

Nota No. 287.-

, 8 de mayo de 1992.-

Licenciado
Antonio M. Bolívar C.
Gerente General
Corporación Financiera Nacional (COFINA).
E. S. D.-

Señor Gerente General:

Nos referimos a su Nota S/N fechada 10 de febrero de 1992, mediante la cual nos consulta respecto a los pagos de impuestos de instituciones autónomas del Estado.

A seguidas pasaremos a absolverle la interrogante que nos formula:

"¿Si el Ministerio de Hacienda y Tesoro, quién debió haber expedido el Paz y Salvo de Inmueble de esas propiedades en en las fechas en que la misma fueron registradas a nombre de la Corporación Financiera Nacional (COFINA), certificando de esta manera que dichas propiedades se encontraban al día en sus impuestos, debe ahora asumir la responsabilidad por estos impuestos, ya que la emisión de Paz y Salvo fue determinante en el registro de estas propiedades a favor de la Corporación Financiera Nacional (COFINA), o bien es la Corporación Financiera Nacional (COFINA), la que debe pagar estos impuestos, que no se causaron durante el período en que fue propietaria de esos bienes, ya que debe venderlo libre de todo gravámen y obligación.?"

A continuación doy contestación a su interrogante previas las consideraciones siguientes:

Como es de su conocimiento son objeto de Impuesto de Inmuebles todos los terrenos ubicados en el

territorio nacional, edificios y construcciones permanentes hechas o que se hicieren sobre estos terrenos, tengan o no título de propiedad, inscritos en el Registro Público de la Propiedad, tal cual lo establece el artículo 763 del Código Fiscal vigente. En vista de ello el mismo cuerpo legal, señala una serie de sanciones y controles para asegurar el pago del impuesto, en sus artículos 792 y 795 que establecen lo siguiente:

"Artículo 792.- En el Registro Público no se practicará ninguna inscripción relativa a bienes inmuebles sujetos a este impuesto mientras no se compruebe que el inmueble se halla a paz y salvo con el Fisco.

Para los efectos de este artículo los Notarios Públicos insertarán en toda escritura o documento público que autoricen, en los que se consigne la venta, cesión, donación o transmisión de bienes por causa de muerte, la celebración de capitulaciones matrimoniales, la separación de bienes, la constitución o cancelación de hipotecas u otros derechos reales, o el arrendamiento de inmuebles, un certificado expedido por la Administración General de Rentas Internas en el que conste que el inmueble o inmuebles de que se trate están a paz y salvo con el Fisco por haber pagado este impuesto o por estar exento de él.

El Jefe del Registro suspenderá la inscripción de todo título sobre inmueble que no lleve la constancia de que trata el inciso anterior.

Quando el documento público se otorgue en el exterior por funcionario competente, o cuando haya sido autorizado en la República por un Notario, funcionario judicial o por funcionario administrativo en ejercicio de jurisdicción coactiva, deberá presentarse al Registro junto con el certificado de paz y salvo a que se refiere este artículo."

"Artículo 795.- Los Notarios Públicos remitirán mensualmente a la Administración General de Rentas Internas y a la Comisión Catastral una relación de todas las escrituras extendidas durante el mes, que se refieran a inmuebles, con indicación de las fincas afectadas y de los valores asignados a ellas durante el mes anterior a la escritura."

Efectuado el análisis anterior pasamos a darle respuesta a su consulta.

El Código Fiscal vigente, estipula en su artículo 764, acápite 2, lo siguiente:

"ARTICULO 764: Se exceptúan de este impuesto los siguientes inmuebles:

1º.-.....

2º.- Los de las instituciones autónomas o semiautónomas del Estado, con sujeción a sus disposiciones legales propias;

3º....."

Como queda indicado en el párrafo anterior, ningún bien inmueble perteneciente a una institución autónoma o semi-autónoma del Estado pagará impuesto de inmuebles; pero ello no implica que en el evento de que una entidad autónoma del Estado adquiriera una propiedad, la carga de la deuda tributaria que tuviere al momento de ser traspasada quede extinguido ipso iure o que dicha obligación deberá ser satisfecha por la entidad recaudadora en virtud que con antelación se prescindió del paz y salvo correspondiente, que previamente se debe solicitar para la inscripción de la adquisición de una finca, edificación o construcción. Es decir, en el caso que nos ocupa, le corresponde a la Corporación Financiera Nacional (COFINA) el pago de los saldos pendientes causados por las empresas o personas que le traspasaron estos bienes.

Así tenemos, que la única forma de extinguirse los créditos a favor del Tesoro Nacional se encuentra en el Código Fiscal, artículo 1073, que versa así:

"Artículo 1073.- Los créditos a favor del Tesoro se extinguen:

- 1º Por su pago;
- 2º Por prescripción de quince años, salvo en los casos en que este Código o leyes especiales fijen otro plazo; y,
- 3º Por falta de persona o cosa legalmente responsable.

La declaratoria de extinción del crédito en el caso del ordinal 1º, corresponde al Recaudador ante quien se hizo el pago; en el del ordinal 2º, al Organó Ejecutivo o al Tribunal competente, según el caso; y en el del ordinal 3º, al Organó Ejecutivo, previo concepto de la Contraloría General de la República."

A mayor abundamiento, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Hacienda Tesoro en diversas ocasiones se ha pronunciado al respecto, prueba de ello lo es la Nota No. 201-153 de 25 de febrero de 1992, donde nos emite concepto del tema en referencia de un proceso contencioso administrativo que se ventila en nuestro Despacho, el cual en su parte medular señala lo siguiente:

"La Sala Primera, parece confundir al Estado, adjudicadorio del remate, con el sujeto pasivo de la obligación tributaria preexistente, el propietario de la finca, anota que no puede exigírsele al primero el pago del impuesto. Y es que en estas situaciones no se le está exigiendo a la institución estatal el cancelar las obligaciones del rematado. Se pretende hacer efectiva la prelación del crédito fiscal para cobrarse de lo obtenido en el remate del bien inmueble, en atención al derecho preferencial que sobre esos fondos tiene el Fisco, con exclusión de todos los demás créditos, incluidos los de la institución rematante, por el importe de los créditos fiscales y hasta donde alcance el valor del inmueble. (Ver. artículo 1665 del Código Civil).

En lo que se relaciona con los efectos retroactivos de la inmunidad fiscal, por las razones apuntadas, es a

todas luces impropio pretender la extinción del crédito fiscal, so pretexto de que no puede exigirsele al rematante, que goza de inmunidad fiscal, el pago. Tal solución invita a todos los deudores de las instituciones estatales que ofrezcan bienes inmuebles en garantía de su deuda, a no cumplir con propiedad con sus obligaciones tributarias. La práctica crediticia ordenada, sugiere que por el contrario, la institución acreedora proteja su crédito contra una posible actuación por parte del Fisco, y tome las providencias necesarias, ya sea por vía de reservas o con un efectivo control de sus clientes, para afrontar estas cargas en caso de incumplimiento."

En conclusión, si bien es cierto que para salvar el crédito existente o parte de éste, la Corporación Financiera Nacional aceptó en primera instancia adquirir propiedades con deudas tributarias y que el registrador efectuó las inscripciones respectivas con ó sin la exigencia del Paz y Salvo de Inmueble, donde constase que se hacía entrega del título de propiedad libre de impuestos; ello no quiere decir que la Corporación Financiera Nacional quedará excenta del pago de la obligación, puesto que adquirió las propiedades en tales condiciones, esto es, con los saldos pendientes en concepto de impuesto de inmueble causados por las empresas o personas que traspasaron estos bienes, por tal motivo la Corporación Financiera Nacional deberá cubrir la totalidad de la obligación tributaria, solicitando a la Dirección Regional de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro le expida Paz y Salvo de Inmueble y entregarlo al Registro Público de la Propiedad, para que exista constancia del pago del compromiso, y pueda así efectuarse la venta de las propiedades para su privatización.

Distinto sería el caso, si el Paz y Salvo de Inmueble hubiese sido expedido en su oportunidad por la Dirección General de Ingresos, cumpliéndose así la exigencia para la inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

En tal evento consideramos que no le sería dable a la Dirección General de Ingresos exigir el pago de los

impuestos a que se refiere el referido Paz y Salvo de Inmueble, en virtud de lo dispuesto en el artículo 740 del Código Fiscal aplicable por analogía, que a la letra expresa:

"Artículo 740.- Para los efectos del artículo anterior, los interesados comprobarán que se hallan a paz y salvo con el impuesto sobre la renta, mediante certificados que expedirá la Administración General de Rentas Internas por conducto de los funcionarios que se designen al efecto.

Parágrafo.- El Certificado de Paz y Salvo sólo se otorgará a las personas naturales o jurídicas, que hayan cumplido en su totalidad las obligaciones derivadas de las disposiciones que regulan el Impuesto sobre la Renta.

No se expedirá dicho Certificado cuando el contribuyente se encuentre en mora con el Tesoro Nacional en el pago de cualquier partida del impuesto."

De lo anterior se concluye que por ser el Paz y Salvo de Inmueble el documento idóneo para que el contribuyente demuestre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, no puedan las nuevas autoridades desconocer su valor dado que ello atentaría contra el principio de seguridad jurídica implícito en todo estado de derecho. Esto se entiende sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar por razón de una emisión indebida o fraudulenta de un certificado de Paz y Salvo de Inmueble, que cause perjuicio al erario público.

Por otro lado, la obligación tributaria se extiende hasta la fecha en que las fincas inscritas a nombre de Corporación Financiera Nacional, ya que a partir de ese momento quedaban exentas del pago de impuesto. Sólo el impuesto acumulado sin pagar por los deudores de COPINA, que le transfirieron las fincas con esas cargas impositivas, debe ser cubierto por la actual propietaria y en todo caso, adicionar lo que pague en ese concepto, al monto de la deuda no pagada del excedente de la finca.

Esperando haber absuelto en debida forma su solicitud,

nos reiteramos en las seguridades de nuestro aprecio y consideración.

LIC. DONATILO BALLESTEROS S.
PROCURADOR DE LA ADMINISTRACION.

/ichf.