



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

**EXPEDIENTE N°** : 8925-2014  
**INTERESADO** : INVERSIONES EN INMUEBLES LIMA S.A.C.  
**ASUNTO** : Devolución  
**PROCEDENCIA** : Santiago de Surco – Lima  
**FECHA** : Lima, 10 de febrero de 2016

**VISTA** la apelación interpuesta por **INVERSIONES EN INMUEBLES LIMA S.A.C.**, contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación formulada ante la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco, contra la resolución ficta denegatoria de la solicitud de devolución de pagos en exceso efectuados por Impuesto Predial del año 2012.

## CONSIDERANDO:

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 162º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme con las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria.

Que el artículo 163º del citado código, establece que las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las mismas que serán reclamables, y que en caso de no resolverse dichas solicitudes en el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, el deudor tributario podrá interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud.

Que el artículo 135º del mencionado código, señala que son reclamables, entre otros, la resolución ficta sobre recursos no contenciosos.

Que conforme con el artículo 142º del referido código, la Administración Tributaria resolverá las reclamaciones dentro del plazo máximo de nueve (9) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación. Dicha norma agrega que dicho plazo es de doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, de veinte (20) días en el caso de las reclamaciones contra resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, y de dos (2) meses en el caso de reclamaciones que el deudor tributario hubiera interpuesto respecto de la denegatoria tácita de solicitudes de devolución de saldos a favor de los exportadores y de pagos indebidos o en exceso.

Que por su parte, el numeral 2 del artículo 144º del anotado código, establece que cuando se formule una reclamación ante la Administración Tributaria y ésta no notifique su decisión dentro del plazo de ley, el interesado puede considerar denegada la reclamación, pudiendo interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, si se trata de una reclamación y la decisión debía ser adoptada por un órgano respectivo del cual puede recurrirse directamente al Tribunal Fiscal.

Que en virtud de las normas glosadas, en los casos en que la Administración Tributaria no hubiera cumplido con resolver la reclamación interpuesta dentro de los plazos previstos por el artículo 142º del precitado código, el contribuyente tiene expedito su derecho para interponer recurso de apelación contra la resolución ficta que desestima su reclamación, considerando denegada su petición.

Que el 5 de marzo de 2013 (fojas 60 a 62), la recurrente solicitó la devolución de los pagos realizados por Impuesto Predial del año 2012, ascendente a la suma de S/. 67 879,15, al considerar que el autoavalúo efectuado por la Administración en la declaración mecanizada de sus predios ubicados en Calle Zaragoza N° 129, Mz. R, Lt. 02, Urbanización La Castellana (Código de Predio N° 0013424001); Avenida Club Golf Los Incas, Lote A, Urbanización Club Golf Los Incas (Código de Predio N° 0040830001); Jirón Pedro Irigoyen Diez Canseco N° 235, Mz. C, Lt. 4, Urbanización Santa Rita (Código de Predio N° 0047065001) y



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

Calle Las Violetas, Mz. B, Lote 4, Urbanización Casuarinas Sur, (Código de Predio Nº 0079056001), Santiago de Surco, ha sido establecido contraviniendo el artículo 31° de la Ley de Regulación de Habilitaciones Urbanas y de Edificaciones, Ley Nº 29090, debido a que la base imponible ha considerado los avances de obra de las construcciones efectuadas en tales predios, sin considerar lo dispuesto por el artículo 31° de la Ley Nº 29090, norma según la cual está prohibido los aumentos de valor en los casos que se cuente con licencia de edificación y hasta que se obtenga la conformidad de obra correspondiente, por lo que señala que solo debió considerar el valor de los terrenos, resaltando que en el caso de los predios con Códigos Nº 0013424001 y 0047065001 cuenta con conformidades de obra de demolición, en tanto que de los otros dos predios no existía ninguna construcción anterior a los avances de obra.

Que el 31 de mayo de 2013 (fojas 28 a 31), esto es, transcurrido el plazo previsto por el artículo 163° del Código Tributario, la recurrente presentó recurso de reclamación contra la resolución ficta denegatoria de la solicitud antes mencionada.

Que posteriormente, el 28 de febrero de 2014 (fojas 6 a 11), transcurrido el plazo previsto por el artículo 142° del aludido código, la recurrente dio por denegada su reclamación e interpuso recurso de apelación contra la resolución denegatoria ficta del citado recurso de reclamación, esto es, invocó la aplicación del silencio administrativo negativo, por lo que al haber transcurrido el plazo de ley, procede que esta instancia emita pronunciamiento al respecto.

Que la controversia radica en dilucidar si procede la devolución de S/. 67 879,15 pagados por concepto de Impuesto Predial del año 2012, para lo cual se deberá establecer si resulta de aplicación el artículo 31° de la Ley de Regulación de Habilitaciones Urbanas y de Edificaciones, Ley Nº 29090, modificado por la Ley Nº 29476, norma según la cual no están permitidos aumentos de impuestos prediales, entre otros, durante la ejecución de las obras en virtud de los avances de las mismas, salvo que, vencido el plazo de vigencia de la licencia, la obra de edificación o de habilitación urbana no se hubiere concluido.

Que según el artículo 38° del Código Tributario, las devoluciones de pagos realizados indebidamente o en exceso se efectuarían en moneda nacional, agregándoles un interés fijado por la Administración Tributaria en el período comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la fecha en que se pusiera a disposición del solicitante la devolución respectiva.

Que el inciso b) del artículo 92° del citado código, señala que los deudores tributarios tienen derecho, entre otros, a exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso de acuerdo con las normas vigentes.

Que tal y como se ha indicado en los considerandos precedentes, la recurrente solicita la devolución del pago en exceso efectuado por concepto de Impuesto Predial del año 2012, por la suma de S/. 67 879,15, bajo el argumento que la Administración al determinar el citado tributo y período, ha aumentado el valor de sus predios, de acuerdo al avance de las obras, sin tener en consideración lo dispuesto por el artículo 31° de la Ley Nº 29090, modificado por la Ley Nº 29476, según la cual el incremento del monto de, entre otro, impuestos prediales, producto de la habilitación urbana nueva y/o edificación será exigible a partir de la recepción de obras y/o la conformidad de obras según sea el caso, y que no están permitidos aumentos de dicho tributo durante la ejecución de las obras en virtud de sus avances, salvo que, vencido el plazo de vigencia de la licencia, la obra de edificación o de habilitación urbana no se hubiere concluido.

Que por tanto, a efecto de establecer el carácter de exceso del pago cuya devolución se solicita, es necesario, determinar el régimen del Impuesto Predial de los predios comprendidos en los proyectos de habilitación urbana o de edificación a que se refiere la Ley Nº 29090, a fin de establecer cómo debe determinarse la base imponible y a partir de cuándo es exigible el impuesto por los incrementos del valor.

Que es preciso señalar, que desde la entrada en vigencia de la Ley Nº 29090 coexisten dos normas referidas al Impuesto Predial, específicamente, en cuanto a la determinación de la base imponible, pues la Ley de Tributación Municipal, aprobada por Decreto Legislativo Nº 776 establece una regulación general que se aplica a todos los predios, y la Ley Nº 29090 contiene una regulación específica aplicable a aquellos predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o edificación.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

Que en ese contexto, el tema fue presentado a debate en Sala Plena, siendo que mediante Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena N° 2016-02 de 1 de febrero de 2016, se adoptó el siguiente criterio: "A efecto de determinar el régimen del Impuesto Predial de los predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana y de edificación, resulta de aplicación lo dispuesto por la Ley de Tributación Municipal, no obstante, para la determinación de la base imponible y la exigibilidad del impuesto por los incrementos del valor de los citados predios debe tenerse en consideración lo establecido por el artículo 31º de la Ley N° 29090, modificado por Ley N° 29476".

Que asimismo, los fundamentos que se desarrollaron fueron los siguientes:

"El artículo 8º de la Ley de Tributación Municipal, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo N° 156-2004-EF<sup>1</sup>, señala que el Impuesto Predial es de periodicidad anual y grava el valor de los predios, considerándose éstos a los terrenos, incluyendo los terrenos ganados al mar, los ríos y otros espejos de agua, así como las edificaciones e instalaciones fijas y permanentes que constituyan partes integrantes de dichos predios, que no pudieran ser separadas sin alterar, deteriorar o destruir la edificación.

Agregan los artículos 9º y 10º de la citada ley que son sujetos pasivos en calidad de contribuyentes, las personas naturales o jurídicas propietarias de los predios, cualquiera sea su naturaleza<sup>2</sup>, y que el carácter de contribuyente se atribuirá con arreglo a la situación jurídica configurada al 1 de enero del año a que corresponde la obligación tributaria.

Por su parte, el artículo 11º de la referida ley señala que la base imponible para la determinación del Impuesto Predial está constituida por el valor total de los predios del contribuyente ubicados en cada jurisdicción distrital, para lo cual se aplicará los valores arancelarios de terrenos y valores unitarios oficiales de edificación vigentes al 31 de octubre del año anterior y las tablas de depreciación por antigüedad y estado de conservación, que formula el Consejo Nacional de Tasaciones (CONATA)<sup>3</sup> y aprueba anualmente el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento<sup>4</sup>. Añade este artículo que las instalaciones fijas y permanentes serán valorizadas de acuerdo con la metodología aprobada en el Reglamento Nacional de Tasaciones y considerando una depreciación conforme con su antigüedad y estado de conservación, siendo que en el caso de terrenos que no hayan sido considerados en los planos básicos arancelarios oficiales, el valor de los mismos será estimado tomando en cuenta el valor arancelario más próximo a un terreno de iguales características.

En cuanto al cálculo del impuesto, el artículo 13º de la mencionada ley señala que para tal efecto se aplica a la base imponible la escala progresiva acumulativa siguiente: hasta 15 UIT: 0.2%, más de 15 UIT y hasta 60 UIT: 0.6%, y más de 60 UIT: 1.0%; y en cuanto a la exigibilidad, el artículo 15º de la misma ley señala que el impuesto puede cancelarse por las siguientes alternativas: a) al contado, hasta el último día hábil del mes de febrero de cada año, y b) en forma fraccionada, hasta en 4 cuotas trimestrales (febrero, mayo, agosto y noviembre).

Por otro lado, a fin de fomentar la inversión inmobiliaria y simplificar los procedimientos administrativos para la obtención de licencias, se emitió la Ley N° 29090, Ley de regulación de habilitaciones urbanas y de edificaciones<sup>5</sup>. Así, el artículo 1º de la citada ley, antes de la modificación

<sup>1</sup> Publicado el 15 de noviembre de 2004.

<sup>2</sup> Cuando la existencia del propietario no pudiera ser determinada, son sujetos obligados al pago del impuesto, en calidad de responsables, los poseedores o tenedores, a cualquier título, de los predios afectos, sin perjuicio de su derecho a reclamar el pago a los respectivos contribuyentes.

<sup>3</sup> El Consejo Nacional de Tasaciones - CONATA fue absorbido por el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, mediante la modalidad de fusión por absorción, conforme con lo establecido por el Decreto Supremo N° 025-2006-VIVIENDA, publicado el 8 de setiembre de 2006.

<sup>4</sup> Según lo previsto por el artículo 12º de la Ley de Tributación Municipal, cuando en determinado ejercicio no se publique los aranceles de terrenos o los precios unitarios oficiales de construcción, por Decreto Supremo se actualizará el valor de la base imponible del año anterior como máximo en el mismo porcentaje en que se incremente la Unidad Impositiva Tributaria (UIT).

<sup>5</sup> Publicada el 25 de setiembre de 2007.

Cabe señalar que mediante Sentencia recaída en el Expediente N° 0009-2008-PI/TC de 17 de febrero de 2009 el Tribunal Constitucional declaró infundada la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra la Ley N° 29090.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

efectuada por la Ley N° 29476<sup>6</sup>, señalaba que su objeto era establecer la regulación jurídica de los procedimientos administrativos para la obtención de las licencias de habilitación urbana y de edificación, con la finalidad de facilitar y promover la inversión inmobiliaria.

Al respecto, el artículo 3° de la Ley N° 29090, modificado por la Ley N° 29898<sup>7</sup>, define lo que se entiende por habilitación urbana y por edificación.

Sobre el particular, señala que la habilitación urbana es el "proceso de convertir un terreno rústico o erial en urbano, mediante la ejecución de obras de accesibilidad, de distribución de agua y recolección de desagüe, de distribución de energía e iluminación pública. Adicionalmente, el terreno puede contar con redes para la distribución de gas y redes de comunicaciones. Este proceso requiere de aportes gratuitos y obligatorios para fines de recreación pública, que son áreas de uso público irrestricto; así como para servicios públicos complementarios, para educación, salud y otros fines, en lotes regulares edificables que constituyen bienes de dominio público del Estado, susceptibles de inscripción en el Registro de Predios de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos".

Asimismo, prevé que edificación es el "Resultado de construir una obra cuyo destino es albergar al hombre en el desarrollo de sus actividades. Comprende las instalaciones fijas y complementarias adscritas a ella".

Por su parte, los artículos 7° y 11° de la Ley N° 29090 señalan que ambas licencias (de habilitación y de edificación) constituyen actos administrativos mediante los cuales las municipalidades otorgan autorización para la ejecución de obras de habilitación urbana o de edificación, según corresponda, las que tienen una vigencia de 36 meses, prorrogables por 12 meses.

Ahora bien, los artículos 19° y 28° de la Ley N° 29090, modificados por la Ley N° 29476, señalan que una vez concluidas las obras de habilitación urbana o las obras de edificación, se solicita la recepción de obras (respecto de obras de habilitación) o la conformidad de obra (respecto de obras de edificación), respectivamente<sup>8</sup>.

Por otro lado, en cuanto a los tributos municipales, el artículo 31° de la Ley N° 29090, modificado por la Ley N° 29476, señala que: "El incremento del monto de impuestos prediales y/o arbitrios, producto de la habilitación urbana nueva y/o edificación será exigible a partir de la recepción de obras y/o la conformidad de obras según sea el caso" y agrega que: "No están permitidos aumentos de impuestos prediales o arbitrios durante la ejecución de las obras en virtud de los avances de las mismas, salvo que, vencido el plazo de vigencia de la licencia, la obra de edificación o de habilitación urbana no se hubiere concluido"<sup>9</sup>.

Como se aprecia, la Ley N° 29090 estableció una regulación especial respecto del Impuesto Predial aplicable a los predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana y de edificación, pues conforme con lo señalado por el referido artículo 31° se advierte que no procede que se incremente la base imponible, y en consecuencia, que no se incremente el monto del Impuesto Predial durante la ejecución de las obras, siendo que dicho incremento se producirá recién luego de la recepción de obras o la conformidad de obras, según corresponda.

<sup>6</sup> El artículo 1° de la Ley N° 29090 fue modificado por la Ley N° 29476, publicada el 18 de diciembre de 2009, según lo siguiente: "La presente Ley tiene el objeto de establecer la regulación jurídica de los procedimientos administrativos para la obtención de las licencias de habilitación urbana y de edificación; seguimiento, supervisión y fiscalización en la ejecución de los respectivos proyectos, en un marco que garantice la seguridad privada y pública.

Establece el rol y responsabilidades de los diversos actores vinculados en los procedimientos administrativos de la presente Ley".

<sup>7</sup> Publicada el 11 de julio de 2012.

<sup>8</sup> En adelante, cuando se haga mención a la "recepción de obras", debe considerarse que se alude a las obras de habilitación urbana y cuando se haga referencia a la "conformidad de obras", debe considerarse que se alude a las de edificación.

<sup>9</sup> Cabe precisar que similar disposición se recogía antes de la modificación dispuesta por la Ley N° 29476, pero en el artículo 32° de la Ley N° 29090, el cual fue derogado por aquélla.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

De esta manera, lo dispuesto por la Ley N° 29090, en relación a la determinación del Impuesto Predial, se aparta de lo establecido por la Ley de Tributación Municipal, cuyo artículo 11º dispone que la base imponible está constituida por el valor total de los predios del contribuyente ubicados en cada jurisdicción distrital, sin diferenciar si los predios se encuentran en comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación, por lo que el impuesto se devengaría el 1 de enero de cada ejercicio, y se calcularía considerando el valor total de dichos predios.

En ese sentido, a partir del 28 de setiembre de 2008, fecha en que entró en vigencia la Ley N° 29090<sup>10</sup>, coexisten dos normas referidas a la determinación de la base imponible y a la exigibilidad del Impuesto Predial, pues la Ley de Tributación Municipal establece la regulación general que se aplica a todos los predios, mientras que la Ley N° 29090 establece una regulación específica aplicable a los comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación.

En ese sentido, corresponde determinar el régimen del Impuesto Predial de los predios comprendidos en los citados proyectos de habilitación urbana o de edificación a que se refiere la Ley N° 29090, a fin de establecer cómo debe determinarse la base imponible y a partir de cuándo es exigible el impuesto por los incrementos del valor.

Para tal efecto, resulta pertinente recurrir a los diferentes criterios de solución de antinomias entre normas. Al respecto, en los fundamentos que sustentan el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-12 de fecha 12 de mayo de 2008 se señaló lo siguiente<sup>11</sup>:

“...Las antinomias se presentan cuando existe contradicción entre distintas normas que pertenecen a un mismo sistema jurídico. La antinomia es total cuando las normas que entran en contradicción comparten el mismo ámbito de aplicación material, temporal y personal. En cambio, es parcial si no comparten la totalidad de dichos ámbitos, por ejemplo, cuando el ámbito de validez de una norma se encuentra comprendido totalmente dentro del ámbito de validez de otra, pero al mismo tiempo esta segunda norma también prevé un ámbito de validez suplementario en el que no se produce contradicción alguna.

Asimismo, también se clasifica a las antinomias en reales y aparentes. La antinomia es aparente cuando finalmente encierra un problema de validez de alguna de las normas en conflicto (es aparente porque la norma que conlleva problemas de invalidez no debería existir en el sistema y ya sea que esta se anule o se inaplique debido a ello, el aparente conflicto dejará de existir) y será real cuando el conflicto se presenta entre dos normas válidas del sistema<sup>12</sup>.

Al respecto, existen criterios que permiten dar una respuesta a la interrogante vinculada con el marco normativo aplicable a un supuesto concreto: el criterio jerárquico, el cronológico, el de especialidad y el de competencia<sup>13</sup>. De acuerdo con el criterio jerárquico, en caso se observe que dos normas regulan un mismo supuesto, prevalecerá la norma de rango superior. La jerarquización de las normas obedece a razones de sistematicidad y de unidad del ordenamiento jurídico<sup>14</sup>, y se encuentra recogida en el artículo 51º de la Constitución Política.

<sup>10</sup> Según lo dispuesto en la Primera y Novena Disposiciones Finales de la Ley N° 29090, esta ley entraba en vigencia al día siguiente de la publicación de los Reglamentos de Licencia de Habilitación Urbana y Licencias de Edificación, de los Revisores Urbanos y de Verificación Administrativa y Técnica, los cuales fueron publicados el 27 de setiembre de 2008 (Decreto Supremo N°s. 024-2008-VIVIENDA a 026-2008-VIVIENDA).

<sup>11</sup> En esta Acta se adoptó el siguiente acuerdo: “A efecto de determinar el régimen de afectación al Impuesto Predial de los predios comprendidos o ubicados en concesiones mineras, resulta de aplicación el artículo 76º del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, publicado el 3 de junio de 1992, precisado por Decreto Legislativo N° 868, régimen que se mantiene vigente a la fecha”, el cual fue recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06906-1-2008 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada el 1 de julio de 2008.

<sup>12</sup> Al respecto véase: PRIETO SANCHIS, L., *Apuntes de Teoría del Derecho*, Trotta, Madrid, 2005, pp. 131 y ss.

<sup>13</sup> PRIETO SANCHIS también hace referencia al criterio de prevalencia, el cual es aplicable cuando junto al sistema normativo central, conviven sistemas normativos autonómicos respecto de los cuales, existen materias que deben ser reguladas de manera exclusiva por los referidos sistemas. Al respecto véase: PRIETO SANCHIS, L., *Apuntes...*, p. 137 y ss.

<sup>14</sup> Al respecto, véase: MARTÍNEZ ROLDÁN, L., *Curso de teoría del derecho y metodología jurídica*, Ariel, Barcelona, 1994, p. 106.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

*En este caso, existe en realidad un conflicto aparente pues existe un problema de invalidez de la norma de rango inferior que contradice a la norma de rango superior<sup>15</sup>.*

*El criterio de competencia se vincula con la existencia de un orden articulado y coordinado de competencias básicas que tiene como origen la Constitución. Se trata de una distribución de competencias entre los distintos órganos hecha por ésta. De esta manera, el principio de competencia señala que la norma válida será aquella que emana de la autoridad o funcionario que ha recibido la atribución para tal efecto. Del mismo modo que en el caso anterior, la antinomia en este caso es aparente pues la norma dictada por un órgano incompetente es inválida de raíz pues estariamos ante un caso de invalidez del acto normativo que dio origen a la norma, el cual es anterior a ella. Es por esto que la norma que es incompetente es inválida independientemente de que entre o no en contradicción con otra norma<sup>16</sup>.*

*Por otro lado, el criterio cronológico, es aquel según el cual entre dos normas incompatibles prevalece la posterior, bajo el supuesto de que de dos actos de voluntad legislativa, es válido el último en el tiempo<sup>17</sup>, y se concreta en la derogación de la norma anterior. Este criterio se encuentra recogido en el Artículo I del Título Preliminar del Código Civil<sup>18</sup> y resuelve antinomias reales en las que no hay duda respecto de la validez y competencia de las normas puestas en juego.*

*Por su parte, el criterio de especialidad establece que una ley especial debe prevalecer sobre la ley general. Así, se tiene que en caso de incompatibilidad entre normas, debe prevalecer aquella que tenga un ámbito de regulación más restringido o cuyo supuesto de hecho constituya una precisión o especificación en relación con el de la otra<sup>19</sup>. En este caso, igualmente el criterio resuelve antinomias reales.*

Ahora bien, como se ha indicado, la aplicación de estos criterios sirve para identificar la norma aplicable al caso concreto<sup>20</sup>, pudiendo suceder que en ciertos casos resulte de aplicación más de un criterio y que cada uno conduzca a una solución diferente. A ello se le denomina antinomia de segundo grado<sup>21</sup>, resultando necesario establecer las pautas o líneas de análisis que permitan abordar el tema de conflicto o relación entre criterios, a efecto de que en cada caso concreto se justifique la opción por cada uno<sup>22</sup>. (...)

<sup>15</sup> Al respecto, véase: PRIETO SANCHIS, L., *Apuntes...*, p. 136.

<sup>16</sup> Al respecto, véase: PRIETO SANCHIS, L., *Apuntes...*, p. 137.

<sup>17</sup> Al respecto, véase: BOBBIO, N., *Teoría General del Derecho*, Temis, Bogotá, 1992, p. 192.

<sup>18</sup> Dicha norma señala que: "La ley se deroga sólo por otra ley. La derogación se produce por declaración expresa, por incompatibilidad entre la nueva ley y la anterior o cuando la materia de ésta es íntegramente regulada por aquélla. Por la derogación de una ley no recobran vigencia las que ella hubiere derogado".

<sup>19</sup> Al respecto, véase: DIEZ-PICAZO, L., *La Derogación de las Leyes*, Civitas, Madrid, 1990, p. 348. Para PRIETO SANCHIS, el criterio de especialidad, más que resolver antinomias, ayuda a prevenirlas siendo norma especial aquella que presenta un ámbito de aplicación incluido en un ámbito más amplio que el de la norma general, aunque ofreciendo una consecuencia distinta. Por tanto, la norma especial se presenta como una excepción a la general. Al respecto, véase: *Ibidem*.

<sup>20</sup> PRIETO SANCHIS explica que la derogación a la que se hace referencia en cada uno de los criterios expuestos para resolver antinomias tiene un significado distinto según el criterio que se trate. En el caso del criterio jerárquico se establece que la norma superior deroga a la norma de inferior jerarquía. En ese supuesto, la palabra derogación implica la invalidez de la norma de inferior jerarquía que contraviene a la de superior rango. Asimismo, en el caso del criterio cronológico, la palabra derogación implica pérdida de vigencia de la norma anterior. Respecto del criterio de especialidad, sostiene que derogar supone solo la postergación de la norma para regular el caso concreto y finalmente, bajo el criterio de competencia, al igual que en el de jerarquía, la palabra derogación implica la invalidez de la norma incompetente. Al respecto, véase: PRIETO SANCHIS, L., *Apuntes...*, pp. 135 y ss.

<sup>21</sup> Existen múltiples combinaciones en las que se produce una contradicción entre los criterios citados. Las que cuentan con una solución más clara son aquellas en las que intervienen los criterios de competencia pues como se ha dicho, el vicio de la incompetencia afecta al acto normativo por lo que la norma incompetente siempre será desplazada. Al respecto, véase: PRIETO SANCHIS, L., *Apuntes...*, p. 139.

<sup>22</sup> A este proceso analítico, MARTÍNEZ ROLDÁN lo denomina "jerarquización de criterios", señalando que es a partir de la práctica judicial y de la doctrina que las pautas de análisis han sido marcadas. Al respecto, véase: BOBBIO, N., *Teoría...*, p. 107.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

Al respecto, por ley especial se entiende a aquella norma que substrae de otra norma parte de la materia regulada o supuesto de hecho para someterla a una regulación diferente. Se trata de la existencia de una regla más amplia, que abarca un cierto género, a una regla menos amplia que abarca una especie de ese género, y que corresponde a un proceso de diferenciación de las categorías<sup>23</sup>. Así, la noción de ley especial denota una tendencia a la concreción o singularización en la regulación de supuestos de hecho, representando una excepción con respecto a otra de alcance más general con la que se la compara<sup>24</sup>.

En ese sentido, la relación entre norma especial y norma general se puede apreciar en el hecho de que, si la norma especial no existiera o si desapareciera, su supuesto de hecho quedaría incluido en el de la norma general<sup>25</sup>. Cabe anotar que no existe en puridad la "ley especial", lo que es especial es su contenido (norma jurídica) -parcial o total- y en ese sentido, la especialidad de la norma puede darse sólo respecto de parte de su contenido".

Según lo expuesto, en el caso bajo análisis se produciría una antinomia pues existiría un conflicto entre dos normas que regulan de manera distinta un mismo tema<sup>26</sup>, siendo que esta antinomia sería real pues dicho conflicto se presenta entre dos normas válidas, considerando que no se advierte conflicto en cuanto a la aplicación de los criterios jerárquicos y de competencia, pues ambas tienen rango de ley y han sido dictadas por órganos competentes, por lo que corresponde analizar si existe un conflicto en la aplicación de los criterios cronológico y de especialidad.

Conforme se señaló, en el caso del criterio cronológico, cuando existe incompatibilidad entre dos normas, prevalece la norma posterior, al entenderse que es válida la última norma expedida; y respecto del criterio de especialidad, la norma especial es la que substrae de otra norma parte de la materia regulada o supuesto de hecho para someterla a otra regulación. En ese sentido, en el caso bajo análisis, tanto la norma posterior en el tiempo como la norma especial es la misma (Ley N° 29090).

En efecto, el artículo 31º de la Ley N° 29090 regula lo referido a la determinación de la base imponible y a la exigibilidad del Impuesto Predial por los incrementos del valor de los predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación, siendo ésta la norma especial en relación con lo regulado por la Ley de Tributación Municipal, la cual establece la regulación general del Impuesto Predial que se aplica a todos los predios. Así, de no existir el referido artículo 31º, el régimen del Impuesto Predial aplicable a los predios comprendidos en los referidos proyectos estaría regulado por la Ley de Tributación Municipal<sup>27</sup>.

De lo señalado se advierte que aplicando tanto el criterio cronológico como el de especialidad se llega a una misma conclusión, pues en ambos, prima la Ley N° 29090, y por consiguiente, a efecto de determinar el régimen del Impuesto Predial de los predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación, resulta aplicable lo dispuesto por la Ley de Tributación Municipal, no obstante, para la determinación de la base imponible y la exigibilidad del impuesto por los incrementos del valor de los citados predios debe considerarse lo establecido por el artículo 31º de la Ley N° 29090, modificado por la Ley N° 29476.

La conclusión a la que se arriba se encuentra respaldada por lo dispuesto por el Principio de Unidad, recogido por el artículo 2º de la misma Ley N° 29090, el cual señala que las normas que se expidan deben guardar coherencia con el ordenamiento jurídico, de forma tal que las normas que lo conforman se integren armónicamente evitando contradicciones.

<sup>23</sup> Al respecto, véase: BOBBIO, N., *Teoría...*, p. 195.

<sup>24</sup> Al respecto, véase: DIEZ- PICAZO, L., *La derogación...*, p. 345.

<sup>25</sup> Al respecto, véase: DIEZ- PICAZO, *Ibidem*, p. 349.

<sup>26</sup> La Ley N° 29090 y Ley de Tributación Municipal, respecto al Impuesto Predial de predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana y edificación.

<sup>27</sup> En cambio, no podría darse el supuesto contrario, considerando que la Ley N° 29090 es una norma sectorial, pues regula lo referente a las habilitaciones urbanas y edificaciones.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

*En ese sentido, el incremento de la base imponible del Impuesto Predial, y por ende, el del monto de éste como consecuencia de la habilitación urbana nueva o de la edificación, será exigible a partir de la recepción o de la conformidad de obras, respectivamente, por lo que no procede ningún incremento durante la ejecución de las obras por los avances de éstas, salvo que habiendo vencido el plazo de vigencia de la licencia, la obra de edificación o de habilitación urbana no se hubiere concluido.*

*Al respecto, cabe precisar que si bien el artículo 31º de la Ley N° 29090 señala que dicho incremento será exigible "a partir" de la recepción o de la conformidad de obras, debe entenderse que ello aplica a partir del 1 de enero del año siguiente en que se produzca la referida recepción o conformidad, según corresponda, pues conforme con lo anotado, lo dispuesto por dicha ley debe leerse en concordancia con la Ley de Tributación Municipal, la cual establece que el hecho imponible del Impuesto Predial se configura el 1 de enero, aspecto que no ha sido materia de regulación especial o distinta por la Ley N° 29090.*

*De lo expuesto se aprecia que como regla general, el incremento de la base imponible del Impuesto Predial, y por ende, el incremento de su monto como consecuencia de la ejecución de las obras, se exigirá recién a partir del 1 de enero del año siguiente al que se tenga la recepción o la conformidad de obras, según se trate de una obra por la que se expidió una licencia de habilitación urbana o de una obra por la que se expidió una licencia de edificación, respectivamente.*

*Ahora bien, se han presentado distintas interpretaciones en relación con la aplicación del citado artículo 31º en el caso de predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación, que ya no están en ejecución de obras y no cuentan con la recepción o conformidad de obras, según sea el caso, o que no cuentan con una licencia de habilitación o edificación vigente.*

*Así, según una primera interpretación, correspondería el incremento de la base imponible, y por tanto, del monto del Impuesto Predial dado que el caso de dichos predios estaría fuera del campo de aplicación de la Ley N° 29090, mientras que según una segunda interpretación, no correspondería dicho incremento, por no cumplirse el presupuesto previsto por el citado artículo 31º para que ello proceda.*

*En ese sentido, a continuación se procederá a analizar ambas interpretaciones.*

*Al respecto, de conformidad con lo previsto por los artículos 7º y 8º de la Ley N° 29090, las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, propietarios, usufructuarios, superficiarios, concesionarios o titulares de una servidumbre o afectación en uso, o todos aquellos titulares que cuentan con derecho a habilitar o edificar, están obligados a solicitar a las municipalidades correspondientes las licencias de habilitación o edificación<sup>28</sup>, respectivamente, constituyendo éstas actos administrativos que otorgan autorización para la ejecución de las obras de habilitación urbana o de edificación, según corresponda.*

*Tal como lo señala el artículo 12º de la citada ley, el otorgamiento de dichas licencias determina la adquisición de los derechos de construcción y desarrollo, ya sea habilitando o edificando en los predios objeto de éstas, en los términos y condiciones expresados en ellas. Esto último guarda concordancia con lo previsto por el inciso a) del artículo 13º de la misma ley, que indica que el titular de la licencia de habilitación o de edificación debe ejecutar las obras con sujeción a los proyectos aprobados, de forma tal que se garantice la salubridad y seguridad de las personas, así como la estabilidad de los terrenos y edificaciones vecinas y de los elementos constitutivos del espacio público.*

*Para poder dar inicio a la ejecución de obras, el artículo 3º del Reglamento de la Ley N° 29090, aprobado por Decreto Supremo N° 008-2013-VIVIENDA<sup>29</sup>, señala que el titular de la licencia debe*

<sup>28</sup> El artículo 9º de la Ley N° 29090 establece las siguientes excepciones en la obtención de licencias de edificación, siempre que no se ejecuten en inmuebles que constituyen parte integrante del Patrimonio Cultural de la Nación: a) trabajos de acondicionamiento o de refacción, y b) construcción de cercos frontales hasta 20 m de longitud

<sup>29</sup> Publicado el 25 de setiembre de 2007.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

comunicar la fecha de inicio de obra, suscribir el cronograma de visitas de inspección (verificaciones técnicas), entregar la póliza en los casos que corresponda, y pagar la verificación técnica, siendo que en los casos de obras de edificación, debe acreditarse, por lo menos, que el predio cuenta con el proyecto de habilitación urbana aprobado.

El referido artículo 3º señala que las licencias de habilitación o edificación se otorgan por un plazo determinado, de acuerdo con los planos y especificaciones técnicas aprobadas. Agrega este artículo, en concordancia con el artículo 11º de la Ley N° 29090, que dichas licencias tienen una vigencia de 36 meses, prorrogables por 12 meses calendario y por única vez, siendo que en el caso de habilitaciones urbanas o edificaciones a ejecutarse por etapas, se puede solicitar una licencia por cada etapa, en base a un proyecto integral, cuya aprobación tendrá una vigencia de 10 años<sup>30</sup>.

Ahora bien, conforme lo establece el inciso c) del artículo 13º, en concordancia con los artículos 19º y 28 de la mencionada ley, el titular de la licencia, una vez concluidas las obras de habilitación o de edificación, debe solicitar la recepción o la conformidad de obras, según corresponda, para lo cual se debe elaborar previamente la declaratoria de fábrica<sup>31</sup>. Asimismo, se prevé que la recepción o conformidad de obras, según sea el caso, es el acto administrativo que autoriza la inscripción registral de la habilitación urbana o de la declaratoria de fábrica, respectivamente.

Por su parte, el último párrafo del artículo 2º de la Ley N° 29090 establece que los procedimientos previstos en ésta están sujetos al silencio administrativo positivo<sup>32</sup>. Así, el numeral 36.4 del artículo 36º y el numeral 64.4 del artículo 64º del Reglamento de esta ley señala que transcurrido el plazo establecido sin que se otorgue la recepción o la conformidad de obra, según corresponda, se aplica el silencio administrativo positivo.

De otro lado, el numeral 36.3 del referido artículo 36º señala que si se detectan variaciones que implican modificaciones sustanciales, generando la disminución de las áreas del cuadro de aportes con las cuales fue autorizada la licencia de habilitación urbana, la municipalidad declarará la improcedencia de la solicitud de recepción de obras, y de ser el caso, dispondrá las acciones pertinentes.

De igual manera, el numeral 63.3 del artículo 63º del Reglamento de la Ley N° 29090 señala, respecto de solicitudes de conformidad de obra, que si se constatan variaciones que impliquen cambio de uso, mayor densidad, aumento del área techada o modificación de estructuras del proyecto aprobado, con respecto a los planos de la licencia de edificación, la dependencia municipal encargada deberá declarar la improcedencia de lo solicitado, y de ser el caso, dispondrá las acciones pertinentes<sup>33</sup>.

De lo expuesto se aprecia que luego de concluidas las obras de habilitación urbana o de edificación, corresponde que el administrado solicite la recepción o la conformidad de obras, según corresponda, y si la municipalidad no emite pronunciamiento dentro de los plazos establecidos, se aplicará silencio administrativo positivo, teniéndose por aprobada dicha solicitud.

<sup>30</sup> Agrega el referido artículo 11º, modificado por el Decreto Legislativo N° 1125 (publicado el 25 de setiembre de 2015), que la vigencia de las licencias sólo podrá ser interrumpida por las municipalidades, en los siguientes casos: a) incumplimiento de las normas urbanísticas y/o normas técnicas de edificación con las que fue otorgada la licencia; o, b) riesgo inminente contra la seguridad e integridad de las personas y/o edificaciones, previa opinión favorable de la Oficina de Defensa Civil o la que haga sus veces de la municipalidad competente.

<sup>31</sup> Consiste en una descripción de las condiciones técnicas y características de la obra ejecutada.

<sup>32</sup> A excepción del procedimiento de habilitación urbana de oficio. Según lo previsto por el artículo 40º del Reglamento de la Ley N° 29090, este procedimiento es aquél mediante el cual las municipalidades declaran habilitado de oficio un predio ubicado en zonas urbanas consolidadas que cuente con edificaciones destinadas a vivienda y demás complementarias a dicho uso, con servicios públicos domiciliarios de agua potable, desagüe o alcantarillado, energía eléctrica y alumbrado público, e inscrito registralmente como predio rústico.

<sup>33</sup> Conforme con lo previsto en el numeral 60.2 del artículo 60º del Reglamento de la Ley N° 29090, estas variaciones constituyen "modificaciones sustanciales", por lo que para poder ejecutarlas, y previas a su ejecución, el administrado debe solicitar la aprobación respectiva.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

Ahora bien, cabe precisar que el supuesto bajo análisis comprende tanto al caso en el que el administrado no ha solicitado la recepción o la conformidad de obras, según corresponda, o cuando habiéndola solicitado, ésta ha sido declarada improcedente por la municipalidad.

Es en este marco que se analizará si corresponde incrementar la base imponible del Impuesto Predial cuando no se cuenta con recepción o conformidad de obra (según sea el caso) respecto de predios que no están ejecución de obras o cuyas licencias de habilitación o edificación ya no están vigentes".

Que a su vez, dentro de la posición glosada, se han generado dos sub propuestas, según lo siguiente:

1. "En el caso de predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación que ya no están en ejecución de obras y que no cuentan con recepción o conformidad de obras, según corresponda, o cuya licencia de habilitación o de edificación ya no está vigente, corresponde que, desde el primero de enero del año siguiente de producido alguno de los referidos hechos, se incremente la base imponible del Impuesto Predial, y por tanto, el monto de dicho impuesto, por los incrementos del valor".
2. "En el caso de predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación que ya no están en ejecución de obras y que no cuentan con recepción o conformidad de obras, según corresponda, o cuya licencia de habilitación o de edificación ya no está vigente, no corresponde que se incremente la base imponible del Impuesto Predial, y por tanto, el monto de dicho impuesto, por los incrementos del valor".

Sometidas estas subpropuestas a debate en Sala Plena, en el citado Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena N° 2016-02, se adoptó la primera interpretación mencionada, cuyos fundamentos son los siguientes:

"Como se desprende de las normas de la Ley N° 29090 y su Reglamento, todo aquél que deseé desarrollar un proyecto de habilitación o de edificación, debe solicitar y obtener la respectiva licencia ante la autoridad municipal, para lo cual se deben cumplir los requisitos establecidos. La obtención de la licencia de habilitación o edificación implica que su titular adquiere derechos de construcción y desarrollo, y por tanto, que cuenta con una autorización administrativa para ejecutar las obras, según los términos y condiciones expresados en la respectiva licencia, siendo que tales derechos pueden ser ejercidos durante el plazo de vigencia otorgado por ésta.

Asimismo, luego de concluida la obra, sea de habilitación urbana o edificación, el titular de la licencia debe solicitar la recepción o conformidad de obras, según corresponda, ante la autoridad municipal correspondiente.

Como lo señala el artículo 1° de la Ley N° 29090, el objeto de dicha norma es establecer la regulación de los procedimientos administrativos para la obtención de la licencia de habilitación urbana y de edificación, así como el seguimiento, supervisión y fiscalización en la ejecución de los proyectos. Esto es, se establecen las reglas que los administrados deben seguir para poder ejecutar proyectos de habilitación urbana y de edificación.

Con la finalidad de facilitar y promover la inversión inmobiliaria, el artículo 31° de la Ley N° 29090 estableció reglas especiales para la aplicación del Impuesto Predial de los predios materia de los citados proyectos, tal como se analizó precedentemente. Así, el segundo párrafo del citado artículo 31°, según modificación dispuesta por la Ley N° 29476, señala que: "El incremento del monto de impuestos prediales y/o arbitrios, producto de la habilitación urbana nueva y/o edificación será exigible a partir de la recepción de obras y/o la conformidad de obras según sea el caso". Asimismo, el tercer párrafo del citado artículo dispone que: "No están permitidos aumentos de impuestos prediales o arbitrios durante la ejecución de las obras en virtud de los avances de las mismas, salvo que, vencido el plazo de vigencia de la licencia, la obra de edificación o de habilitación no se hubiere concluido".

La regulación especial prevista por el referido artículo 31° debe ser entendida haciendo una lectura conjunta de la Ley N° 29090 y su Reglamento, y en ese sentido, ésta es de aplicación a los proyectos de habilitación urbana o de edificación comprendidos en estas normas. Así, a fin que no



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

proceda el incremento del Impuesto Predial, debe tratarse de una obra que está en ejecución y que cuenta con la respectiva licencia de habilitación urbana o de edificación vigente. En efecto, se advierte que la norma prevé expresamente dos condiciones para que no se produzca el aludido incremento, las que deben ser cumplidas de forma conjunta.

Lo señalado se desprende del tercer párrafo del mencionado artículo 31°, pues de vencerse el plazo de vigencia de la licencia, corresponderá incrementar el Impuesto Predial por los avances de la obra realizados, pese a que se trata de una obra que continúa en ejecución, esto es, de una obra que no ha concluido y por tanto, que no cuenta con la recepción o la conformidad de obras.

Así por ejemplo, si el administrado nunca obtuvo la licencia requerida, no estará dentro del campo de aplicación de la Ley N° 29090, y por ende de las reglas especiales previstas por su artículo 31°, y en tal caso, corresponderá el incremento de la base imponible del Impuesto Predial y de dicho impuesto aun cuando se encuentre en ejecución de obras.

Por otro lado, y en concordancia con lo señalado, si se tratara de una obra concluida pero que no cuenta con el acto administrativo de recepción o de conformidad de obras, según corresponda, sea porque no se solicitó o porque habiéndolo solicitado, la municipalidad lo declaró improcedente, corresponderá el incremento del Impuesto Predial. Ello por cuanto el administrado no se encuentra dentro del supuesto previsto por la norma, esto es, que la obra se encuentre "en ejecución" y con una licencia vigente, dado que como se ha mencionado, en el presente supuesto, la obra ya no se encuentra en ejecución (y no cuenta con la recepción o conformidad de obras).

Al respecto, cabe precisar que si bien el segundo párrafo del citado artículo 31° señala que el referido incremento aplicará a partir del acto administrativo de recepción o de conformidad de obras, ello no implica que en ningún caso procederá dicho incremento mientras no se tenga dicho acto administrativo.

En efecto, de una lectura concordada del segundo y tercer párrafo del citado artículo, se concluye que su finalidad es no incrementar el Impuesto Predial mientras la obra esté en ejecución y con una licencia vigente, por lo que si la obra concluyó, pero el administrado no solicitó o se declaró improcedente su solicitud de recepción o de conformidad de obras, corresponderá tal incremento.

Así, si el administrado no solicitase el acto administrativo de recepción o de conformidad de obra, según corresponda, pese a que ésta ha concluido, no podría exigir que se le aplique la regulación especial prevista por el artículo 31° de la Ley N° 29090 bajo el argumento que aún no cuenta con dicho acto administrativo, pues ello constituiría un ejercicio abusivo del derecho, aprovechándose de un menor pago del Impuesto Predial originado por una omisión suya.

Asimismo, al administrado tampoco le será de aplicación la regulación especial del anotado artículo 31° de la Ley N° 29090 si habiendo presentado su solicitud de recepción o de conformidad de obras, ésta es declarada improcedente. Así por ejemplo, podría ocurrir que la municipalidad declare improcedente tal solicitud si el administrado no cumplió con ejecutar la obra de acuerdo con lo aprobado por la licencia pues efectuó modificaciones sustanciales, dado que en tal caso, correspondía que el administrado solicite la aprobación correspondiente, de manera previa a que las execute.

En ese sentido, el administrado tampoco puede verse favorecido del no incremento del Impuesto Predial alegando no contar con la recepción o con la conformidad de obras, pues ello se debe a un incumplimiento suyo.

Cabe señalar que, considerando que el artículo 31° establece un régimen de excepción para casos concretos que conlleva la disminución de la base imponible del Impuesto Predial con el fin de fomentar la inversión inmobiliaria, no puede ser interpretado de manera amplia ni extendido a supuestos distintos a los señalados en éste, tal como lo prevé la norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

*En atención a lo expuesto, se concluye que en el caso de predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación que ya no están en ejecución de obras y que no cuentan con recepción o conformidad de obras, según corresponda, o cuya licencia de habilitación o de edificación ya no está vigente, corresponde que, desde el primero de enero del año siguiente de producido alguno de los referidos hechos, se incremente la base imponible del Impuesto Predial, y por tanto, el monto de dicho impuesto, por los incrementos del valor".*

Que el citado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2016-02, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el Diario Oficial "El Peruano", de conformidad con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264<sup>34</sup>.

Que atendiendo al criterio de carácter vinculante expuesto, se tiene como regla general que a efecto de determinar el régimen del Impuesto Predial de los predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana y de edificación, resulta de aplicación lo dispuesto por la Ley de Tributación Municipal, no obstante, para la determinación de la base imponible y la exigibilidad del impuesto por los incrementos del valor de los citados predios debe tenerse en consideración lo establecido por el artículo 31° de la Ley N° 29090, modificado por Ley N° 29476.

Que en tal sentido, el incremento de la base imponible del Impuesto Predial y, por ende, el incremento de su monto como consecuencia de la ejecución de las obras, se exigirá recién a partir del 1 de enero del año siguiente al que se tenga la recepción o la conformidad de obras, según se trate de una obra por la que se expidió una licencia de habilitación urbana o de una obra por la que se expidió una licencia de edificación, respectivamente.

Que asimismo, corresponderá que se incremente la base imponible del Impuesto Predial, y por tanto, el monto de dicho impuesto, por los incrementos de valor, respecto de aquellos predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación que ya no estén en ejecución de obras y que no cuentan con recepción o conformidad de obras, según corresponda o cuya licencia de habilitación o de edificación no se encuentre vigente, siendo que dicho incremento operará desde el 1 de enero del año siguiente de producido los hechos antes citados.

Que en el caso de autos corresponde establecer si es procedente la devolución del Impuesto Predial del año 2012 respecto de los siguientes predios:

Predio	Código de Predio
Calle Zaragoza N° 129, Mz. R, Lt. 02, Urbanización La Castellana	0013424001
Av. Circunvalación del Club Golf Los Incas, Lote 3B-1, Sub Lote A, Urbanización Club Golf Los Incas	0040830001
Jr. Pedro Irigoyen Diez Canseco, Mz. C, Lote 4, Urbanización Santa Rita	0047065001
Calle Las Violetas, Mz. B, Lote 4, Urbanización Casuarinas Sur	0079056001

<sup>34</sup> Según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102° del mismo código, así como las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores – Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano. Agrega, que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo este precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal; siendo que la aludida resolución así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el diario oficial.



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

Que al respecto, se debe señalar que a foja 53 se encuentra la declaración mecanizada del Impuesto Predial del año 2012 (HR y PU)<sup>35</sup> emitida por la Administración el 17 de enero de 2012, de la que se aprecia que en el caso de los dos primeros predios se ha considerado como predios en construcción, en tanto que los otros dos se ha consignado predios terminados y, en ambos casos, se han detallado las obras existentes y el valor de tales construcciones para efecto de establecer la base imponible y por ende el monto del Impuesto Predial.

Que a foja 54 obra el recibo de pago concerniente al Impuesto Predial del primer al cuarto trimestre del año 2012, realizado por la recurrente el 30 de enero de 2013, por la suma de S/. 90 579,33.

Que asimismo, se aprecia que respecto de dichos predios la Sub Gerencia de Licencias y Autorizaciones Urbanas de la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco, autorizó a la recurrente la construcción de edificios de vivienda multifamiliar sobre los predios en cuestión conforme con las licencias cuyas fechas de emisión y vencimiento, se detallan a continuación:

Código de Predio	Predio	Licencia de Edificación	Fecha de Emisión	Fecha de Vencimiento	Foja
0079056001	Calle Las Violetas, Mz. B, Lote 4, Urbanización Casuarinas Sur	Nº 1916-2009-SGLAU-GDU-MSS	15/07/2009	15/07/2012	47
0040830001	Av. Circunvalación del Club Golf Los Incas, Lote 3B-1, Sub Lote A, Urbanización Club Golf Los Incas	Nº 1597-2010-SGLAU-GDU-MSS	17/08/2010	17/08/2013	44
0047065001	Jr. Pedro Irigoyen Diez Canseco, Mz. C, Lote 4, Urbanización Santa Rita	Nº 2099-2010-SGLAU-GDU-MSS	29/10/2010	29/10/2013	46

Que atendiendo a que el Impuesto Predial es un tributo de periodicidad anual y dado que las licencias de edificación de los predios indicados fueron emitidas el 15 de julio de 2009 y 17 de agosto y 29 de octubre de 2010, respectivamente, estando al criterio de carácter vinculante expuesto, resulta necesario que la Administración verifique si al 1 de enero del año 2012, las obras de construcción realizadas en los referidos predios se encontraban concluidas y si contaban con la respectiva recepción o conformidad de obras, a efecto de establecer si correspondía o no el incremento de la base imponible del Impuesto Predial del año 2012 por el aumento de valor de los citados predios, y, de esta manera, determinar si el pago efectuado por la recurrente por dicho tributo y período devino o no en exceso con relación a ellos.

Que en consecuencia, corresponde declarar fundada la apelación interpuesta contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación en este extremo, debiendo la Administración tener en cuenta lo expuesto en el considerando precedente.

Que en lo que se refiere al predio ubicado en Calle Zaragoza Nº 129, Mz. R, Lt. 02, Urbanización La Castellana (Código de Predio Nº 0013424001) se debe señalar que el aumento de valor sustentado en las construcciones existentes, las que además no son discutidas por la recurrente<sup>36</sup>, se encuentra arreglado a ley, toda vez que en autos no ha quedado acreditado que dichas obras se hayan realizado con la licencia de construcción correspondiente<sup>37</sup>, por lo que no le resulta de aplicación el régimen de excepción previsto

<sup>35</sup> Si bien en dicha mecanizada se encuentra el valúo de 5 predios adicionales, éstos no son materia del presente procedimiento.

<sup>36</sup> Adviéntase que las conformidades de obra de demolición que obran a fojas 55 a 58 no es posible establecer cuáles son los predios por los que fueron emitidas, por lo que no ha quedado acreditado que se traten de terrenos como señala la recurrente.

<sup>37</sup> Si bien a foja 45 obra la Resolución de Licencia de Edificación Nº 0299-2011-SGLAU-GDU-MMS emitida el 17 de marzo de 2011; no obstante, a través de ella se autorizó a la recurrente la construcción de un edificio de vivienda multifamiliar sobre el



# Tribunal Fiscal

Nº 01292-7-2016

por la Ley N° 29090 que invoca, sino la Ley de Tributación Municipal; en consecuencia, correspondía que se incrementara la base imponible del Impuesto Predial del año 2012 por el aumento de valor del mencionado predio y, en tal sentido, se debe declarar infundada la apelación interpuesta contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación formulada en este extremo.

Con las vocales Barrantes Takata, Meléndez Kohatsu e interviniendo como ponente la vocal Muñoz García.

## RESUELVE:

1. Declarar **FUNDADA** la apelación interpuesta contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación presentada respecto de la denegatoria ficta de la solicitud de devolución del Impuesto Predial del año 2012 por los predios ubicados en Calle Las Violetas, Mz. B, Lote 4, Urbanización Casuarinas Sur; Av. Circunvalación del Club Golf Los Incas, Lote 3B-1, Sub Lote A, Urbanización Club Golf Los Incas y Jr. Pedro Irigoyen Diez Canseco, Mz. C, Lote 4, Urbanización Santa Rita, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución e **INFUNDADA** en lo demás que contiene.
2. Declarar que de acuerdo con el artículo 154º Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:

*"A efecto de determinar el régimen del Impuesto Predial de los predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana y de edificación, resulta de aplicación lo dispuesto por la Ley de Tributación Municipal, no obstante, para la determinación de la base imponible y la exigibilidad del impuesto por los incrementos del valor de los citados predios debe tenerse en consideración lo establecido por el artículo 31º de la Ley N° 29090, modificado por Ley N° 29476.*

*En el caso de predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación que ya no están en ejecución de obras y que no cuentan con recepción o conformidad de obras, según corresponda, o cuya licencia de habilitación o de edificación ya no está vigente, corresponde que, desde el primero de enero del año siguiente de producido alguno de los referidos hechos, se incremente la base imponible del Impuesto Predial, y por tanto, el monto de dicho impuesto, por los incrementos del valor".*

Regístrate, comuníquese y remítase a la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco - Lima, para sus efectos.

MUÑOZ GARCÍA  
VOCAL PRESIDENTA

BARRANTES TAKATA  
VOCAL

MELENDEZ KOHATSU  
VOCAL

Ríos Díestro  
Secretario Relator  
MG/RD/PA/gpg.

---

predio ubicado en Calle Zaragoza, Mz. R, Lote 1, Urbanización La Castellana, Santiago de Surco, y no sobre el situado en la misma calle correspondiente a la Mz. R, Lote 2, Urbanización La Castellana, Santiago de Surco.