

# PERSPECTIVA GENERAL Y TRASFONDO HISTÓRICO DE LA CONTRIBUCIÓN SOBRE LA PROPIEDAD INMUEBLE EN PUERTO RICO: EL PUNTO DE PARTIDA HACIA UNA REFORMA

## ARTÍCULO

*Rafael Fernández Suárez*  
*Rubén Muñiz Bonilla*

I. Introducción .....	443
II. Aspectos generales de la contribución sobre la propiedad .....	446
III. Tránsito histórico de la contribución sobre la propiedad inmueble en Puerto Rico .....	449
IV. La tasación científica .....	453
V. Constitución de Puerto Rico: principio de uniformidad tributaria ..	458
VI. La revaloración general de la propiedad inmueble de 1957 .....	460
VII. La reforma municipal de 1991 .....	462
VIII. Conclusión .....	471

### I. Introducción

Actualmente se encuentra bajo evaluación de la Legislatura de Puerto Rico el proyecto de ley de la Cámara de Representantes Núm. 1371 de 31 de agosto de 1991, que persigue enmendar la *Ley de Contribución Municipal sobre la Propiedad* de 1991,<sup>1</sup> a los fines de establecer una nueva fórmula de tasación de propiedades sujetas a la contribución sobre propiedad inmueble. En síntesis, propone abandonar el sistema de tasación vigente y adoptar un sistema de valoración basado en “el valor

---

<sup>1</sup> Ley Núm. 83-1991, 21 L.P.R.A. § 5001 *et seq.* [en adelante LCMP].

real en el mercado o el precio de venta de las propiedades, lo que sea mayor”.<sup>2</sup> De la exposición de motivos del referido proyecto de ley se desprende que su propuesta parte de la premisa de que el sistema actual es uno “obsoleto y oneroso” tanto para los municipios como para los contribuyentes.<sup>3</sup>

Sin entrar a evaluar los méritos del referido proyecto de ley, lo cierto es que el sistema tributario vigente en Puerto Rico, en materia de impuestos sobre la propiedad inmueble, se aparta en algunas instancias de las características consideradas generalmente como “deseables” de un sistema de tributación.<sup>4</sup> Además, la precaria situación fiscal que experimentan los municipios en la actualidad plantea la necesidad de evaluar la administración del referido tributo, pues el retraso existente en la tasación de propiedades nuevas y de mejoras, sumado a las reconocidas ineficiencias administrativas, innegablemente afectan negativamente la capacidad de los municipios para allegar los recursos necesarios para mejorar su infraestructura, cubrir sus necesidades básicas y proveer los servicios que necesita la comunidad dentro de sus límites territoriales.<sup>5</sup>

---

<sup>2</sup> Exposición de Motivos, P. de la C. 1371, 17ma Asamblea Legislativa, 2da Sesión Ordinaria (9 de septiembre de 2013).

<sup>3</sup> *Id.*

<sup>4</sup> Entre las características generalmente aceptadas como deseables de un sistema tributario se pueden mencionar:

- (i) que su cálculo y administración no sea costoso para el gobierno ni para el contribuyente;
- (ii) que su evasión sea difícil y riesgosa;
- (iii) que sea neutral en cuanto al impacto en la decisión sobre asignación de recursos (que no promueva actividades económicas improductivas);
- (iv) que sea justo (que la población crea que la carga tributaria es distribuida de forma equitativa entre los contribuyentes).

Además se ha señalado la importancia de que un sistema tributario sea transparente en cuanto a su existencia y reglas impositivas. Véase Ferdinand P. Schoettle, *State and Local Taxation: The Law and Policy of Multijurisdictional Taxation* 27 (Matthew Bender LexisNexis 2003).

<sup>5</sup> De los mensajes de la entonces Directora Ejecutiva y del entonces Presidente de la Junta de Gobierno del Centro de Recaudación de Ingresos Municipales (“CRIM”), contenidos en el Informe Anual del año fiscal 2008-2009, se desprenden los siguientes datos “oficiales” que ilustran la situación imperante en esa dependencia al comienzo del año 2009:

- (i) más de 200,000 tasaciones por realizar;
- (ii) más de 43,000 segregaciones sin tasar;
- (iii) aproximadamente 19,000 segregaciones en proceso;
- (iv) oficinas regionales con un promedio de 4 tasaciones por semana por tasador;
- (v) alrededor de \$2,400 millones en contribuciones sobre la propiedad por cobrar;
- (vi) una División de Cobros y Embargos compuesta por tan sólo 3 empleados;
- (vii) falta de supervisión y uniformidad en los procesos entre las oficinas regionales;
- (viii) más de 58,000 hojas de servicio de los contribuyentes sin procesar; y,
- (ix) un pésimo servicio al cliente.

Centro de Recaudación de Ingresos Municipales, *Informe de Logros del Centro de Recaudación de Ingresos Municipales para el año fiscal 2008-09*, <http://senado.pr.gov/Informes%20de%20Agencias/CRIM-INFORME-08-09.pdf> (Enero 2014).

Por otro lado, múltiples factores han impedido una actualización de los valores utilizados para fines de tasación. Como regla general, los valores de las propiedades para fines contributivos se determinan hoy día atendiendo a los valores resultantes de la última revisión general realizada hace más de cincuenta años. Lo anterior incide directamente en la capacidad fiscal de los municipios y produce inequidades impositivas.<sup>6</sup> La falta de relación constante entre el valor tasado para propósitos impositivos y el valor de mercado resulta en que la tasa efectiva del impuesto sea mayor para las propiedades que menos se han beneficiado del incremento general en los valores de los inmuebles.<sup>7</sup>

La realidad antes descrita enfatiza la necesidad de una evaluación del régimen tributario vigente. No obstante, el análisis de las posibles alternativas para atender las necesidades del sistema vigente debe realizarse con extrema cautela. Las bondades que se pudieran perseguir con una propuesta de reforma podrían terminar derrotadas si no se toman en consideración las características inherentes a este tipo de tributo, como lo son la regresividad y el potencial de desigualdad impositiva, y otras características y factores ligados a los principios de política pública en materias tributarias y económicas.<sup>8</sup>

Por tanto, cualquier modificación al sistema impositivo actual debe partir de una comprensión clara del trasfondo histórico de este tributo en Puerto Rico, las razones que motivaron la implantación del sistema vigente y de las deficiencias que se le atribuyen al mismo. Además, resulta pertinente entender las experiencias de otras jurisdicciones en la implementación de sistemas tributarios similares. Ese entendimiento debe brindar el marco conceptual necesario para poder identificar las ventajas, retos, necesidades y áreas de oportunidad del sistema tributario vigente en Puerto Rico en materia de contribuciones sobre la propiedad inmueble. Con el fin de contribuir a ese objetivo, en este escrito aspiramos a: brindar una perspectiva general del impuesto sobre la propiedad inmueble; exponer un trasfondo histórico abarcador

---

<sup>6</sup> “El problema esencial con este impuesto es que el valor tasado para propósitos tributarios no guarda relación con el valor de mercado. Como el valor tasado utiliza al año 1957 como base, la carga efectiva del impuesto es mayor para las propiedades cuyo valor aumentó a una tasa menor a la del incremento promedio en los valores generales de la propiedad. Resultando que la proporción entre el valor tasado y el del mercado es mayor para las viviendas de menor precio que para las de mayor precio. Así resulta que el impuesto es regresivo, por lo que, en lugar de corregir inequidades en la distribución del ingreso, agrava la desigualdad”. Suphan Andic y Ramón J. Cao García, *Reforma Contributiva en Puerto Rico- 1994: Estudio Técnico* 53 (Editorial de la Universidad de Puerto Rico 1996).

<sup>7</sup> *Id.* pág.132 (citando a H.V. Wisdom, *Study of the Puerto Rico Property Tax* (Clapp and Mayne, Inc.)).

<sup>8</sup> Es importante señalar que en el desarrollo de una política contributiva saludable hay muchos factores que se deben tomar en consideración, los cuales están fuera del alcance de este escrito. Algunos ejemplos de esos factores son las consideraciones sobre el impacto económico en general, los efectos sobre la competitividad de Puerto Rico ante otras jurisdicciones, cambios en la economía, cambios poblacionales, desarrollos tecnológicos y de informática, la globalización y los cambios en las formas de hacer negocios, entre otros. Para una discusión detallada sobre este tema véase Schoettle, *supra* n. 4, págs. 21-46.

del referido tributo en Puerto Rico; describir objetivamente el sistema vigente de imposición, notificación y cobro e identificar algunas de las potenciales áreas de oportunidad.

## II. Aspectos generales de la contribución sobre la propiedad

Una contribución sobre la propiedad se impone a la posesión de propiedad propiamente dicha, independientemente del derecho o privilegio de venderla o usarla; surge anualmente; su pago recae en quien sea el dueño de la propiedad en determinada fecha.<sup>9</sup> Se distingue por la naturaleza fija de su base tributaria lo que facilita el predecir los ingresos. Se considera una contribución *ad valorem*, esto es, que consiste de una proporción fija del valor de la propiedad.<sup>10</sup> Para determinar el valor de la propiedad se requiere la intervención de tasadores. A diferencia de otros impuestos, como por ejemplo la contribución sobre ingresos que mediante la radicación de una planilla el mismo contribuyente es quien determina la contribución a pagar, la contribución sobre la propiedad generalmente no es autoimpuesta, sino que es el gobierno el que la determina, la impone y emite requerimientos de cobro (facturas o recibos) a los contribuyentes.<sup>11</sup>

La gran mayoría de los estados de los Estados Unidos requieren a los tasadores, ya sea mediante la Constitución o mediante la ley, que las propiedades sean tasadas a un concepto esquivo y abstracto de valor referido como valor total (*full value*), valor real (*true value*), valor en el mercado (*market value*) o a algún otro estándar similar. Algunos estados requieren que la propiedad sea tasada al cien por ciento del valor y en otros se permite una fracción del valor como el valor tasado.<sup>12</sup> En general, se pueden identificar tres estándares comunes para la tasación de la propiedad:

- (1) *Full value* – muchos estados tienen disposiciones constitucionales o estatutarias que requieren que toda la propiedad sea valorada a un cien por ciento del valor real en el mercado;
- (2) valoración a una proporción de tasación (*assessment ratio*) única y uniforme. Varios estados requieren que toda la propiedad sea valorada utilizando la misma proporción del valor total en el mercado. La proporción de tasación es la proporción entre el valor tasado y el justo valor en el mercado de la propiedad; y
- (3) valoraciones a diferentes proporciones de tasación para diferentes clases de propiedades. Algunos estados tienen disposiciones constitucionales

---

<sup>9</sup> *P.R. Telephone Company v. Tribunal de Contribuciones*, 68 D.P.R. 154, 160 (1948).

<sup>10</sup> *Id.*

<sup>11</sup> En Puerto Rico, con la aprobación de la Ley Núm. 37 de 4 de octubre de 1983, conocida como la *Ley del Sistema de Autodeterminación*, la contribución sobre la propiedad mueble pasó de ser impuesta directamente por el estado a ser una contribución autoimpuesta.

<sup>12</sup> *Tax Assessment of Real Property: A proposal for Legislative Reform*, 68 Yale L.J. 335, 387 (1958).

que requieren uniformidad en la valoración de la propiedad para fines contributivos. En esos estados, las valoraciones diferentes por clase de propiedad podrían estar en conflicto con las referidas disposiciones constitucionales.<sup>13</sup>

En los Principios de Política de Contribuciones sobre la Propiedad (*Standards on Property Tax Policy*) aprobados por la “International Association of Assessing Officers”,<sup>14</sup> se dispone que para maximizar la justicia y el entendimiento de un sistema de contribuciones sobre la propiedad, las valoraciones deben estar basadas en el valor en el mercado corriente.<sup>15</sup> Allí también se mencionan métodos alternativos de valoración existentes y que, según la I.A.A.O., deben ser descartados por distintas razones. Entre ellos se identifica que en algunos estados el valor en el mercado se determina en referencia a cierto año base y luego permanecen congelados para todas las propiedades o para una fracción de éstas. En esos casos, la valoración se revisa en ciclos de retasación y se le pueden asignar diferentes años base a diferentes clases de propiedades. En esos casos, los cambios se realizan en un momento en el futuro (por ejemplo cada ocho años). Esto crea desigualdad en valoración entre las distintas clases de propiedades.

Bajo otros sistemas, los cambios en valoración ocurren únicamente en la eventualidad de la venta de la propiedad (valor de adquisición o precio de venta). En un sistema basado en el valor de adquisición o precio de venta la única forma de iniciar una revaloración es ante el evento de una venta de la propiedad. Bajo este sistema podría darse el caso de que propiedades idénticas tengan una valoración para fines contributivos distinta. Por ello, un sistema de este tipo crea desigualdad impositiva y atenta contra el principio de imposición uniforme de contribuciones.<sup>16</sup>

Las técnicas mediante la cual los tasadores traducen el abstracto término legislativo de valor a cantidades monetarias son tres métodos generales, desarrollados por tasadores profesionales y economistas, para otros fines distintos a la contribución sobre la propiedad.<sup>17</sup> Los tres métodos reconocidos son:

- (1) Comparables de mercado (*market approach*) - el cual estima el valor de la propiedad mediante referencia a ventas recientes de propiedades comparables en el mercado;

<sup>13</sup> Schoettle, *supra* n. 4, pág. 60.

<sup>14</sup> La IAAO es la principal organización profesional en los Estados Unidos con relación a la contribución sobre la propiedad. Los principios adoptados por la IAAO son el consenso de los tasadores que forman esa organización, su propósito es que sirvan de modelo y su utilización es voluntaria. Véase International Association of Assessing Officers, *IAAO Technical Standards*, [http://www.iaao.org/wcm/Resources/Publications\\_access/Technical\\_Standards/wmc/Resources\\_Content/Pubs/Technical\\_Standards.aspx](http://www.iaao.org/wcm/Resources/Publications_access/Technical_Standards/wmc/Resources_Content/Pubs/Technical_Standards.aspx) (Enero 2014) [en adelante I.A.A.O.].

<sup>15</sup> Artículo 4.2 de los “Standards on Property Tax Policy” (1997).

<sup>16</sup> *Id.*

<sup>17</sup> *Tax Assessment*, *supra* n. 12, pág. 344.

- (2) método de ingreso (*income approach*) – el cual estima el valor de la propiedad mediante la capitalización del ingreso futuro anticipado de la propiedad;
- (3) costo de reproducción o costo de reemplazo (*cost approach*) – el cual estima el valor presente de reemplazar o reproducir la propiedad y le resta la depreciación.<sup>18</sup>

Con el fin de simplificar las complejidades de administrar la valoración de propiedades urbanas, se desarrollaron procedimientos rutinarios de tasación conocidos como la *Tasación Científica*.<sup>19</sup> Los sistemas de tasación científica utilizan de forma universal el costo de reproducción depreciado para calcular el valor de edificios y las mejoras, y las comparables de mercado para determinar el valor de los terrenos.<sup>20</sup> La tasación científica comprende técnicas que permiten la aplicación de tablas de costos de construcción, tablas de depreciación y mapas de valoración de terrenos, a la más amplia variedad de localidades y mejoras.<sup>21</sup> Entre las ventajas de la tasación científica se han señalado que: (i) facilita la distribución uniforme de la carga contributiva; (ii) minimiza la discreción individual de los tasadores; y (iii) protege a los tasadores de cuestionamientos judiciales, mediante la aplicación de procedimientos estandarizados al tasar.<sup>22</sup>

Sobre el propósito de la tasación científica, el Tribunal Supremo de Puerto Rico ha expresado que:

La tasación científica de la propiedad, tanto en Puerto Rico como en otras jurisdicciones, no se hace con el propósito de determinar fielmente el valor en el mercado de la propiedad inmueble . . . [u]na reconocida autoridad en el campo de la hacienda pública afirma que el propósito de un sistema de tasación científica no debe ser el de determinar el valor real de la propiedad, sino el de establecer una base razonable y equitativa para las contribuciones.<sup>23</sup>

Se han señalado como características generalmente aceptadas de un buen sistema de tasación las siguientes:

- (1) Adaptabilidad a las leyes pertinentes y a las sentencias judiciales;
- (2) consideración de todos los factores que afectan las valoraciones;
- (3) tasaciones uniformes de todas las propiedades (a su valor total, excepto cuando por ley se disponga algo distinto);

---

<sup>18</sup> *Id.*

<sup>19</sup> *Id.* pág. 349.

<sup>20</sup> *Id.*

<sup>21</sup> *Id.*

<sup>22</sup> *Id.*

<sup>23</sup> Véase *Pueblo v. Amadeo*, 82 D.P.R. 102, 107 (1961) (citando con aprobación a Philip Elbert Taylor, *The Economics of Public Finance* 301 (rev. ed., MacMillan 1953)).

- (4) determinación de las valoraciones por los tasadores y no por los contribuyentes;
- (5) acceso público a la información relacionada a los métodos para determinar el valor de las propiedades.<sup>24</sup>

Finalmente, se debe señalar que, como regla general, los sistemas de contribuciones sobre la propiedad proveen algún tipo de mecanismo o procedimiento de revisión administrativa o judicial para impugnar la valoración hecha por los tasadores. Los cuestionamientos están generalmente asociados a reclamos de sobrevaloración y a falta de uniformidad y equidad en la imposición.

### **III. Tránsito histórico de la contribución sobre la propiedad inmueble en Puerto Rico**

Los orígenes de la contribución sobre la propiedad inmueble en Puerto Rico se pueden trazar hasta la época del dominio español. Sobre esto nos ilustra el profesor Díaz Olivo:

El gobierno colonial español en Puerto Rico generaba la mayor parte de sus ingresos, mediante tributación directa de la propiedad inmueble. El llamado impuesto territorial se aplicaba sobre la renta o ingreso que generaba la propiedad, y no al valor de ésta. El impuesto tenía un componente estatal y otro municipal. El 5% de los recaudos generados por la contribución era para el Estado. Otra porción, de entre 7 a 7.5%, se destinaba a los municipios. Por concepto de esta contribución el Estado generaba alrededor de \$410,000.<sup>25</sup>

Luego del cambio de soberanía en 1898, las leyes tributarias vigentes bajo el previo gobierno español permanecieron en vigencia hasta la aprobación de la *Ley de Rentas Internas* de 31 de enero de 1901,<sup>26</sup> conocida coloquialmente como la *Ley Hollander*.<sup>27</sup> El profesor Jacob Harry Hollander, autor de la reforma, fue la primera

---

<sup>24</sup> David A. Rodríguez & Truett B. Marshall, *Reassessment in Puerto Rico* at Public Administration Review vol. 10, No. 4, 245-253 (Autumn, Wiley 1950).

<sup>25</sup> Carlos Díaz Olivo, *Contribuciones, Desarrollo Económico e Identidad Nacional*, 68 Rev. Col. Ab. P.R. 45, 48 (2007) (citando a William Dinwiddie, *Puerto Rico, Its Conditions and Possibilities* 1899, 226 (Ediciones Puerto Rico 2005)).

<sup>26</sup> *Ley de Rentas Internas*, Ley Núm.1901; 1900 L.P.R. 43.

<sup>27</sup> En *Guerra v. El Tesorero de Puerto Rico*, 8 D.P.R. 292, 294 (1905), el Tribunal Supremo relata este hecho histórico como sigue:

Al ocurrir la ocupación americana, dicha ley fue dejada en vigor hasta la adopción de la Ley de Rentas Internas del 31 de Enero de 1901, conocida comúnmente por la 'Ley Hollander' que derogó ó trató de derogar todas las demás leyes referentes á contribuciones impuestas sobre bienes raíces, y otras contribuciones en Puerto Rico, y creó un sistema de contribuciones enteramente nuevo, ideado al estilo americano.

persona designada por el Presidente de los Estados Unidos como su comisionado especial para reformar las leyes contributivas en Puerto Rico. Posteriormente, fue designado como el primer Tesorero de Puerto Rico, bajo la Ley Foraker de 1900.<sup>28</sup> La *Ley Hollander* adoptó un sistema de arbitrios, el cual siguió el modelo impuesto a nivel federal e implantó una contribución sobre la propiedad de base amplia, parecido al modelo de tributación implantado por los estados de los Estados Unidos, principalmente, el vigente en el estado de Maryland.<sup>29</sup> La referida ley fue posteriormente agrupada junto a otras disposiciones de índole no tributaria en una nueva pieza legislativa conocida como el Código Político de 1902.

Algunas de las deficiencias identificadas por el profesor Hollander en el sistema tributario hasta entonces vigente y que su medida pretendía atender, era la falta de equidad y uniformidad inherente al descentralizado sistema tributario español. El mismo descansaba en cerca de 200 juntas nombradas por cada uno de los entonces existentes 66 distritos municipales, lo que producía una falta de consistencia en las valoraciones para fines de la contribución sobre la propiedad.<sup>30</sup>

Bajo la nueva contribución sobre la propiedad implantada por la *Ley Hollander* toda la propiedad mueble e inmueble poseída por personas naturales y que no estuviera expresamente exenta de tributación sería tasada y tributada anualmente a su valor efectivo en el mercado, sin tener en cuenta una venta forzada.<sup>31</sup> El sistema adoptado requería a los contribuyentes la radicación de una planilla anual proveyendo una gran cantidad de información, listado de propiedades y su valoración.<sup>32</sup> Mediante dichas planillas se perseguía crear unos listados de tasación confiables y de base científica, los cuales eran inexistentes al momento.<sup>33</sup> Una vez radicada la planilla, el tasador debía revisarla y ajustar la valoración cuando la misma no reflejara el valor efectivo en el mercado, utilizando su juicio y siguiendo unas guías preparadas por el Tesorero de Puerto Rico para esos fines. La ley proveía además para la impugnación de las tasaciones ante una junta regional de tasadores, cuyas decisiones eran revisables por una junta permanente de revisión e igualamiento. Finalmente, la ley introdujo el derecho de redención de la propiedad a aquellos contribuyentes que su propiedad hubiese sido vendida en pública subasta para el recobro de las contribuciones.<sup>34</sup> La *Ley Hollander* sentó las bases filosóficas y estructurales de la contribución sobre la propiedad que aún rige en Puerto Rico.<sup>35</sup>

---

<sup>28</sup> *Ley Foraker*, Acta Orgánica de 1900, 31 Stat. 77, ch. 191 (1900).

<sup>29</sup> Paul Salamone, *Constitutional Separation and the Foraker Act: How They Influenced Puerto Rico's Tax Reform from 1898-1901 and Led to the Adoption of the Import Excise and Property Tax*, 64(2) Rev. Col. Ab. P.R. 34, 102 (2003).

<sup>30</sup> *Id.* pág. 92.

<sup>31</sup> *Id.* pág. 105. Véase además, Departamento de Hacienda, *Tasación y Revaloración de la Propiedad Inmueble 2* (Publicación de la Oficina de Relaciones Públicas, Departamento de Hacienda 1958).

<sup>32</sup> Salamone, *supra* n. 29, pág. 105.

<sup>33</sup> *Id.* pág. 106.

<sup>34</sup> *Id.*

<sup>35</sup> *Id.* pág. 112.



Los procedimientos establecidos mediante la *Ley Hollander*, (posteriormente incorporados al Código Político, aunque ejemplares en su época, con el correr del tiempo y a medida que la economía puertorriqueña se fue tornando más compleja), resultaron insuficientes en cuanto a proveer un buen sistema de tasación.<sup>36</sup> En los años siguientes, el Gobierno de Puerto Rico realizó varios esfuerzos para mejorar las prácticas de tasación, por cuanto revisaron de forma general las tasaciones realizadas en los años 1902, 1911 y 1917.<sup>37</sup> Desde entonces, el sistema de tasación siguió prácticamente inalterado y no se realizó revisión general alguna por un período de 34 años, hasta el año 1951.

Con anterioridad a ese año ya se había identificado la necesidad de realizar una revisión general de las tasaciones<sup>38</sup> y el 12 de mayo de 1931 la legislatura aprobó la Ley Núm. 90,<sup>39</sup> la cual ordenó “[a]l Tesorero preparar una clasificación científica y equitativa de bienes inmueble, agrícolas, forestales, residenciales y comerciales, para los efectos de la tasación de la propiedad, así como las reglas que debían servir de norma para una revisión general de la tasación de la propiedad inmueble y la propiedad mueble tangible . . .”.<sup>40</sup> Sin embargo, el proyecto comenzado bajo el mandato de dicha ley nunca logró completarse, entre otras razones, por la falta de fondos.<sup>41</sup>

Como hemos visto, la tasación para fines de contribuciones sobre la propiedad se regía por lo dispuesto en el Código Político.<sup>42</sup> Las características del procedimiento de tasación las describe De Pedro de la siguiente forma:

El Código Político solamente exigía, -como método o vía de valoración-, que ‘El tasador, no habrá de atenerse en modo alguno a la relación de bienes ni al valor que tuvieren fijado en la declaración del contribuyente, sino que procederá, en vista de los informes así adquiridos, o de los demás datos que pudiere obtener, a tasar la propiedad a su valor real y efectivo, sin tener en cuenta una venta forzada, según su leal saber y entender . . . Bajo estas disposiciones cada tasador tasaba las propiedades en su distrito . . . según su leal saber y entender’ pero sin estar sujeto a principios y métodos básicos comunes en todos los casos. Es decir, tasaba a ojo y el

<sup>36</sup> Departamento de Hacienda, *supra* n. 31.

<sup>37</sup> Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 246.

<sup>38</sup> “*The evidence obtainable, therefore, indicates that a general revision of assessments is badly needed to correct inequalities between major classifications of land, as well as, between individual properties.*” Gustavo De Pedro, *La tasación científica*, 13 Rev. Col. Abo. P.R. 385, 389 (1950) (citando a Victor Seldan Clark & Charles Lee Dearing, *Porto Rico and its Problems* 184 (Brookings Institution 1930)).

<sup>39</sup> Ley Núm. 90-1931, Leyes de Puerto Rico 1931, pág. 567.

<sup>40</sup> *Id.*

<sup>41</sup> Departamento de Hacienda, *supra* n. 31, pág. 4. Véase además Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 246.

<sup>42</sup> Código Político, Art. 286, *et seq.*; 13 L.P.R.A. 431, *et seq.*

resultado lógico era que propiedades idénticas que necesariamente debían tener el mismo valor en el mercado resultaban tasadas en valores muy distintos.<sup>43</sup>

Las deficiencias identificadas en el sistema de tasación entonces vigente se pueden resumir como sigue:

- (1) No había uniformidad en las tasaciones de las propiedades. Dos propiedades con idéntico valor en el mercado podrían estar tasadas a diferente valor para fines contributivos;
- (2) no había mapas donde apareciesen las propiedades, lo cual sugería que habían propiedades que no estaban tributando;
- (3) no existía un manual de tasación que brindara guía a los tasadores y brindara los estándares para la uniformidad;
- (4) no existía un récord exacto de las propiedades exentas;
- (5) no se mantenía información continua y al día sobre los cambios que ocurrían en las propiedades;
- (6) las revisiones a los valores fueron limitadas a casos esporádicos y excepcionales. Por ello, propiedades tasadas en épocas de valores bajos en el mercado retenían estas tasaciones, mientras otras propiedades tasadas en épocas de valores más altos en el mercado recibían una tasación más alta y, por tanto, sus dueños quedaban sometidos a una carga contributiva injustamente alta;
- (7) las propiedades resultaban tasadas en proporciones variables de su valor real, dando ello lugar a una desigualdad en la distribución de la carga contributiva.<sup>44</sup>

---

<sup>43</sup> De Pedro, *supra* n. 38, pág. 386.

<sup>44</sup> *Id.* Departamento de Hacienda, *supra* n. 31, pág. 4; Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 246. Por su valor ilustrativo, reproducimos *in extenso* la descripción de Rodríguez & Marshall de la situación imperante:

*The system of assessing in Puerto Rico has been far short of acceptable standards. Property was not being assessed at its actual value, as provided by law, and different levels of value were imposed in different municipalities and even within the same municipality. Gross inequalities were common. Arrangements for administering the system through thirty assessment districts were inadequate in terms of organization and of numbers and training of staff. There was no assessment manual to guide employees or to provide a standard whereby uniformity could be achieved. Records were maintained manually, with resulting inefficiency and inaccuracy. Property descriptions were in many instances so inadequate as to make it difficult even to identify parcels. Transfers of ownership and building permits were difficult and sometimes impossible to process. The absence of tax maps was a sure indication that property was escaping taxation. The review of property values had for many years been restricted to occasional re-assessments of properties for which transfers of ownership were recorded in the office of the registry of property; properties on which permits for new construction or alterations amounting to more than \$1,000 were issued; and properties on which a protest of the assessed value was filed by the owner or the mayor*

#### IV. La tasación científica

*No por el hecho de tener el deber de pagar contribuciones, debe nadie tener el deber de pagar más contribuciones de las que en justicia le corresponda pagar. Y este es precisamente uno de los propósitos de la tasación científica.*<sup>45</sup>

La Ley Núm. 117 de 9 mayo de 1947, conocida como la *Ley de Catastro, Clasificación y Tasación de la Propiedad*,<sup>46</sup> animó el desarrollo y adopción del Método de Tasación Científica que existe hoy día para tasar para fines contributivos las propiedades inmuebles en Puerto Rico.

El Artículo 2 de la Ley 117 le ordenó al Secretario de Hacienda a “[e]stablecer normas de valoración y tasación con tal exactitud y detalles científicos, que permita fijar tipos adecuados y equitativos de valoración de la propiedad para fines contributivos”.<sup>47</sup> El Artículo 3 de la Ley 117 añadió que “clasificará y tasará toda la propiedad inmueble en su valor real y efectivo utilizando cualquiera de los métodos y factores reconocidos en materia de valoración o tasación de la propiedad, de manera que las tasaciones para cada uno de los distintos tipos de propiedad resulten uniformes”.<sup>48</sup>

La Ley 117 proveyó los instrumentos necesarios para llevar a cabo la Tasación Científica al autorizar al Secretario de Hacienda a contratar servicios de consultoría

*of the municipality, or upon the initiative of the assessor. Needless to say, this scattered and haphazard reassessing of some properties accentuated the existing inequalities. In other words, Puerto Rico, like many jurisdictions in the continental United States, has limped along for many years on an antiquated system of assessment administration.*

<sup>45</sup> Fundación Luis Muñoz Marín, *Discurso pronunciado por Don Luis Muñoz Marín en la víspera de las elecciones para delegados a la Convención Constituyente*, 26 de agosto de 1951, [http://www.flmm.com/ela/pages/discursos/discs/disc\\_05.html](http://www.flmm.com/ela/pages/discursos/discs/disc_05.html) (Enero 2014).

<sup>46</sup> *Ley de Catastro, Clasificación y Tasación de la Propiedad*, Ley Núm. 117-1947, Leyes de Puerto Rico 1947, pág. 264 [en adelante Ley 117].

<sup>47</sup> 13 L.P.R.A. 431.

<sup>48</sup> 13 L.P.R.A. 432. Sobre el propósito de la Tasación Científica, en *Professional Realty v. Secretario*, 92 D.P.R. 215, 218 (1965), el Tribunal Supremo expresó:

El principio fundamental que anima el régimen de tasación científica aparece tersamente delineado en el primer párrafo del Art. 3 de la Ley Núm. 117 de 9 de mayo de 1947, 13 L.P.R.A. 432, en el siguiente lenguaje: ‘El Secretario de Hacienda clasificará y tasará toda la propiedad inmueble en su valor real efectivo utilizando cualquiera de los métodos y factores reconocidos en materia de valoración o tasación de la propiedad, de manera que las tasaciones para cada uno de los tipos de propiedad resulten uniformes.’ Escuetamente, para evitar la desigualdad resultante de distintas tasaciones para propiedades de características similares, se instituye la uniformidad como norma, en abstracción completa de la individualidad de las cosas, salvo los casos excepcionales. No se intenta, como señalamos en *Pueblo v. Amadeo*, 82 D.P.R. 107, 107 (1961), determinar fielmente el valor en el mercado de la propiedad inmueble, sino establecer normas de valoración con tal exactitud y factores científicos que permita fijar tipos adecuados y equitativos de valoración para fines contributivos. De Pedro, *La Tasación Científica*, 13 Rev. C. Abo. P.R. 385 (1950)”.

para lograr los propósitos de la ley y al asignar fondos necesarios para el proyecto.<sup>49</sup> Según autorizado por la Ley 117, el Tesorero de Puerto Rico, (hoy Secretario de Hacienda), contrató los servicios del *Public Administration Service de Chicago* [en adelante *P.A.S.*], una entidad sin fines de lucro especializada en asesoría de funciones de administración de gobierno y que opera con fines no pecuniarios, para que asistiera en la implantación de un sistema de tasación que cumpliera con los objetivos de la Ley 117.<sup>50</sup> El proyecto fue dirigido por Truett B. Marshall, de PAS, y por David A. Rodríguez, Jefe del Negociado de Tasación de la Propiedad del Departamento de Hacienda.

El propósito primordial del Proyecto de Tasación Científica de la Propiedad, (tanto desde el punto de vista de los legisladores como del ejecutivo),<sup>51</sup> era:

---

<sup>49</sup> El Artículo 10 de la Ley 117 asignó las cantidades de \$250,000 para el año económico 1947-48, \$450,000 para el año económico 1948-49 y \$500,000 para el año económico 1949-50. Posteriormente, la Ley Núm. 5 de 6 de febrero de 1952, asignó \$500,000 adicionales para la terminación de los trabajos relacionados con el catastro y la clasificación y tasación científica de la propiedad.

<sup>50</sup> Departamento de Hacienda, *supra* n. 31, pág. 6; Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 246. P.A.S. fue fundada en 1933 y continúa en existencia. En su página de internet, <http://www.pitt.edu/~picard/PAS/history.htm>, se describe de la siguiente forma:

*Public Administration Service (PAS) was chartered in 1933 in the State of Illinois to provide professional management consulting services, applied research, technical assistance, and training to government and quasi-government departments and agencies. PAS had its origins in the United States' New Deal period, though as a Midwest organization, its primary focus was on local government. This focus provided organization and management consulting services to local governments to assist them in coping with problems that were beyond their capability to solve. Though the organization worked for all levels of government in the United States, it remained true to its tradition of concern for local government development.*

...

*Today, PAS is a non-profit organization that is able to compete in a for-profit world. Since 1933, PAS' scope of services has been broadened to include assistance not only to local governments in the United States, but also to local, state, and federal governments both domestically and internationally. PAS currently provides professional consulting, technical assistance, and training services to a highly diverse clientele in the United States and throughout the world.*

<sup>51</sup> El propósito del ejecutivo con respecto a la Tasación Científica quedó plasmado en el discurso pronunciado por el entonces Gobernador de Puerto Rico, el Honorable Don Luis Muñoz Marín, en la víspera de las elecciones para delegados a la Convención Constituyente, el día 26 de agosto de 1951, éste lee como sigue:

Perolainmensamayoríadelospuertorriqueños,cientosdemilesdepuertorriqueños,niantesdela tasacióncientíficateníanquepagarunsolocentavodecontribuciónsobrelapropiedad,ni después de la tasación científica tendrán que pagar un solo centavo de contribución sobre la propiedad. En un país donde la inmensa mayoría de los ciudadanos no son propietarios, es un gran privilegio ser propietario de algo. Y por eso es que los que tienen este gran privilegio, si es que su propiedad está tasada en más de \$2,500, según la ley de ahora, tienen que contribuir, y deben en buena moral y en buena justicia y en responsabilidad hacia sus conciudadanos más pobres y más desgraciados, contribuir con su parte a la obra de irle aliviando la vida, de

[E]stablecer un sistema de valoración de propiedades inmuebles basado en principios científicos que trate a todos por igual. En otras palabras, un sistema que produzca tasaciones iguales para propiedades que en realidad tienen el mismo valor en el mercado. Además de este propósito, el proyecto persigue el fin de corregir las otras deficiencias ya apuntadas del sistema de administración de contribuciones sobre la propiedad.<sup>52</sup>

Rodríguez y Marshall identificaron las siguientes áreas como los principales objetivos generales del proyecto:

- (1) Desarrollar un sistema de tasación que incorporara la mayor cantidad de principios y prácticas modernas y deseables;
- (2) adaptar los principios y prácticas generalmente aceptados en materia de tasación a las necesidades particulares de Puerto Rico;
- (3) aplicar dicho sistema a toda la propiedad inmueble tributable en la isla; y,
- (4) desarrollar personal competente para la administración continua del sistema, de forma que se minimizara la necesidad de retasaciones generales en el futuro.<sup>53</sup>

A los fines de llevar a cabo esta gran encomienda, se decidió organizar el programa de retasación de forma independiente al Negociado de Tasación de la Propiedad por motivo de la necesidad de que las operaciones de dicho negociado no se vieran interrumpidas. Se seguiría utilizando el sistema vigente hasta que el nuevo sistema estuviera listo para instalarse y los nuevos valores pudieran ser aplicados a todas las propiedades al mismo tiempo. Se preparó un plan de trabajo bien detallado que

---

irle fortaleciendo la justicia, de irle amparando la esperanza a éstos, sus más desgraciados, sus más sufridos, sus más adoloridos conciudadanos.

Esto no quiere decir, sin embargo, que entre los que tienen el privilegio de tener propiedad--y por consiguiente el deber que conlleva ese privilegio, si es propiedad valorada en más de \$2,500, de pagar una justa contribución sobre esa propiedad--esto no quiere decir, repito, que esa contribución deba ser injusta.

Precisamente la obra del Gobierno fue buscar un método más moderno, más comprobado por la experiencia en muchos otros países avanzados y democráticos, un método que hace mayor justicia; por eso mismo, repito, el Gobierno tiene el mayor interés en que las injusticias que se cometan--y cuando hay una obra difícil y nueva como ésta algunos errores que parezcan ser injusticias a la fuerza tienen que cometerse, al principio de una obra tan complicada como ésta--y el Gobierno que tengo el honor de dirigir tiene el mayor interés, y yo personalmente tengo el más profundo interés, en que entre los que son contribuyentes sea equitativa la carga de la contribución y sea con justicia que se distribuya el deber de contribuir a la obra general para el resto de los ciudadanos, para el pueblo de Puerto Rico.

<sup>52</sup> De Pedro, *supra* n. 38, pág. 390.

<sup>53</sup> Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 247.

incluyó elementos tales como requisitos de personal,<sup>54</sup> tareas a realizarse, distribución de las mismas, presupuestos, entre otros.<sup>55</sup>

Se levantaron o realizaron mapas catastrales en los que aparecen todas las propiedades identificadas con un número clave (catastro) para facilitar su identificación y mapas de suelos y colindancias. Se clasificaron las propiedades (terrenos y estructuras) por localización como rurales, sub urbanos y urbanos. Se clasificaron además de acuerdo a su uso: residenciales, industriales, comerciales y agrícolas. Los terrenos a su vez se clasificaron por suelos. Igualmente se clasificaron las estructuras de acuerdo a su uso: residenciales, comerciales, industriales, uso público, etc. Se recogieron detalles completos sobre cada propiedad.<sup>56</sup>

Para aplicarse a toda estructura o terreno, se establecieron valores o costos unitarios, los cuales reflejaban el costo por pie cuadrado de las estructuras y por metro cuadrado o área de una cuerda para terrenos. En el caso de terrenos rurales, los valores unitarios para cada variación de tipo de suelo se determinaron de los estimados de productividad de cada tipo de suelo complementados con información sobre ventas y arrendamientos. Además, se desarrollaron factores de modificación para ser aplicados a fincas específicas. En el caso de solares urbanos, los valores unitarios se determinaron atendiendo a estudios de venta y arrendamiento y a estudios de comparables, considerando distintos factores de modificación que podrían afectar de manera específica.<sup>57</sup>

En el caso de las mejoras (edificios, maquinarias y equipos), los valores se determinaron utilizando el método de costo de reproducción (replacement cost).<sup>58</sup> Para ello se recopilaban costos de construcción de varias fuentes y se determinaron costos unitarios para aproximadamente 150 clases y subclases de edificaciones. Además, los costos fueron desarrollados para cientos de ítems no incluidos en las clasificaciones de estructuras. Los valores de estructuras altamente especializadas, especialmente las grandes plantas industriales, se determinaron mediante valoraciones individuales. Se desarrollaron tablas de depreciación, basadas en estimados de vida útil de las diferentes clases de edificaciones. Finalmente, se prepararon tablas de índice de valores de edificios para facilitar las revaloraciones futuras.<sup>59</sup>

Además, se preparó un Manual de Tasación que recoge los principios, métodos y procedimientos utilizados en el Proyecto de la Tasación Científica. Dichos manuales

---

<sup>54</sup> La cantidad de personal necesario para realizar el proyecto se estimó en 673, detallados de la siguiente forma: administración -24, agrimensores- 146, cartografía -54, control de registros -19, computación y registros - 33, tasadores de terrenos urbanos -80, tasadores de edificios - 311, personal consultivo, 6. *Id.* pág. 248.

<sup>55</sup> Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 248.

<sup>56</sup> De Pedro, *supra* n. 38, págs. 390-408.

<sup>57</sup> *Id.*

<sup>58</sup> Public Administration Service, *Standards for Assessing Real Property* 48-60 (Public Administration Service 1951).

<sup>59</sup> Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 252.

servirían de guía para la continua tasación de las propiedades en el futuro. Dicho manual quedó recogido en dos tomos titulados: *Standards for Assessing Real Property y Procedures for Real Property Assessment in Puerto Rico*. Ambos preparados por el personal de la Public Administration Service, bajo la supervisión de Truett B. Marshall, y del Proyecto de Tasación Científica, bajo la supervisión de David. A. Rodríguez.<sup>60</sup> Los procedimientos utilizados para llevar a cabo la Tasación Científica no serían necesarios para darle mantenimiento al sistema. Por lo que en el manual de tasación se retuvieron los métodos y reglas a seguir utilizándose en el futuro.<sup>61</sup>

Una vez terminado el Proyecto de Tasación Científica, se reorganizó el Negociado de Tasación del Departamento de Hacienda, con una nueva estructura organizacional y administrativa acorde con el nuevo sistema de tasación.<sup>62</sup> Antes de iniciar el proceso de cobro bajo el nuevo sistema se celebraron conferencias de orientación y vistas administrativas en todos los municipios, mediante las cuales se le explicó al público la forma en que se realizó el trabajo de la tasación y se aclararon dudas. Una vez se emitieron los primeros recibos, para el año fiscal 1951-1952, a los contribuyentes que no estaban conformes con la tasación de su propiedad se les brindó la oportunidad de pedir revisión al Comité de Revisión y tenían derecho de apelar ante el Tesorero de Puerto Rico cualquier decisión del referido comité. El Tesorero nombró una Junta de Apelaciones para esos fines. El contribuyente siempre conservó el derecho de recurrir ante los tribunales. La revisión de los valores resultó en un aumento del valor de toda la propiedad de aproximadamente una vez y media, lo que permitió un reajuste de los tipos contributivos de forma que las recaudaciones fueran aproximadamente iguales a las del año anterior, el 1950-1951.<sup>63</sup> De igual forma, mediante la Ley Núm. 119 de 24 de abril de 1951,<sup>64</sup> se aumentó una vez y media, de \$1,000 a \$2,500, el límite de la valoración total de los bienes sujetos a la exoneración de hogar seguro (*homestead*) dispuesto por el Artículo 291 del Código Político.<sup>65</sup>

En resumen, se han identificado los siguientes resultados positivos del Proyecto de Tasación Científica:

- (1) Valores tasados de forma equitativa y un sistema de tasación uniforme, basado en principios científicos de valoración;

<sup>60</sup> Public Administration Service, *supra* n. 58, pág. iii; Public Administration Services, *Procedures for Real Property Assessment in Puerto Rico*, pág. i (Public Service Administration 1951).

<sup>61</sup> *Id.* pág. 3.

<sup>62</sup> Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 253.

<sup>63</sup> Departamento de Hacienda, *supra* n. 31, págs. 10-13.

<sup>64</sup> Ley Núm. 119-1951; Leyes de Puerto Rico 1951, pág. 263.

<sup>65</sup> Este reajuste en el valor total de tasación de los bienes del dueño del hogar seguro, aumentándolo de \$1,000 a \$2,500, se debió, según se expresa en la Exposición de Motivos de la referida Ley Núm. 119, a que se esperaba un alza general en el valor tasado de todas las propiedades en Puerto Rico con motivo de la retasación de la propiedad que se estaba realizando por disposición de la Ley Núm. 117 de 9 de mayo de 1947 conocida por el nombre de *Ley de Catastro, Clasificación y Tasación de la Propiedad*. Véase *José Miranda v. Secretario de Hacienda*, 77 D.P.R. 171, 174 (1954).

- (2) aumento en la base tributable mediante la inclusión de propiedades que no estaban tributando;
- (3) el nuevo sistema permitiría un listado detallado de propiedades exentas;
- (4) simplificó sistemas de contabilidad, cobro de la contribución y de administración en general;
- (5) estableció un sistema lo suficientemente flexible para evitar la necesidad de realizar costosas tasaciones generales, facilitar el mantenimiento y revisión de los valores, y que no perpetuara valores obsoletos por el paso del tiempo;
- (6) se le proveyó al Departamento de Hacienda de un personal altamente adiestrado y con la experiencia necesaria para administrar el sistema.<sup>66</sup>

### V. Constitución de Puerto Rico: principio de uniformidad tributaria

La Constitución de Puerto Rico, aprobada en el año 1952, contiene dos disposiciones que rigen la forma en la cual se impondrán contribuciones. Dispone el Artículo 6, sección 1 de la Constitución de Puerto Rico que el poder del Estado Libre Asociado para imponer y cobrar contribuciones y autorizar su imposición y cobro por los municipios se ejercerá según se disponga por la Asamblea Legislativa, y nunca será rendido o suspendido.

Por otra parte, el Artículo 6, sección 3, dispone que las reglas para imponer contribuciones serán uniformes.<sup>67</sup> A esta disposición se le conoce como el *principio de uniformidad*. Se ha reiterado que esta cláusula no requiere uniformidad intrínseca; requiere solamente uniformidad geográfica en todo Puerto Rico.<sup>68</sup> Por ello se ha reconocido la facultad de la legislatura para hacer clasificaciones en el ámbito tributario, con ciertas limitaciones. Esa facultad la describió el Tribunal Supremo en *Miranda v. Secretario de Hacienda* de la siguiente forma:

La amplia discreción que posee la legislatura en el campo contributivo ha sido reconocida desde hace tiempo. Tradicionalmente la ‘clasificación’ ha

---

<sup>66</sup> Rodríguez & Marshall, *supra* n. 24, pág. 253.

<sup>67</sup> Idéntica disposición estaba contenida en la Carta Orgánica de 1917, Art. 2; 1 L.P.R.A. Documentos Históricos.

<sup>68</sup> Véase *Miranda*, 77 D.P.R. págs. 171-176 (1954); *Buscaglia v. Tribunal de Contribuciones*, 69 D.P.R. 99, 111 (1948). Es de rigor mencionar que la cláusula de uniformidad está contenida en las diferentes constituciones de los estados de Estados Unidos, siendo la jurisprudencia bajo este tema abundante, por lo que la interpretación que han hecho los diferentes tribunales de estas jurisdicciones, debe facilitar la interpretación de nuestra cláusula. De este modo, una gran cantidad de las jurisdicciones estadounidenses han reiterado, al igual que el Tribunal Supremo de Puerto Rico, que la uniformidad en la tasación significa que la *propiedad de la misma clase* debe ser tasada de manera uniforme dentro del área geográfica o distrito contributivo en el cual se encuentra la propiedad. Véase además *Richard T. Walsh et al., v. The Property Tax Appeal Board et al.*, 181 Ill2d 228 (Ill. 1998); *Metropolitan Jacobson Development v. Board of Review of City of Des Moines*, 524 N.W. 2d 189 (1994); *Township of West Milford v. Gerald H. and Juanita Van Decker*, 576 A.2d 881 (1990); *Constructors, Inc. et al. v. Cass County Board of Equalization*, 258 Neb. 866, 606 N.W. 2d 786.



sido un método para ajustar los programas contributivos a las necesidades y usos locales a fin de lograr una distribución equitativa en la carga contributiva. [Cita omitida.] **Sin embargo, la Legislatura no puede ejercer este poder, que no es absoluto, en forma arbitraria o caprichosa.** Existen ciertos principios generales establecidos por las decisiones judiciales a los cuales deberá ajustarse el ejercicio de dicho poder so pena de incurrir en una violación constitucional. Comentando la cláusula de la igual protección de las leyes de la anterior Carta Orgánica, se dijo en el caso de *San Juan Trading Co. v. Sancho, Tes.* 114 F.2d 969, lo siguiente: ‘Esta cláusula, como la Enmienda Catorce de la Constitución de los Estados Unidos, en ninguna forma limita el poder de la Legislatura de Puerto Rico para clasificar los objetos de legislación o las personas afectadas por ella en tal forma que sujete a diferentes clases a diferentes tipos de contribuciones. Empero, **tal clasificación tiene que estar razonablemente relacionada con el objeto de la legislación y debe estar basada en alguna distinción que pueda racionalmente e imparcialmente constituir la razón para la diferencia en la contribución. Cuando la clasificación no es arbitraria y descansa sobre una base razonable, no existe discrimen por el hecho de que se imponga contribución a una clase y se exonere a otra, se impongan distintos tipos contributivos o se concedan exenciones a unos y no a otros.** *M. J. y S. Cabrero, Sucrs., v. Sancho Bonet, Tes.*, 58 D.P.R. 531 (1941); *Pueblo v. Avilés*, 54 D.P.R. 272 (1939). ‘Si aparece o puede razonablemente asumirse que (la clasificación) es con el propósito de promover un fin público permisible, no puede ser condenada porque una clase debe pagar una contribución que otra no paga’, y si la clasificación no es arbitraria, caprichosa o discriminatoria, debe sostenerse la actuación legislativa. De todos modos, el que impugna la clasificación contenida en una ley tiene el peso de la prueba para demostrar que no descansa sobre una base razonable y que es esencialmente arbitraria. Repetidas veces hemos dicho que cuando se impugna la clasificación, si puede concebirse cualquier estado de hechos que la justifique, se presumirá que tal estado de hechos existió en la fecha de la aprobación de la ley. *Rivera v. Corte*, 62 D.P.R. 513 (1943); *Buscaglia, Tes. v. Tribl. de Contribuciones*, 64 D.P.R. 602 (1945); *Barceló & Cía. v. Buscaglia, Tes.*, 67 D.P.R. 108 (1947) y *Buscaglia, Tes. v. Tribl. de Contribuciones*, 69 D.P.R. 99 (1948).<sup>69</sup>

De lo anterior podemos colegir que la legislatura tiene facultad para establecer clasificaciones no arbitrarias, ni caprichosas, y descansando sobre una base razonable a los fines de imponer una contribución a una clase y exonerar a otra, imponer distintos tipos contributivos o conceder exenciones a una clase en exclusión de otra.

<sup>69</sup> *Miranda*, 77 D.P.R. págs. 178-179.

De igual forma, conforme al mandato constitucional se puede concluir que: (1) el impuesto sobre la propiedad de la misma clase debe ser uniforme; (2) la imposición de contribuciones se hará de acuerdo a lo dispuesto por la Asamblea Legislativa; (3) cuando se hacen clasificaciones, las misma tienen que cumplir internamente con el principio de uniformidad; y (4) las diferencias en tratamiento contributivo deben de cumplir con un fin legítimo articulado por el estado mediante legislación.

En el ejercicio de esa facultad, (en el caso de las contribuciones sobre la propiedad), la legislatura estableció dos clases de propiedad (mueble e inmueble) y delegó al Secretario de Hacienda, mediante la Ley 117, el crear clasificaciones a los fines de “tasar toda la propiedad inmueble en su valor real y efectivo utilizando cualquiera de los métodos y factores reconocidos en materia de valoración o tasación de la propiedad, de manera que las tasaciones para cada uno de los distintos tipos de propiedad resulten uniformes”.<sup>70</sup> Dicha encomienda la llevó a cabo el Secretario de Hacienda mediante la Tasación Científica, siguiendo el propósito primordial de establecer un sistema de valoración basado en principios científicos que trate a todos por igual.

## VI. La revaloración general de la propiedad inmueble de 1957

En el año 1957, el Departamento de Hacienda realizó la última revaloración general de la propiedad inmueble en Puerto Rico hasta el día de hoy.<sup>71</sup> Dicha revaloración se llevó a cabo utilizando como base los principios y normas de valoración implantados por la Tasación Científica.<sup>72</sup> La revaloración equitativa de la propiedad fue necesaria debido a los notables cambios habidos en la economía desde el 1951 al 1957, los cuales afectaron marcadamente el valor de la propiedad inmueble en Puerto Rico.<sup>73</sup> En una publicación oficial el Departamento de Hacienda expuso que resultaba injusto, entonces, que propiedades que debido a factores adversos no hubiesen aumentado en valor continuaran pagando la misma contribución que otras propiedades iguales, pero que por encontrarse localizada en otro sector hubiese incrementado en valor.<sup>74</sup>

La revaloración conllevó la recopilación de datos variados sobre la compraventa y rentas de propiedades, materiales de construcción, costos de mano de obra y otros. Además se llevaron a cabo consultas sobre los valores en el mercado con profesionales de bienes raíces y contratistas dedicados a la construcción. Se determinaron,

<sup>70</sup> 13 L.P.R.A. § 432.

<sup>71</sup> El Artículo 9 de la Ley 117 disponía que:

[E]l Tesorero procederá a hacer un plan que permita la revisión constante de la tasación a fin de mantener la valoración de la propiedad lo más en armonía posible con el valor de las propiedades según este vaya variando; disponiéndose, además, que el Tesorero revisará cuando lo estime necesario la tasación de los edificios de acuerdo con la depreciación que, debido al uso, éstos hayan tenido.

<sup>72</sup> Departamento de Hacienda, *supra* n. 31, pág. 18.

<sup>73</sup> *Id.* pág. 19.

<sup>74</sup> *Id.*

además, costos unitarios revisados que reflejaban el valor de los terrenos o el costo de reproducción de las edificaciones para ser utilizados en la valoración de cada propiedad. Se desarrollaron nuevas fórmulas de modificación, tablas de valores, mapas de valores y normas y procedimientos que permitieron a los tasadores ajustar los valores, logrando así la uniformidad en las tasaciones.<sup>75</sup> En el caso de estructuras, una vez se obtuvo el costo de reproducción por clase de estructura, se determinó el por ciento de aumento que representaba el costo de reproducción y se utilizó ese por ciento de aumento para incrementar luego el valor de cada una de las estructuras dentro de cada clasificación existente al 1 de enero de 1957. Para las estructuras nuevas y para las mejoradas sustancialmente, los nuevos costos unitarios fueron aplicados directamente a las partidas de construcción para determinar su costo de reproducción. En el caso de la propiedad industrial, se realizó un inventario detallado de todas las maquinarias y equipo, considerados inmuebles, por industria. Cada unidad industrial se consideró separadamente. Así se prepararon tablas de costos y de vida útil de todas las maquinarias por tipo de industria existente en Puerto Rico, entre ellas las utilizadas en fábricas de enlatados de jugos de piña, centrales azucareras, talleres de mecánica, ebanistería y carpintería, lavanderías, pasteurizadoras, fábricas de refrescos y gaseosas,<sup>76</sup> fábricas de losetas, plantas de tratamiento de aguas, plantas de tratamiento de grava, molinos de viento para la generación de energía, imprentas y artes gráficas, plantas de hielo, frigoríficos, panaderías y reposterías, puestos de despacho de gasolina, entre otros.<sup>77</sup>

Así se estableció el valor en el mercado para cada propiedad, el cual fue finalmente ajustado para establecer el valor tasado, tomando en consideración la posibilidad de que tomara alrededor de siete años el realizar una nueva revisión de los valores. Con esto se buscó evitar que el valor tasado sobrepasara en los años siguientes el valor en el mercado de las propiedades.<sup>78</sup>

El resultado fue un aumento en la valoración total de la propiedad inmueble de aproximadamente 39%. De igual forma, se ajustó la tasa contributiva de forma que el aumento en valoración no resultara en un aumento en las contribuciones. La primera imposición contributiva realizada sobre la base de la valoración realizada fue la correspondiente al año fiscal 1958-1959. Los nuevos recibos del año fiscal 1958-1959 fueron revisados para incorporar información relacionada a la localización

---

<sup>75</sup> *Id.*

<sup>76</sup> Por ejemplo, en el caso de estas industrias se realizó un inventario de todas las maquinarias utilizadas, incluyendo una determinación del costo de cada una atendiendo a diferentes tipos de factores. En el caso específico de las máquinas llenadoras de botellas, se determinó que su costo variaba de acuerdo a su capacidad de botellas por hora y el número de surtidores. La tabla de costos para llenadoras de botellas variaba desde \$9,000 para una máquina de doce surtidores hasta \$20,880 para una de cuarenta surtidores. Al tasar una nueva industria o adiciones de maquinaria en una industria existente, se debía utilizar estos mismos valores de forma que se mantuviera la uniformidad en las tasaciones. Véase Departamento de Hacienda, Negociado de Tasación, *Manual de Instrucciones* 179 (1963).

<sup>77</sup> Departamento de Hacienda, *supra* n. 31, pág. I-10 – I-174.

<sup>78</sup> *Id.*

exacta de la propiedad, con expresión de la cabida del terreno, tipo de construcción de las estructuras, valoración y contribución correspondiente. Además se incluyó una notificación adecuada al contribuyente sobre su derecho para protestar la contribución impuesta de no estar de acuerdo.<sup>79</sup>

Los valores determinados en esa última revaloración realizada en el año 1957 son los mismos valores que se han venido utilizando por más de cincuenta años a los fines de determinar el valor tasado para fines impositivos.

## VII. La reforma municipal de 1991

En el año 1991 se aprobaron una serie de leyes, conocidas como la reforma municipal de 1991.<sup>80</sup> El objetivo principal era otorgar nuevos poderes, facultades y responsabilidades a los municipios para alcanzar la meta de mayor autonomía fiscal y administrativa que les permitiera asumir un papel protagónico y total en su desarrollo urbano, social y económico.<sup>81</sup>

La Ley Núm. 80 de 30 de agosto de 1991, conocida como la *Ley del Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales*,<sup>82</sup> **le confirió a los municipios** el poder y la facultad de tasar, imponer, notificar, determinar y cobrar las contribuciones sobre la propiedad y creó el CRIM “con el propósito de que, en representación de los municipios, y bajo el control de éstos asuma las responsabilidades relativas a la contribución sobre la propiedad que al presente desempeña el Gobierno Central”.<sup>83</sup>

---

<sup>79</sup> Esto resulta interesante, pues como se desprende de la sentencia emitida por el Tribunal de Apelaciones en *Puerto Rico Cable Acquisition Company v. CRIM*, 2013 WL 1209481 (TCA), opinión del 26 de febrero de 2013, KLAN201201336, no es hasta el año fiscal 2011-12 que el CRIM incluye en los recibos una advertencia adecuada y completa del derecho de los contribuyentes a impugnar administrativa y judicialmente la imposición contributiva. Previo a ese año fiscal los recibos solo incluían la siguiente advertencia: “Tiene derecho a objetar esta factura en o antes de treinta (30) días desde la fecha de notificación y seguir el procedimiento según establecido por el Artículo 3.48 de la Ley 83 de 1991”. En *Puerto Rico Cable*, el Tribunal de Apelaciones expresó que PR Cable tiene un interés propietario que está cobijado por la protección constitucional que garantiza que ninguna persona será privada de su propiedad sin el debido procedimiento de ley, por lo que el CRIM estaba obligado a garantizar que la intervención del Estado con ese derecho, fuera realizada mediante un procedimiento justo y equitativo. En consecuencia, determinó que las notificaciones del CRIM eran nulas debido a que PR Cable no fue orientada adecuadamente de su derecho a solicitar revisión administrativa y/o revisión judicial.

<sup>80</sup> Estas comprenden, entre otras: la Ley Núm. 80 de 30 de agosto de 1991, conocida como la *Ley del Centro de Recaudación de Ingresos Municipales*, 21 L.P.R.A. 5801 *et seq.*; la Ley Núm. 81 de 30 de agosto de 1991, conocida como la *Ley de Municipios Autónomos*, 21 L.P.R.A. 4001, *et seq.*; y la Ley Núm. 83 de 30 de agosto de 1991 conocida como la *Ley de Contribución Municipal sobre la Propiedad*, 21 L.P.R.A. 5001 *et seq.*

<sup>81</sup> Para una discusión abarcadora sobre la Reforma Municipal de 1991 véase Andic y Cao García, *supra* n. 6, págs. 431-460.

<sup>82</sup> Ley Núm. 80-1991, 21 L.P.R.A. § 5801 *et seq.*

<sup>83</sup> *Id.* Exposición de Motivos.

A esos fines, **el legislador le transfirió al CRIM** todos los poderes, facultades y funciones relacionadas con las contribuciones sobre la propiedad mueble e inmueble en Puerto Rico; funciones antes ejercidas por el Secretario de Hacienda.<sup>84</sup>

A esos efectos, el CRIM fue creado como una entidad independiente a los municipios y separada de cualquier agencia o instrumentalidad del Estado, con el fin de otorgarle a los municipios más control sobre la recaudación de las contribuciones sobre la propiedad. Además, es la entidad de servicios fiscales, cuya responsabilidad primaria será recaudar, recibir y distribuir los fondos públicos.<sup>85</sup> Como institución, el CRIM es una agencia gubernamental, tanto por su finalidad eminentemente pública como por la esencial dependencia de los municipios en el ámbito presupuestario.<sup>86</sup>

En esencia, la *Ley de Contribución Municipal sobre la Propiedad*, incorporó las disposiciones sobre la contribución sobre la propiedad antes contenidas en el código político, con algunas variaciones. El Artículo 3.01 de la LCMP,<sup>87</sup> facultó al CRIM para que realizara el “catastro de toda la propiedad inmueble en Puerto Rico, clasifique y tase toda la propiedad inmueble y mueble tangible y establezca **normas de valoración y tasación con tal exactitud y detalles científicos** que permita fijar **tipos contributivos adecuados y equitativos** de valoración de la propiedad para fines contributivos”.<sup>88</sup>

Sin embargo, el Artículo 3.02 de la LCMP,<sup>89</sup> indica que el CRIM sólo podrá efectuar una nueva tasación de la propiedad en Puerto Rico cuando se cumplan las condiciones y requisitos que allí se disponen. La misma sección dispone que la Junta de Gobierno del CRIM podrá emitir una resolución mediante la cual autoriza al CRIM a efectuar una nueva tasación, tanto para la propiedad mueble como para la inmueble. A esos fines, el CRIM deberá establecer una nueva clasificación, adoptar normas de valoración y realizar un nuevo catastro de propiedad inmueble, de ser necesario. Sin embargo, la Junta de Gobierno del CRIM podrá emitir tal resolución sólo cuando se le demuestre que el CRIM ha tasado sustancialmente toda la propiedad mueble e inmueble no tasada y que ha alcanzado un nivel de eficiencia operacional, tanto para el cobro de contribuciones como en su capacidad, funcionamiento y operación, que le permita contar con el personal y los mecanismos necesarios para efectuar una nueva tasación. La misma sección dispone que una vez se apruebe dicha resolución el **CRIM clasificará y tasaré toda la propiedad inmueble en su valor real y efectivo utilizando cualquiera de los métodos y factores reconocidos en materia**

<sup>84</sup> *Plaza Las Américas, Inc. v. Centro de Recaudación de Ingresos Municipales*, 173 D.P.R. 230 (2008); *Villamil Development v. CRIM*, 171 D.P.R. 392 (2007).

<sup>85</sup> 21 L.P.R.A. § 5802.

<sup>86</sup> *Municipio de San Juan v. CRIM*, 178 D.P.R. 163 (2010); *J.R.T. v. Corp. Del Conserv. Música P.R.*, 140 D.P.R. 407 (1996).

<sup>87</sup> *Id.* Artículo 3.01, 21 L.P.R.A. § 5051.

<sup>88</sup> *Id.*

<sup>89</sup> *Id.* Artículo 3.02, 21 L.P.R.A. § 5052.

**de valoración o tasación de la propiedad, de manera que las tasaciones para cada uno de los distintos tipos de propiedad resulten uniformes.<sup>90</sup>**

El Artículo 3.08 de la LCMP, en lo pertinente dispone que:

La clasificación y tasación de la propiedad inmueble descrita en las tasaciones dispuestas en los incisos (a), (b), (c) y (d) de esta sección se efectuará **de acuerdo a las normas de exactitud y detalles científicos de valoración adoptados por el Secretario de Hacienda que estén aplicándose y en vigor a la fecha de la aprobación de este capítulo.<sup>91</sup>**

Los incisos a los que nos remite el citado texto se refieren a:

- (a) Propiedad no tasada a la fecha de aprobación de la LCMP;
- (b) toda nueva construcción;
- (c) mejoras no tasadas a propiedades tasadas anteriormente; y,
- (d) nuevas segregaciones y lotificaciones.

Como hemos visto, el régimen de Tasación Científica era el que adoptó el Secretario de Hacienda y que estaba siendo aplicado y en vigor a la fecha de la aprobación de la LCMP. Es ese el método de tasación que se rige por las normas de exactitud y detalles científicos de valoración que promueven la uniformidad y es ese el método que viene obligado a utilizar el CRIM para tasar para fines contributivos la propiedad inmueble.

El Artículo 3.08 de la LCMP dispone además que “[l]os reglamentos, reglas y procedimientos adoptados a esos efectos por el Secretario de Hacienda, quedarán en vigor y sólo podrán enmendarse, derogarse o sustituirse por la Junta de Gobierno del CRIM, previo cumplimiento de las condiciones y procedimientos dispuestos en el Artículo 3.02”.<sup>92</sup>

Al día de hoy, más de 20 años después de haberse aprobado la LCMP, el CRIM no ha podido realizar una nueva tasación de la propiedad inmueble. Son muchos los factores que han contribuido a dicho retraso. Desde la creación del CRIM se han suscitado varios asuntos que han afectado su eficaz operación. En primer lugar, no es hasta fines del año natural 1992 que se comenzó a darle forma al concepto de la autonomía municipal. Los empleados del Negociado de Contribución sobre la Propiedad del Departamento de Hacienda fueron transferidos al CRIM catorce (14) meses después de su creación, y la transición en forma definitiva hacia la transferencia de poderes y facultades no comenzó hasta principios de 1993. Una situación precaria de falta de liquidez en el CRIM se hizo patente al no asignársele fondos para sus funciones.<sup>93</sup>

---

<sup>90</sup> *Id.*

<sup>91</sup> *Id.* Artículo 3.08, 21 L.P.R.A. § 5058. (Énfasis suplido).

<sup>92</sup> *Id.*

<sup>93</sup> Andic y Cao García, *supra* n. 6, pág. 448.

Al día de hoy, el CRIM está facultado a retener un 5% de las contribuciones cobradas para utilizarlo en sus gastos operacionales. El resto de las contribuciones son remitidas a los municipios y al gobierno central. La imposibilidad del CRIM en cumplir con su responsabilidad de poner al día las tasaciones y crear las condiciones óptimas para poder llevar a cabo una nueva tasación de la propiedad en Puerto Rico, ponen de manifiesto la necesidad de evaluar el sistema impositivo actual de forma que se contemple la necesidad imperante de atender las inequidades impositivas existentes y la precaria situación fiscal de los municipios.

### **A. Procedimiento de revisión administrativa e impugnación judicial bajo la LCMP**

Por otra parte, resulta imperativo atemperar la LCMP a las realidades actuales y que se atiendan problemas serios que adolece el sistema, específicamente en cuanto a los procedimientos para que un contribuyente pueda impugnar una tasación o la imposición contributiva. Como hemos visto, una característica deseable de un buen sistema tributario es que se brinden los mecanismos adecuados para que los contribuyentes puedan estar bien informados sobre la forma en que se calcula el tributo que le corresponde y que lo pueda cuestionar, sin mencionar las garantías de debido proceso de ley que cobijan a los contribuyentes. Desde la *Ley Hollander* hasta la última revisión general de los valores en 1957, un objetivo primordial ha sido el de brindar un procedimiento justo a los contribuyentes para esos fines. Sin embargo, el procedimiento brindado por la LCMP parece cada día alejarse más de aquella saludable política pública.

La contribución sobre la propiedad inmueble se impone anualmente sobre la valoración o tasación de la propiedad al primero de enero de cada año. A esos efectos el Artículo 3.18 de la LCMP,<sup>94</sup> en lo pertinente dispone lo siguiente: “Todos los bienes inmuebles serán tasados en el municipio en que estuvieren ubicados, para imponerles la contribución, a nombre de la persona que fuere dueño de los mismos o que estuviere en posesión de ellos el día primero de enero . . .”.<sup>95</sup> A los fines de computar la contribución, el CRIM aplicará al valor tasado de la propiedad la tasa contributiva correspondiente, según aprobada mediante ordenanza por la Asamblea Municipal del municipio donde ubique la propiedad. Una vez computada la contribución, el CRIM procederá a notificar al contribuyente.

Por tanto, el proceso impositivo de la contribución sobre la propiedad inmueble termina cuando se notifica al contribuyente la valoración realizada. A eso se refiere nuestro Tribunal Supremo en *García Comercial v. Secretario*,<sup>96</sup> cuando aseveró: “Normalmente el término ‘tasación’ significa la valoración de la propiedad. Pero esa

<sup>94</sup> 21 L.P.R.A. § 5068.

<sup>95</sup> *Id.*

<sup>96</sup> 80 D.P.R. 765 (1980).

etapa del proceso contributivo sólo termina cuando el Secretario de Hacienda notifica a cada contribuyente la valoración realizada”.<sup>97</sup>

En contribución sobre la propiedad, el término “tasación” significa “valoración”, pero generalmente se usa indistintamente para indicar el acto último de la imposición del tributo, que no es otra cosa que la notificación de la tasación.<sup>98</sup> Esta diferencia resulta importante debido a que no es de la tasación de la propiedad que se tiene derecho a recurrir al Tribunal, sino de la imposición del tributo.<sup>99</sup>

Nótese que la tasación o valoración de un año anterior puede ser utilizada por el CRIM para tasar e imponer la contribución del año siguiente, si el contribuyente no solicita revaloración de la propiedad o si el CRIM *motu proprio* no procede a tasar de nuevo los bienes.<sup>100</sup> Finalmente, una vez notificada la contribución, la misma será pagadera semestralmente el día primero de julio y de enero de cada año.<sup>101</sup>

Las disposiciones del Código Político que regían la imposición de la contribución sobre la propiedad inmueble autorizaban, (al igual que hoy día lo autoriza la LCMP), a un contribuyente que no estuviera conforme con la imposición de la contribución notificada a impugnar la contribución así impuesta. La forma, los términos y los requisitos de dichas apelaciones los establecía la Ley 235 de 19 de mayo de 1949<sup>102</sup> y hoy día los establece el Artículo 3.48 de la LCMP<sup>103</sup> y el *Reglamento de Procedimiento Administrativo para Impugnar la Notificación de Contribuciones sobre la Propiedad Inmueble*.<sup>104</sup>

El procedimiento de revisión administrativa e impugnación judicial que debe seguir un contribuyente cuando no esté conforme con la notificación de imposición contributiva, según establecido por el Artículo 3.48 de la LCMP<sup>105</sup> y por el Reglamento se puede resumir como sigue:

---

<sup>97</sup> *Id.* pág. 879.

<sup>98</sup> *V.O. Industrial Corp. v. Komodidad Distributors Inc.*, 131 D.P.R. 261, 269 (1992).

<sup>99</sup> *Id.* pág. 263; *García Comercial*, 80 D.P.R. 765, 775-776, 879 (1980).

<sup>100</sup> 21 L.P.R.A. § 5065.

<sup>101</sup> *Id.* § 5091.

<sup>102</sup> Ley Núm. 235-1949, 13 L.P.R.A. § 281 [en adelante Ley 235].

<sup>103</sup> Artículo 3.48, 21 L.P.R.A. § 5098a. Nótese que tanto el procedimiento establecido por el Artículo 2(a)(3) de la Ley 235 como el establecido en el Artículo 3.48 de la LCMP conceden el derecho a recurrir al Tribunal de la Imposición de la Contribución y no de la valoración de la propiedad. A esos efectos el Tribunal en *Realty Corporation v. Tesorero*, 78 D.P.R. 17 (1955) expresó: “En cuanto a la contribución sobre la propiedad se refiere, la Ley 235 de 1949 concede al contribuyente el derecho de apelar de la **imposición de la contribución mas no así de la tasación** de la propiedad según disponía antes de esa ley la Núm. 169 de 1943”. (Énfasis suplido). Bajo la Ley 235 no existía un recurso de reconsideración y vista administrativa previo a la impugnación judicial. Véase *Realty v. Tesorero*, 78 D.P.R. 17, 23 (1955); Genovevo Meléndez Carrucini, *Procedimiento Contributivo* § 14.05 (1981).

<sup>104</sup> *Reglamento de Procedimiento Administrativo para Impugnar la Notificación de Contribuciones sobre la Propiedad Inmueble*, Reglamento Núm. 7221 de 19 de septiembre de 2006 [en adelante Reglamento].

<sup>105</sup> El Artículo 3.48 de la LCMP, 21 L.P.R.A. 5098a, dispone:

**§5098a. Revisión Administrativa e impugnación judicial de la contribución sobre la propiedad inmueble.**



1. El contribuyente deberá presentar una solicitud de revisión administrativa ante el CRIM dentro de 30 días calendarios a partir de la fecha de depósito en el correo de la notificación. Además dentro del citado término el contribuyente deberá:

---

(a) *Revisión Administrativa.*- Si el contribuyente no estuviere conforme **con la notificación de la imposición contributiva** emitida por el Centro de conformidad con las secs. 5076 y 5077 de este título, podrá solicitar por escrito una revisión administrativa donde se expresen las razones para su objeción, la cantidad que estime correcta e incluir, si lo entiende necesario, la evidencia o documentos correspondientes, dentro del término de treinta (30) días calendarios, a partir de la fecha de depósito en el correo de la notificación provista por las secs. 5076 y 5077 de este título, siempre y cuando el contribuyente, dentro del citado término:

(1) Pague al Centro de Recaudación la parte de la contribución con la cual estuviere conforme y un cuarenta por ciento (40%) de la parte de la contribución con la cual no estuviere conforme, o;

(2) pague al Centro de Recaudación la totalidad de la contribución impuesta. El contribuyente que solicite una revisión administrativa, según se dispone en esta sección, no podrá acogerse al descuento por pronto pago dispuesto en la sec. 5093 de este título, excepto cuando pague la totalidad de la contribución impuesta dentro de los términos prescritos por ley para tener derecho al descuento.

El Centro deberá emitir su decisión dentro de un término de sesenta (60) días a partir de la fecha de radicación de la solicitud de revisión administrativa por el contribuyente. Cuando el Centro no conteste dentro de ese término, se entenderá que ratifica el estimado de contribuciones notificado al contribuyente. Cuando la decisión del Centro fuera adversa al contribuyente, el contribuyente vendrá obligado a pagar la parte de la contribución pendiente de pago, con los intereses y recargos correspondientes, computados desde la fecha en que se notificó la decisión. Cuando la decisión sea favorable, el Centro vendrá obligado a devolver al contribuyente la parte de la contribución cobrada en exceso, con los intereses correspondientes desde la fecha de pago de la contribución revisada.

El procedimiento de revisión administrativa deberá completarse como requisito previo para que un contribuyente que no estuviere conforme con la decisión sobre imposición contributiva la impugne, según lo dispone el inciso (b) de esta sección.

(b) *Impugnación judicial.*— Si el contribuyente no estuviere conforme con la notificación de la imposición contributiva realizada por el Centro, de conformidad a las secs.5076 y 5077 de este título y el inciso (a) de esta sección, podrá impugnar la misma ante el Tribunal de Primera Instancia dentro del término de treinta (30) días calendarios, a partir de la fecha de depósito en el correo de la notificación provista por las secs. 5076 y 5077 de este título siempre y cuando dicho contribuyente, dentro del citado término:

(1) Pague al Centro de Recaudación la parte de la contribución con la cual estuviere conforme y cuarenta por ciento (40%) de la parte de la contribución con la cual no estuviere conforme, o (2) pague al Centro de Recaudación la totalidad de la contribución impuesta.

Tanto la presentación de la impugnación, como el pago de la contribución impuesta, ya sea en su totalidad o en la parte con la cual se estuviere conforme, así como el pago del cuarenta por ciento (40%) de la parte de la contribución con la cual no se estuviere conforme, dentro del término dispuesto, **se considerarán de carácter jurisdiccional**. Si la decisión del Tribunal de Primera Instancia fuera adversa al contribuyente, dicha decisión dispondrá que la contribución impugnada, o la parte de ella que se estimare como correctamente impuesta sea pagada con los intereses y recargos correspondientes desde la fecha en que se notificó la

- a. pagar al CRIM la parte de la contribución **anual** con la cual estuviere conforme y un cuarenta por ciento (40%) de la parte de la contribución **anual** con la cual no estuviere conforme; o
  - b. pagar al CRIM la totalidad de la contribución **anual** impuesta. Sólo cuando el contribuyente pague la totalidad de la contribución anual impuesta podrá éste acogerse al descuento por pronto pago dispuesto en el Artículo 3.43 de LCMP.<sup>106</sup>
2. Luego de presentada la solicitud de revisión administrativa, el CRIM deberá emitir su decisión dentro del término de 60 días a partir de la fecha de radicación de la solicitud. Cuando el CRIM no conteste dicha solicitud dentro de ese término, se debe entender que el CRIM se ha ratificado en las contribuciones notificadas al contribuyente;
  3. Una vez agotado el trámite administrativo y si el mismo fuera adverso al contribuyente, éste podrá impugnar la misma ante el Tribunal de Primera Instancia [en adelante TPI] dentro del término de 30 días;
  4. Si la decisión del TPI fuera adversa al contribuyente, la decisión dispondrá la contribución que deberá pagar el contribuyente con los intereses y recargos correspondientes desde la fecha en que se notificó la sentencia;
  5. Si la decisión del TPI fuere favorable al contribuyente, la misma dispondrá las cantidades a ser reintegradas al contribuyente más los intereses correspondientes por ley, computados desde la fecha del pago de la contribución.

La LCMP y el Reglamento nada disponen en cuanto a si un contribuyente, que ha presentado una solicitud de revisión administrativa o impugnación judicial de una notificación de imposición contributiva correspondiente a un año fiscal, debe o no comenzar nuevamente el trámite administrativo y judicial cuando se notifique la imposición contributiva para un año fiscal subsiguiente. Sin embargo, como veremos, de un análisis de las disposiciones de la LCMP y de la jurisprudencia interpretativa

---

sentencia. Si la decisión del tribunal fuere favorable al contribuyente y éste hubiere pagado la contribución impugnada en o con posterioridad a lo establecido en esta sección, dicha decisión dispondrá que se devuelva a dicho contribuyente la contribución o la parte de ella que estimare el tribunal fue cobrada en exceso, con los intereses correspondientes por ley, computados desde la fecha de pago de la contribución impugnada. El contribuyente que desee impugnar la imposición contributiva, según se dispone en esta sección, no podrá acogerse al descuento por pronto pago dispuesto en la sec. 5093 de este título, excepto que pague la totalidad de la contribución impuesta e impugnada dentro de los términos prescritos por ley para tener derecho al descuento. (Énfasis suplido).

<sup>106</sup> En este punto resulta conveniente resaltar lo resuelto por el Tribunal Supremo en el caso *Villamil Development v. CRIM*, 171 D.P.R. 392 (2007), en el que se resolvió que “para acogerse al 10% de descuento por pronto pago, previo a presentar una revisión administrativa o impugnación judicial, el contribuyente debe pagar la totalidad de la contribución anual y no un importe semestral de la misma”. El requisito de pago así dispuesto es jurisdiccional, cuyo incumplimiento acarrea que los tribunales no podrán atender un recurso de impugnación judicial cuando el contribuyente no haya cumplido con el referido requisito de pago.

aplicable, se puede inferir que la contestación debe ser en la afirmativa, aunque no hemos encontrado jurisprudencia que específicamente atienda el asunto.

La Ley Núm. 169 de 15 de mayo de 1943<sup>107</sup> disponía que un contribuyente podía recurrir al hoy extinto Tribunal de Contribuciones dentro de los 30 días siguientes a la **notificación de la tasación** o retasación de la propiedad que hiciera en Tesorero, previo al agotamiento de un trámite administrativo de reconsideración.<sup>108</sup>

En *Fajardo v. Tribunal de Contribuciones*,<sup>109</sup> aunque resuelto bajo el régimen de la Ley 169, el Tribunal Supremo se enfrentó a una situación similar. El contribuyente recurrió de la tasación de una finca ante el Tribunal de Contribuciones. La contribución en controversia era la correspondiente al año 1944-1945. Algunos meses más tarde, al serle notificada la tasación para el año 1945-1946 ascendente a las mismas sumas que la notificada para el año anterior, el contribuyente pagó parte de la contribución y presentó ante el mismo tribunal una querella suplementaria con el fin de que ambos casos pudiesen ser resueltos conjuntamente. Los fundamentos expuestos en la querella suplementaria eran iguales a aquellos que aparecían en la querella original, con excepción de que los de la suplementaria se referían a un año contributivo (1945-1946), distinto a aquél de la original (1944-1945).

La querella suplementaria fue declarada sin lugar por entender el Tribunal de Contribuciones que la cuestión envuelta debió ser presentada en una querella independiente y separada. Al confirmar la decisión del Tribunal de Contribuciones, el Tribunal Supremo expresó:

Cuando se trata por ejemplo, de dos o más notificaciones de deficiencias, hechas al mismo tiempo, o de tasaciones para dos o más años, notificadas simultáneamente, el contribuyente puede recurrir contra todas ellas mediante una sola querella. Cuando la notificación se le hace después de radicada una querella, el contribuyente debe formular una nueva querella.

Como las cuestiones aquí envueltas eran diferentes porque se originaron en dos años contributivos distintos, y la segunda tasación se hizo cuando ya se había radicado la querella contra la primera, procedía desestimar, como lo hizo el tribunal inferior, la querella suplementaria.<sup>110</sup>

La Ley 235 derogó lo dispuesto por la anterior Ley 169 y concedió al contribuyente el derecho de apelar de la imposición de la contribución mas no así de la tasación de la propiedad según disponía antes de esa ley la Ley 169.<sup>111</sup> De igual forma, la LCMP

<sup>107</sup> Ley Núm. 169-1943, Leyes de Puerto Rico de 1943, pág. 601 [en adelante Ley 169].

<sup>108</sup> *Realty Corp.*, 78 D.P.R. págs. 17, 21.

<sup>109</sup> 68 D.P.R. 746 (1948).

<sup>110</sup> *Id.* pág. 751.

<sup>111</sup> *Realty Corp.*, 78 D.P.R. págs. 17, 21.

concede el derecho a recurrir en revisión administrativa e impugnación judicial de la notificación de la imposición contributiva y no de la tasación.<sup>112</sup> No obstante lo anterior, toda vez que la contribución para un año puede ser notificada utilizando la tasación de un año anterior, podría argumentarse que lo resuelto por el Tribunal Supremo en el caso de *Fajardo v. Tribunal de Contribuciones*, es de aplicación al procedimiento dispuesto hoy en día por el Artículo 3.48 de la LCMP. Como hemos expuesto, no hemos encontrado jurisprudencia bajo la Ley 235 o bajo la LCMP que atienda específicamente una situación como la que aquí nos ocupa. Sin embargo, en el caso de *Villamil Development v. CRIM*, el Tribunal Supremo realizó unas expresiones que, aunque se podrían calificar de *dicta*, dejan entrever lo que sería su parecer si fueran confrontados con una situación similar.

Allí el Tribunal se enfrentó a la tarea de resolver si mediante el Artículo 3.48 de la LCMP el legislador impuso -como requisito jurisdiccional para la revisión administrativa o la impugnación judicial de la contribución impuesta- el pago de la totalidad de la contribución anual notificada o, simplemente, el pago de la parte de la contribución correspondiente a un semestre del año fiscal.

Luego de examinar las disposiciones aplicables de la LCMP y del Reglamento, el Tribunal resolvió que la frase “totalidad de la contribución impuesta” según utilizada en el Artículo 3.48 de la LCMP se refiere al pago de la totalidad de la contribución anual notificada por el CRIM y, por consiguiente, que para acogerse al 10% de descuento por pronto pago, previo a presentar una revisión administrativa o impugnación judicial, el contribuyente debe pagar la totalidad de la contribución anual y no un importe semestral de la misma.

Como parte de su análisis para llegar a concluir lo anterior, el Tribunal expresó:

Coincidimos con el CRIM respecto a que proceder con el pago de la cantidad correspondiente a un semestre, previo a la solicitud de revisión administrativa, presupone que ésta es la contribución impuesta e impugnada, **lo que propiciaría el absurdo de que el contribuyente tendría que solicitar otra revisión administrativa para la contribución impuesta e impugnada que compone el importe correspondiente al segundo semestre.**<sup>113</sup>

De todo lo anterior se puede inferir que el Tribunal entiende que la contribución se impone y se notifica de forma anual y que cada evento de imposición contributiva con la cual el contribuyente esté en desacuerdo requerirá que se recurra de la notificación de imposición contributiva mediante el procedimiento establecido en el Artículo 3.48 de la LCMP. Debido a la realidad de que los casos ante los tribunales demoran años en resolverse, al obligársele al contribuyente a recurrir anualmente de la imposición

---

<sup>112</sup> 21 L.P.R.A. § 5098a.

<sup>113</sup> *Villamil Development*, 171 D.P.R. pág. 404.

del tributo, cuando en realidad de lo que recurre es de una misma tasación, no tan sólo crea una carga indebida a los contribuyentes sino que atenta contra la economía procesal y carga innecesariamente a los tribunales.

Por otra parte, es ampliamente conocida la falta de uniformidad en los procedimientos conducidos por el CRIM para atender a los contribuyentes que tengan alguna objeción a la imposición contributiva, en el cual se reconocen exenciones, se modifican tasaciones y hasta se cancelan recibos con la mera presentación de una hoja de solicitud de servicio ante el CRIM y sin requerir pago alguno. Todo lo anterior pone de manifiesto la necesidad de revisar el procedimiento disponible a los contribuyentes de forma que se brinden las garantías procesales adecuadas y se evite la proliferación de pleitos innecesarios. Además, se debe considerar modificar el procedimiento vigente de forma que se permita recurrir de la tasación y no de la imposición contributiva o establecer la posibilidad de que una vez se ha impugnado administrativamente la imposición contributiva de un año, se le brinde al contribuyente la alternativa de presentar una fianza garantizando el pago de las imposiciones de años futuros, sin la necesidad de volver a impugnar una imposición realizada sobre la tasación que se está cuestionando. Por otro lado, la limitación de tiempo que tiene el CRIM actualmente de contestar la solicitud de revisión administrativa dentro de un término de sesenta (60) días ha resultado en que el trámite a nivel administrativo sea uno inexistente. Ciertamente hay un interés en que las reclamaciones se atiendan con premura, no obstante, un trámite administrativo adecuado permitiría resolver controversias sin la necesidad de ocupar los recursos de los tribunales.

## VIII. Conclusión

Según adelantamos al comienzo de este escrito, cualquier modificación al sistema impositivo actual, como el que persigue el P. de la C. 1371, debe partir de un entendimiento claro del trasfondo histórico de la contribución sobre la propiedad inmueble en Puerto Rico, las razones que motivaron la implantación del sistema vigente y de las deficiencias que se le atribuyen al mismo. Basado en la discusión anterior, sobre el sistema actual de tasación e imposición de contribución sobre la propiedad inmueble en Puerto Rico, podemos ver que, aunque existe una necesidad real de mejorar y simplificar el mecanismo para allegar los fondos necesarios a los municipios, no es tan simple la solución al problema.

La perspectiva histórica nos brinda varias lecciones que no deben pasar desapercibidas y que deben ser incorporadas en cualquier proyecto de reforma. Al igual que sucedió con la *Ley Hollander*, los procedimientos posteriormente establecidos mediante el Proyecto de Tasación Científica, aunque nuevamente resultaron ejemplares en su época, con el correr del tiempo, ante la evolución experimentada en la economía puertorriqueña y ante la falta de revisión constante de los valores de tasación se han tornado insuficientes en cuanto a proveer un buen sistema de tasación. De igual forma, el éxito del Proyecto de Tasación Científica,

unido al fracaso del CRIM para lograr los encomiables objetivos perseguidos por la Reforma Municipal de 1991, demuestran la necesidad de que un proyecto de este tipo disponga de un plan detallado y bien estructurado, del personal capacitado para ejecutarlo y de los fondos suficientes para llevarlo a cabo.

Un plan comprensivo de reforma debe incluir entre sus objetivos: (i) atemperar la ley impositiva de forma que considere los desarrollos recientes tanto estatutarios, jurisprudenciales, tecnológicos y prácticos; (ii) establecer un sistema de tasación que considere todos los factores que afectan las valoraciones y que produzca valoraciones uniformes, esto es, un sistema que produzca tasaciones iguales para propiedades que en realidad tienen el mismo valor en el mercado; (iii) actualizar los valores unitarios de tasación y las herramientas disponibles a los tasadores; (iv) mejorar el sistema de mapas catastrales incorporando los adelantos tecnológicos disponibles; (v) crear un nuevo manual de tasación o revisar el actual; (vi) capacitar al personal necesario que pueda realizar una nueva tasación general y que luego mantenga actualizado el sistema de tasación; (vii) brindar acceso público a la información relacionada a las tasaciones de las propiedades y a los métodos utilizados para determinar los valores impositivos; y, (viii) revisar los procedimientos disponibles a los contribuyentes para solicitar la revisión de las tasaciones, de manera que se preserve el delicado balance entre el derecho al debido procedimiento de ley, el flujo de recursos al erario público y la economía procesal.

Para lograr los objetivos perseguidos se requiere de voluntad política y de allegar los recursos necesarios para que se pueda lograr una reforma comprensiva que permita mejorar inmediatamente los sistemas actuales. Esto último conlleva capacitar al personal actual para que adquieran los conocimientos necesarios para implementar adecuadamente y efectivamente las disposiciones de la ley que administran. Nuestra experiencia ha sido que muchos de los empleados capacitados y conocedores de la ley se han retirado y no hay suficiente personal capacitado para cubrir las necesidades operacionales del CRIM. Además se debe reclutar el personal necesario para adelantar los proyectos y los procesos que estaban encaminados pero que no se han podido completar por falta de recursos. Aquí resulta conveniente referirnos nuevamente a la experiencia histórica y plantear si el nuevo proyecto de tasación lograría mejor sus objetivos estableciéndolo de manera separada al CRIM, tal y como se hizo con el Proyecto de Tasación Científica. De esa forma, no se interrumpirían las labores impositivas cotidianas y, una vez terminado el nuevo proyecto de tasación, se podría reorganizar el CRIM con una nueva estructura organizacional y administrativa conforme con el nuevo sistema de tasación y que contaría con el personal adiestrado para mantener el mismo.

Pretender resolver un problema tan complejo mediante la aprobación de un proyecto de ley tan simple como el P. de la C. 1371 es desconocer el funcionamiento de la ley y del CRIM. De una lectura del P. de la C. 1371 podemos ver de inmediato que carece de los detalles y fundamentos mínimos para garantizar el debido proceso de ley que es necesario para proteger al contribuyente ante el Estado y así evitar también

los males que existían en Puerto Rico en relación a las tasaciones de propiedades inmuebles con anterioridad a la implementación del sistema actual de tasación y cobro de la contribución sobre la propiedad inmueble.

Se nos presentan entonces dos alternativas que deben ser objeto de estudio serio y profundo de parte de nuestros legisladores: una es la de mejorar el sistema actual para que sea más ágil y efectivo, o en la alternativa, crear un sistema nuevo que logre esos objetivos. Ya sea siguiendo uno u otro camino, el sistema que sea no debe apartarse de los principios básicos en materia de tributación sobre la contribución sobre la propiedad antes mencionados:

1. Que sea un sistema justo y que sea de fácil interpretación por la población que sufrirá el impacto de la contribución.
2. Que su implementación no sea demasiado costosa para el gobierno ni para el contribuyente.
3. Que no pueda ser evadida fácilmente.
4. Que la base impositiva sea razonable y uniforme de manera que se distribuya la carga impositiva equitativamente entre la población.

Aunque sabíamos de antemano que es casi imposible cubrir en un escrito como éste toda la problemática que conlleva reproducir el trasfondo histórico, el desarrollo, la implementación e interpretaciones judiciales de la contribución sobre la propiedad en Puerto Rico, esperamos que este esfuerzo sirva al menos como una orientación sobre los retos existentes y los objetivos que debemos perseguir para poder mejorar o cambiar nuestro sistema actual de tasación y cobro de la contribución sobre la propiedad inmueble.

