POSICIÓNINSTITUCIONAL
DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS LEGALES
NÚMERO 42/ MAYO / 2011

EL CONTRIBUYENTE REQUIERE SEGURIDAD JURÍDICA

NORMATIVA

Código Tributario

Art. 91 (reformado en diciembre 2009). Establece la obligación que las personas naturales que estuvieran obligados al pago de impuestos sobre la renta, deben elaborar una Declaración del Estado Patrimonial, anexa a la Declaración de Impuesto sobre la Renta, excepto los casos estipulados en la ley. Además, agrega que la Declaración del Estado Patrimonial del ejercicio fiscal 2009 no será sujeta a fiscalización alguna.

Adicionalmente, se agregó un artículo transitorio, **Art. 92**, el cual, no obstante lo establecido en el art. 91 parte final, establece que será obligación la presentación de la Declaración del Estado Patrimonial hasta el año 2010. De manera que lo establecido sobre la presentación de la Declaración del ejercicio fiscal 2009 fue para recopilar información de los contribuyentes.

Art. 39. Regula que los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de las obligaciones formales establecidas por el Código Tributario o por las leyes tributarias respectivas, así como al pago de las multas e intereses a que haya lugar.

Art. 238-B. Señala que constituye incumplimiento con relación a la obligación de presentar Declaración del Estado Patrimonial:

i) No presentar o presentar fuera del plazo legal establecido la Declaración del Estado Patrimonial. Asimismo establece que la sanción por lo anterior es una multa equivalente al 1% del patrimonio del sujeto pasivo, la que no podrá ser inferior a 6 salarios mínimos mensuales.

ii) Presentar con datos incompletos, sin los requisitos o especificaciones técnicas que disponga la Administración Tributaria en los formularios, la Declaración del Estado Patrimonial. Establece que la sanción es una multa equivalente al 0.5% del patrimonio del sujeto pasivo, la que no podrá ser inferior a 6 salarios mínimos mensuales.

Art. 91 (reformado en marzo 2011). Establece la obligación tributaria de presentar la Declaración de Bienes Inmuebles, en sustitución de la Declaración del Estado Patrimonial (incluye bienes muebles e inmuebles) para las personas naturales que estuvieran obligadas al pago de impuestos sobre la renta, como anexo a la Declaración de Impuesto sobre la Renta, excepto los casos estipulados en la ley.

ANTECEDENTES

En diciembre de 2009 la Asamblea Legislativa reformó el Art. 91 Código Tributario (CT) estableciendo la obligación que las personas naturales que estuvieran obligadas al pago del impuesto sobre la renta, también debían elaborar una Declaración del Estado Patrimonial, salvo excepciones.

Posteriormente, en los meses de abril, junio y agosto de 2010, utilizando el mecanismo de dispensa de trámites, la Asamblea Legislativa aprobó prórrogas a la obligación tributaria de presentar la Declaración del Estado Patrimonial.

El 21 de octubre de 2010, con dispensa de trámites, la Asamblea Legislativa acordó reformar el Art. 91 CT, con el fin de eliminar la exigencia de presentar la Declaración del Estado Patrimonial. El Presidente de la República vetó esta reforma, el 16 de noviembre de 2010, bajo el argumento que esta declaración era una herramienta necesaria para combatir la evasión al fisco y el lavado de dinero, y fortalecer la justicia fiscal.

El 24 marzo de 2011, la Asamblea Legislativa aprobó, nuevamente con dispensa de trámites, una reforma al Art. 91 CT para transformar la Declaración del Estado Patrimonial en una Declaración de Bienes Inmuebles. Al respecto, el Presidente de la República realizó varias observaciones y devolvió el proyecto de ley a la Asamblea Legislativa. Estas observaciones fueron superadas el 13 de abril en la Asamblea Legislativa, por lo que, se remitió el proyecto de ley al Presidente de la República para su publicación en el Diario Oficial, previo a convertirse en ley.

El 29 de abril, con dispensa de trámites, la Asamblea aprobó prorrogar hasta el 31 de mayo, el plazo para la presentación de la Declaración de Bienes Inmuebles.

ANÁLISIS

Cuando se reformó el Art. 91 CT para establecer la obligación tributaria de presentar la Declaración del Estado Patrimonial, se reiteró que iba a permitir una mejor fiscalización de la capacidad económica de los contribuyentes y un mayor control sobre prácticas delictivas, como el lavado de dinero y evasión fiscal; sin embargo, es preciso realizar algunas consideraciones a la implementación de esta figura jurídica. Esta nueva obligación tributaria, según las disposiciones transitorias que se aprobaron en diciembre 2009 establecían que iba a ser una obligación para el año fiscal 2010. No obstante, se realizaron dos prórrogas con el fin que no entrara en vigor con el resto de las reformas tributarias a partir de enero 2010. Estas reformas fueron el inicio de un sin fin de actuaciones que fueron impregnando de confusión e incertidumbre en dicha obligación tributaria.

En este sentido, a continuación se mencionan tres aspectos fundamentales que se requieren para que esta, así como cualquier otra reforma de esta naturaleza, puede ser aplicada efectivamente:

SEGURIDAD JURÍDICA: VITAL EN LA IMPLEMENTACION DE TODA REFORMA TRIBUTARIA

Fusades ha reiterado en otras oportunidades que una premisa fundamental para que una ley sea efectivamente aplicada y pueda cumplir con sus fines es contar con conceptos jurídicos ciertos y determinados. Reformas tan importantes, como lo son las de naturaleza tributaria, deben contar con definiciones, plazos y requisitos claros, no pueden existir disposiciones confusas que den pie a discrecionalidades ya que esto podría conllevar a malas interpretaciones.

SEGURIDAD JURÍDICA DEBE IR EN DOS VÍAS

Así como la Administración Tributaria requiere de la Declaración del Estado Patrimonial para incrementar el conocimiento de la capacidad económica de los contribuyentes; de igual manera, el contribuyente requiere claridad en los términos y condiciones bajo los cuales debe cumplir su obligación tributaria. En este caso, la certeza ha sido un elemento ausente, tanto con la fecha de exigibilidad como la forma de presentación. Además, el Ministerio de Hacienda tampoco ha informado sobre los mecanismos implementados para garantizar la confidencialidad de la información de los contribuyentes, un aspecto esencial para resguardar este derecho de los ciudadanos y contribuir a la integridad del sistema de gestión tributaria.

PUBLICIDAD Y TRANSPARENCIA: OTROS ELEMENTOS FUNDAMENTALES

Toda ley y su reforma debe ser aprobada, sancionada y publicada en el Diario Oficial para entrar en vigencia. En el caso particular, la reforma del 13 de abril no había sido publicada antes de la finalización del plazo de presentación de la Declaración, por lo que aún no estaba vigente, lo que generó un vacío sobre los términos bajos los cuales debía cumplirse dicha obligación tributaria. Esto es un ejemplo más en donde el atraso de la publicación del Diario Oficial afecta la vigencia de las leyes y la seguridad jurídica. Situación que se pretendió resolver el 29 de abril, con la aprobación de una prórroga para la presentación de la Declaración; sin embargo, la incertidumbre continúa por dos motivos: por una parte, se realiza un día antes del vencimiento del plazo de su presentación y, por otra parte, se justifican sus efectos retroactivos por su naturaleza de orden público.

Al respecto, Fusades reitera la importancia de que toda reforma legal debe hacerse respetando principios fundamentales tales como: debida discusión, seguridad jurídica y publicidad, con el fin de garantizar que se alcancen los fines deseados y que los contribuyentes puedan cumplir a cabalidad sus nuevas obligaciones; mas aún, cuando por el incumplimiento puede generar fiscalizaciones e inclusive sanciones.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

- **Siendo la recaudación fiscal un componente clave de las finanzas públicas, se requiere de una normativa clara con plazos específicos, que eviten confusiones por parte de los contribuyentes y discrecionalidades por parte de las autoridades competentes.**
- **Es importante reiterar que la dispensa de trámites es un mecanismo excepcional en el proceso de formación de las leyes, por lo que no debe abusarse de dicha figura.**
- **La incertidumbre jurídica generada por estas reformas puede afectar la correcta implementación de la medida adoptada y el cumplimiento de los objetivos planteados por la reforma tributaria.**
- **Se reitera la importancia que el Ministerio de Hacienda informe los mecanismos implementados para garantizar la confidencialidad de la información de los contribuyentes.**