

Al contestar refiérase
al oficio n.º **13338**

24 de julio, 2025
DFOE-LOC-1307

Señor
Ariel Robles Barrantes
Diputado
ariel.robles@asamblea.go.cr
ASAMBLEA LEGISLATIVA

Estimado señor:

Asunto: Emisión de criterio solicitado por la fracción del Partido Frente Amplio con relación al impuesto de bienes inmuebles y el Instituto Costarricense de Electricidad

Se procede a dar respuesta a los oficios n.º AL-FPFA-AARB-OFI-0197-2025 del 26 de junio y n.º AL-FPFA-AARB-OFI-0220-2025 del 30 de junio, registrados en esta Contraloría General los días 27 y 30 de junio respectivamente, así como la nota complementaria n.º MLC-HMLC-21-2025 recibida el 8 de julio.

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

En concreto, se solicita criterio sobre la corrección jurídica del razonamiento emitido por el Departamento de Hacienda Municipal de León Cortés en la nota n.º MLC-HMLC-21-2025, en la cual se concluye que el ICE no se encuentra sujeto al pago del impuesto sobre bienes inmuebles respecto de los bienes inscritos a su nombre en ese cantón, siempre que dichos predios estén destinados exclusivamente a actividades relacionadas con la generación y distribución de energía eléctrica.

Dicho documento fundamenta su conclusión en el voto n.º 00816-2018 de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia y señala, además, que resulta poco probable un cambio de criterio por parte de dicho órgano jurisdiccional. Asimismo, advierte sobre los posibles costos económicos y administrativos que enfrentaría el gobierno local en caso de continuar con procesos de cobro, ante la eventual judicialización del tema.

II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

El ejercicio de la potestad consultiva por parte de la Contraloría General de la República se encuentra regulado en el artículo 29 de su Ley Orgánica, el cual faculta al órgano contralor para atender consultas formuladas por los órganos parlamentarios, los diputados de la República, los sujetos pasivos y los sujetos privados no contemplados en el inciso b) del artículo 4 de ese mismo cuerpo normativo, siempre dentro del ámbito de sus competencias.

DFOE-LOC-1307

2

24 de julio, 2025

Con el fin de regular esta función, se emitió el *Reglamento sobre la recepción y atención de consultas dirigidas a la Contraloría General de la República*, en el cual se definen las condiciones y requisitos que rigen la admisión y tramitación de las consultas que ingresan por esta vía.

Entre dichos requisitos, el artículo 8 establece que las consultas deben plantearse en términos generales, sin pretender que la Contraloría General resuelva situaciones concretas propias del ámbito de decisión del sujeto consultante, o que involucren la situación jurídica particular de un tercero.

A partir del análisis de los oficios citados, se evidencia que la consulta planteada se vincula con un caso específico: la decisión adoptada por la municipalidad de León Cortés en relación con la eventual sujeción del Instituto Costarricense de Electricidad (ICE) al impuesto sobre bienes inmuebles. En ese contexto, lo requerido supone valorar si una actuación concreta de un gobierno local resulta o no conforme con el ordenamiento jurídico, lo cual excede el marco de actuación de la Contraloría General en el ejercicio de su función consultiva.

Cabe señalar, además, que tratándose de una materia de naturaleza tributaria; es decir, relativa a la interpretación y aplicación de normas impositivas, la competencia para emitir criterios jurídicos vinculantes en el ámbito de la Administración Pública corresponde a la Procuraduría General de la República, de conformidad con lo dispuesto en su Ley Orgánica y en el ordenamiento jurídico vigente.

No obstante lo anterior, se estima procedente ofrecer una valoración técnica general y no vinculante sobre los aspectos normativos y jurisprudenciales que han sido objeto de análisis por parte de órganos especializados, tales como la Procuraduría General de la República y la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia.

Dicha valoración se formula con fines orientadores y no supone, en modo alguno, una interpretación normativa definitiva ni una validación de actuaciones administrativas específicas. En particular, se reitera que, tratándose de disposiciones de naturaleza tributaria, la interpretación vinculante del ordenamiento jurídico en esta materia es competencia exclusiva de la Procuraduría General de la República.

III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

a) **Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles¹**

La Ley n.º 7509 establece, en su artículo 1, un impuesto a favor de las municipalidades sobre los bienes inmuebles localizados dentro de sus respectivos cantones. Para tales efectos, el artículo 3 de la misma norma otorga a las municipalidades la condición de administración tributaria, con las competencias correspondientes para la gestión integral del tributo.

¹ Ley n.º 7509 de 9 de mayo de 1995.

DFOE-LOC-1307

3

24 de julio, 2025

El artículo 4, inciso a), de dicha ley dispone que no están afectos al impuesto los inmuebles del Estado, las municipalidades, y las instituciones autónomas y semiautónomas que, por ley especial, gocen de exención.

b) Valoraciones generales sobre la sujeción del ICE al pago del IBI

Con respecto a la eventual sujeción del Instituto Costarricense de Electricidad (ICE) al pago del impuesto sobre bienes inmuebles (IBI), se identifican dos líneas interpretativas relevantes que han coexistido en el tiempo: una de carácter administrativo, sostenida por la Procuraduría General de la República (PGR), y otra de naturaleza jurisdiccional, proveniente de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia.

La Procuraduría General de la República, en el dictamen n.º [C-337-2015](#) de 7 de diciembre de 2015, concluyó que el ICE sí se encuentra sujeto al pago del impuesto sobre bienes inmuebles, en tanto no existe una exoneración expresa en la ley que regule dicho tributo. Este órgano técnico-jurídico señaló que la exención contenida en la Ley n.º 449, que regía originalmente al ICE, fue modulada por el artículo 63 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el cual exige una disposición legal específica para establecer exenciones tributarias. En esa línea, la PGR interpretó que la creación posterior del impuesto sobre bienes inmuebles por medio de la Ley n.º 7509 exige que cualquier beneficio fiscal sea nuevamente reconocido de forma expresa por el legislador.

Por su parte, la Sala Primera, en diversos fallos², ha sostenido una interpretación distinta. A juicio de dicho órgano jurisdiccional, el régimen aplicable al ICE no se inscribe dentro del esquema de exoneraciones tributarias, sino más bien dentro de una figura de **no sujeción tributaria**. Según esta línea de razonamiento, el vínculo obligacional tributario no llega a configurarse respecto del ICE, al no producirse el hecho generador que dé origen al tributo, dada su naturaleza institucional, sus fines públicos, y lo dispuesto por la normativa específica que le es aplicable. En consecuencia, no se trataría de una entidad exonerada, sino de un sujeto excluido del ámbito de aplicación del impuesto.

A partir de esa jurisprudencia, el Órgano de Normalización Técnica³ del Ministerio de Hacienda, emitió la Circular-ONT-003-2019 de 19 de octubre de 2019, en la que se pone en conocimiento de las administraciones tributarias municipales lo resuelto por la Sala Primera y se señala que corresponde a cada gobierno local valorar si continúa o no con el cobro del tributo al ICE, considerando el precedente judicial y los eventuales riesgos económicos y procesales que podrían derivarse de la judicialización del tema. En dicha circular también se reafirma el respeto a la autonomía constitucional de las municipalidades.

² Sentencias n.ºs [267-2025](#) de 27 de febrero de 2025, [615-2024](#) de 13 de junio de 2024, [778-2021](#) de 8 de abril de 2021 y [816-2018](#) de 12 de setiembre de 2018.

³ Creado por el numeral 12 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Es un órgano técnico especializado y asesor obligado de las municipalidades. Tendrá por objeto garantizar mayor precisión y homogeneidad al determinar los valores de los bienes inmuebles en todo el territorio nacional; además, optimizar la administración del impuesto.

DFOE-LOC-1307

4

24 de julio, 2025

IV. CONCLUSIONES

Como puede observarse, el tratamiento jurídico del tema ha sido objeto de distintos enfoques interpretativos por parte de órganos especializados. En atención a lo anterior, y dado que se trata de disposiciones de naturaleza tributaria, la Contraloría General reitera que la competencia para emitir interpretaciones normativas vinculantes en esta materia recae, conforme al ordenamiento jurídico, en la Procuraduría General de la República.

Este Órgano Contralor no se pronuncia sobre la validez de actuaciones administrativas específicas, ni define la procedencia o improcedencia de un tributo respecto de un sujeto determinado, lo cual corresponde a las instancias legalmente competentes. No obstante, a la luz del desarrollo jurisprudencial citado, corresponde a cada administración tributaria municipal realizar sus valoraciones y adoptar sus decisiones dentro del marco de su competencia, considerando los antecedentes jurisprudenciales relevantes, los criterios técnicos disponibles y el marco legal aplicable.

Finalmente, les informamos que la Contraloría se encuentra en un proceso de mejora continua para ofrecer productos y servicios de calidad, implementando procesos ágiles, flexibles y centrados en el cliente. Por esta razón, pone a disposición un medio sencillo para la presentación de documentos, que será el medio oficial de correspondencia ante la institución en el corto plazo. Puede acceder a este medio en el siguiente enlace: [Presentación de documentos](#). Les invitamos a utilizarlo para enviar sus comentarios y observaciones a la citada propuesta de reforma.

Atentamente,

Licda. Vivian Garbanzo Navarro
Gerente de Área

Lic. Jorge Barrientos Quirós
Fiscalizador

CGR | Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

FARM/emg
ci: Expediente
NI: 13604, 13779 (2025)
G: 2025003031-1