



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO



FACULTAD DE
**CIENCIAS
ECONÓMICAS**

CARRERA: CONTADOR PUBLICO NACIONAL

IMPUESTO INMOBILIARIO: RÉGIMEN DE AUTODECLARACIÓN DE INMUEBLES EN LA PROVINCIA DE MENDOZA, 2018.

Trabajo de Investigación

Por

PIZARRO, Sebastián Andrés

Reg. 24489

sebastian.pizarro@fce.uncu.edu.ar

Directora

ROCCARO Isabel

M e n d o z a – 2020

IMPUESTO INMOBILIARIO: RÉGIMEN DE AUTODECLARACIÓN DE INMUEBLES EN LA PROVINCIA DE MENDOZA, 2018.

Director: Dra. Isabel Roccaro

Alumno: Pizarro Sebastián Andrés

PALABRAS CLAVES: Impuesto Inmobiliario, Atodeclaracion de Inmuebles, Legalidad, Igualdad, No Confiscatoriedad.

RESUMEN TÉCNICO:

Este presente trabajo de investigación trata sobre el Impuesto Inmobiliario: más precisamente sobre el Régimen de Autodeclaración de Inmuebles. A partir del año 2018 en la Provincia de Mendoza establece un nuevo régimen para determinar de una nueva manera el impuesto inmobiliario. Esta nueva forma de determinarlo lleva a analizar el Régimen: cuál es la causa de su implementación, cuales son los objetos alcanzados, sujetos obligados, formas de presentación de la declaración jurada, valor a declarar, efectos de la declaración y sanciones por incumplimiento. El objetivo del presente trabajo es analizar el régimen de autodeclaración de inmuebles a la luz de los principios de tributación tales como igualdad y no confiscatoriedad. Para ello se procede a hacer un análisis de las leyes y resoluciones en que se basa este régimen. Además se analizaran los principios constitucionales de tributación: igualdad y no confiscatoriedad, para finalmente, establecer las relaciones del régimen analizado con jurisprudencia de tales principios para comprobar si la hipótesis planteada es correcta o no.

INDICE

| | |
|--|----|
| I. INTRODUCCIÓN | 3 |
| II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LA TRIBUTACIÓN | 5 |
| 1. Introducción. | |
| 2. Principios Constitucionales de tributación. | |
| 2.1 Legalidad. | |
| 2.2 Igualdad. | |
| 2.2.1 Generalidad. | |
| 2.3 No Confiscatoriedad. | |
| 3. Conclusiones. | |
| III. TRIBUTOS EN LA PROPIEDAD INMOBILIARIA | 12 |
| 1. Introducción. | |
| 2. Poder tributario originado y delegado. | |
| 2.1 Antecedentes. | |
| 2.2 Distribución actual de potestades tributarias sobre la propiedad inmobiliaria. | |
| 2.3 Autonomías y facultades tributarias municipales. | |
| 3. Impuesto Inmobiliario en la Provincia de Mendoza. | |
| 3.1 Hecho Generador. | |
| 3.2 Sujetos. | |
| 3.3 Base Imponible y determinación del gravamen. | |
| 4. Conclusiones. | |
| IV. EL RÉGIMEN DE AUTODECLARACIÓN DE INMUEBLES | 18 |
| 1. Introducción. | |
| 2. Causa de su implementación y forma que se implementa. | |
| 3. Ley de Avalúo y Ley Impositiva. | |
| 3.1 Ley de Avalúo. | |
| 3.2 Ley Impositiva. | |
| 4. Reglamentación del Régimen de Autodeclaración de Inmuebles. | |
| 4.1 Objetos alcanzados. | |
| 4.2 Sujetos obligados. | |
| 4.3 Forma y plazo para la presentación de la DDJJ. | |
| 4.4 Valor a declarar y modificación del mismo. | |
| 4.5 Efectos de la Declaración Jurada. Recálculo del impuesto. | |
| 4.6 Incumplimientos. Sanciones. | |

5. Conclusiones.

V. CONCLUSIONES FINALES 30

1. Hipótesis planteada.

1.2 Régimen de Autodeclaración de Inmuebles a la luz de los principios tributarios de Igualdad y No Confiscatoriedad.

1.3 Conclusión sobre la hipótesis.

VI. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS 32

I. INTRODUCCIÓN

TEMA:

El área de investigación en la que se encuadra el presente trabajo es la tributaria y dentro de esta en unos de los principales impuestos que recauda la provincia de Mendoza: el impuesto inmobiliario. Mas específicamente el tema que se analiza es régimen que se aplica para la autodeclaración de inmuebles en la Provincia de Mendoza que se aplica a partir del año 2018.

PROBLEMA:

La Constitución Nacional delimita las potestades tributarias de la Nación y la de las provincias. Uno de esas delimitaciones la establece el artículo 75 en su inciso 2 cuando habla las contribuciones directas. En tal artículo dice que le corresponde al Congreso imponer contribuciones directas, por un tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio, pero de manera excepcional: siempre que la defensa, seguridad común y bien general del estado lo exijan. Por lo que las contribuciones directas que no cumplan con tales requisitos son delegas a las provincias, dado que el artículo 121 expresa que las provincias conservan todo el poder no delegado por esta constitución, al gobierno federal y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales. Por lo tanto, uno de los impuestos directos que pueden recaudar las provincias es el impuesto inmobiliario. El mismo se calcula como el resultado del avalúo fiscal, determinado por la Dirección de Catastro de la Administración Tributaria de Mendoza, por una alícuota progresiva que le corresponde según su avalúo.

A partir del año 2018 se instala un nuevo régimen llamado Autodeclaración de inmuebles. Este propone que para determinados casos específicos, se informe el valor de mercado del inmueble, que luego de ser aceptado, se tomara como base para el cálculo del gravamen. Esto provoca un cambio en la forma que se venía determinando el impuesto a

pagar, que lleva a analizar el régimen, establecido por la provincia, a la luz de principios jurídicos de la Tributación tales como igualdad y no confiscatoriedad.

OBJETIVOS:

De acuerdo con lo anteriormente planteado, lo que se intenta desarrollar en el presente trabajo es analizar el régimen de autodeclaración de inmuebles en la Provincia de Mendoza. Se busca también interpretar la naturaleza del régimen, explicar su objeto, sujetos, exenciones, hecho imponible, determinación y consecuencias del mismo, de acuerdo a los principios tributarios de igualdad y no confiscatoriedad.

Para ello se analizará la normativa a la luz de los principios básicos de la imposición y constitucionalidad.

METODOLOGIA:

Se realiza un desarrollo temático y analítico donde en primer lugar se definirán y explicaran los principios constitucionales de la tributación, principalmente en los de igualdad y no confiscatoriedad.

En el Capítulo II, se analiza la legislación y la jurisprudencia al respecto de los mismos.

En el Capítulo III se realiza una descripción de los tributos en la propiedad inmobiliaria y su distribución en los tres niveles de gobierno: nacional, provincial y municipal. También se analizara de forma general como se determina el gravamen inmobiliario.

En el Capítulo IV se analiza de forma específica el Régimen de Autodeclaración de Inmuebles que se determina en la provincia de Mendoza. Para esto se incluirá la información recabada.

Por último, se exponen las conclusiones finales.

II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LA TRIBUTACIÓN.

1. INTRODUCCIÓN

En este Capítulo vamos a analizar los principios de la tributación, que en nuestro país están incorporados en el texto de la Constitución Nacional, por lo que asumen el carácter de principios constitucionales de orden general. Estos son el principio de legalidad, el de igualdad ante el impuesto y las cargas públicas y el de respeto a la propiedad privada, enunciado como de no confiscatoriedad.

2. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA

2.1 LEGALIDAD

“Uno de los principios esenciales del Estado moderno es de legalidad de la tributación, también conocido por reserva de ley, que la doctrina considera como regla fundamental del derecho público” (Giuliani Fonrouge, 2003). El principio de legalidad se refiere a que no debe haber impuesto sin ley, por lo que el Congreso de la Nación o la Legislatura de la Provincia en su caso, como representantes del pueblo son los que tienen la potestad para dictar las leyes.

La importancia de este principio es de tal magnitud que se encuentra escrita en la Constitución Nacional Argentina, en el art.19 dispone que “ningún habitante de la nación será obligado a hacer lo que no manda la ley...” (1994), en el art 52 confiere a la Cámara de Diputados la iniciativa de las leyes sobre contribuciones, y en el art.75 atribuye al Congreso la facultad de imponer contribuciones directas.

Esta atribución para crear impuestos es la más esencial en el sistema democrático en cual vivimos y como veremos más adelante, hay determinadas potestades cedidas a las

provincias para que estas regulen y cobren determinados impuestos como es el caso del impuesto inmobiliario.

2.2 IGUALDAD

El principio de igualdad se halla consignado en el artículo 16 del texto de la Constitución, en su doble forma de igualdad ante la ley y de igualdad como base del impuesto y de las cargas públicas. Estos conceptos no son equivalentes pero tienen una relación entre ellos.

El de igualdad ante la ley, es más amplio, en cuanto se aplique al impuesto, se refiere al “igual tratamiento que debe asegurar la Ley Tributaria” (Giuliani Fonrouge, 2003). En este se expresa que la Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre ni de nacimiento: no hay en ella fueros personales, ni títulos de nobleza, agregando que todos los habitantes son iguales ante la ley y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. Tal como dice Avalos (2016; pp. 48) “lo que se busca es que la ley trate a todos como iguales, en materia de tributos que la misma ley les dé un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes”.

La última parte del artículo 16 dispone que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas, vinculándose con la riqueza de los potenciales contribuyentes, abarcando las diversas manifestaciones en que se revela la capacidad contributiva: renta, consumo y patrimonio.

Desde esta perspectiva Corti (1994; pp. 278) señala que el principio de igualdad se despliega en dos planos: horizontal y vertical. Así, en el plano horizontal, la igualdad se identifica con la generalidad, en el sentido de que a igual capacidad contributiva el impuesto debe ser igual, sin excepciones ni privilegios. En el plano vertical, el mencionado profesor vincula a la igualdad con la capacidad contributiva, la proporcionalidad y la progresividad.

Cuando se habla de igualdad tributaria no se refiere a la igualdad numérica, que daría lugar a las mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en igualdad de condiciones (Giuliani Fonrouge, 2003, p. 373). Para esto al abordar el principio de igualdad en materia tributaria, el legislador al crear un tributo puede contemplar la conformación de categorías de contribuyentes, en las que se aplica el mismo gravamen dentro de los sujetos que integran el mismo grupo. Además, los criterios para la

selección y confección de esas categorías deben responder a la razonabilidad, a efectos de evitar discriminaciones arbitrarias entre los contribuyentes tal como rescata Di Pietromica (2017; pp. 4.) cuando habla que “la igualdad tributaria entendida como la posibilidad de que el legislador contemple de manera distinta situaciones que estime diferentes, requiriendo que los criterios de distinción no sean arbitrarios, sino, por el contrario, razonables”. Esto permite que dentro de las mismas situaciones también se formen distintas categorías siempre que sean razonables, con exclusión de toda discriminación arbitraria e injusta contra determinadas personas. En sentido en la causa “Banco del Río de la Plata c/Provincia de Buenos Aires (Fallos: 210:500, Sent. del 2/4/1948), el sentenciante aborda el principio de igualdad en materia tributaria, cuando afirma que “ *procede la conformación de categorías de contribuyentes, en las que se aplica el mismo gravamen dentro de los sujetos que integran el mismo grupo. Pero, además, los criterios para la selección y confección de esas categorías deben responder a la garantía de la razonabilidad, a efectos de evitar discriminaciones arbitrarias entre los contribuyentes*”.

2.2.1 GENERALIDAD

Este principio se deriva del de igualdad, considerando que el tributo se aplique en forma general, es decir abarcando integralmente las categorías de personas o de bienes previstos en la ley y no solo a una parte de ella. Dicho de otro término “el gravamen se debe establecer en tal forma, que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal, debe ser sujeto del impuesto.” (Ahumada, 1989).

En este sentido como señala Guiliani Fonrouge (2003; p. 376)) la Corte Suprema de Nación de la ha expresado en el fallo 157:359 (“J. A.”, 33-391), que la Uniformidad y Generalidad de los impuestos son condiciones esenciales para que se cumpla la regla de igualdad, no siendo admisible que se grave a una parte de la población en beneficio de la otra.

Puede considerarse dentro del principio de generalidad, el hecho de la coexistencia de ciertas capacidades contributivas no alcanzadas, frente a otras superexplotadas, cosa que implicaría una quiebra del principio de igualdad, por no respetar la generalidad (Giuliani Fonrouge; 2003, p. 376).

2.3 NO CONFISCATORIEDAD

El principio de no confiscatoriedad está también conectado con los anteriores. Desde el momento que la Constitución Nacional asegura la inviolabilidad de la propiedad privada, así como su libre uso y disposición y prohíbe la confiscación (artículos 14 y 17). No hay dudas de que la tributación debe cumplir estas garantías, de acá que Fonrouge (2003; p. 376) señala que las contribuciones publicas no deben ser confiscatorias.

El principio de no confiscatoriedad es definido por Vera (2014):

“Como aquella garantía con jerarquía constitucional que reprime la potestad tributaria por parte del Estado cuando resulta absoluta, estableciéndole límites con relación a la cuantía respecto del patrimonio total que resulta legítimo gravar, de manera tal de garantizar el uso y goce de los particulares sobre su propiedad privada, sin alterar dicho derecho en forma sustancial o menoscabándolo en igual sentido”.

Como señala Vera (2014; pp. 3), de tal concepto se extrae que:

- a) No puede la recaudación impositiva avanzar sobre la privación completa de los bienes por parte del sujeto, es decir, del 100%.
- b) No puede tampoco avanzar sobre una parte tan desproporcionada de la propiedad o de la renta que afecte en forma sustancial el pleno ejercicio del derecho de propiedad consagrado constitucionalmente.
- c) La potestad tributaria del Estado no es absoluta, sino que se encuentra limitada por los principios consagrados en la Constitución Nacional.
- d) No se encuentra establecida expresamente la porción del patrimonio sobre la cual resulta legítimo el avance de la potestad tributaria del Estado, fijando el equilibrio del ejercicio pleno de ambos institutos.

La Corte Suprema de Justicia ha desarrollado ampliamente, expreando en principio que los tributos no pueden absorber una parte sustancial de la propiedad o de la renta que esta produce o que tiene aptitud de generar. Pero se debe tener en cuenta “que la razonabilidad de los impuestos es materia circunstancial y de hecho, que debe apreciarse de acuerdo con la exigencias de tiempo y lugar y conforme a las finalidades económico-sociales de cada tributo”

(Giuliani Fonrouge; 2003, p. 377). Esto quiere decir que hay que razonar los impuestos en su contexto histórico y conforme a los objetivos que se han tenido para su creación.

La Corte Suprema de la Nación expone, de forma constante, que para que la confiscatoriedad tributaria se verifique, se debe producir la absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o del capital que son objeto del tributo, en nuestro caso la propiedad inmobiliaria. Es por ello que siempre exigió, por parte del contribuyente, una prueba concluyente de la magnitud de la absorción de riqueza alegada (Fallos¹: 220:1082 y 1300; 239:157; 314:1293).

Con respecto al límite cuantitativo de confiscatoriedad existieron numerosos antecedentes en donde la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido diferentes porcentajes como parámetro objetivo de confiscatoriedad de los diversos impuestos.

En diversos fallos en materia de impuesto inmobiliario, la Corte indico como confiscatorio² el tributo que absorbe en más del 33% del capital o de la renta, pero tal como dice Vera (2014: pp. 3):

¹ En cuatro sentencias (C.S.J.N. Lanz y Jorajuria, Pedro Ponciano y otros c/ Provincia de Buenos Aires, Fallos 220:1082, 1300. Fecha 3/8/1951; C.S.J.N. Giménez Fauvety, Raúl, y otros, Fallos: 239:157. Fecha 30/10/1957 y C.S.J.N. López López, Luis y otro c/ Provincia de Santiago del Estero, Fallos 314:1293. Fecha 15/10/1991) la Corte Suprema revocó las sentencias apeladas de la Cámara Federal de Córdoba y falló a favor del Fisco porque el peritaje contable “no permite tener por configurado un supuesto de confiscatoriedad ya que no surge de sus términos que el tributo absorba una parte sustancial de la renta del accionante, máxime cuando es doctrina del Tribunal que se debe requerir al actor una prueba concluyente a su cargo acerca de la evidencia de la confiscatoriedad alegada que no se ha producido en el caso de autos” y también revocó una sentencia de la Cámara Federal de Córdoba y falló a favor del Fisco, aun cuando se había producido un peritaje contable, porque “además de su generalidad y dogmatismo, encuentran exclusivo sustento en una hoja de cálculo aportada por la demandante a fs. 1 (confr. fs. 89 vta.), cuyo contenido no fue contrastado por la profesional con documentación o registro alguno de la parte, por lo que no puede ser admitido como una prueba concluyente de la evidencia de la confiscatoriedad alegada”.

² **Impuesto inmobiliario (propiedad rural)**

- a) “Cobo de Macchi Di Cellere, Dolores c/Prov. de Córdoba” - CSJN - 21/7/194. Se cuestiona el impuesto por cuanto grava sobre el valor de la totalidad de los inmuebles rurales que posea un propietario (carácter territorial), absorbiendo una porción sustancial de la renta de los bienes gravados. “La tasa del 20% cobrada a la actora en el caso en examen demuestra cabalmente el carácter confiscatorio del impuesto que absorbe más del 50% de las utilidades, por ciento que fue declarado confiscatorio, referido a las sucesiones en el caso ‘Rosa Melo de Cane’ ... las fuentes principales de la riqueza nacional y de la prosperidad del país deben fomentarse con la importación de capitales extranjeros, como lo dispone el inciso 16) del artículo 67 de la Constitución, y no destruirse por medio del impuesto”.
- b) “García, Jenaro c/Provincia de Córdoba” - CSJN - 1/1/1947. “La prueba de los rendimientos reales de los inmuebles gravados es necesaria en cuanto puede excluir la tacha de inconstitucionalidad, pero lo decisivo respecto de la confiscatoriedad de la contribución territorial es la proporción que ella

“Establecer la confiscatoriedad es una materia difícil de encuadrar en forma general y solo cabe en el caso concreto, porque la confiscatoriedad se encuentra enraizada en principios de índole tributaria, capacidad contributiva, fines del Estado y redistribución de la riqueza, que no debieran responder a estándares fijos y arbitrarios sin considerar todas las circunstancias mencionadas.”

Es decir, no existe un parámetro cuantitativo fijo, este debe ser fijado por el juez y para llevar adelante un planteo de inconstitucionalidad por confiscatoriedad, deberá hacerse un análisis en concreto sobre cada supuesto en particular, y será una cuestión de hecho y prueba a cargo del contribuyente.

guarda con el índice de productividad del inmueble, cuya comprobación es indispensable. No excediendo la contribución territorial del 33% del índice de productividad de los inmuebles afectados, no procede la declaración de inconstitucionalidad del gravamen como confiscatorio”

- c) **“Ganadera e Industrial Ciriaco Morea SA c/Provincia de Córdoba” - CSJN – 1948.** *“Si la prueba acredita que durante el período del pleito la renta real bruta del inmueble gravado no ha sido absorbida en una proporción mayor del 33% por la contribución directa, debe desecharse la impugnación de confiscatoriedad del impuesto... El límite máximo del 33% para la absorción por el impuesto discutido del índice de productividad de un inmueble se ha establecido con referencia a un solo gravamen”.*
- d) **“Giménez Fauvety, Raúl y otros” - CSJN - 30/10/1957 (fallo a favor del Fisco.** Sostiene el contribuyente el carácter confiscatorio del tributo porque insumía más del 33% de la renta que producían los inmuebles. La Suprema Corte local desestimó la demanda por cuanto no se probó en forma idónea que la productividad del inmueble respondía a una correcta y adecuada explotación. Contra tal decisión se dedujo apelación federal que fue admitida. La CSJN confirmó la sentencia.

Impuesto al ahorro obligatorio. Ley 23256

- i) **“Indo SA c/Fisco Nacional (DGI) s/repeticón (L. 11683)” - 4/5/199.** *“(7) Que, en este sentido, y habida cuenta de que la confiscatoriedad es una cuestión de hecho que, conforme a reiterada doctrina del Tribunal, debe ser, caso por caso, objeto de concreta y circunstanciada prueba por parte de quien la alega, correspondería al contribuyente demostrar que lo ingresado en total en el período de que se trata en virtud de la obligación tributaria que se impugna, esto es, con la previa deducción de aquellos montos que el Fisco le hubiese reintegrado en aplicación de las pautas del citado artículo 4 de la ley del llamado ahorro obligatorio, configura en su conjunto un exceso al tope del 33% tradicionalmente admitido en la presión fiscal -Consid. 25 de la causa H.102. XXII, ‘Horvath’-”.*
- ii) **“Horvath, Pablo c/Fisco Nacional -DGI-” - CSJN - 4/5/199.** *“A tales propósitos y sin que ello se erija en un parámetro de rigidez insuperable, cabe recordar la garantía de la razonabilidad en el ejercicio de las prerrogativas de los poderes públicos y la pauta -sentada desde antiguo en materia de imposición inmobiliaria (Fallos: 210:172; 239:157), de impuesto sucesorio (Fallos: 234:129) o de impuesto a los réditos (Fallos: 220:699)- de fijar un 33% como tope de la presión fiscal -en el caso, calculado sobre la capacidad del contribuyente establecida según los criterios de la L. 23256-, tope más allá del cual estaría comprometida la garantía del artículo 17 de la Constitución Nacional”.*

3. CONCLUSIONES

Las conclusiones que se pueden extraer en este capítulo son que los principios vistos actúan como límites al poder tributario, en los que deben ser respetados y cumplidos cada vez que se debata y cree un nuevo gravamen por parte del Congreso, para que no revista la característica de inconstitucionales.

III. TRIBUTOS EN LA PROPIEDAD INMOBILIARIA

1. INTRODUCCIÓN

Se justifica que “los impuestos a la propiedad inmobiliaria se ajustan mejor al uso local que otras formas principales de tributación, los que con una buena administración tienen un gran potencial para financiar las ciudades y fortalecer las autonomías locales” (Dillinger; 1991), citado por Molinatti (2011, pp.11). Tal es así que se aplica a los residentes locales para poder recaudar y financiar gastos locales. Además esto no genera problemas de competencia entre los gobiernos provinciales, municipales y el gobierno nacional. En este capítulo veremos cómo se distribuye estas facultades con respecto al impuesto estudiado, hasta llegar al impuesto inmobiliario en la Provincia de Mendoza.

2. PODER TRIBUTARIO ORIGINADO Y DELEGADO

2.1 ANTECEDENTES

En la Constitución Nacional de 1853, en el artículo 64 se deslindaron las atribuciones impositivas entre la nación y las provincias, estableciendo que al Congreso le corresponde imponer contribuciones directas a todo el territorio de la Confederación. Luego el mismo congreso crea la contribución territorial que “sometía a toda propiedad territorial urbana, rural, enajenable dentro del territorio de la confederación a una contribución anual del 4 % de su valor” (Benegas Lynch, 2001); hacia fin de 1890 constituía el mayor ingreso de Buenos Aires.

Otro antecedente fue en el año 1905; se crea un llamado “impuesto a las sucesiones” (Transmisión gratuita de bienes) y un proyecto enviado por Roque Sáenz Peña llamado

“Impuesto mayor valor de las propiedades inmuebles” (mejoras hoy), el cual no logró su aprobación, solo tuvo media sanción en diputados.

2.2. DISTRIBUCIÓN ACTUAL DE POTESTADES TRIBUTARIAS SOBRE LA PROPIEDAD INMOBILIARIA

En la actualidad la Constitución Nacional de 1994 establece la siguiente distribución:

La Nación tiene facultad exclusiva sobre los tributos al comercio exterior, facultad concurrente con las provincias sobre las contribuciones indirectas y facultad para aplicar contribuciones directas sólo por tiempo determinado, cuando la defensa, seguridad común y bien general lo exijan. (incisos 1 y 2 del Artículo 75).

Las provincias poseen poderes tributarios originarios, potestad sobre las contribuciones directas y facultad concurrente con la Nación sobre los impuestos indirectos. (Artículos 75 y 126).

Los municipios no poseen potestades impositivas originarias, pero desde 1.994 la Constitución Nacional incorporó la autonomía municipal, debiendo las provincias fijar su alcance en materia económica – financiera. (Artículo 123).

En primer lugar, se puede decir que el gobierno nacional solo tiene facultad tributaria de forma excepcional para gravar sobre las contribuciones directas. Esta excepcionalidad esta prorrogada hasta el día de hoy. Actualmente el impuesto sobre los bienes personales y el de transferencia de inmuebles, entre otros, son los que a nivel nacional gravan actualmente la propiedad inmobiliaria.

En segundo lugar, las provincias aplican impuestos inmobiliarios ejerciendo su potestad tributaria sobre las contribuciones directas. La legislación y la estructura es similar en la mayoría de las provincias y se podría decir que recae sobre los inmuebles rurales, urbanos o suburbanos. Es un impuesto permanente, anual, subdividido en pagos periódicos. La base imponible está constituida por la valuación de la tierra y las mejoras. La obligación fiscal es asumida por los titulares de dominio, previéndose exenciones subjetivas y objetivas. Las alícuotas son por lo general progresivas (Santiere *et al.*, 2000, pp.110).

Por último, los tributos municipales son aplicados según las competencias legales que las provincias les otorgan a los municipios, la cual algunas veces es compartida. Los tipos de tributos aplicados en los municipios son diversos tanto entre provincias como en el interior de las mismas

2.3. AUTONOMÍAS Y FACULTADES TRIBUTARIAS MUNICIPALES

En la sanción de la Constitución de 1.994, se produjo un momento importante para la distribución de las competencias tributarias la cual fue la inclusión expresa de la autonomía para el régimen municipal. En su Artículo 123 establece que: “Cada provincia dicta su propia Constitución, conforme a lo dispuesto por el artículo 5° asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero”.

Las distintas provincias han otorgado a los municipios diferentes facultades tributarias. En el caso especial de la Provincia de Mendoza, en su Constitución Provincial no ha reconocido expresamente la facultad para recaudar el impuesto sobre la propiedad inmobiliaria sus municipios. Solo reconoce a sus Municipios la facultad de recaudar tasas o contribuciones por los servicios brindados a la propiedad inmobiliaria.

Por lo que se concluye que las provincias tienen el poder derivado de la Nación para reglamentar y recaudar el impuesto sobre las propiedades inmobiliarias que estén en su territorio.

3. IMPUESTO INMOBILIARIO EN LA PROVINCIA DE MENDOZA

El impuesto inmobiliario, ha pertenecido siempre a las provincias. Es calificado como un impuesto real u objetivo, por aplicarse en función del valor de la tierra y edificios, sin importar las condiciones personales de los contribuyentes.

En el caso de las provincia de Mendoza, ésta recauda su impuesto inmobiliario a través de la Administración Tributaria Mendoza –en adelante ATM–. Éste es un ente creado por el Ministerio de Hacienda y Finanzas a través de la Ley 8.521 en el año 2013. Posee autarquía administrativa y financiera, lo que quiere decir es que tiene independencia económica, va a generar sus propios recursos y dictar sus propias normas.

El objetivo del organismo es que tiene la competencia exclusiva e indelegable en la ejecución de la política tributaria de la Provincia de Mendoza –determinación, fiscalización y percepción de los ingresos públicos tributarios y no tributarios–, la administración y actualización del catastro territorial en sus aspectos físicos, jurídicos y económicos; y en el control técnico-financiero de la producción de petróleo y gas.

Entre las funciones que tiene es la de presentar cada año el Código Fiscal de la Provincia, que luego es llevado para su debate y aprobación a la Legislatura de la Provincia Para el año 2018, en el Título I del Libro Segundo rige lo relativo al impuesto inmobiliario en los artículos 142 al 158.

A continuación se desarrolla brevemente y a modo de las principales características de este impuesto: i) hecho imponible (hecho generador); ii) sujetos; iii) base imponible y determinación del gravamen.

3.1. Hecho imponible.

El hecho generador de la obligación radica en la propiedad o posesión de cada inmueble situado dentro de la provincia de Mendoza.

Según lo establecido en el artículo 142³ del Código Fiscal (2018) de la provincia de Mendoza dice que “Por cada inmueble, situado en el territorio de la Provincia, y por cada derecho real de superficie sobre éste se pagará el impuesto anual establecido en este título.” (p.52)

3.2. Sujetos.

Según el artículo 148⁴ del Código Fiscal 2018: “Los propietarios, poseedores de los inmuebles, cualquiera fuere la denominación dada al respectivo título. En caso de dominio desmembrado, la obligación será solidaria.” Esto quiere decir de que en casos que hayan

³ Actualmente es el Artículo 146, correlación de artículos según el Artículo 2 del Dto. 1176/19, por el que se aprueba el texto ordenado del Código Fiscal de la Provincia de Mendoza (t.o en 2019).

⁴ Actualmente es el Artículo 147, correlación de artículos según el Artículo 2 del Dto. 1176/19, por el que se aprueba el texto ordenado del Código Fiscal de la Provincia de Mendoza (t.o en 2019).

varios propietarios del mismo inmueble, cualquiera de ellos es responsable del mismo y todos actúan en solidaridad por el pago del impuesto. Son responsables directos los titulares del inmueble según Registros de la Propiedad Raíz. Son responsables solidarios del pago del tributo: los poseedores de inmuebles por cualquier motivo: compra, condominio, etc.

Cabe aclarar que hay sujetos exceptuados del pago, pero no lo vamos a ver ya que no es objeto de este trabajo.

3.3 Base imponible y determinación del gravamen

Según lo establecido en el artículo 143⁵ del Código Fiscal 2018 de Mendoza, se establece que “La determinación del impuesto deberá efectuarse sobre la base del avalúo fiscal vigente y conforme a la o a las alícuotas que fije la Ley Impositiva.”

Para ello debemos definir primero que es un avalúo fiscal. El avalúo fiscal es una tasación que realiza el fisco, en este caso lo realiza la Dirección General de Catastro de ATM., sobre un inmueble con el fin de valorizarlo. Este estará compuesto por la suma del valor del terreno y el de las mejoras, computando sus montos separada o conjuntamente.

Luego la ley impositiva de cada año fija una tabla que relaciona un rango de montos del avalúo fiscal con determinadas alícuotas, según si el inmueble es urbano o suburbano o rural y llega a la siguiente fórmula de cálculo:

$$\text{Importe Impuesto Anual} = \$208 + (\text{Avaluó Fiscal 2018} \times \text{Alícuota})$$

En donde \$208 son un monto fijo, fijado por la ley impositiva⁶.

A esta forma de calcular el impuesto Inmobiliario la llamaremos “determinación general del gravamen”.

⁵ Actualmente es el Artículo 149, correlación de artículos según el Artículo 2 del Dto. 1176/19, por el que se aprueba el texto ordenado del Código Fiscal de la Provincia de Mendoza (t.o en 2019).

⁶ Anualmente se sanciona la Ley Impositiva, con importes actualizados. Por tanto existen por ejemplo: Ley Impositiva 9092/18 (para el año 2028); Ley Impositiva 9118/19 (para el año 2019); y actualmente la Ley 9212/20, se aplica al año 2020. Se pueden consultar en:

<https://www.atm.mendoza.gov.ar/portalatm/zoneBottom/normativas/leyimpositiva/leyImpositiva.jsp>

Es importante aclarar que hay otra fórmula más compleja, donde se tiene en cuenta para calcular el gravamen el adicional baldío que puedan tener determinados terrenos, la cual no será tenida en cuenta en el presente trabajo.

4. CONCLUSIONES

El impuesto inmobiliario es un gravamen directo que se delegó la potestad de regularlo y cobrarlo a las provincias por medio de la Constitución Nacional de Argentina. Esto está justificado porque es una fuente de ingresos importantes para las provincias.

Muy a manera general se definió la base del impuesto, sujetos obligados al mismo y forma de calcular. Esto se hizo para poder diferenciarlo en el siguiente capítulo con el Régimen especial que se crea y que es objeto del trabajo.

IV. EL RÉGIMEN DE AUTODECLARACIÓN DE INMUEBLES

1. INTRODUCCIÓN

El presente capítulo analizaremos el tema específico del Régimen de Autodeclaración de Inmuebles (en adelante, RAI). Se busca analizar e interpretar la resolución que reglamenta el mismo, que causas motivaron a su implementación, cuáles son sus objetos alcanzados, formas de presentación del régimen, efectos de la misma y sanciones en caso de incumplimiento.

2. CAUSA DE SU IMPLEMENTACIÓN Y FORMA QUE SE IMPLEMENTA

Se ha tratado de responder cual es la causa que motiva a instalar esta nueva forma de tributar. La explicación es que el régimen tiene por razón de estricta justicia tributaria. Esto se refiere a que la valuación de inmuebles refleje las características reales del mismo, más específicamente que refleje su valor de mercado. Este valor de mercado se verá reflejado en el cálculo del Impuesto Inmobiliario que deban tributar los titulares del inmueble, por lo que todos los titulares terminaran pagando un impuesto inmobiliario que sea el reflejo de su valor real de sus propiedades.

Esta causa de justicia tributaria también ha sido reconocida como un objetivo del Consenso Fiscal que se firmó el 16 de noviembre de 2017. Este consenso fue firmado por el anterior presidente de la Nación Argentina, Ing. Mauricio Macri y varios gobernadores de las provincias entre los que se encontraba el gobernador Mendoza Alfredo Cornejo. El objetivo del acuerdo, fue en base a un programa del gobierno nacional que buscaba reducir la carga tributaria para los contribuyentes; y en lo relacionado al impuesto inmobiliario, las provincias acordaron que las valuaciones fiscales de los inmuebles converjan con el tiempo a las de mercado. Esta decisión se tomo porque al reducir la carga tributaria, por ejemplo en el caso

de nuestra provincia se redujeron las alícuotas de impuestos a los Ingresos Brutos para determinados sujetos hasta llegar a sumas fijas, por otro lado hay que compensar ese menor ingreso que tendría la Provincia.

Teniendo en cuenta lo anterior y cumpliendo con lo acordado en el consenso, es que el Senado y Cámara de Diputados de la Provincia de Mendoza, sancionan ley de Avalúo N° 9.021 y ley Impositiva N° 9.022 que regirán para el año 2018, en donde dan forma al nuevo régimen. Pero finalmente es ATM quien termina reglamentando el régimen dado que tiene esa facultad⁷. Esto quiere decir que puede reglamentar el procedimiento para hacerlo, especificando los objetos alcanzados, sujetos, plazos y condiciones. Tal es así, que el 14 de marzo de 2018 se publicó en el Boletín Oficial de Mendoza N°30569 la Resolución N°16 del 2018 de la Administración Tributaria Mendoza (ATM), teniendo vigencia y siendo de cumplimiento obligatorio de la misma a partir del día de su publicación, tal como lo especifica en su artículo 18.

3. LEY DE AVALÚO Y LEY IMPOSITIVA

3.1. Ley de Avalúo

La ley de avalúo N° 9.021 que rige para el 2018, es la que muestra cómo se va a valuar el valor fiscal, correspondiente a cada bien inmueble, que se va a establecer como base de cálculo para determinar el impuesto inmobiliario. Esta potestad de determinar el impuesto está a cargo de ATM que es hecha según lo que establece esa ley.

Para el año 2018, la Ley de Avalúo en su artículo 11 dice:

Institúyase un régimen de Autodeclaración del valor de plaza para las propiedades que se detallan a continuación:

⁷ Según el Artículo 4° de la N° 8.521/13, por la que se crea la Administración Tributaria de Mendoza (ATM). Se puede consultar en:

https://www.atm.mendoza.gov.ar/portalatm/zoneBottom/normativas/leyATM/pdf/LEY_ATM_2013.pdf

- a) Inmuebles sobre los cuales se desarrollen actividades hidrocarburificas o petroleras (refinerías, destilerías y similares) y de expendio de combustibles líquidos/gas por estaciones de servicios.
- b) Inmuebles destinados a actividades bancarias, financieras, de seguros y/o cambiarias.
- c) Inmuebles destinados al uso de supermercados, hipermercados, paseos de compras y centros comerciales.
- d) Salones comerciales de 500 m² o más, de superficie cubierta.
- e) Cementerios privados.
- f) Conjuntos inmobiliarios.
- g) Derechos superficiarios.
- h) Parcelas especiales: identificadas como tales por ATM en razón a que por sus características, usos o destinos, no pueden ser valuadas de manera satisfactoria aplicando las formulas polinómicas de la presente ley.
- i) Parcelas cuyo avalúo fiscal para el ejercicio 2018 resulte igual o mayor a la suma de pesos dos millones (\$2.000.000.-).
- j) Parcelas, cualquiera sea su avalúo fiscal, cuyo valor de mercado estimado sea igual o superior de la suma de pesos quince millones (\$15.000.000.-)
- k) Inmuebles incorporados al Régimen de Sinceramiento Fiscal establecido.

Más adelante se verá en detalle cada uno de las diferentes propiedades sujetas al régimen.

3.2 Ley Impositiva

Con respecto a la Ley Impositiva N° 9022/18, se constituyen las alícuotas, importes fijos, impuestos mínimos y valores correspondientes a los impuestos, tasas y contribuciones contenidos en el Código Fiscal de la Provincia. Con respecto de los inmuebles sometidos al régimen de autodeclaración la Ley n° 9022 en su artículo 2 señala que:

“En caso de inmuebles sometidos al Régimen de Autodeclaración establecido por la Ley de Avalúos, la base imponible del impuesto inmobiliario estará constituida por el cincuenta por ciento (50%) del valor de mercado que resulte de aplicación de aquel régimen, en tanto sea aprobado por la Administración Tributaria Mendoza, al que se aplicaran las alícuotas del presente artículo, según el tramo que corresponda.....En estos casos, hasta tanto no quede establecido el impuesto definitivo, se liquidara provisoriamente tomando como base el avalúo fiscal determinado conforme los parámetros generales de esta ley. Según el artículo 2, punto I, inciso 2 de la Ley Impositiva N° 9022 en ningún caso el impuesto determinado para el ejercicio 2018 puede ser inferior al que se hubiera determinado para el periodo 2017 incrementado en un 20%.

Acá se puede observar el cambio que se produce para la determinación del impuesto inmobiliario. En el que llamamos “régimen general” la forma de cálculo contiene una base fiscal calculada por el estado siguiendo determinados parámetros preestablecidos. En cambio en el régimen de autodeclaración, si uno es titular o responsable de alguna de las propiedades sujetas al régimen, se busca que este individuo “declare” el valor de mercado y solo se tomara como base el 50% de ese valor multiplicado por una alícuota progresiva, es decir, aumenta de acuerdo al valor del mismo. Se continuara analizando esta situación en los siguientes puntos.

4. Reglamentación del Régimen de Autodeclaración de Inmuebles.

Finalmente se llega a la reglamentación del régimen por la Administración Tributaria de Mendoza (ATM), conforme a las atribuciones conferidas por el art. 10 inciso d) del código fiscal, con intervención de la Dirección General de Rentas, Dirección General de Catastro y

Dirección de Asuntos Técnicos y Jurídicos. La misma se registra como Resolución General N° 16 (ATM), publicada en el Boletín oficial N° 30569, el día 14 de marzo de 2018.

A continuación analizaremos los principales aspectos de dicha reglamentación:.

4.1. OBJETOS ALCANZADOS

Son objetos del régimen lo visto en el punto 3.1, las parcelas que se detallan a continuación:

- a) *Inmuebles en los que se asienten refinerías y todo tipo de plantas que procesen hidrocarburos, cualquiera sea su tamaño o capacidad de producción.* En este inciso se toma como base a los terrenos que se asientan infraestructuras industriales en las cuales se procesa el petróleo o distintos hidrocarburos cualquier sea su tamaño, no se exige una superficie mínima para la actividad como si se hace en algunos de los incisos siguientes. Hay que tener en cuenta que la ley de avalúo incluye en este inciso el expendio de combustible, en forma de líquido o gas por las estaciones de servicios. Por lo que los inmuebles sobre los que se asientan estaciones de servicios están incluidos dentro del régimen.
- b) *Inmuebles afectados a la actividad de expendio de combustibles líquidos, almacenamiento para cualquier destino y comercialización de combustibles e hidrocarburos a granel y de gas natural comprimido, cualquier sea su tamaño, cantidad de bocas de expendio y servicios conexos que se presten en el mismo predio.* Aquí se refiere a la actividad particular de venta y comercialización que se hace con combustibles agregando además cualquier otro tipo de servicio que se preste en el mismo predio como por ejemplo un Lubricentro o Minimarket que puede estar a concesión en el mismo predio soportaría parte del impuesto inmobiliario con este nuevo régimen.
- c) *Inmuebles afectados total o parcialmente a actividades bancarias, financieras, de seguros o cambiarias, siempre que se cumplan las siguientes condiciones en forma concurrente: 1) Superficie del inmueble mayor a 200 m² cubiertos, excluyendo superficie destinada a cocheras; 2) Posean bóvedas, cajas de seguridad o de tesoros blindado. Siempre que este habilitado para el*

atesoramiento de valores o bienes, cumpliendo con las condiciones exigidas por el Banco Central de República Argentina. Aquí se refiere a la actividad bancaria y financiera pero no para todos los sitios donde se realiza esas actividades, sino que se puede decir que solo los inmuebles de las sucursales principales, que son las más grandes y tienen bóvedas entrarían en el régimen, dejando afuera a los cajeros automáticos que se encuentran añadidos a una sucursal.

- d) Inmuebles destinados total o parcialmente al comercio mayorista o minorista de productos de cualquier índole (supermercados, centros de compra, shopping mal, locales comerciales o similares), siempre que la superficie afectada a la actividad sea igual o superior a 1.000 m², considerando la suma de los espacios cubiertos destinados a salón comercial o atención al público, depósito, administración y prestación o desarrollo de servicios conexos en general. En este inciso los inmuebles no son de una actividad en particular, solo exige que la suma de los espacios mencionados sea igual o mayor a 1.000 m². Se observa que dentro de los espacios a considerar no se nombra la superficie destinada a cocheras, como por ejemplo playas de estacionamiento, pero podría ser tenida en cuenta como una prestación de un servicio conexo, si se cobra por ella.*
- e) Inmuebles afectados total o parcialmente al destino de cementerios privados, cualquier sea su extensión, incluyendo las superficies destinadas a playas de estacionamiento, servicios religiosos, administración, galpones, depósitos, atención al público y desarrollo de servicios conexos en general. En esta actividad específica se excluye a los cementerios públicos.*
- f) Parcelas individuales que integren total o parcialmente un conjunto inmobiliario⁸ en los términos del artículo 2073 y siguientes del Código Civil y Comercial de la Nación, se trate de espacios comunes o privados. Tener en cuenta que no solo los espacios comunes integran las parcelas sujetas a régimen sino también todas las partes comunes tales como vías de circulación,*

⁸ “Son conjuntos inmobiliarios los clubes de campo, barrios cerrados o privados, parques industriales, empresariales o náuticos, o cualquier otro emprendimiento urbanístico independientemente del destino de vivienda permanente o temporaria, laboral, comercial o empresarial.” (Código Civil y Comercial de la Nación Argentina, 2014, Art. 2073).

acceso, áreas específicas destinadas al desarrollo de actividades deportivas, recreativas y sociales calificado como tal por el reglamento de la propiedad horizontal.

- g) *Inmuebles sobre los cuales se asiente un derecho real de superficie cualquiera sea su plazo, destino o titular.* El derecho de superficie es un derecho real temporario, que se constituye sobre un inmueble ajeno que otorga a su titular la facultad de uso, goce y disposición material y jurídica del derecho de plantar, forestar o construir, o sobre lo plantado, forestado o construido en el terreno, el vuelo o el subsuelo, según las modalidades de su ejercicio y plazo de duración establecido en el título suficiente para su constitución⁹. Es importante acá que el titular del inmueble a veces no es el que ejerce el derecho de superficie, por lo que este actuaría como sujeto responsable del mismo.
- h) *Inmuebles que hubieran sido exteriorizados voluntariamente en los términos de la Ley Nacional N° 27.260¹⁰ y la Ley Provincial n° 8.909, cualquiera sea su destino o valor, siempre que el titular o cotitular continúe siendo el sujeto que los acogió a tales beneficios. Parcelas cuyo avalúo fiscal determinado por la ATM para el ejercicio 2018 resulte igual o mayor a la suma de pesos dos millones (\$2.000.000), cualquiera sea su destino, salvo que se tratare de bodegas comprendidas en el supuesto previsto en el Art. 10 de la ley 9.021. La excepción hace referencia a aquellas Bodegas, debidamente categorizadas y cumpliendo ciertos requisitos, entran en un régimen especial para fomentar la industria vitivinícola de la Provincia.*
- i) *Parcelas cualquiera sea su avalúo fiscal, cuyo valor de mercado estimado, sea igual o superior a la suma de pesos quince millones (\$15.000.000), cualquiera sea su destino salvo que se tratare de bodegas comprendidas en el supuesto previsto en el art. 10 de la ley 9021.*
- j) *Toda otra parcela especial que sea calificada como tal por la ATM, por resolución fundada, en los casos que por sus características, uso o destino, no*

⁹ Código Civil y Comercial de la Nación Argentina, 2014, Art. 2114.

¹⁰ Los inmuebles a los que se refiere son los declarados bajo la ley de Sinceramiento Fiscal y Blanqueo.

pueda ser valuada de manera satisfactoria aplicando las formulas polinómicas previstas en la ley de avalúo vigente.

4.2 SUJETOS OBLIGADOS

Según lo establecido en la Resolución General (RG) N° 16 del 2018, publicada en el Boletín Oficial el día 14 de marzo de 2018, en su artículo 2 establece que:

Los sujetos pasivos del impuesto inmobiliario correspondiente a alguna de los supuestos detallados anteriormente se encuentra obligado a declarar su valor de mercado para el año 2018... incluso en casos de condominio, cualquier sea la proporción de titularidad que le corresponda.

En los casos de que haya varios obligados a declarar, el cumplimiento por parte de uno libera a los demás de la obligación formal.

4.3 FORMA Y PLAZO PARA LA PRESENTACION DE LA DDJJ

La forma que establece la Resolución General (RG) N° 16 de ATM deberá realizarse a través de la página web institucional de ATM entrando con usuario y clave en la Oficina Virtual. Ahí mismo se debe completar el formulario de Declaración Jurada de Valuación de Inmuebles (en adelante DJVI) y presentarlo antes del 31 de Mayo de 2018, fecha que se estableció como vencimiento de la obligación.

Cabe aclarar que a la fecha de publicación de este trabajo esta Autodeclaración aún está vigente.

4.4 VALOR A DECLARAR Y MODIFICACION DEL MISMO

Tal como lo establece el artículo 6 de la RG N°16, la valuación deberá efectuarse a valores de mercado. Este valor de mercado “es el precio al que un bien o servicio es comprado o vendido en circunstancias normales en una transacción libre de mercado” (Diccionario de Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión, 2008) Si bien es una estimación, no es un valor fácil de conocer y en la mayoría de los casos de debe recurrir a un

profesional idóneo para poder declarar un valor correcto, incurriendo en el costo de los honorarios del mismo. Además que por si el valor de mercado en la mayoría de los casos es mucho mayor que el valor fiscal. El valor de mercado depende de factores como la localización y características del inmueble, la cercanía de servicios, la calidad de los materiales, la antigüedad y de la oferta y la demanda del mercado.

Este valor deberá comprender el valor del terreno y de todas las mejoras existentes hasta la fecha de la DJVI. Tanto es así que si con posterioridad a la presentación el inmueble sufra de modificaciones que aumenten o disminuyan su valor se deberá efectuar otra Declaración jurada informando el nuevo valor de mercado resultante, en un plazo no mayor a 30 días hábiles a partir de la fecha en que se concluyan las obras correspondientes.

Cabe aclarar que todas las DJVI están sujetas a verificación administrativa. En los casos que lo considere necesario la ATM a través de la Dirección General de Catastro, puede requerir a los sujetos que han presentado la Declaración, la presentación por escrito de los elementos en que se basa el valor de plaza declarado, en un plazo de 10 días hábiles. La Dirección de Catastro podrá disponer la realización de inspecciones oculares o cualquier otra medida que considere necesaria para asegurar el correcto cumplimiento del régimen. En estos supuestos, previo dictamen de la Comisión para el Avalúo Fiscal, Catastro resolverá fundadamente aceptando el valor declarado o rechazándolo y estimando el mismo para el año 2018. Este procedimiento se seguirá para aquellos que están alcanzados por el régimen y no presentaron en tiempo y forma la DJVI.

4.5 EFECTOS DE LA DECLARACIÓN JURADA. RECALCULO DEL IMPUESTO

Conforme a lo visto anteriormente en la ley impositiva y ley de Avalúo para el año 2018, podríamos ejemplificar la determinación del impuesto de la siguiente manera:

Imp. Inmobiliario según RAI= (Valor de Mercado declarado x 50%) x Alícuota.

Esta alícuota es de forma progresiva y para inmuebles Urbanos y suburbanos va desde el 2% hasta el 15%. Para inmuebles rurales la alícuota se encuentra entre el 1.40% y el 10.50%.

Se fija un importe mínimo para el tributo tal como dice el artículo 2, del título I de la ley 9022: este en ningún caso puede ser inferior a \$350 o el que fuera determinado para el periodo 2017 con un 20% de incremento, de ambos el que fuere mayor.

Habiéndose aplicado por primera vez en el año 2018, se realizó un recálculo del impuesto inmobiliario para dicho periodo.

Si resultare una diferencia a pagar, la misma será prorrateada en todas las cuotas de la siguiente manera: para las cuotas vencidas, la diferencia recalculada vencerá el 15 de junio de 2018 y para las cuotas no vencidas, se tomaran los vencimientos preestablecidos por la ATM.

4.6 INCUMPLIMIENTOS. SANCIONES.

Para los sujetos obligados las consecuencias de no presentar la DJVI en tiempo y forma o no aportar la documentación requerida “serán pasibles de la sanción prevista en el artículo 56 del Código Fiscal, aún cuando subsanaran su omisión en fecha posterior”(Artículo 14, RG N° 16/2018). El mencionado artículo 56 hace referencia a los deberes formales y obligaciones que tienen los sujetos obligados, el incumplimiento de estos serán reprimidos con multas que fijen anualmente la Ley Impositiva. Asimismo el artículo 14 de la RG n°16 fija la siguiente graduación según determinados casos:

a) *Si el infractor es persona humana:*

1. Si no es sujeto pasivo sobre el impuesto de Ingresos Brutos, la multa será de \$3.500.
2. Si está inscripto como Monotributista ante AFIP, según categoría:
 - 2.1 Categoría “A” hasta “H”, multa de \$6.000.
 - 2.2 Categoría “I” o superior, multa de \$8.000.
3. Si reviste la condición de Responsable Inscripto ante AFIP, multa de \$ 17.000 excepto lo supuesto del caso C.

b) *Si el infractor es una persona jurídica:* la multa será de \$30.000, excepto lo supuesto para el caso C.

c) Si se tratase de persona jurídica o humana, cualquiera sea su condición frente al Impuesto al valor agregado (IVA), cuyo ingresos declarados en el año 2017 superen la suma de pesos diez millones (\$10.000.000) anuales, la multa será de \$50.000.

La multa por infracción a los deberes formales, no quita de las sanciones por omisión o evasión que pudieran corresponder a quienes declaren datos imprecisos, inexactos o falsos y de ello deriven en la omisión o evasión de pago de los Impuestos que debieron tributar. Esto está contemplado en los artículos 57 y 58 del Código Fiscal, pudiendo llegar la multa hasta el 200% del monto del omitido o evadido. Esta sanción se reducirá si se regulariza dentro de los 15 días hábiles de notificada la determinación.

5. Conclusiones

Después de exponer las causas del Régimen de Autodeclaración de Inmuebles y detallar su reglamentación se puede concluir:

Es un régimen creado para responder a justicia tributaria: Se busco a través de un consenso reducir la carga impositiva, pero por otro lado al ser esta reducida deviene en menores ingresos para las provincias que tienen que compensar creando nuevas cargas para determinados contribuyentes.

Con respecto a los objetos alcanzados no queda claro cuál es el criterio utilizado que se tomo para incluir a ellos. Por un lado a algunas industrias como las refinerías, por otro a algunas actividades particulares con algunas condiciones a cumplir como las bancarias y por otro se toma actividades comerciales en general, con pocas condiciones y sin discriminar si es dueño reviste la calidad de pequeño contribuyente o es grande. También se incluye a inmuebles en barrios privados sin discriminar si son bien de familia o son casas de veraneo, lo cual consideramos hubiera sido importante tenerlo en cuenta. Y por último, determinadas parcelas especiales con montos fiscales o de mercado, se importante determinar en función de qué parámetros o criterios fueron establecidos.

El procedimiento para presentar la declaración no es complicado, pero si hay que tener en cuenta que para establecer el valor a declarar se tendrá que buscar a un profesional para su determinación, lo que puede generar un costo extra para el contribuyente.

Por último, como toda obligación tiene un fuerte régimen de sanciones, que habrá que tener en cuenta.

V. CONCLUSIONES FINALES

El objetivo del presente trabajo ha sido analizar el régimen de autodeclaración de inmuebles en la Provincia de Mendoza establecido a partir del año 2018; buscando además, interpretar la naturaleza del régimen, explicar su objeto, sujetos, exenciones, hecho imponible, determinación y consecuencias del mismo, de acuerdo a los principios tributarios de igualdad y no confiscatoriedad.

De acuerdo a lo desarrollado en dicho trabajo podemos obtener las siguientes conclusiones:

Con respecto al régimen de autodeclaración de inmuebles a la luz de los principios tributarios de igualdad y no confiscatoriedad se puede decir que, para empezar el impuesto inmobiliario es un gravamen directo que se delegó, de parte de la Nación a las Provincias, la potestad de regularlo y cobrarlo por medio de la Constitución Nacional de Argentina.

Que a partir de un consenso fiscal firmado entre las Provincias y la Nación se propuso que las valuaciones fiscales de los inmuebles tiendan a reflejar la realidad del mercado y que para ello se instaure el régimen en la Ley de Avalúo N° 9021 y Ley Impositiva N° 9022.

Producido esto, la Administración Tributaria de Mendoza a través de su Resolución N° 16 reglamentó el régimen, estableciendo que responde a razones de estricta justicia tributaria, al posibilitar que la valuación fiscal de los inmuebles alcanzados refleje sus especiales características, y consecuentemente estas últimas sean tenidas en cuenta en el cálculo del impuesto inmobiliario que corresponda tributar a sus titulares, tendiéndose a que todos los contribuyentes soporten equitativa carga económica por el tributo en relación con el valor real de sus propiedades.

Con respecto a los objetos alcanzados por el régimen, no se puede apreciar a prima facie cuáles criterios se han utilizado para incluir a determinados objetos y no a otros. En sentido, debería analizarse en cada caso si se ha visto afectado el principio de igualdad

tributaria, porque tal como vimos en el capítulo II, este principio consiste en la paridad de ante la ley, excluyendo beneficios indebidos o discriminaciones arbitrarias; teniendo en cuenta que la Corte Suprema ha dicho que no se viola tal principio cuando el legislador contempla en forma distinta situaciones que considera diferentes, en tanto la distinción no sea arbitraria ni importe una ilegítima persecución o indebido privilegio de personas o grupos de persona, sino que obedezca a una causa objetiva que dé fundamento al diferente tratamiento (Fallos: 329:1092).

Con respecto a la presentación de la declaración jurada, hay que tener en cuenta presentarla a tiempo y tener una debida justificación del valor de mercado que se declara. Para ello es necesario recurrir a un profesional idóneo para que pueda determinar el valor de manera correcta. Esto además, supone un costo extra para el contribuyente.

Finalmente, tal como vimos en el capítulo II la Corte Suprema expone que para que la confiscatoriedad tributaria se verifique, se debe producir la absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o del capital que son objeto del tributo, en nuestro caso la propiedad inmobiliaria. En este sentido, si bien el impuesto inmobiliario es un impuesto al patrimonio, es un gravamen que debe ser pagado en forma periódica, que debe pagarse con renta y puede llegar a ser confiscatorio para determinados casos, porque absorbería una parte sustancial de la renta de los sujetos obligados. Esto es muy relativo porque habría que determinar para cada caso en particular como afecta el pago del impuesto a propiedad de cada uno.

VI. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Ahumada, G. (1989). *Tratado de Finanzas Públicas*. Buenos Aires: Editorial Plus Ultra.

Argentina, Instituto Argentino de Analisis Fiscal (2019). La estructura de recaudación de las provincias en 2018 no reflejo el aumento en la importancia del Impuesto Inmobiliario que alentaba el Consenso Fiscal. Buenos Aires: Argañaraz N., Barraud A., Manso J.

Avalos O. (2016) *Principio de No Confiscatoriedad. Criterio de aplicación de la Corte Suprema Argentina*. (Trabajo Final de Graduación) Universidad Siglo 21, Argentina.

Batista M. A. (Julio 2020). Principio de no confiscatoriedad en los impuestos. *Revista del Colegio de Abogados de la ciudad de Buenos Aires. Número 80*.

Benegas Lynch, A. (h) y R. Dania, (2001) Sistemas tributarios: un análisis en torno al caso argentino, *Reformas Tributarias en América Latina*, Centro Interdisciplinario de Estudios sobre el Desarrollo Latinoamericano(CIEDLA,) Buenos Aires.

Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal. Sala II. *Ferreri, Juan Carlos c/ AFIP-DGI s/ proceso de conocimiento*. Fecha 07/04/2015.

Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal. Sala IV. *Maquen SA c/EN – D 509/2009 – R. (ME) 181/2008 – AFIP s/daños y perjuicios*. Fecha 12/06/2018.

Código Civil y Comercial de la Nación Argentina.(CCyC). 2014. Argentina.

Código Fiscal de Mendoza 2018. (CF).2018. Mendoza, Argentina.

Constitución de la Provincia de Mendoza. 1916. Argentina.

Constitución Nacional de la Republica Argentina. 1853. Argentina.

Constitución Nacional de la República Argentina. 1994. Argentina.

Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Lanz y Jorajuria, Pedro Ponciano y otros c/ Provincia Bs. As.*, Fallos 220:1082 (1951)

Corte Suprema de Justicia de la Nación, De *Guerrico y otros c/ Prov Bs. As.* , Fallos 220:1300 (1951)

Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Gimenez Fauvety, Raul y otros*, Fallos 239:157 (1957)

Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Lopez Lopez, Luis y otro c/ Santiago del Estero*, Fallos 314:1293 (1991)

Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Gutiérrez c/ ANSES*, Fallos 329:1092 (2006)

Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Clínica Güemes SA*. 21/08/2003.

Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Monlarce, Marcelo A*. 17/09/1974.

Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Gomez Alzaga, Martin Bosio*. 21/12/1999.

Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Bolsa de cereales de Bs. As. c/ Bs. As.; Prov. De s/ acción declaratoria*. Fecha 16/12/2014.

Corti, Arístides H. M.(1994) De los principios de justicia que gobiernan la tributación (Igualdad y equidad) en García Belsunce H. A., *Estudios de derecho constitucional tributario*” (pp. 274). Bs.As.: Ediciones Depalma.

Di Pietromica, V. C. (Agosto 2017). La declaración de inconstitucionalidad del impuesto a la transmisión gratuita de bienes de la provincia de Entre Ríos (primera parte). *Consultor Tributario Errepar*.

Editorial del Economista. (2008). *Diccionario de Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión*. Madrid, España: Editorial del Economista.

Federación Argentina de Consejo Profesional de Ciencias Económicas (1990). Coparticipación de Impuestos y Coordinación Fiscal Intergubernamental en la Argentina (Área Economía, N° 4). Buenos Aires: Asensio M. A.

Giuliani Fonrouge, C. M. (2003). *Derecho Financiero*. Buenos Aires: Artes Gráficas Candil.

Gonzalez M. (Octubre 2020) El principio de no confiscatoriedad en impuestos con fines extrafiscales. A propósito de creación del “Impuesto a la riqueza”. *Doctrina Tributaria Errepar. Tomo XLI*.

LEY N° 27429. Consenso Fiscal. 2 de enero de 2018. Boletín Oficial N° 33782

LEY N°9021. Ley de Avalúo Fiscal. 4 de Noviembre de 2017. Boletan Oficial N° 30502.

LEY N°9022. Ley Impositiva. 4 de Noviembre de 2017. Boletín Oficial N° 30502.

Lorenzo A., Cavalli C. (Julio 2015). Principio de Igualdad ante la ley Su vigorización en el plano Tributario por vía Jurisprudencial. *Consultor Tributario Errepar*.

Los Conjuntos Inmobiliarios y sus Elementos Característicos, *Revista de Derechos Reales* N° 24, pp. 27-33.

RG N° 16 de 2018 ATM. 14 de Marzo de 2018. Boletín Oficial N° 30569

Santiere, J.; J. Gómez Sabaini & D. Rossignolo (2000) *Impacto de los impuestos sobre la distribución del ingreso en la Argentina en 1997*. Estudio preparado por la Secretaría de Programación Económica y Regional en el marco del Proyecto 3958 AR-FOSIP-Banco Mundial, Buenos Aires.

Sistema Tributario Argentino: Algunas Consideraciones, *Oikonomos* N° 2, pp.41-55.

Tribunal Fiscal de la Nación. *Banco ITAÚ Argentina SA s/apelación*. Fecha 30/10/2019.

Tributos a la Propiedad Inmobiliaria en Argentina: Radiografía de un Federalismo Fiscal Inconcluso, *Actualidad Económica*, Año XXI ,N° 73, pp. 11-25.

Valuación Fiscal de los Inmuebles de la CABA, *Revista el Derecho Tributario* N° 274, pp. 1-6.

Vera, V. (Octubre 2014). El principio de no confiscatoriedad. *Errepar Consultor Tributario*, (92), p. 61.

Vera V. (Diciembre 2014). El limite factico al poder tributario del estado. *Errepar Consultor Tributario*. p. 3.

DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta los derechos de terceros.

Mendoza, 30 de Septiembre de 2020


Pizarro Sebastián Andrés

Firma y aclaración

24489

Número de registro

31338219

DNI