridad Jurídica se encuentra ligado al Debido Proceso. La debida motivación del acto administrativo y de los trámites forma parte del debido

⁵⁷ **HERRERA CASTRO, Luis Guillermo:** “El Debido Proceso en el Ordenamiento Jurídico Costarricense” Costa Rica. Editorial Astrea, 1984, p 48.

proceso. Bajo esta inteligencia, el Principio general es la obligación de motivar todos los actos administrativos, dado que, la misma dimana de la observancia y aplicación del Principio de legalidad por parte de los entes y órganos públicos. Desde la perspectiva del administrado, la motivación supone una mayor protección de sus derechos, puesto que, del cumplimiento efectivo de la obligación de motivar por parte de la respectiva administración depende que conozca los antecedentes y razones que justificaron el acto administrativo para efectos de su impugnación. La motivación del acto administrativo constituye una manifestación concreta y específica del debido proceso y de la defensa, de conformidad con los artículos 39, 41, 49 de la Constitución Política⁵⁸. El debido proceso se encuentra ligado al derecho del administrado a una justicia administrativa pronta y cumplida.

El tema de la tutela del Debido Proceso, Principio constitucional sustentado en el artículo 41 de la Carta Magna, está constituido por los siguientes elementos: a-) Notificación al interesado del carácter y fines del procedimiento; b-) derecho de ser oído y oportunidad del interesado para presentar los argumentos y producir la prueba que entienda pertinente; c-) o oportunidad para el administrado de preparar su alegación, lo que incluye necesariamente el acceso a la información y a los antecedentes administrativos vinculados con la cuestión de que se trate; ch-) derecho del administrado de hacerse representar y asesorar por abogados, técnicos y otras personas calificadas; d-)notificación adecuada de la decisión que emana de la

⁵⁸ Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. Resolución 040076 de las diez horas con quince minutos del día dieciséis de mayo del dos mil tres.

administración y los motivos en que ella se funde; e-) derecho del interesado de recurrir la decisión dictada.

En el proceso ha de procurarse la garantía de una serie de derechos en forma integral. Sea de verse alguno de ellos disminuido o vedado de ejercer en un todo, el proceso íntegro sufre como consecuencia la nulidad por transgresión al debido proceso⁵⁹.

⁵⁹ Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, voto 21 de las catorce horas quince minutos del nueve de abril de mil novecientos noventa y siete.

II CAPITULO PROCEDIMIENTOS DE LA GESTION MUNICIPAL PARA EL COBRO DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

En cuanto a los procedimientos utilizados por las Municipalidades, se advierte que el IFAM en algún momento elaboró un Manual que debería aplicarse para la gestión administrativa del cobro del Impuesto sobre bienes inmuebles.

No obstante, como se reitera en este trabajo, al no disponer la Ley un procedimiento específico y que en virtud de la autonomía que gozan las Municipalidades éste procedimiento sugerido por el IFAM no ha sido de acatamiento obligatorio para las Municipalidades, por lo que las mismas han creado o utilizado sus propios procedimientos introduciendo algunos matices de lo sugerido por el IFAM.

Por la importancia que significa dentro de los procedimientos de cobro de este Impuesto, a continuación se presenta un análisis, tanto de los preceptos indicados por el IFAM, como de un procedimiento que en virtud de las entrevistas realizadas se pudo percibir homologado por las Municipalidades que fueron consultadas. Asimismo, se presentan finalmente algunas consideraciones en cuanto al procedimiento recursivo que podrá ser utilizado en el procedimiento.

1. PROCEDIMIENTOS SUGERIDOS POR EL IFAM:

La Administración Tributaria es la instancia cuyo fin es aplicar, percibir y fiscalizar los tributos mediante una serie de normas que regulan las relaciones entre aquella y el contribuyente.

Su base legal se deriva del artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios al señalar que *“Se entiende por Administración Tributaria al órgano administrativo encargado de percibir y fiscalizar los tributos, se trate del fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos, conforme a los artículos 11 y 14 del presente Código. Dicho órgano puede dictar normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las Leyes tributarias, dentro de los límites fijados por las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes...”*

Los procedimientos que a continuación se describen reflejan los esfuerzos realizados por el IFAM para dotar de herramientas adecuadas para el cobro del Impuesto a los municipios, en su calidad de órgano técnico asesor de los mismos. El IFAM recomendó su aplicación como parte de los lineamientos recomendados en la ejecución de los cambios que la nueva Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles obligaba.

Con sustento en la autonomía que la Constitución Política y la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles otorga a las Municipalidades, éstas optaron

por no ejecutar dichas recomendaciones. No obstante lo anterior los procedimientos de recaudación se encuentran documentados en un manual, el cual es producto conclusivo de un estudio minucioso, realizado por un grupo multidisciplinario, de especialistas con reconocida experiencia en la materia. El punto es que a pesar de que el Manual existe, se pudo determinar que ninguna Municipalidad de las que participaron en la muestra lo ha aplicado, cuando mucho se han tomado elementos de éste, pero sólo los que cada Municipalidad “consideró de utilidad”, Sobre este tema se tratará con mayor de talle más adelante.

El citado Manual se titula “MANUAL DE COBRO MUNICIPAL”, elaborado por el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal, Departamento de Gestión Municipal, Sección de Desarrollo Organizacional.⁶⁰

1.1. REGISTRO Y LOCALIZACION DEL CONTRIBUYENTE:

Es responsabilidad de cada Municipalidad contar con un registro de contribuyentes actualizado que le permita: su localización, bienes inscritos a su nombre, esto porque no se puede pretender cobrar el Impuesto sin determinar al titular de la obligación tributaria. Este es uno de los puntos débiles de la mayoría de las Municipalidades, según se desprende del análisis a las entrevistas realizadas.

⁶⁰ Compilado y revisado por José Antonio Escorriola Alvarado y Victoria Eugenia Rojas Aguilar, y fechado julio de 1999.

1.2. PROCEDIMIENTO PARA EL COBRO ADMINISTRATIVO:

El cobro administrativo debe de entenderse como el conjunto de actividades, métodos, mecanismos y procedimientos realizados para identificar los sujetos deudores, clasificarlos en grupos homogéneos relevantes, comunicarse con éstos y brindarles las condiciones apropiadas para que procedan a cancelar los tributos municipales.

Toda acción que se realicen de cobro administrativo en las Municipalidades, deben tener como objetivo primordial mejorar la recaudación de los ingresos que percibe la Municipalidad. Al lograr una disminución de la morosidad por concepto del pago de tributos municipales, coadyuvando así al equilibrio financiero del gobierno local.

Sobre este procedimiento es necesario tener presente las siguientes consideraciones.

El artículo 40 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, establece: “Dentro de los plazos que fijen las Leyes respectivas, debe pagarse el tributo que se determine de acuerdo con las declaraciones juradas, presentadas por el contribuyente o el representante...”

Todo ente municipal debe emitir un reglamento regulador del cobro. Debidamente aprobado por los Consejos Municipales para garantizar la oficialidad del cobro.

Por su parte, el artículo 69 del Código Municipal establece que los tributos municipales serán pagados por períodos vencidos, a excepción de las patentes que se cobran por adelantado. El numeral 70 del citado código, establece que las deudas por concepto de Impuestos y tasas municipales constituyen hipoteca legal preferente sobre los inmuebles respectivos, en concordancia con el artículo 28 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

El plazo de prescripción de la obligación tributaria, de conformidad con el artículo 73 del Código Municipal es de cinco años, excepto aquellos tributos cuya Ley especial establezca un plazo diferente, tal y como sucede con el Impuesto en estudio, ya que el artículo 8 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles establece un plazo diferente al indicar un plazo de tres años.

Dentro de este procedimiento las cuentas por cobrar se clasifican según su antigüedad y su monto a cancelar por Impuesto, esto permite a la Municipalidad tomar decisiones importantes en torno al establecimiento de prioridades y concentración de esfuerzos para optimizar la recaudación.

Una de las recomendaciones del manual para mejorar la gestión Municipal fue utilizar el método ABC, o bien de los 20-30, cuyo fundamento teórico está basado en el principio de Pareto, esto permite mantener identificado, localizado al contribuyente y el monto de la deuda.

Dicho principio es un instrumento que sirve para determinar las prioridades a la hora de recaudar Impuestos. Así por ejemplo, uno de los objetivos del principio es facilitar la visión de lo esencial para identificar el 20% de causas que provocan el 80% de los efectos, y dedicar los mayores esfuerzos a la mayor parte del fenómeno. Aplicando dicho principio en el ámbito de interés municipal, sería como sigue: identificar el 20% de los contribuyentes que generan el 80% de los ingresos de dicho Impuesto.

Categoría A: representa el 20% de los contribuyentes que generan el 80% de los ingresos.

Categoría B: el 30% de los contribuyentes que generan el 15% de los ingresos.

Categoría C: el 50% de los contribuyentes que generan el 5% de los ingresos.

Este procedimiento simplifica el cobro, ya que les ayuda a determinar cuales son las prioridades en cuanto las cuentas por cobrar y así evitar que se aplique la prescripción.

Se hace una determinación de las cantidades que se pondrán al cobro, se elabora el listado de los contribuyentes con su respectiva ubicación geográfica, incluyendo el sistema de análisis de antigüedad y saldo de las cuentas por cobrar.

Posteriormente, se emite un primer aviso de cobro dirigido a los contribuyentes no morosos y a los morosos actuales que incluye períodos anteriores, indicando en ambos el monto a pagar.

Se efectúa revisión de los avisos y el calendario de cobros comprobando los aspectos que a continuación se detallan:

1. Nombre completo del contribuyente
2. Monto total adeudado.
3. Localización exacta, indicando número de teléfono, fax, apartado postal.
4. Número de cédula.
5. Desglose por trimestres de la deuda.

Se planifica la distribución de los calendarios y avisos de cobro incluyendo el debido control que garantice que el contribuyente lo reciba, para lo cual se hace uso del propio personal de la Municipalidad; simultáneamente se obtiene la información que requiere la “Boleta de Dirección”. La distribución puede hacerse efectiva también mediante la contratación por parte de la Municipalidad de empresas públicas o privadas, a través de “Convenios de Distribución de Recibos”, o mediante la utilización del correo, según sea el caso.

Quincenalmente se recibe un informe del funcionario encargado de notificar con el número de visitas efectuadas, fecha y hora, y se adjunta la boleta de dirección que recoge toda la información complementaria o requerida.

Para los casos en que la dirección no se encuentre correcta, se debe comprobar que los documentos enviados coincidan con las boletas de recibo reportadas y revisar que las boletas de dirección contengan la información íntegra.

Si la respuesta es negativa, se procede a confeccionar un listado de contribuyentes no localizados, se envía a catastro o a la oficina que corresponda para su actualización. Si el caso lo amerita se podrá utilizar el servicio pagado de una empresa localizadora.

Una vez que se ha logrado localizar a los contribuyentes cuyo primer aviso de cobro no fue posible hacerles llegar, se procede a entregar el calendario y el aviso de cobro primario en esta nueva distribución.

De todos aquellos a los que se les hizo llegar el aviso, se les procede a abrir expediente solamente a los que no se presentaron a cancelar, o solicitaron arreglo de pago.

Las boletas de dirección se envían a la oficina respectiva, con el propósito de incluir las variaciones detectadas y así proceder a mantener actualizada la base de datos de la Municipalidad.

Una vez notificados los contribuyentes de sus obligaciones, se les concede un período de quince días hábiles aproximadamente para que cancele su deuda, previo envío del segundo aviso. Transcurrido este período el funcionario

verifica en un listado de apoyo elaborado para dicho fin si el contribuyente ya canceló su obligación. Cabe aclarar en este sentido, que este período de quince días hábiles se impuso por la práctica municipal y no por establecimiento en la normativa.

Trascurrido el período indicado de recibo del segundo aviso de cobro que opera en condiciones iguales que el del punto anterior. Se verifica si el contribuyente ya canceló la deuda.

Si no ha efectuado su pago, se llama por teléfono al contribuyente, y se le puede ofrecer las posibilidades de llegar a un arreglo de pago. De no dar resultado este procedimiento, se envía a Cobro Judicial, para lo cual se emite un listado con el nombre de todos los contribuyentes que han recibido los avisos de cobro o la notificación del cobro y no procedieron a poner su situación a derecho.

Una vez cancelada la deuda en cobro judicial, se archiva el expediente del contribuyente.

En la mayoría de las Municipalidades en la etapa del cobro Administrativo se llevan a cabo dos avisos de cobro. Una vez notificados dichos oficios, se envía el cobro al abogado externo correspondiente para que inicie el cobro judicial.

1.3. PROCEDIMIENTOS DE ARREGLO DE PAGO:

El artículo 38 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, autoriza a las Administraciones Tributarias para que por vía reglamentaria determine la forma y los plazos en que se podrán aplazar o fraccionar el pago de las deudas tributarias, *“incluso por Impuestos trasladables que no hayan sido cobrados al consumidor final, y siempre que la situación económico-financiera del deudor, debidamente comprobada ante aquella, le impida, de manera transitoria hacer frente al pago”* con la Municipalidad. Con esto, se debe propiciar la seguridad de los ingresos; además la administración tributaria está obligada a recibir pagos parciales según el artículo 39 del mismo código.

Todo arreglo de pago, o facilidad de pago, debe respetar el Principio de capacidad contributiva, igualdad y equidad jurídica debiéndose tomar en cuenta, las posibilidades económicas del contribuyente, así como la conveniencia para los intereses municipales. Este procedimiento deberá aplicarse sólo a los contribuyentes que se encuentran en mora.

El arreglo de pago puede tramitarse en cualquier momento, especialmente cuando el contribuyente se presenta a la oficina para solicitarlo. La Municipalidad puede proponer al contribuyente dos tipos de trámites para un arreglo de pago:

Arreglo rápido. Consiste en otorgar un período corto de hasta seis meses para su cancelación.

Arreglo ordinario. Es el que concede un lapso de tiempo de más de seis meses y menor a un año, para poner al día la obligación con la Municipalidad.

La referencia jurídica para el arreglo de pago se encuentra en el artículo 69 del Código Municipal. Y artículos 35, 36, 38, 39, 40, y 57 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

La Administración Tributaria se encuentra facultada a realizar arreglos de pago siempre y cuando el mismo no perjudique los intereses de la corporación por lo que se debe emitir un reglamento que describa los casos en que serán admitidos; sin embargo, aquellas situaciones que impliquen riesgo de prescripción de sumas pendientes de cobrar serán denegadas y enviadas a cobro judicial.

El arreglo de pago interrumpe la prescripción de las sumas pendientes de cobro, de conformidad con lo estipulado en el artículo 53, inciso d) del código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Las Municipalidades facilitarán a los Sujetos Pasivos, medios para que cancelen sus deudas en morosidad, pudiendo realizar el pago en la Municipalidad, o en otros lugares como supermercados, bancos, cooperativas, entre otros, y utilizando los medios electrónicos, haciendo los pagos por medio de tarjetas de crédito, tarjetas de débito, cheques y cualquier otro medio tecnológico que surjan (recaudadores externos e internos); tal y como lo

establecen los artículos 2, 4 inciso f), artículo 13 inciso e), del Código Municipal y del Reglamento de Cobro que dicte la Municipalidad respectiva.

Toda facilidad de pago, constituirá un compromiso de pago y se utilizarán diferentes títulos ejecutivos, entre ellos pagarés y las letras de cambio. Sin embargo, es importante indicar que la letra de cambio, como título ejecutivo es el formato ideal para la constitución del compromiso del contribuyente, pues no necesita de fiadores, tampoco de timbres y es un instrumento de fácil ejecutividad judicial.

El arreglo de pago explicado cronológicamente, de conformidad con el manual de cobro sugerido por el IFAM, establece en primer lugar, que el contribuyente o su representante se debe presentar a la oficina de cobro de la Municipalidad correspondiente para consultar sobre el procedimiento a seguir y el total de la deuda a cancelar.

El encargado del Departamento de Cobros, previa consulta a los registros, emite el estado de la cuenta en consulta. Comprueba si el contribuyente reúne los requisitos para formalizar el arreglo de pago, según lo estipulado en el Reglamento de cobro de la Municipalidad, en los casos que exista; y además que cumpla con los siguientes supuestos: analiza la cantidad de trimestres adeudados, verifica que el sujeto pasivo no se encuentre en cobro judicial y que no haya incumplido anteriormente un arreglo de pago.

Si el contribuyente no cumple con los requisitos será el fin del proceso. No obstante, si cumple con los requisitos, se procede a realizar los cálculos según el estado de cuenta y se llena la boleta de requisitos para arreglo de pago, la misma contiene información del saldo inicial, pagos efectuados y fecha. Los plazos para el pago los determinará la Administración Tributaria Municipal.

Si la deuda no esta a cobro judicial y de estarlo el contribuyente cancela los honorarios del abogado se continúa con el trámite de arreglo de pago, el encargado procede a confeccionar el título ejecutivo que corresponda y llenará la tarjeta de control de pago en donde se indica:

1. Nombre completo del contribuyente,
2. Dirección exacta, número de cédula,
3. Teléfono, apartado postal, fax,
4. Número de cuenta, saldo, intereses, multas. Se indican las condiciones del arreglo de pago como: monto total, plazo en que será atendido el compromiso, entre otros.

Los registros de los contribuyentes sujetos a cobro judicial deben contar con un código especial que permita cambios solamente por parte del funcionario encargado y su fácil localización.

Concluido el proceso para efectuar un arreglo de pago el encargado procede a confeccionar el recibo para que el contribuyente efectúe la cancelación del monto inicial que corresponda.

Una vez que el contribuyente hace efectivo el pago inicial, entrega al encargado un entero del mismo, el cual anota en el registro de pagos, el movimiento realizado, esta boleta contiene entre otros los siguientes datos: fecha, número de tarjeta, número de cuenta, monto cancelado, saldo, tipo de movimiento categoría de cobro (A: menos contribuyentes pagan más, B: término intermedio entre número de contribuyentes y recaudación, C: son muchos y pagan poco) y cualquier otro dato que estime pertinente la Municipalidad.

Las tarjetas de control de pagos, se archivan alfabéticamente, y se activan cada vez que se realiza un pago hasta concluir con la deuda total.

La unidad de cobros confecciona un oficio semanal, que consigna información, de las cuentas que han formalizado el arreglo de pago.

Mensualmente, el responsable de arreglos de pago, deberá proceder a revisar las tarjetas y verificar si existen atrasos en los pagos, confecciona una lista de las cuentas atrasadas para proceder a la gestión de cobro.

Si la Municipalidad cuenta con el número telefónico del contribuyente, se le comunica el atraso y el plazo que tiene para pagar lo adeudado, este plazo

es establecido por la Administración Tributaria Municipal. Pasado dicho plazo si cancela se da por terminado el proceso. Si no cumple con su obligación, esta será trasladada a cobro judicial, para lo cual se adjunta el expediente y se retrotrae la operación como si nunca hubiera existido arreglo y se incluyen cargos por mora.

Quincenalmente se agrupan las tarjetas anuladas y se confecciona un oficio para el encargado de cobro judicial en donde se consignará información con el nombre de los contribuyentes, número de cuenta de los arreglos anulados.

Se emite un informe mensual indicando: cantidad de arreglos tramitados, cantidad pasados a cobro judicial, monto total recaudado y no recaudado, tipo de pago y otros datos de interés del municipio, número de avisos emanados, y de avisos sin localización, y número de cuentas publicadas por edicto.

Una vez que el contribuyente canceló la totalidad de lo adeudado, se le devuelve el documento original de arreglo de pago, se refiere al Título Ejecutivo que garantizó la morosidad de la obligación tributaria municipal.

Las tarjetas anuladas en forma alfabética, se archivan con el expediente para tener a mano siempre la información necesaria.

La jefatura de cobranzas debe revisar y evaluar el proceso ejecutado emitiendo sus conclusiones y recomendaciones a su Superior. Aquí finaliza el proceso.⁶¹

1.4. COBRO JUDICIAL Y EXTRAJUDICIAL

El propósito del cobro judicial y de un eventual entendimiento extrajudicial, es el de recaudar aquellos saldos morosos que mediante la gestión de cobro administrativo no fue posible recuperar. Para llevar a cabo la ejecución de estos procesos se hace uso de las herramientas legales, justamente amparadas en el Código Municipal, Código Procesal Civil, Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa y otras disposiciones de Ley.

1.4.1. Referencia Jurídica

El artículo 69 del Código Municipal autoriza el cobro de los tributos por períodos vencidos.

Para dar inicio a éste proceso, es necesario que el contador municipal certifique los montos adeudados por el contribuyente, que será la base fundamental para iniciar el cobro judicial. Ver Artículo 71 del Código Municipal.

Las deudas por concepto del Impuesto sobre bienes inmuebles prescriben a los tres años, como se ha mencionado en reiteradas ocasiones (art. 8 LISBI).

⁶¹ Ver Ejemplos de machotes de arreglo de pago en Anexos

(lo que implica que los municipios deben contar con personal calificado y adecuados sistemas de recaudación y control que les permita hacer una gestión planeada y eficaz en esta área acorde con los intereses y objetivos de los mismos)

El arreglo extrajudicial procede cuando la administración municipal, acepta la gestión del contribuyente y éste las condiciones del ente y tramitan un arreglo de pago de los saldos adeudados lo que da como resultado la suspensión del cobro judicial.

La oficina de cobros procede a levantar un listado de las cuentas que incumplen tanto con los arreglos de pago como de los avisos de cobro administrativo. En esta etapa se verifica si el contribuyente ha cancelado o ha gestionado algún arreglo de pago.

Se solicita al contador o al auditor certificar los montos y los períodos de pago atrasados del contribuyente.

Si ha cancelado o realizado algún arreglo de pago, se procede a corregir el listado y el contribuyente es excluido del mismo. En caso de no haber cancelado, se procede a confeccionar un oficio para el contador municipal, adjuntando las certificaciones para su firma.

Una vez que el contador o el auditor certifican las deudas del contribuyente, estos documentos son enviados mediante anotación al encargado de cobros, para que se inicien los trámites del cobro judicial.

El encargado de cobros recopila y ordena toda la información relativa a los contribuyentes morosos y la envía a los abogados externos para el respectivo cobro judicial. Los abogados presentan la demanda ante los Tribunales e instancias judiciales correspondientes.

El encargado recibe por parte de los abogados externos, las copias de los documentos tramitados y procede a archivarlas en orden alfabético.

Si el contribuyente se presenta a la Municipalidad para realizar un arreglo de pago, que satisface los intereses municipales, se notificará al abogado externo para que proceda conforme a las cláusulas del mismo.

El encargado de cobro deberá mantener actualizada la base de datos con la información del punto anterior, así como darle seguimiento a las cuentas en proceso de cobro judicial.

1.5. FORMAS DE NOTIFICACION:

Respecto al procedimiento para realizar notificaciones de todo trámite de cobro, el artículo 32 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre bienes inmuebles, hace remisión expresa a la Ley de Notificaciones, Citaciones y otras

comunicaciones Judiciales (LNCCJ), Ley 7637, del 21 de octubre de 1996, a diferencia de la mayoría de los Impuestos municipales.

Cabe señalar que el funcionario encargado de realizar la notificación queda investido de fe pública para hacer constar bajo su responsabilidad la diligencia de notificación cuando se niegue el acuse de recibo.

Los requisitos mínimos formales para llevar a cabo la notificación son los que a continuación se describen:

1. Identificación de la Municipalidad correspondiente
2. Naturaleza y objeto del procedimiento de cobro, que en este caso sería por morosidad en el pago del Impuesto sobre bienes inmuebles.
3. Nombre y apellido de las partes.

Se entregará a la dirección fijada por el contribuyente en casa de habitación o en el lugar señalado, a la persona que aparente ser mayor de 15 años, se levantará un acta en la que se hace constar la entrega de la notificación, se indica el nombre de la persona que lo recibe y se procede a firmar por ambas partes, si esta persona no supiere, no quisiere, o no pudiere firmar, el funcionario consignará el hecho bajo su responsabilidad. Se debe consignar la hora y fecha de entrega, si el lugar estuviere desocupado o no existiere, el funcionario debe bajo su responsabilidad consignarlo así, y se procederá a notificar mediante edicto. (Artículo 7 de LNCCJ).

También se tendrá como notificado al contribuyente cuando este se apersona a la Municipalidad, independientemente de las gestiones que realice, los plazos correrán a partir del día siguiente del apersonamiento. Igualmente se procederá cuando la notificación se realizare en forma defectuosa y el contribuyente se apersonare a la Municipalidad.

2. PROCESO UTILIZADO ACTUALMENTE POR EL REGIMEN MUNICIPAL COSTARRICENSE PARA RECAUDAR EL IMPUESTO:

En capítulos precedentes, se han descrito las principales características que conforman la estructura de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, al conocer los antecedentes legislativos, sus elementos esenciales y las situaciones que dieron origen a este Impuesto como instrumento para fortalecer al Régimen Municipal en Costa Rica, todo con la finalidad primordial de reforzar aquella autonomía conferida constitucionalmente y que hasta ese entonces no se había alcanzado en su totalidad.

Se ha recopilado y analizado los procedimientos que están citados en la Ley de estudio, complementados con la normativa del Código Municipal, y en forma supletoria, en los procedimientos del Código Tributario en cuanto a lo que sean compatibles.

Con ello se pretende analizar la realidad actual que viven las Municipalidades en cuanto a la forma de aplicar y administrar el Impuesto, y se procede a detallar cual ha sido el actuar de las mismas en la vida nacional,

desde la creación de la Ley hasta nuestros días, a efectos de demostrar si se han cumplido los objetivos que le dieron origen a la Ley motivo de la presente investigación.

Con el propósito de realizar una investigación objetiva se diseñó una encuesta que se pasó a las Municipalidades seleccionadas según muestreo. En el diseño se tomó en cuenta diferentes criterios como estratos geográficos, económicos y población atendida de las mismas, el total de municipios estudiados, constituyen el once por ciento de la totalidad de Municipalidades del país, esto permitió obtener datos que revelaran la realidad del sistema municipal. La selección de las Municipalidades se basó en criterios básicamente de ubicación geográfica, lo que tiene una estrecha vinculación con su situación económica y dimensión de cada Municipalidad respecto a las demás.

La muestra quedó conformada atendiendo los siguientes estratos:

GRANDES RECAUDADORAS URBANAS:

San José (Grande)

Belén (Pequeño)

Guadalupe (Grande).

URBANAS

Tibás (Mediano)

Alajuela (Grande)

San José (Grande)

RURALES

Corredores (pequeña)

San Ramón (mediana)

Upala (pequeña)

A continuación se procede a efectuar el análisis estructural y funcional de régimen Municipal costarricense, desde la promulgación de la Ley en el año de 1996 a la fecha.

Es plausible la voluntad de la Ley de resguardar la Autonomía Municipal a la hora de verificar el cobro del Impuesto; no obstante se desprende que los mecanismos con que cuentan las Municipalidades del país, en concreto los ayuntamientos que han servido de referencia en el presente estudio, “de una u otra manera entorpecen el cobro del Impuesto sobre bienes inmuebles, en lugar de facilitarlo”.

2. PROCEDIMIENTO DE COBRO MUNICIPAL

2.1. Unidad Encargada del Cobro:

La Unidad encargada de verificar el cobro del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en la mayoría de Municipalidades encuestadas, es el Departamento de Contabilidad o de Cobranzas en aquellos casos que la estructura orgánica lo contenga, en caso de que no existan estas unidades recae la responsabilidad en cualquier otro puesto de la institución. A lo interno están a cargo de una jefatura, y se subdividen en dos unidades:

A- Cobro Administrativo.

B- Cobro Externo (ejecutado por medio de contratación de servicios externos del área legal)

Lo anterior ha dado como resultado, que las Municipalidades en el ejercicio de su autonomía y respetando el Principio de legalidad de los actos que realicen, hayan elaborado e implementado procedimientos más sencillos, y expeditos, con algunos matices del manual de cobro facilitado por el IFAM, el cual se considera acordes con la realidad de cada cantón, sin dejar de lado la consideración de aquellos elementos del procedimiento propuesto que se acople a los requerimiento de cada una, en materia de cobro.

Por lo general esta oficina tiene bajo su responsabilidad otras funciones como por ejemplo la facturación, situación que se da con mayor énfasis en las Municipalidades del área rural de nuestro país, como son las Municipalidades de Upala y Corredores, donde se constató la indefinición de funciones por puesto que hasta los mismos ingenieros realizan cobros del mencionado Impuesto. De forma contraria, se encontró en el área urbana del país, las cuales si poseen un departamento de facturación independiente del de cobro, ambos con personal según la información recabada asignado a cada área específica. No obstante dicho personal, tal y como se desprende de la información aportada en las entrevistas realizadas, en una gran mayoría no cuenta con capacitación técnica especializada en el área para realizar las actividades correspondientes a la facturación y cobro. Con lo único que

cuentan estos empleados municipales, en la mayoría de los casos, es con la experiencia adquirida a lo largo de su carrera municipal.

Ante esta deficiencia cabe resaltar lo necesario y urgente de que a dicho personal se le de formación y capacitación idónea, para que puedan ejecutar sus tareas dando la respuesta eficiente y eficaz, a los requerimientos que sus puestos de trabajo les demanden.

Otro aspecto que llamó la atención al analizar los procedimientos, en algunos casos la responsabilidad de recaudación y avalúo está asignada a un mismo funcionario. En muchos casos subutilizándose los recursos humanos. Se verificó casos como por ejemplo el de la Municipalidad de Corredores donde el Ingeniero encargado de avalúos realizaba también la facturación siendo esto labores propias de un oficinista o cajero.

2.2. Sobre los Reglamentos para el Cobro del Impuesto:

Tanto del estudio de campo como documental, realizados para la presente investigación se desprende que las Municipalidades en general no cuentan con los respectivos reglamentos de cobro Administrativo y de cobro Judicial. Lo que se aplica en estos casos son las facultades que les concede la autonomía normativa. Y es mediante la elaboración de Directrices a nivel interno, que se ha ido definiendo la forma de optimizar la recaudación del Impuesto sobre bienes inmuebles, por costumbre y porque les resulta más efectivo que utilizar el manual de cobro, según su opinión. Otra información importante

suministrada por las Municipalidades en las encuestas, son según su opinión, que el establecimiento de un procedimiento normado para el cobro sería una forma de “atarlos de manos”, sin que esto quiera decir que cada funcionario haga lo que quiera, ya que tienen una forma de proceder aceptable.

Este punto revela la potestad que tienen las Municipalidades de hacer valer su autonomía normativa, y su autonomía Política al no aceptar injerencias externas, a la hora de implementar aquellas medidas que beneficien a las mismas. Actividad contraproducente porque se estarían lesionando los sistemas de control y de homogeneidad de los procesos, y sobre todo se estaría violentando el Principio de Seguridad Jurídica que tienen los contribuyentes de saber que se les está tratando en igualdad de condiciones y con parámetros debidamente oficializados.

Con relación a la labor asesora del IFAM y de la ONT, que cabe resaltar es muy poca por parte de la ONT, se aplican en lo que a consideración de las Municipalidades las beneficie. Existiendo asesoría sobre el mismo tema de ambas instituciones, y se diferencia de criterios y sea el Interés de la Municipalidad tomarlos en consideración previo análisis y estudio aplicará la que mejor se adapte a sus intereses. Si del caso fuera no comulgar con ninguno de los dos criterios, porque se considera que va en contra sus intereses, puede separarse de su aplicación. Y hacer prevalecer su autonomía normativa y hasta política. Esta no aceptación se hace políticamente, para evitar conflictos con dichas entidades.

2.3. Trámite de Cobro:

El Departamento Financiero (puede ser otro departamento dependiendo de la estructura interna de cada una) Confecciona un documento en el que especifica la suma adeudada por el contribuyente. Se le notifica, e indica la posibilidad de llegar a un arreglo con la Municipalidad dentro de un plazo determinado en el que debe presentarse al municipio ya sea a ser efectivo el pago total o gestionar un arreglo de pago. Si no hay respuesta se le envía una segunda notificación, posteriormente si la respuesta es negativa una vez agotada esta etapa se remite el caso al Departamento Legal interno que le compete la labor de coordinación para que inicie el trámite contencioso a nivel judicial con la asesoría legal externa.

Cabe aclarar que el plazo que se le confiere comprende desde cuatro días o un plazo mayor, pero razonable, dependiendo de los lineamientos de cada Municipalidad.

De la información documentada se comprueba la existencia de una etapa previa en la que se le concede al sujeto pasivo una especie de período de gracia, en el cual se permite la posibilidad de aplazar o fraccionar el pago de la deuda tributaria, siempre y cuando se haya comprobado previamente por parte del Departamento encargado que la situación económico financiera del contribuyente le impide hacer frente al pago, por un tiempo. Lo anterior se hace con fundamento en el artículo 38 del CNPT, sin que se llegue a la exoneración de la deuda.

En este sentido los encargados de los Departamentos de Bienes inmuebles en la mayoría de Municipalidades entrevistadas (tales como las de Belén, San José, San Ramón); indicaron que es mejor para la Municipalidad llegar a un arreglo de pago en el que se confiere un plazo razonable al contribuyente para que cancele, bajo la figura de la “Readecuación de la Deuda”. Esto en virtud que se busca que el contribuyente cancele sus Impuestos y evitar el gasto innecesario de honorarios y deudas a largo plazo.

La Municipalidad de San Ramón, por ejemplo, considera que no se puede hacer el cobro del IBI concienzudamente en virtud que existiría desigualdad. Sin embargo, para efectuar el cobro no solo se basan en la información que consta en el Registro Público, sino que entrar a valorar la capacidad de ingreso de cada uno de los sujetos que llegan a pagar. Indica que por lo general no puede hacer una clasificación entre: grandes, medianos o pequeños contribuyentes, ya que adolece de una base de datos que les permita verificar el cobro de esta manera.

Otra dificultad que se presenta es la relacionada con la ubicación del contribuyente moroso, lo que provoca la prescripción de las deudas. Lo anterior por no contar con un departamento u oficina de registro debidamente conformado.

Con respecto al arreglo de pago el procedimiento es muy similar al especificado en el manual del IFAM, detallado en líneas anteriores, se podría

decir que en lo que difiere es en que no en todas las Municipalidades se les facilita a los contribuyentes a pagar con tarjetas de crédito, de débito, cheques, o en otros lugares como supermercados, bancos cooperativas.

Y con respecto a las formas de notificación se da de manera igual que en el manual ya que se remite a la Ley de Notificaciones y citaciones judiciales.

3. UNIDAD DE CENSO Y CATASTRO:

La Municipalidad de San José por ejemplo, cuenta con un Departamento de Censo y Catastro el cual, tiene bajo su dependencia logística cuatro unidades:

Unidad Gráfica: responsable de llevar a cabo las funciones de segregaciones y traspasos.

Unidad de Resolución de estudios: Realiza los estudios de campo de los bienes con el fin de cobrar el Impuesto correcto.

Unidad de Control: Control de movimiento de los bienes inmuebles.

Sección de Impuesto de Bienes Inmuebles: Adjudicación de valores a los bienes

En cuanto a la estructura organizativa existen diferencias, dependiendo de la Municipalidad que se trate, por ejemplo, en la Municipalidad de San José que cuenta con un presupuesto tanto laboral como de operación debidamente respaldado por la recaudación de los Impuestos y otros, cuenta con una

estructura definida por áreas, en otros casos, como por ejemplo las rurales no cuentan ni aún con las tareas asignadas que guarden relación con los puestos.

Un punto muy importante en cuanto a mejoramiento de funciones la Municipalidad de Corredores, está en procura de localizar el 100% de sus contribuyentes. Con respecto a la sesión catastral en su opinión estiman a la fecha del estudio que tienen de un 60 a un 75 % del cantón debidamente levantado, por medio de la Inspección de campo.

Respecto al Asesoramiento que recibieron las Municipalidades para realizar los Avalúos y Catastro de propiedades, el mismo consistió en los planos de valores, elaborados por parte del Ministerio de Hacienda, que además les entregó información sobre parámetros mediante un “Manual de Valores de Base Unitarios por Tipología Constructiva”, elaborado por el Órgano de Normalización Técnica del Ministerio. En él, se desarrolla el proceso utilizando parámetros generales para realizar los avalúos de los terrenos y de las construcciones según su ubicación.

Ante la necesidad de cobrar correctamente el Impuesto los gobiernos municipales concluyeron que era imprescindible contar con un sistema de catastro actualizado, lo que gestó iniciativas para elaborar un proyecto a nivel nacional de catastro. El financiamiento para realizar el proyecto de avalúos por catastro lo gestionó el IFAM ante Organismos Internacionales.

El financiamiento se obtuvo para elaborar Proyecto de Regularización de Catastro y Registro con fondos de un préstamo con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID); el cual entró en vigencia desde el día 26 de noviembre del 2002, y cubre la totalidad de Municipalidades del país.

4. DEFICIENCIAS EN CUANTO A LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO EN SEDE MUNICIPAL:

Es necesario tomar en consideración que la problemática en cuanto a la recaudación del Impuesto sobre bienes inmuebles no es un problema de legalidad, siendo que la materia se encuentra regulada, no obstante, se hace necesario una unificación de la normativa relativa a este tema, ya que la misma se encuentra dispersa, provocando que los sujetos intervinientes en la relación tributaria desconozcan la existencia de la misma.

Analizada la situación actual que enfrentan las Municipalidades estudiadas, con fundamento en los datos obtenidos, se expone a continuación las principales deficiencias encontradas, relacionadas con los procesos de recaudación del Impuesto sobre bienes inmuebles, a saber:

4.1 CARENCIA DE SISTEMAS ADMINISTRATIVOS.

Como lo indican los personeros encargados de la recaudación del Impuesto sobre bienes inmuebles en las Municipalidades de San Ramón, Corredores, Upala, Goicoechea, en esta área lo que se da en la práctica son actividades y

tareas aisladas, descoordinadas, que no se integran formalmente entre sí. En las cuales los participantes no tienen claros sus roles, funciones y objetivos.

4.2. REGISTROS INCOMPLETOS, QUE IMPIDEN LA DETERMINACIÓN Y EVENTUAL LOCALIZACIÓN DE LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO.

Esto se encuentra vinculado con la Inexistencia de procedimientos de actualización de la información de los bienes inmuebles pertenecientes a la jurisdicción de la respectiva Municipalidad. En este sentido, por ejemplo la Municipalidad de Corredores carece de sistemas de verificación de propiedades.

Por otra parte, algunas Municipalidades en especial las rurales, tales como la de San Ramón, y la de Upala, se entrelazan vía electrónica con el Registro Nacional, para lo que firmaron un convenio de coordinación y uso de la información registral sobre los bienes de los contribuyentes contenida en los archivos electrónicos del Registro, de interés para las Municipalidad. Por dicho servicio las Municipalidades pagan un monto y se les autoriza para que ellos mismos emitan las certificaciones registrales que serán el fundamento para fijar el monto a pagar por concepto de Impuesto sobre bienes inmuebles.

Este convenio facilita al contribuyente la tediosa labor de trasladarse hasta el Registro Nacional en procura del citado documento. Para la Municipalidad constituye una información más fidedigna ya que por lo menos se garantiza la veracidad de la información mediante los Principios de certeza y seguridad

jurídica que se encuentran contenidos en la información que emana del Registro Nacional. Y aparte de que permite una economía de tiempo en los trámites respectivos, descongestiona el Registro al disminuir la afluencia de público en los períodos en que se centralizan estas actividades en las Municipalidades.

En la mayoría de las Municipalidades no se encontró entre sus planes de corto, mediano y largo plazo programas de capacitación para los funcionarios municipales que conlleven a la especialización y mejoramiento de las funciones orientadas a la administración tributaria con el fin de lograr la optimización de los recursos humanos y materiales disponibles. Lo anterior incide, consecuentemente con el débil cobro del Impuesto, este es uno de los problemas que la mayoría de las Municipalidades enfrentan.

De conformidad con el informe de la Contraloría General de la República número DFOE-SM-233-2002, queda claramente evidenciado este problema ya que señala en términos generales que en 47 Municipalidades la información de la oficina de Contabilidad no coincide con la de Tesorería. Según el ente Contralor, esto deja al ayuntamiento más vulnerable ante la corrupción y hace imposible el establecimiento de controles certeros.

Así las cosas se tiene que los funcionarios de la Municipalidades de San Ramón, Belén, Upala, Alajuela, y Guadalupe por ejemplo, indicaron que al principio, se contó con apoyo del Órgano de Normalización Técnica del Ministerio de Hacienda en cuanto a la capacitación de los funcionarios

municipales encargados de recaudar el Impuesto, y que además realizaban una labor de inspección y fiscalización para verificar que la aplicación de la Ley fuera efectiva. Pero que con el transcurso del tiempo dichos funcionarios que en un tiempo sirvieron como coadyuvantes activos en la optimización de la recaudación del Impuesto, se convirtieron en simples espectadores que no realizaban ningún papel relevante en la actividad de recaudación del mencionado Impuesto.

Una situación que merece particular atención se refiere a la Municipalidad de Alajuela, en la cual el encargado del Departamento de Bienes Inmuebles en el tiempo de implementación de la Ley de estudio, Ingeniero Germán Arce, ante la falta de capacitación de los funcionarios municipales, realizó por si mismo esta labor impartiendo conferencias, en la mayoría de Municipios de los cantones aledaños de la provincia de Alajuela y a otros entes municipales de escasos recursos, como fue el caso de Municipios de la Provincia de Guanacaste.

Por su parte, Guiselle Mora, Directora Ejecutiva de la Unión de Gobiernos Locales en una entrevista referente a este tema indicó: *"... No se puede negar que para muchos alcaldes es preocupante que tan rápido (cuatro meses de gestión) les digan cómo está el panorama..... La Contraloría tiene toda la razón porque los funcionarios municipales necesitan mucha capacitación y más en las Zonas rurales. Pero ya tenemos planeado un curso de capacitación general, estamos duro con eso."*⁶² Esta iniciativa viene a solucionar el problema de la

⁶² La Nación: "Municipios no saben cobrar Impuestos"; www.nación.com/Nacionales/n_ee/2003/junio/02/país_1.html

falta de capacitación a los funcionarios municipales, lo que incidirá en una mejor recaudación del Impuesto si se cumpliera.

4.3. RELACIONES CON OTROS ORGANISMOS PÚBLICOS QUE MANEJAN INFORMACIÓN DE INTERÉS PARA LOS CATASTROS MUNICIPALES

El Convenio con el Registro Nacional, que permite a las Municipalidades participantes obtener la información registral relativa a los inmuebles de sus respectivas jurisdicciones en un menor tiempo y como se indicó en líneas atrás, favorece el actuar de las mismas ya que se estaría actuando sobre un margen más seguro, aunque cabe indicar que los valores de los inmuebles pueden ser mucho mayores que los registrados en el Registro Público, en virtud de el aumento de valor de los mismos por concepto de plusvalía, sin embargo esta conexión evita al menos que los contribuyentes declaren un valor inferior al registrado, en evidente perjuicio de las Arcas Municipales. Lo óptimo es que todas las Municipalidades del país, suscribieran este tipo de convenio, que brinda facilidades al contribuyente y sobretodo al Gobierno Local.

Existe también una Gestión pasiva de cobro, entendida como el conjunto de acciones y medidas dirigidas a aplicarse con prontitud y oportunidad al contribuyente, a fin de facilitarle y recordarle el pago de sus deudas, Dicha medida no está generalizada y debidamente formalizada en todas las Municipalidades del país.

Al delegarse el cobro judicial del Impuesto, y en virtud de la muy conocida lentitud de los órganos jurisdiccionales, se produce en consecuencia, la prescripción de los montos del Impuesto, transfiriéndose estos a las Cuentas Incobrables. Lo que implica un evidente detrimento de las arcas municipales. En virtud de lo anterior, las Municipalidades, al no contar con un mecanismo formalmente establecido, ni efectivo dentro de la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, ni en el Código Municipal; y al verse excluido de aplicar el contenido dentro del libro III del Código de Normas y Procedimientos Tributarios relativo al régimen de Sanciones por no ser el Municipio un ente adscrito al Ministerio de Hacienda, tal y como lo establece el artículo 69 del código en mención (aunque tiene el mecanismo de la Hipoteca Legal Preferente), y en virtud de la autonomía normativa de la Municipalidad, han optado por dictar lineamientos sobre la marcha en lo referente al procedimiento de recaudación del Impuesto.

En el sector municipal, entre algunas Municipalidades existe un pacto de colaboración, compartiendo experiencias positivas sobre procesos y normativas para mejorar la administración y recaudación del Impuesto⁶³.

Es importante fomentar la creación de convenios o acuerdos de cooperación interinstitucional (o intermunicipal), con el fin de aunar esfuerzos, compartir experiencias y estandarizar procesos no mediante asesorías como el IFAM o la ONT, ya que sus recomendaciones después de la nueva Ley no son vinculantes para las Municipalidad.

4.4. FALTA DE DESARROLLO ORGANIZACIONAL POR PARTE DE LAS MUNICIPALIDADES ARA ADMINISTRAR, FISCALIZAR Y RECAUDAR DEBIDAMENTE EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

La problemática en cuanto a la recaudación del Impuesto presente desde el mismo momento en el que se creó la Ley en estudio, en virtud que a partir de ese momento se otorgó una mayor autonomía a las Municipalidades mediante la Administración del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Esta delegación se otorgó sin que mediara ningún tipo de capacitación a favor de los personeros encargados de la recaudación del Impuesto a nivel municipal. Así las cosas, en los casos de algunas de las Municipalidades consultadas, ni los mismos funcionarios sabían como utilizar los formularios para que los contribuyentes declararan.

Lo que hizo el Estado fue delegar la administración del Impuesto a las Municipalidades sin darle la llave o fórmula para poner en ejecución la Ley. Hacer más efectiva la importante labor que se les estaba otorgando por Ley, para que administraran la recaudación del Impuesto, con la finalidad que el mismo se percibiera eficientemente y se transformara en obras y proyectos en beneficio de cada comunidad.

El legislador creó la norma sustantiva, pero no se previo los mecanismos para que las Municipalidades recaudaran de la mejor manera el Impuesto, ni

⁶³ Datos suministrados por los funcionarios de las distintas Municipalidades entrevistadas al ser

las medidas coercitivas necesarias para hacer aplicable la Ley, ya que en el texto de la norma no se estipula nada en este sentido. Se considera que el hecho de “obligar” a las Municipalidades a adoptar algún tipo de procedimiento lesionaría su Autonomía. “Lo que si se debe hacer es implementar los mecanismos necesarios para hacer aplicable la Ley, entendiendo el mismo como un régimen de multas, antes de llegar a la aplicación de la hipoteca legal, que es una medida fuerte, que podría ser hasta cierto sentido, confiscatoria. La Municipalidad, en estricto apego a su autonomía, sigue siendo la responsable de establecer sus sistemas de recaudación”.

Ante esta situación, en la práctica municipal, según análisis de los datos obtenidos de la muestra, la solución que se ha dado, en virtud de su Autonomía Normativa, ha sido el valerse del aprendizaje empírico, (por medio de la experiencia). Lo que han hecho es ir elaborando diversas directrices que unifican los mecanismos y procedimientos de recaudación, gestión que a criterio de los personeros municipales les ha venido dando resultados positivos a los ayuntamientos.

Los funcionarios municipales aprenden entre ellos, mediante la transmisión de conocimientos necesarios para procurar la eficiente recaudación del Impuesto en estudio. Así, lo que unos aprenden de otros se transmite de una Municipalidad a otra, y de esta forma se ha venido realizando la recaudación, se aplica un determinado procedimiento, si este es efectivo, lo siguen aplicando, en caso contrario, no lo aplican. En este mismo sentido, se

entrevistados sobre la problemática generada al asumir la administración del Impuesto.

expresaron los funcionarios entrevistados de las Municipalidades de Alajuela, San Ramón, Goicoechea, San José y Belén.

No obstante lo anterior, como consecuencia de una incapacidad para administrar los nuevos recursos que les generó el cobro del Impuesto no se dio la capacitación a los funcionarios encargados de realizar la actividad de recaudación del Impuesto, y por la ausencia de conocimientos y de experiencia de los mismos, es que se cometen errores en los procedimientos que limitan el porcentaje recaudado.

Se presenta el caso también, de que los funcionarios del ONT y del IFAM que en un principio llegaban a las Municipalidad para fiscalizar la forma en la que los funcionarios estaban aplicando la Ley, además de cumplir con una función de asesoramiento. Lo que se presenta en la actualidad, es que estos funcionarios simplemente se presentan, y no realizan actividades que favorezca la capacitación de los funcionarios municipales.

En el caso de la Municipalidad de Corredores, a la fecha de la entrevista, no tenían datos sobre la visita de estos asesores.

En otro orden de ideas, en cuanto a los mecanismos de recaudación del Impuesto, las Municipalidades, por lo general aplican los mismos principios para cobrar el resto de Impuestos municipales. La nota distintiva del Impuesto sobre bienes inmuebles, lo constituye el agotamiento de la vía administrativa en el Tribunal Fiscal Administrativo de conformidad con el artículo 34 del

Reglamento a la Ley del ISBI, y el del establecimiento de la hipoteca legal preferente establecida en el artículo 28 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles; pero en la realidad según la información documentada las Municipalidades no pasan de la notificación al contribuyente moroso. O sea, que nos encontramos frente a una institución que es inaplicable en la práctica, por el temor de los funcionarios de llegar a tomar medidas tan gravosas. Esta herramienta sería uno de los mecanismos de coerción más efectivo, que compelen al contribuyente a pagar, pero que como ya lo anotamos en ninguna de las Municipalidades de la muestra se ha llegado a aplicar esta hasta la fase del remate solamente por atraso en el pago del Impuesto sobre bienes inmuebles.

Según lo indicado por funcionarios competentes de la Municipalidad de San José, a lo más que se ha llegado es a la anotación de la propiedad del contribuyente moroso, sin trascender a más.

Por otra parte, en la Municipalidad de San Ramón lo que se estila es hacer una sola cuenta de morosidad, entonces si se van por el gravamen, pero por la totalidad de Impuestos que no haya pagado el sujeto pasivo, especialmente respecto de las patentes municipales, no sólo por concepto de bienes inmuebles. En este mismo sentido lo indicaron los personeros de la Municipalidad de Alajuela, San José, Tibás, y Upala, en las que se realiza el cobro por la totalidad de Impuestos adeudados, que se le debe a la Municipalidad. Pero en sí, se determinó que la hipoteca legal preferente establecida legalmente en el artículo 28 de la Ley del Impuesto sobre bienes

inmuebles, constituye prácticamente una letra muerta, al no ser aplicada efectivamente. Esto da como conclusión lo siguiente: la Ley delegó el Impuesto a las Municipalidades, pero no les dio la herramienta para hacer efectivo el cobro del Impuesto. Se ha intentado hacer más efectiva la recaudación pero por otros medios, en virtud de la tan citada Autonomía normativa que permite a las Municipalidades autorregularse.

En cuanto al porcentaje del Impuesto, con base en el Principio de proporcionalidad, se establece una alícuota o base fija para el tipo en un 0.25% del total del valor del Bien Inmueble. Se aparta del Principio de progresividad del Impuesto, que debe tomar en cuenta la capacidad económica del contribuyente, en el tanto que se establece la base para el cobro del Impuesto de un modo fijo, aplicable por igual a todos los contribuyentes, por lo que se habla de que el Impuesto sobre bienes inmuebles es un Impuesto proporcional, tendiente a ser regresivo.

Se considera que se aparta del Principio de Progresividad, porque en este sentido, no se basa en un tipo de Impuesto que tome en cuenta la capacidad contributiva de cada sujeto pasivo, sino que se establece el mismo por igual para todos los contribuyentes.

En este sentido, existe una desigualdad, ya que el Impuesto debe ser justo, basado en la contribución de todos a partir de su capacidad económica y debe responder a los Principios de igualdad y progresividad. Si la Constitución Política en su artículo 45 garantiza la inviolabilidad de la propiedad privada, y

prohíbe la confiscación en su numeral 40, no se puede permitir una medida que vaya más allá de lo razonable. El Principio de Igualdad se refiere a que los iguales sean tratados como iguales y los desiguales como desiguales, debiendo ser las cuotas desiguales para producir sacrificios iguales, de manera que exista una igualdad relativa de la capacidad de pago, es decir, se debe considerar la capacidad económica del sujeto que debe pagar.

Así las cosas, según el Principio de Progresividad *supra* citado, deben pagar más Impuestos quienes cuentan con un mayor nivel de renta. Las Municipalidades, deben analizar cada situación en concreto, porque no se puede establecer de manera absoluta, el componente de discrecionalidad o razonabilidad que debe valorarse en cada caso concreto, de manera circunstancial, según las necesidades de hecho, las exigencias de tiempo y lugar y la finalidad económica social del Impuesto sobre bienes inmuebles. Lo anterior en virtud que la finalidad primordial del Impuesto es la de recaudar dinero a favor de la Municipalidad, no el aumentar la morosidad, lo que se propone es cobrar el Impuesto de manera tal que se pague según la capacidad económica de los contribuyentes, y así bajar el índice de morosidad o falta de pago del Impuesto. Que cada quien pague según sus posibilidades económicas.

Lo legítimo entonces, sería que los contribuyentes paguen en proporción a sus posibilidades económicas y atendiendo a las características geográficas del cantón en el que residen, o sea, que cada uno contribuya para los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica. De esta forma se cumple

con lo establecido en la Constitución Política, artículo 18 en cuanto al deber de los costarricenses de colaborar en los gastos públicos, respetando ese Principio, sin que esto implique una violación al derecho a la propiedad privada y a que el mismo se vuelva confiscatorio. En este sentido versa reiterada jurisprudencia de la Sala Constitucional, mediante los Votos N° 2657-2001 y 5749-93.

En cuanto al Principio de Confiscatoriedad, el mismo constituye un límite sustancial al poder tributario del Estado, pues establece que el derecho de propiedad se ve lesionado si el Estado absorbe una parte de la renta de los sujetos pasivos del Impuesto. Es por ello que la doctrina mayoritaria en esta materia, sostiene que la finalidad confiscatoria de un tributo, sólo resulta legítima si de algún modo deja al contribuyente una cuota de la base imponible, razonablemente individualizada, es decir, que permita el efectivo goce de ésta (al efecto ver sentencia N° 7067-97).

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles, al establecer una base imponible fija del 0.25%, tiene una finalidad fiscal cual es la de obtener recursos con criterios de capacidad contributiva. No obstante, al no existir ninguna discrecionalidad por parte de las Municipalidades a la hora de recaudar el Impuesto y no entrar a valorar las situaciones económicas de los sujetos pasivos en cada uno de sus cantones, uno de los fines extrafiscales del Impuesto sería el de la redistribución de la tierra en el entendido que si el contribuyente no puede pagar el Impuesto, se vea obligado a vender su inmueble para que otro con mayor capacidad económica pueda hacerle frente

a la obligación tributaria, fin este último cuestionable por la violentación al Principio de No Confiscatoriedad de los tributos, que rige en la materia. De ahí la necesidad de establecer para el cobro del Impuesto un sistema de bandas, estableciendo por Ley el monto mínimo y máximo a cobrar, de acuerdo con la facultad de cada Municipalidad, en virtud de su Autonomía. Con un sistema así, estas podrían elegir la banda más conveniente a efecto de determinar el porcentaje a cobrar por concepto del por Impuesto, de conformidad con la realidad socio económica y geográfica de cada cantón.

En cuanto a la progresividad del Impuesto, la capacidad económica no se refiere solo al tipo, sino a la visualización del tipo con la base del Impuesto. Para el legislador hay capacidad económica a partir de la base que ellos consideran que puede ser gravada, el siguiente parámetro de la capacidad es disponer el tipo, el cual como vimos se estableció en un 0.25% del valor total del inmueble.

Respecto al Principio de Proporcionalidad, el mismo fue tomado en consideración al momento de la creación de la Ley y su respectiva reforma, en cuanto al establecimiento de la base imponible, en el sentido que la realidad económica y social del país se tomó de manera genérica, como si todos los costarricenses vivieran una misma realidad (económica, social y geográfica). De esta manera se unificó el porcentaje a pagar por concepto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles a nivel urbano y rural, tanto para grandes contribuyentes como para los de menores recursos económicos.

Es importante considerar la posibilidad de retomar el Principio de Progresividad que contenía la antigua legislación del Impuesto territorial, la cual contemplaba un sistema de bandas para la determinación del tipo, adecuando así el Impuesto actual a la realidad económica imperante hoy día en el país.

Constituye uno de los Principios mas controvertidos y difíciles de precisar con exactitud en toda la doctrina tributaria. Esta situación es el diario acaecer dentro de la realidad de nuestro sistema tributario, ya que a falta de registros más formales en los que se establezca el valor real de los inmuebles, los contribuyentes, especialmente los que tienen mejor capacidad económica, evaden el pago de una gran parte del Impuesto, amparándose en la exoneración prevista en el artículo 9 de la LISBI. En virtud de lo anterior, es conveniente que se manifieste un mayor control de las propiedades por parte de los Gobiernos Locales, actualizándose constantemente los valores de los inmuebles y aplicando disposiciones que propicien la progresividad en el cobro del Impuesto.

Otro punto de relevancia consiste en los recursos que se destinan a favor del Catastro Nacional, en virtud que las actuales bases de datos con las que cuenta el municipio no tiene registrada la totalidad, ni de los inmuebles, ni de los propietarios de cada cantón, y aquellos que si están registrados en su mayoría, sus datos o características no corresponden a la realidad. Para poder depurar estas bases de datos, con la celeridad que se requiere, debe actualizarse el Catastro cantonal. Actualmente, lo que se está ejecutando es una coordinación con el Registro Nacional para que traslade la información de

los inmuebles y sus propietarios vía electrónica, a fin de determinar los montos a pagar por concepto del Impuesto.

Actualmente y con el objeto de cumplir con el fin descrito en el párrafo anterior, se suscribió el convenio de Cooperación Internacional entre la República de Costa Rica y el Banco Interamericano de Desarrollo, denominado “Programa de regularización del Catastro y Registro”, y aprobado por la Asamblea Legislativa mediante Ley N° 8154, el cual entró en vigencia el día 26 de Noviembre del dos mil dos y que pretende resolver el problema de inseguridad jurídica a nivel registral que existe en el país.

El programa aludido tiene previsto ejecutarse en un plazo de cinco años con un costo de US \$ 92 millones (unos treinta y cuatro mil millones de colones), de los cuales el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) aporta US \$ 65 millones y el Gobierno de Costa Rica los restantes \$ 27 millones. La cobertura será de los 81 cantones del país. Se elaborará un catastro que cubra la totalidad del territorio nacional y que refleje la realidad de la propiedad inmueble del país, confiriéndole así una mayor seguridad jurídica.⁶⁴

Se tiene información que existe alrededor de 1,2 millones de predios registrados y cerca de 1,6 millones de planos catastrales, con lo que se indica que el área de las propiedades inmobiliarias registradas excede en más de un 20% del total del territorio nacional.

⁶⁴ Noticias Capitales. Com: “Inicia ejecución de catastro nacional”. <http://www.capitales.com>.

Como consecuencia de la implementación del programa para catastrar la totalidad del territorio nacional, contenido en el mencionado convenio, se puede asegurar que los resultados se han visto a corto plazo, por ejemplo de la Municipalidad de San José se ha logrado catastrar la totalidad del cantón. Según declaraciones del Alcalde de este Ayuntamiento, esta nueva modalidad de catastro (que se realizó mediante la realización de fotografías aéreas), servirá además para coadyuvar en la labor de los funcionarios de la seguridad pública, al poder hacer uso de la información en caso de un delito, definir la estrategia de uso de las vías para cercar los delincuentes.⁶⁵

Pero principalmente, éste nuevo sistema ayudará enormemente a la función del encargado del cobro del Impuesto para determinar las dimensiones de las fincas ubicadas dentro del cantón, mediante estudios topográficos, cumpliéndose así la finalidad del convenio de Cooperación.

Es de esperar que los resultados del Convenio sean aplicados en el mejoramiento del cobro del Impuesto, y se implemente en todas las Municipalidades del país, para que cuenten con una noción más ajustada a la realidad de los inmuebles ubicados dentro de cada cantón. El proyecto estima, en su reglamento, que el lapso de tiempo requerido para obtener estos resultados será de cuatro años a partir del inicio de la ejecución, de conformidad con los subcomponentes o etapas que integran el proyecto y que divide el territorio Nacional en cuatro grandes áreas. No obstante los resultados finales podrán evaluarse pasados los cuatro años desde la entrada en vigencia

⁶⁵ La Nación: “Municipios no saben cobrar Impuestos”; www.nación.com/Nacionales/n_ee/2003/junio/02/país_1.html

del convenio aludido, lo que se puede decir hoy día es que se esta en buen camino para lograr un objetivo indispensable para el debido cobro del Impuesto.

5. FORMAS DE NOTIFICACION:

Respecto al procedimiento para realizar notificaciones de todo trámite de cobro, el artículo 32 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre bienes inmuebles, hace remisión expresa a la Ley de Notificaciones, Citaciones y otras comunicaciones Judiciales (LNCCJ), Ley 7637, del 21 de octubre de 1996, a diferencia de la mayoría de los Impuestos municipales.

Cabe señalar que el funcionario encargado de realizar la notificación queda investido de fe pública para hacer constar bajo su responsabilidad la diligencia de notificación cuando se niegue el acuse de recibo.

Los requisitos mínimos formales para llevar a cabo la notificación son los que a continuación se describen:

Identificación de la Municipalidad correspondiente

Naturaleza y objeto del procedimiento de cobro, que en este caso sería por morosidad en el pago del Impuesto sobre bienes inmuebles.

Nombre y apellido de las partes.

Se entregará a la dirección fijada por el contribuyente en casa de habitación o en el lugar señalado, a la persona que aparente ser mayor de 15 años, se levantará un acta en la que se hace constar la entrega de la notificación, se indica el nombre de la persona que lo recibe y se procede a firmar por ambas partes, si esta persona no supiere, no quisiere, o no pudiere firmar, el funcionario consignará el hecho bajo su responsabilidad. Se debe consignar la hora y fecha de entrega, si el lugar estuviere desocupado o no existiere, el funcionario debe bajo su responsabilidad consignarlo así, y se procederá a notificar mediante edicto. (Artículo 7 de LNCCJ).

También se tendrá como notificado al contribuyente cuando este se apersona a la Municipalidad, independientemente de las gestiones que realice, los plazos correrán a partir del día siguiente del apersonamiento. Igualmente se procederá cuando la notificación se realizare en forma defectuosa y el contribuyente se apersonare a la Municipalidad.

Es importante destacar que en la actualidad, las formas de notificación contempladas en la Ley y en el Manual de Cobro facilitado por el IFAM, constituyen uno de los matices o elementos implementados por las Municipalidades, de conformidad con las entrevistas realizadas al efecto. En el punto que se apartan es con respecto al plazo que se proporciona luego de realizar cada notificación, el cual varía de una Municipalidad a otra, tal y como se pudo constatar luego del análisis a las muestras realizadas.

6. RECURSOS QUE EL CONTRIBUYENTE PUEDE INVOCAR EN CASO DE DISCONFORMIDAD.

En este apartado se desarrolla la materia relativa a los recursos de la cual a nivel general, existe un desconocimiento en cuanto a la a su existencia y su ejecución, un factor que incide en este vacío se da al estar regulada de manera dispersa. Este procedimiento se puede aplicar, lo que sucede es que las normas que lo regulan se encuentran dispersas, contenidas en varias normas distintas⁶⁶, sin que la Ley del ISBI establezca una norma específica en la que se contemple estos procedimientos recursivos, o en su defecto, haga remisión a la normativa específica.

Se da el caso que el grado de desconocimiento es tal que hasta los funcionarios municipales encargados del cobro, los alcaldes y hasta de los mismos asesores Municipales, los desconocen. Sería ilógico en este panorama esperar que el contribuyente tenga conocimiento de ellos. A raíz de esto, dicho procedimiento se determinó que realiza más por costumbre que por estar expresamente regulado. Sin asegurar que lo anterior quiera decir que el procedimiento sea ilícito.

Cuando un acuerdo Municipal versa sobre la fijación o liquidación de un tributo municipal, los artículos a aplicar son el 82 y 83 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa. Bajo este supuesto, el administrado no debe acudir, en vía administrativa ante el Tribunal Fiscal Administrativo.

⁶⁶ En el caso que existan normas que lo regulen, existen recursos que no están estipulados, ya que se trata de una cascada de recursos que en su mayoría no son conocidos por los contribuyentes.

No obstante, al ser el Impuesto sobre Bienes Inmuebles un Impuesto nacional delegado, tal y como se mencionó en líneas anteriores, el órgano encargado de conocer el asunto en alzada y que se encarga de agotar la vía administrativa es el Tribunal Fiscal Administrativo, como órgano jerárquico superior impropio, de conformidad con lo estipulado en el artículo 34 del Reglamento a la Ley de Impuesto sobre bienes inmuebles. Es así como se cumple lo descrito con anterioridad, en cuanto a que las Municipalidades tienen un procedimiento muy particular en materia de recursos.

Se debe tener claro que es un “acuerdo Municipal”, el cual comprende no sólo los emanados por el Consejo Municipal, sino todos los acuerdos provenientes por un órgano administrativo (sea unipersonal o colegiado) y que resuelve una solicitud o recurso en el ejercicio de una potestad de imperio⁶⁷. Por lo que esos acuerdos son susceptibles de impugnación por parte de los interesados.

Debe tenerse en cuenta que el agotamiento de la vía administrativa es un acto facultativo del sujeto pasivo, con esto se debe entender que si la persona no está conforme con alguna resolución de la Municipalidad puede o no, primero agotar la vía administrativa o si lo prefiere puede acudir directamente a la vía jurisdiccional, en estos casos sería un proceso

⁶⁷ JINESTA LOBO, Ernesto: “Los recursos administrativos en materia municipal y las funciones de la Sección Tercera del Tribunal Contencioso Administrativo”. Revista IVSTITIA, número 162-163, junio julio del año 2000. Páginas 12 y 13.

Contencioso Administrativo. Lo anterior por el artículo 173 de la Constitución Política, que en su encabezado emplea el término “podrán”.

Otra particularidad importante es la cantidad de recursos que proceden si el interesado opta por agotar la vía administrativa, tomando en cuenta la escalonada completa que está conformada como mínimo por cuatro instancias, una horizontal (revocatoria) y cuatro verticales (apelación). No obstante, el recurrente tiene la facultad de elegir ante cuales quiere interponer el recurso.

En caso que el contribuyente no este de acuerdo con una resolución del departamento de cobros, podrá interponer el recurso de revocatoria ante el mismo departamento, y la apelación en subsidio ante el superior, o sea al jefe de dicho departamento, de ahí continúa con apelación, si aún está disconforme, con el Alcalde. Si aún no esta de acuerdo con la resolución que dio el Alcalde puede interponer el recurso de apelación ante el Concejo Municipal, en caso que el contribuyente se encuentre disconforme con la resolución del Concejo Municipal, podrá impugnarlo mediante recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, el cual por disposición legal según artículo 34 del Reglamento de la Ley de Impuestos Sobre Bienes Inmuebles y el artículo 19 de dicha Ley, actúa como órgano superior jerárquico impropio. El Concejo deberá limitarse a admitir el recurso si fuera procedente. Se emite una resolución en la que se ordene el envío del expediente al órgano de alzada, y a la vez emplazará a las partes para que se apersonen al citado Tribunal y presenten los alegatos y pruebas pertinentes en defensa de sus derechos y señalen lugar o fax para recibir notificaciones.

Dentro de las facultades o atribuciones del Tribunal ya mencionado está la de requerir la información y criterios técnicos que considere pertinentes al Órgano de Normalización Técnica u otras instituciones relacionadas.

La resolución que dicte este Tribunal da por agotada la vía administrativa. Una vez agotada esta etapa podrá iniciarse proceso jurisdiccional, ante el Tribunal Contencioso Administrativo, dentro de los treinta días siguientes a su notificación conforme a lo establecido en el artículo 165 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, y 83 y siguientes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa.

6.1. APELACIÓN PER SALTUM: Contemplado en el artículo 156 párrafo segundo del Código Municipal. En este caso el recurso debe ser conocido por el Consejo Municipal en la sesión ordinaria siguiente a su presentación, en el supuesto de que el Consejo no lo vea el artículo 156 párrafo tercero indica la apelación per saltum, la cual puede intentarse cuando han transcurrido ocho días desde la sesión en que debió haberse conocido la revocatoria, el interesado puede pedirle a la sección tercera del Tribunal Contencioso Administrativo que ordene a la Municipalidad respectiva el envío del expediente.

6.2. APELACIÓN POR INADMISIÓN: la apelación administrativa por inadmisión resulta procedente cuando el órgano administrativo inferior, al pronunciarse sobre la admisibilidad de la alzada, la deniega ilegalmente por

estimar que se trata de un acuerdo irrecurrible o de una presentación tardía o extemporánea del recurso, como así está estipulado en el artículo 35 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre Bienes Inmuebles.

3.3. RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN: El mal denominado recurso de revisión regulado en el artículo 157 del Código Municipal indica que para toda gestión cabe el recurso extraordinario de revisión, si se cumple lo siguiente:

1. de todo acuerdo municipal contra el que hubiere procedido la apelación y ésta no hubiere sido interpuesta en tiempo,
2. que no hayan transcurrido diez años desde el dictado del acto,
3. que el acto no haya agotado todos sus efectos,
4. que se trate de un acuerdo absolutamente nulo.

El propósito de esta gestión es que el acto no surta, ni siga surtiendo efectos y sólo puede estar fundado en motivos que originen la nulidad absoluta del acto.

No obstante la variedad de recursos que existen y las distintas instancias competentes que existen en esta etapa, al no existir una norma expresa contenida en la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el contribuyente debe realizar una analogía e integración de normas, por no existir una norma que contenga en forma expresa esta remisión al resto de articulado de las Leyes conexas. Además debemos tener en cuenta que la cantidad de recursos es exagerada y que en lugar de favorecer al contribuyente convierte el proceso

en algo tedioso y lerdo, esto por supuesto en el caso de que el sujeto pasivo decida interponer todos y cada uno de los recursos anteriormente descritos.

**CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES FUNDAMENTADO EN EL
ESTUDIO JURIDICO Y FACTICO DEL IMPUESTO SOBRE BIENES
INMUEBLES EN LAS MUNICIPALIDADES.**

CONCLUSIONES:

Analizada la administración del Impuesto desde la promulgación de la Ley en el año de 1996 hasta nuestros días, se llega a las siguientes conclusiones:

- Es plausible la voluntad del legislador de resguardar la Autonomía Municipal, a la hora de verificar el cobro del Impuesto de Bienes Inmuebles. Pero los mecanismos con que cuentan las Municipalidades entorpecen el cobro del mismo, en lugar de facilitarlo.
- Existe carencia de Sistemas Administrativos. Se da una desintegración en las actividades y tareas.
- Las funciones de los puestos de trabajo no obedecen al diseño de procedimientos que permita que sus participantes tengan claros sus papeles y funciones.
- Las acciones para cumplir los objetivos, no son homogéneas, cada puesto tiene asignadas funciones sin que ello obedezca a un diseño ordenado y coordinado, en el cual cada una de las tareas se relacione en forma armónica con las funciones de un mismo puesto y

al mismo tiempo con las funciones de los demás puestos de la estructura.

- Existencia de Registros incompletos que imposibilitan: localizar los sujetos pasivos, determinar el monto a cobrar por razón del Impuesto y la ejecución de cobro.
- Inexistencia de procedimientos de actualización de la información sobre los bienes inmuebles tanto en el área de catastro como de valorización de los bienes inmuebles pertenecientes a la jurisdicción de la respectiva Municipalidad.
- Falta de parámetros reales para ejecutar avalúos actualizados de las propiedades, lo que provoca que las propiedades cada vez valgan menos.
- El monto por concepto de exoneración contemplado en el artículo cuatro de la LISBI, va en aumento en forma proporcional al de los 45 salarios base del sector público, lo que implica un aumento en el índice de propiedades exoneradas y una merma en los ingresos Municipales.
- Se carece de un programa de capacitación para el personal que permita su especialización en las funciones orientadas a la administración tributaria.
- Hay ausencia de una adecuada coordinación con otros organismos públicos que manejan información de interés para los catastros municipales.
- Inadecuada gestión de cobro.

- La actividad de promoción y publicidad cuyo fin es facilitar y recordar el pago de los Impuestos, no está generalizada en todas las Municipalidades del país.
- Se efectúa un cobro por la totalidad de Impuestos que deba el contribuyente. A pesar de las facultades que le da la Ley para hacer el cobro de manera individualizada, con respecto al IBI. Aplicando así lo referente a la Hipoteca Legal preferente por el total de Impuestos adeudados y no solo por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Cabe señalar que se ha llegado solo a su anotación y no al remate.
- Carencia de un sistema sancionatorio escalonado, que permita proceder primero con sanciones menos gravosas que aplicar de una vez la hipoteca legal preferente.
- Que si se intentaran aplicar los procedimientos normales de impugnación que existen para las diferentes áreas municipales, se daría un procedimiento engorroso para el contribuyente, en virtud que existen muchas etapas de impugnación. Si se diera de esta manera el procedimiento sería dilatorio y tortuoso para el contribuyente, lo cual conlleva la necesidad que exista un procedimiento específico para los procedimientos de impugnación en cuanto al IBI, garantizándose de esta forma una mayor seguridad jurídica y mayor celeridad en el proceso municipal.
- Al ser el Impuesto un porcentaje fijo del valor de los inmuebles igual para todo el territorio nacional, no se toma en cuenta los Principios tributarios de progresividad, de capacidad contributiva, el de no

confiscatoriedad y protección a la propiedad privada consagrados en la Constitución Política.

- Se da mala administración en la autonomía conferida por la Ley a las Municipalidades, no cuentan con procedimientos estandarizados, cada una realiza los cobros según los criterios de su conveniencia, sin tomar en cuenta otros criterios.
- Falta de formación técnica para desempeñar adecuadamente las funciones que la administración del cobro del Impuesto les demanda.

Por todo lo expuesto se puede de forma general concluir que en las Municipalidades nacionales existe una inadecuada administración del Impuesto sobre Bienes Inmuebles lo cual además de violentar varios Principios constitucionales, incide en los ingresos que estas entidades perciben por concepto del mismo. Lo anterior incide en una efectiva y adecuada administración del Impuesto sobre bienes inmuebles.

APORTES Y RECOMENDACIONES:

- Se Propone que las Municipalidades gestionen empréstitos con Organismos Internacionales, no sólo mediante el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal, con el propósito de realizar estudios integrales de la organización para con el propósito de diseñar la estructura organizativa funcional necesaria para dar respuesta a la responsabilidades que le demanden las nuevas condiciones a las que se enfrenta a partir de la nueva Ley.
- Se hace necesario diseñar por parte de las Municipalidades, un procedimiento que incluya un estricto control en cuanto a la utilización de los procedimientos de gestión de cobro del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- Es necesario desarrollar una nueva Cultura Tributaria, que incluya, los sujetos pasivos de la relación tributaria y los funcionarios municipales, los cuales tienen la responsabilidad no sólo de percibir los importes por concepto de Impuesto de bienes inmuebles, sino también el de darles un uso racional y satisfactorio a las necesidades del cantón.
- Se requiere que el cambio de la disciplina fiscal vaya de la mano con una efectiva delimitación de funciones a lo interno de la organización municipal. Por lo que se propone elaborar programas de capacitación que contemplen no solo el área de bienes inmuebles, sino las demás áreas funcionales que componen la Administración Municipal. Es

importante que mediante el uso racional de los recursos que den los funcionarios municipales y que por medio de la inversión se puedan proyectar recursos para el desarrollo del cantón. Es necesario el convencimiento de los contribuyentes respecto a una buena gestión de recursos, lo cual se va a reflejar en la comunidad. Procurar que los sujetos pasivos se vean satisfechos para que paguen. Lo anterior aunado a un régimen sancionatorio más efectivo.

- Es necesario que las Municipalidades del país fijen planes a largo plazo, con la finalidad de lograr la mayor optimización de los recursos con los que cuentan (planificación estratégica). a efectos de lograr que el contribuyente se vea compelido o anuente a contribuir.
- Que las Municipalidades planifiquen, fijándose metas al mejoramiento de la recaudación.
- Se propone la inclusión de las Municipalidades dentro del Título tercero del Código de Normas y Procedimientos Tributarios denominado “De los hechos ilícitos Tributarios” ya que actualmente el artículo 69 ibídem señala que únicamente lo puede aplicar las Administraciones Tributarias adscritas al Ministerio Hacienda; ya que la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles contempla un procedimiento de hipoteca legal preferente, se considera que éste es un mecanismo muy gravoso y que puede lesionar los Principios de no confiscatoriedad y el de tutela de la propiedad privada, consagrados en los artículos 40 y 45 de la Constitución Política. Lo que se recomienda es el implementar primero mecanismos sancionatorios menos gravosos, tales como el establecimiento de

multas como fase previa para luego llegar al remate de los bienes inmuebles. Lo anterior en virtud que, respecto del cobro del Impuesto existen tres funciones relevantes: **la función recaudadora** (que es pasiva), **la función fiscalizadora** (que debe individualizar el incumplimiento y adoptar medidas en dos direcciones, la primera tendiente a reprimir el no pago y, la segunda, orientada a brindar facilidades para cumplir con el mismo) y **la función cumplimiento forzado** que tiene a su cargo el obligar a cancelar lo debido. Este conjunto de las tres funciones –recaudación, fiscalización y cumplimiento forzado- dan origen al sistema operativo.

- Si se utiliza el valor real del inmueble, respetando en todo momento los valores de la zona en que se ubique el mismo, pero tomando también en cuenta la realidad económica del contribuyente, es factible que se coordine con éste, el monto a pagar por concepto de Impuesto sobre Bienes Inmuebles tomando en cuenta estos factores, en estricto apego con el Principio de progresividad. Así se verían beneficiadas las partes involucradas en la relación tributaria. Por una parte el contribuyente, al tener la capacidad para pagar el Impuesto, estaría más motivado a pagar el Impuesto; y por otra parte, la Municipalidad vería aumentados los ingresos por concepto de bienes inmuebles, que constituye su más importante fuente de recursos. Esta sería una forma racional de ejecución de cobro del Impuesto, ya que se logra una efectiva recaudación de los tributos establecidos a favor de los gobiernos locales sin lesionar los intereses de los contribuyentes. Se propone la readecuación de los porcentajes del

Impuesto en forma progresiva, de manera tal que exista un sistema de bandas, que fijen un tipo mínimo y un máximo, y que las Municipalidades determinen el porcentaje a cobrar según su realidad social, económica y territorial. Esto con el fin de que se respete la capacidad contributiva de los sujetos pasivos y se contrarreste la evasión del Impuesto. La Municipalidad, al poder definir el tipo que mayor se adapte a sus necesidades, mediante el sistema de bandas propuesto, estaría desarrollando a plenitud su Autonomía, fin primordial de la Ley de Impuesto sobre bienes inmuebles.

- Es importante que existan carreras universitarias relativas a técnicas en administración municipal. Es de esperarse que esta venga a llenar en gran parte el vacío del que hablan los funcionarios al no decir que no cuentan con capacitación. Se recomienda que se promocióne entre los funcionarios municipales la concurrencia a una oportunidad como esta.
- Es necesario que en virtud de la carencia de regulación expresa en materia recursiva, las Municipalidades, vía Reglamento Interno o mediante directrices, regulen este tema, garantizando así el debido proceso y la seguridad jurídica de los contribuyentes. En su defecto se propone la incorporación de un artículo en la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en el que se establezcan los procedimientos de los recursos que puede interponer el contribuyente, o bien, de una norma en la que se haya remisión expresa a los artículos de Leyes conexas relativos esta materia.

Por lo expuesto se logró verificar que en la realidad existen problemas y una mala gestión municipal del Impuesto sobre bienes inmuebles.

BIBLIOGRAFIA

- **A la búsqueda del Siglo XXI:** *“Nuevos caminos del Desarrollo en Costa Rica”*. Primera Edición. San José, Costa Rica, Editorial de la Universidad de Costa Rica. 1996. Informe de la Misión Piloto del Programa de Reforma Social del Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Grupo de la Agenda Social.

- **AGUILAR FONG, Justo:** *“Los Gobiernos Municipales de Costa Rica. Breve Interpretación Económica de su evolución durante el período 50-81”*. Documento de discusión para los participantes en el Curso de Administración y Desarrollo de los Gobiernos Locales, 1982. IFAM.

- **ANDER-EGG, Ezequiel:** *“Técnicas de investigación Social”*. Editorial del Río de la Plata 23° Edición. Buenos Aires, Argentina, 1993.

- **BURGOA, IGANACIO:** *“Las Garantías Individuales”*, México. Editorial Porrúa S.A. 10° Edición, 1984.

- **CASTRO, Juan Pedro.** *“Las Funciones de la Administración Tributaria”* Instituto de Desarrollo Económico, Banco Mundial.

- **CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA:** *“Informe sobre el Resultado del estudio de la Liquidación presupuestaria del período 2001 de la Municipalidad de Buenos Aires”*. Informe DFOE-SM-019-2002 del 26 de febrero del 2002.

- **CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA:** *“El Sistema Tributario Costarricense. Contribuciones al Debate Nacional”*. Impresiones CGR, San José. 2003.

- **FUENTES MOHR, Fernando:** *“Administración de Proyectos Financieros: diseño para su ejecución”*. Primera Edición. Editorial EUNED. San José, Costa Rica, 1989.

- **FUENTES MOHR, Fernando:** *“Administración de Proyectos Financieros: diseño para su ejecución. Módulo Uno”*. Primera Edición. Editorial EUNED. San José, Costa Rica, 1989.

- **FUENTES MOHR, Fernando:** *“Administración de Proyectos Financieros: diseño para su ejecución. Módulo Dos”*. Primera Edición. Editorial EUNED. San José, Costa Rica, 1989.

- **HERNANDEZ VALLE, Rubén:** *“La tutela de los Derechos Fundamentales”*, Costa Rica, Editorial Juricentro, 1º Edición, 1990.

-**HERRERA CASTRO, Luis Guillermo:** “El Debido Proceso en el Ordenamiento Jurídico Costarricense” Costa Rica. Editorial Astrea, 1984.

- **INSTITUTO DE FOMENTO Y ASESORIA MUNICIPAL:** *“Información básica de la Municipalidad de Aguirre”*. San José. Asistencia Técnica. Sección publicaciones del IFAM. San José,1990.

- **INSTITUTO DE FOMENTO Y ASESORIA MUNICIPAL:** *“Manual Cobro Municipal”*, Imprenta y Litografía Impresos, San José, 1999.

- **INSTITUTO DE FOMENTO Y ASESORÍA MUNICIPAL.** Dirección de Desarrollo Municipal, Sección de Asesoría Regional. *“Encuesta IBI Datos Financieros Ordenados por Estrato al 30 de setiembre de 1996”*.

- **INSTITUTO DE FOMENTO Y ASESORÍA MUNICIPAL.** Dirección de Desarrollo Municipal, Sección de Investigación y Desarrollo. *“Régimen Municipal de Costa Rica. Ingresos Efectivos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, cuadro resumen”*.

-**JIMENEZ CASTRO, Wilburg:** *“Conceptos sobre Desconcentración y Descentralización”*. San José, Universidad de Costa Rica, 1992.

-**JINESTA LOBO, Ernesto:** *“Los recursos administrativos en materia municipal y las funciones de la Sección Tercera del Tribunal Contencioso Administrativo”*. Revista IVSTITIA, número 162-163, junio julio del año 2000.

- **KALNINS, Arvids:** *“Tributos municipales Costarricenses, análisis crítico y perspectivas”*. San José. Editorial XX, 1972.

-**La Gestión de los Servicios Públicos Municipales**, Madrid....

-**LINARES QUINTANA, Segundo V:** *“Tratado de Ciencia del Derecho Constitucional”*. Argentina. Editorial Alfa, 1956.

- **MARIN, Oscar:** “*Evolución histórica del Régimen Municipal*”. Segunda Edición. Editorial EUNED, San José, Costa Rica. 1989.

- **MARIN, Oscar:** “*Régimen Municipal N° 2. La Municipalidad y la Democracia*”. Segunda Edición. Editorial EUNED, San José, Costa Rica. 1989.

- **MARIN, Oscar:** “*Régimen Municipal N° 3. Funciones de la Municipalidad*”. Segunda reimpresión de la segunda edición. Editorial EUNED, San José, Costa Rica. 1994.

- **MARIN, Oscar:** “*Régimen Municipal N° 4. Proceso Electoral*”. Segunda Edición. Editorial EUNED, San José, Costa Rica. 1989.

- **MARIN, Oscar:** “*Régimen Municipal N° 5. Procedimiento Parlamentario Municipal*”. Segunda Edición. Editorial EUNED, San José, Costa Rica. 1994.

- **MARIN, Oscar:** “*Régimen Municipal N° 6. Vigencia del Régimen Municipal*”. Segunda Edición. Editorial EUNED, San José, Costa Rica. 1989.

- **MURILLO ARIAS, MAURO:** “*Autonomía y competencia Municipal*”.

- **MURILLO ARIAS, MAURO:** “*La descentralización Administrativa en la Constitución Política*” en Revista de Ciencias Jurídicas N° 30. San José. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica, 1976.

- **MURILLO VIQUEZ, Jaime:** “*Compendio Histórico Costa Rica Siglo XX*” II Edición. Editorial Porvenir, 1990.

- **NAVEIRA DE CASANOVA, Gustavo J:** “*El Principio de No Confiscatoriedad. Estudio en España y Argentina*”. Editorial Mc Graw Hill. Madrid, 1997.

- **ORTIZ, Eduardo.** “*La Municipalidad en Costa Rica.*” Primera Edición. Imprenta FARESO, S.A, Madrid.1987.

- **PEREZ DE AYALA, José Luis:** “*Los principios de justicia del impuesto en la Constitución española, en fiscalidad y Constitución*”, Consejo superior de Cámaras de Comercio, Industria y Navegación de España, Madrid, 1987.

-**PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1994-1998.** “Francisco Orlich”. Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica. San José. MIDEPLAN, 1994.

- **RAMÍREZ GRONDA, Juan D.:** “*Diccionario Jurídico*”, Editorial Claridad S.A. Madrid.

- **RODRIGUEZ V, Ramón Luis:** “*El poder Tributario de las Municipalidades en Costa Rica*”. Revista Judicial, Costa Rica, Año XXIII, N° 77, marzo, 2001.

- **ROJAS, Magda Inés.** “*El Poder Ejecutivo en Costa Rica*”. – 2da. Edición.- San José: JURICENTRO, 1997.

- **ROVIRA MOLA, Alberto De:** “*La Hacienda Municipal y sus Problemas*”. IMP. SUC. DE. VDA. DE GALO SAEZ. Mesén de Paños, Madrid. 1972.

-**SABINO, Carlos A:** “*El proceso de investigación*”. 3° Edición. Santa Fé, Bogotá. Panamericana Editorial, 1997.

-**UCCI:** “*Leyes Municipales Iberoamericanas. Tomo III. Colombia, Costa Rica, El Salvador, Nicaragua, Perú.*” Colección de estudios municipales.

-**UNIVERSIDAD DE CHILE:** “*Pautas para presentación de Tesis*” Sistema de Servicios de Información y Bibliotecas(SISIB). Santiago, Chile, 2003.

Jurisprudencia

- **Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia:** Voto N° 5445-99 del catorce de julio de 1999, considerando XXII

- **Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia.** Resolución 2001-02657 de las quince horas con quince minutos del día cuatro de abril del 2001.

- **Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia,** Resolución 000446-F-01, de las quince horas del veinte de junio del año 2001

- **Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia.** Resolución 2002-05504 de las catorce horas con treinta y cinco minutos del cinco de junio del 2002.

- **Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia.** Resolución 040076 de las diez horas con quince minutos del día dieciséis de mayo del dos mil tres.

- **Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia,** voto 21 de las catorce horas quince minutos del nueve de abril de mil novecientos noventa y siete.

Direcciones en Internet:

- CASAS, José Osvaldo: “*Los principios del Derecho Tributario*”. [www.aequitasvirtual los principios de derecho tributario](http://www.aequitasvirtual.com.ar/los-principios-de-derecho-tributario/). Buenos Aires, Setiembre de 1999.

- La Nación: “*Municipios no saben cobrar impuestos*”; [www.nación.com/Nacionales/n_ee/2003/junio/02/país 1.html](http://www.nacion.com/Nacionales/n_ee/2003/junio/02/pais_1.html).

- Noticias Capitales.com: “*Inicia ejecución de catastro nacional*”. <http://www.capitales.com>

- www.tpa.com.ve/recursos.html
-
-
- <http://www.racsa.co.cr/asamblea/ley/leyes/7000/7509.doc>
-

ANEXOS

ENCUESTA

El objetivo de la presente encuesta es obtener información útil sobre el que hacer del sector municipal con el propósito de realizar un trabajo de investigación que nos sirva como tesis de graduación. Los datos que ustedes nos suministren serán tratados con la debida ética profesional y los resultados estarán a la disposición de los interesados.

Por lo que mucho agradeceremos su colaboración.

i

1. Conoce usted la ley de Bienes Inmuebles y sus alcances?
_____.
2. Quién le asigna el trabajo? _____.
3. Para ejecutar sus funciones, tiene instructivos escritos. Si__ no__. Por favor describa las funciones que realiza lo mas detallado posible. Incluyendo las relaciones con otros puestos o funcionarios. _____.
4. Qué estudios ha realizado usted? _____.
5. Le dieron asesoría para la aplicación de la ley sobre el impuesto de Bienes Inmuebles? _____.
6. Cómo usted realiza el cobro del monto del impuesto?
_____.
7. Quién es responsable de arreglos de pago? _____.
8. Quién realiza el cobro judicial? _____.
9. Quién tiene a cargo el cobro administrativo? _____.
10. A quién le rinde informes sobre su trabajo usted? _____.
11. Nombre del funcionario _____ Unidad en la que está ubicado _____ Puesto que desempeña _____.
12. Solamente para el departamento legal

Quién ejecuta el cobro judicial y extrajudicial? _____.

Indique en forma detallada sobre la parte recursiva.

Hable sobre las sanciones existentes y la eventual aplicación de la hipoteca legal preferente.

PROGRAMA DE REGULARIZACION DEL CATASTRO Y REGISTRO NACIONAL.

El Capítulo primero hace referencia al Costo, Financiamiento y Recursos Adicionales para el financiamiento. Comprende las Cláusulas de la 1.1 a la 1.4.

El capítulo segundo estipula sobre la Amortización, los Intereses, la inspección y Vigilancia, y la Comisión de Crédito. Cláusulas 2.01 a la 2.03.

Por su parte, el Capítulo tercero establece el tipo de Desembolsos, comprendido desde la cláusula 3.01 a la 3.05.

En cuanto al Capítulo cuarto, tenemos que se refiere a la Ejecución del programa, en la que se estipulan las condiciones sobre precios y adquisiciones, comprendido en la cláusula 4.01 a la 4.08.

Capítulo Quinto trata sobre los registros, inspecciones e informes, que se deben de presentar periódicamente a los efectos de demostrar la efectiva ejecución del convenio. Cláusulas 5.01 a la 5.02.

En cuanto al capítulo sexto, se regulan disposiciones varias, tales como la vigencia del contrato, el cual inicia desde la fecha en que, adquiera plena validez jurídica, de conformidad con las leyes costarricenses. Cláusulas 6.01 a la 6.04.

El Arbitraje se encuentra contenido en el Aparte VII del mismo. Se establece una cláusula compromisoria para la solución de toda controversia que se derive de este convenio, el cual se somete incondicional e irrevocablemente al procedimiento y fallo del Tribunal de Arbitraje.

De las Normas Generales

Las normas generales contenidas en esta parte del convenio, se aplican a los Contratos de Préstamo que el Banco Interamericano de Desarrollo acuerde con el Prestatario y, por lo tanto, sus disposiciones constituyen parte integrante del Contrato.

El capítulo consta de varias sub-partes, en los que se detallan las definiciones a los efectos de los compromisos contractuales, se detallan las amortizaciones, intereses y de una comisión de crédito.

El capítulo VI habla de las disposiciones generales sobre la ejecución del proyecto.

El capítulo IX habla del procedimiento Arbitral.

En lo que nos interesa, tenemos lo relativo al Anexo a, el cual detalla el Programa de Regularización del Catastro y del Registro.

Objeto:

Mejoramiento de la Seguridad Jurídica de los Derechos sobre la propiedad inmueble, con la finalidad de contribuir a mejorar el clima para la realización de las inversiones públicas y privadas en Costa Rica.

Descripción:

El programa está organizado en tres componentes, cuyos objetivos y elementos principales se detallan a continuación

Componente I: Formación del Catastro Nacional de la Propiedad Inmueble y su compatibilización con el Registro Nacional:

Tiene como objeto la formación del Catastro de la totalidad de los predios existentes en el país, debidamente geo-referenciados, y la compatibilización de esta información con el Registro de la Propiedad Inmueble, así como la reforma legal e institucional requerida para la sostenibilidad del sistema registral catastral a largo plazo. Este componente se subdivide, a su vez, en tres partes:

1.1.A Subcomponente de reestructuración institucional del sistema catastral-registral y adecuación del marco legal y normativo. Desconcentración del sistema catastral-registral y la respectiva capacitación técnica para finalizar los proyectos de cambios legales y reglamentarios y el plan de reestructuración del Registro Nacional.

1.1.B Subcomponente de formación del Catastro y compatibilización con el Registro: Incluye la realización de la investigación física del territorio Nacional, elaboración de los mapas catastrales a nivel de parcela y su comparación con los documentos actualmente inscritos en el Registro con la finalidad de: formar el catastro para todo el territorio nacional, realizar una limpieza técnica del registro, sanear las inconsistencias y conflictos o canalizarlos a instancias idóneas para su eventual resolución.

Se espera que al final del programa cada uno de los predios existentes en el país cuente con una ficha unívoca inscrita en el Registro Inmobiliario en la que se registre la información textual y gráfica de manera que se garantice la identidad jurídica y geográfica de cada predio.

La ejecución de este Subcomponente se dividirá en dos etapas. La primera iniciará en 4 de las 13 Zonas Catastrales que cubren 31 de los 81 cantones en que está dividido el país y culminará con la declaración de dichas 4 Zonas como Catastradas y la presentación del informe de evaluación intermedia.

La segunda etapa, cuya ejecución estará sujeta al cumplimiento de las metas estipuladas en la cláusula de Estipulaciones Especiales, que cubrirá las nueve zonas catastrales restantes, que incluyen 50 cantones.

1.1.C Subcomponente de Sistema Nacional de Información Territorial (SNIT), el cual comprende el diseño final e instalación del SNIT para manejar la base de datos única catastral-registral del país, y sobre cuya capa básica podrán mantenerse diferentes Sistemas de Información Geográficos (SIG). El SNIT estará interconectado con los municipios de todo el país, así como de

otras entidades públicas usuarias de la base de datos catastral / registral, y opcionalmente usuarios privados, tales como notarios, agrimensores, y otros.

Componente 2: Prevención y resolución de Conflictos sobre derechos relacionados con la propiedad inmueble.

Este Subcomponente apoyará la implementación de acciones para identificar, prevenir y resolver los conflictos de tenencia y uso de la tierra. El componente tiene tres derivaciones, a saber:

Subcomponente de resolución alternativa de conflictos (RAC) administrativo: contratación de profesionales para la resolución alterna de conflictos como parte del equipo de levantamiento de campo de los datos catastrales y registrales. Las resoluciones obtenidas por este mecanismo tendrán carácter de cosa juzgada de conformidad con la ley sobre Resolución alternativa de Conflictos y resolución de la Paz Social. En los casos no resueltos por esta vía, las parcelas afectadas serán catastradas y registradas con las anotaciones pertinentes, y las partes serán orientadas para dirigirse a las instancias competentes para su eventual resolución.

Subcomponente de Establecimiento de 3 centros Regionales: El cual apoyará el establecimiento y operación de tres centros de RAC con especialización con especialidad en propiedad.

Subcomponente de Regularización de Áreas bajo Regímenes Especiales: plantea el establecimiento de un marco de referencia coherente, flexible y participativo para contribuir al manejo racional de las áreas bajo regímenes especiales. Las actividades principales contempladas incluyen un estudio de armonización jurídico-reglamentaria de las normas que afectan la propiedad inmueble en Costa Rica, y actividades preliminares de saneamiento de las ocupaciones irregulares en áreas bajo regímenes especiales, de acuerdo con las condiciones y términos de referencia estipulados en el Reglamento Operativo del Programa.

Componente 3: Fortalecimiento Municipal en el uso de la información catastral:

Este componente apoyará el establecimiento del catastro fiscal, con el fin de maximizar el recaudo del impuesto sobre los bienes inmuebles por las municipalidades, mediante medidas para:

- a. Establecer procesos eficientes, con base a criterios técnicos, legales y económicos adecuados, para delimitación de zonas homogéneas y establecimiento de normas nacionales para valoración de tierras y edificaciones.
- b. Interconectar todos los municipios a la base de datos del SNIT e integrar dicha información con información geográfica temática,
- c. Fortalecer procesos municipales de actualización de la base impositiva y de recaudo de impuesto de bienes inmuebles.
- d. Integrar la información del catastro inmobiliario a los procesos de ordenamientos y zonificación territorial en el ámbito cantonal;
y
- e. Contribuir a la descentralización mediante el fortalecimiento de los municipios.

El componente, se divide a su vez, en dos subcomponentes:

3.A *Subcomponente de apoyo ala gestión fiscal municipal:* Ayudará a los municipios a mejorar los procesos de valoración de predios y construcciones, así como en los procesos de cobro y recaudación del impuesto sobre bienes inmuebles. Contempla

A.1. *Compra de equipo de cómputo, programas y aplicaciones SIG y de administración de bases de datos para integrar la información gráfica del Catastro con las bases temáticas de zonas homogéneas, infraestructura de servicios y valores de terrenos y construcciones.*

A.2 *Interconectar todos los municipios a la base de datos del SNIT e integrar dicha información con información geográfica temática.*

A.3 Fortalecer procesos municipales de actualización de la base impositiva y de recaudo de impuestos sobre bienes inmuebles.

A.4 Integrar la información del Catastro Inmobiliario a los procesos de ordenamiento y zonificación territorial en el ámbito cantonal.

A.5 Contribuir a la descentralización mediante el fortalecimiento de los municipios. El componente comprende dos subcomponentes:

Subcomponente de Apoyo a la Gestión fiscal Municipal.

Ayudará a los municipios a mejorar los procesos de valoración de predios y construcciones, así como en los procesos de cobro y recaudación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, contempla

i. Subcomponente de Apoyo a la Planeación Municipal y el Ordenamiento territorial. Contempla: (a) Compra de equipo de cómputo y programas y aplicaciones SIG y de administración de bases de datos para integrar la base de datos para integrar la información grafica del catastro con las bases temáticas de zonas homogéneas, infraestructura de servicios y valores de terrenos y construcciones, (b) capacitación del personal en temas informáticos y del SIG; y (c) fortalecimiento del Órgano de Normalización Técnica (ONT) por medio de equipos y capacitación de personal.

Subcomponente de apoyo a la planeación municipal y el ordenamiento territorial: Mejorará la capacidad de los municipios para utilizar sus recursos físicos y financieros, utilizando la información catastral e integrándola a procesos de integración de planes de desarrollo, así como en la planificación y priorización de inversiones con mayor participación ciudadana y perspectiva de género, y formulación, administración de presupuesto de gastos y planes operativos anuales. Incluye fortalecimiento del Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM) por medio de equipamientos y capacitación de su personal.

III. Adecuación del marco legal, reglamentario e institucional:

Las reformas para adecuar el marco legal, reglamentario e institucional contemplados en el Programa, deberán estar de acuerdo con los siguientes lineamientos.

1. Las reformas necesarias del sistema catastral/registraral, de la cláusula relativa a las Estipulaciones Especiales, deberán ser evaluadas de acuerdo con los siguientes lineamientos:
 - (a) Reforma legal y reglamentaria: obligatoriedad de registrar los derechos reales y las transacciones y acciones administrativas que los afecten y asegurar la alta calidad de la información presentada al Catastro y Registro, mediante la publicación de:
 - i. Una ley de Registro Inmobiliario que sustituya la actual Ley de Catastro y establezca explícitamente que la validez jurídica del plano catastrado solo se concretiza cuando el mismo es codificado compatiblemente con el correspondiente documento de registro. También se establecerá la obligatoriedad de inscribir en el Registro Público todos los derechos reales, inclusive, entre otros, hipotecas y derechos de concesión, servidumbres, afectaciones, y usufructo, estableciendo los plazos y sanciones correspondientes.
 - ii. Las leyes de reformas al Código Civil para compatibilizarlo con los cambios introducidos por la nueva ley de registro inmobiliario para consolidar el carácter obligatorio de la inscripción de los derechos reales en el Registro. Asimismo, se deben implementar cambios complementarios necesarios en las leyes y reglamentos para establecer claramente la eficacia y validez ante terceros y ante los procedimientos administrativos o judiciales; y los principios de prioridad registral y los plazos máximos para registrar la transferencia u otros cambios en los derechos reales por motivo de transferencias inmobiliarias, cambios en mejorar acciones administrativas u otros eventos.

iii. Las leyes y/o reglamentos para ajustar las normas y procedimientos de los entes estatales que manejan parte del territorio y/o tienen potestad de establecer afectaciones sobre los predios para requerir que las inscripciones se inscriban en el registro. Dentro de estas instituciones se contemplan las Municipalidades.

(b) Reforma Institucional y Administrativa: Trata sobre la capacitación del personal para asegurar la confiabilidad de la información inscrita en el Registro. Lo que se pretende es fusionar la normativa relativa al catastro Nacional y del Registro de Propiedad Inmueble, para darle una nueva Dirección y consolidar operativamente las funciones de catastro y del Registro inmobiliario, bajo el principio general de supeditar la validez jurídica del plano catastrado al asiento registral.

IV: Ejecución:

La ejecución del programa estará a cargo de la Unidad Ejecutora, ente adscrito al Ministerio de Hacienda, el cual deberá crearse con base a lo estipulado en el Convenio, particularmente en su Anexo A y el reglamento al programa.

Además del Ministerio de Hacienda, como ente coordinador y rector de la Unidad Ejecutora, cuenta con el apoyo de otras instituciones del Estado, en lo de interés el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM), y el Órgano de Normalización Técnica del Ministerio de Hacienda; los cuales son entes que coadyuvan a las Municipalidades en la forma de Recaudar el impuesto.

Por otra parte, el seguimiento del programa por parte del Gobierno será efectuado en primer lugar por un Consejo Consultivo de asesoría y orientación estratégica presidido por un representante del Poder Ejecutivo; segundo, por la Comisión Interinstitucional para el Fortalecimiento Municipal actuando como órgano para asesoría y consulta general en el ámbito técnico; tercero, por los expertos asignados por las entidades participantes para la supervisión técnica de las actividades del programa en las áreas de competencias respectivas.

En el ámbito local, la ejecución del programa buscará la participación activa de los Municipios y de las Asociaciones de Desarrollo Indígena en las actividades que afecten las áreas bajo la jurisdicción administrativa de las mismas.

Costo y financiamiento

(En millones de US \$)					
REGULARIZACION DEL CATASTRO Y REGISTRO					
CATEGORÍAS					BID
Administración					.4.6
Formación Catastro y comp. Reg.					32.6
Prvenc y Resoluc					
Conf	5,3	4,0	9,3	101,1	
Fortalecimiento					
Municipal	7,3	2,7	10,0	10,9	
Subtotal	49,8	24,5	74,3	80,8	
Sin asignación específica	4,3	1,3	5,6	6,1	
Imprevistos	2,7	0,6	3,3		
Escalamiento	1,6	0,7	2,3		
Costos Financieros	10,9	1,2	12,1	13,1	
Intereses	10,3	-	10,3		
Comisión de crédito1,2	1,2			
FIV	0,6	-	0,6		
TOTAL	65,0	27,0	92,0		
	70%	30%	100%	100%	

De conformidad con lo señalado en el cuadro anterior, se desprende que el Convenio de Regularización del Catastro Nacional, para el desarrollo municipal, en específico el catastrar la totalidad de cantones del país, contará con un financiamiento del 7.3% por parte del Banco Interamericano de Desarrollo, un 2,7 del financiamiento por parte del Gobierno, para un total del 10,9 % del monto del préstamo para catastrar el territorio Nacional.

Esto en cuanto al tema de interés en la presente investigación. Cabe señalar que el Proyecto es mucho más amplio, ya que toma en consideración los procedimientos de Licitaciones para la adquisición de bienes y servicios para el

programa; sobre los servicios de Consultoría que se realicen; disposiciones relativas para el Mantenimiento de las obras y equipos comprendidos; Sobre metas Evaluaciones y Auditorías Operativas.

Por su parte, el Anexo B está relativo al procedimiento Licitatorio; y el Anexo C trata sobre el Procedimiento para la selección y contratación de formas consultoras o expertos individuales; temas que por su especialidad se encuentran fuera de los límites de nuestro tema en estudio, por lo que remitimos a su lectura al cuerpo legal.