

San José, 04 de noviembre 2021
DONT-217-2021

Señor
José Francisco Muñoz Víquez
Presidente
Cámara Nacional de Agricultura y Agroindustria
Presente

Estimado señor:

Damos atención a su oficio P 104-2021, remitido a esta Dirección mediante correo electrónico del pasado 26 de octubre, con respecto a la preocupación de algunos de sus asociados, que se han apersonado a sus respectivas municipalidades a presentar la declaración del valor de sus terrenos agropecuarios, para efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, y que los funcionarios a cargo les han comunicado que no pueden realizarla “con la PVA debido a los siguientes argumentos: i) que la Municipalidad no ha aprobado la Plataforma de Valor Agropecuaria, ii) que la PVA ya venció y, iii) que la ONT debe de revisar la Plataforma”.

De previo a dar respuesta concreta a sus inquietudes, debemos recordar algunas generalidades, cuya comprensión es fundamental para las situaciones que -según lo indica- han enfrentado, en los siguientes términos:

1. Del origen de las Plataformas de Valores Agropecuarios

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles fue creado mediante la Ley N° 7509, que le otorga a las Municipalidades el carácter de Administración Tributaria para su gestión y, por ser un impuesto nacional, crea el Órgano de Normalización Técnica, como un asesor de las mismas en materia de valoración.

Por esta razón, mediante el artículo 12, le confiere al ONT, entre otras, las siguientes atribuciones:

“ARTÍCULO 12.- (...)

El Órgano de Normalización Técnica tendrá las siguientes atribuciones:

a) Establecer las disposiciones generales de valoración para el uso común de las municipalidades.

b) (...)

c) Suministrar a las municipalidades los métodos de depreciación, las tasas de vida útil totales y estimadas, los valores de las edificaciones según los tipos, los métodos para valorar terrenos, factores técnicos y económicos por considerar en cuanto a topografía, ubicación, descripción, equipamiento urbano y servicios públicos del terreno. El detalle de los métodos que emane del Órgano de Normalización Técnica se regulará en el Reglamento de la presente Ley.

d) Analizar y recomendar la calidad de los avalúos realizados por las municipalidades, con el objeto de aplicar las correcciones necesarias. (...)”

En cumplimiento de estas atribuciones, el ONT entrega a las municipalidades, desde hace muchos años, las Plataformas de Valores de Terrenos por Zonas Homogéneas y el Manual de Valores Base Unitarios por Tipología Constructiva, que son de utilización obligatoria por parte de esas Administraciones Tributarias.

Sin embargo, tal y como usted lo indica, mediante la Ley N° 9071, Ley de Regulaciones Especiales sobre la aplicación de la ley N° 7509, "Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles", del 9 de mayo de 1995, para Terrenos de uso Agropecuario, publicada el 03 de octubre de 2012, se ordenó la elaboración de **una tercera herramienta de valoración especial**, para que las Municipalidades **valoren** aquellos terrenos que estén dedicados a actividades de producción primaria agrícola y/o pecuaria siendo que, en lo que interesa, en su artículo 2 dispuso lo siguiente:

“ARTÍCULO 2.- Plataforma de valores agropecuarios.

(...)

El Órgano de Normalización Técnica, con el apoyo del Ministerio de Agricultura y Ganadería, deberá elaborar una plataforma de valores agropecuarios. Para estos efectos se tendrán en cuenta como parámetros el uso del suelo, la producción y los demás aspectos que se establezcan en el reglamento de la presente ley. (...)”

Esta norma se desarrolló en el Reglamento a esta Ley, Decreto Ejecutivo N° 38022, publicado en La Gaceta N° 221 del 15 de noviembre de 2013 que, en lo conducente, en su artículo 5 dispuso que:

*“Artículo 5º-De las Plataformas de Valores Agropecuarios. **En un plazo de cuatro años, contado a partir de la entrada en vigencia de la Ley 9071, el Órgano de Normalización Técnica, con el apoyo técnico especializado del Ministerio de Agricultura y Ganadería, dentro de sus competencias, deberá elaborar las Plataformas de Valores Agropecuarios, tomando en cuenta los siguientes parámetros: finca tipo agropecuario, uso del suelo, producción primaria agropecuaria, capacidad de uso de las tierras, área o extensión, regularidad, pendiente, tipo de vía de acceso e hidrología.***

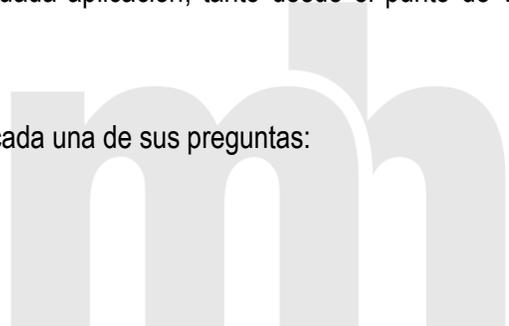
(...)

Una vez que la Plataforma de Valores Agropecuarios haya sido elaborada, el Órgano de Normalización Técnica procederá a su entrega oficial a la municipalidad que corresponda, para que ésta proceda a su publicación en La Gaceta y en un diario de circulación nacional y uso obligatorio. (...)”

(la negrita no corresponde al original)

En cumplimiento de este mandato legislativo, en febrero de 2017 el Órgano de Normalización Técnica entregó a todas las municipalidades del país las Plataformas de Valores Agropecuarios y, desde entonces, las ha asesorado para que procedan a su publicación y a su adecuada aplicación, tanto desde el punto de vista técnico como jurídico.

A partir de lo anterior, procedemos a dar respuesta puntual a cada una de sus preguntas:



i. ¿Las Plataformas de Valor Agropecuarias tienen un periodo de vencimiento?

Ni la Ley N° 7509 ni la Ley N° 9071 establecen un plazo de vencimiento para las herramientas de valoración que suministra el Órgano de Normalización Técnica a las municipalidades.

Sin embargo, desde el punto de vista técnico, se considera prudencial que sean revisadas aproximadamente cada cinco años, con el fin de verificar si, en cada zona previamente delimitada, ha habido ampliación o disminución de la frontera agrícola o bien, cambios en el uso de suelo, en los valores de los terrenos, en las condiciones físicas y naturales de las diferentes zonas o en la accesibilidad de los servicios y vías públicas, entre otros aspectos.

Ahora bien, es importante acotar que, aunque transcurra ese plazo sin que el ONT entregue otra plataforma actualizada a la Municipalidad, **la que se haya publicado mantiene su vigencia hasta tanto no se publique otra**, siendo esta nueva publicación la que deja sin efecto la utilización de la herramienta anterior.

A partir de lo indicado, podemos concluir que ninguna Plataforma se encuentra “vencida” y que, por lo tanto, cuando el contribuyente presenta su declaración de Bienes Inmuebles, su terreno efectivamente está dedicado a actividades de producción primaria agropecuaria y la Administración Tributaria decide fiscalizarla, deberá elaborar el avalúo con la Plataforma de Valores Agropecuarios que haya publicado previamente.

ii. ¿Las Plataformas de Valor Agropecuarias se revisan periódicamente?

Efectivamente, el Órgano de Normalización Técnica revisa en forma periódica todas las herramientas de valoración que suministra a las municipalidades y, específicamente en relación con las Plataformas de Valores Agropecuarios, las mismas están siendo revisadas en este momento.

iii. Si fueran revisables periódicamente, ¿cuál es el fundamento jurídico y cada cuánto se revisarían?

Debe tomarse en cuenta que la técnica de valoración inmobiliaria se actualiza constantemente y, por lo tanto, deben revisarse periódicamente los factores que inciden en los valores de los inmuebles que se establecen en las herramientas que se suministran a las municipalidades, para efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Tal y como se indicó anteriormente, lo que la Ley N° 9071 vino a incorporar a la gestión de dicho impuesto, es una herramienta de valoración especial para los terrenos dedicados a actividades de producción primaria agrícola y/o pecuaria y, al haberla puesto a cargo del ONT, prevalecen las normas generales establecidas en la Ley N° 7509, de manera que el fundamento jurídico son las atribuciones que se nos han otorgado mediante el artículo 12 de la Ley N° 7509 supracitado, así como lo dispuesto en el artículo 19 del Reglamento a esa Ley, Decreto Ejecutivo N°27601-H del 12 de enero de 1999:

“Artículo 19.- Atribuciones. El Órgano de Normalización Técnica de Valoración de Bienes Inmuebles tendrá las siguientes atribuciones:

(...)

c) (...) Para futuros cambios en la Valoración de Bienes, el Órgano podrá implementar otro método

de valoración, el que será comunicado previamente a las municipalidades y que éstas a su vez lo pongan en conocimiento de sus administrados. **Actualizar** anualmente o **cuando se estime necesario** de común acuerdo entre la municipalidad y el Órgano, **los planos de valores**, los métodos de depreciación, las tasas de vida útil totales y estimadas, los valores de las edificaciones según los tipos, factores técnicos y económicos por considerar en cuanto a topografía, ubicación, descripción, equipamiento urbano, y servicios públicos del terreno. (...)"

(el resaltado es propio)

En el caso de las Plataformas de Valores Agropecuarios, consideramos que también deben ser revisadas aproximadamente cada cinco años por lo que, como ya se indicó, se están revisando en este momento, haciendo la investigación correspondiente, con base en criterios técnicos y manteniendo siempre la imparcialidad e independencia de criterio que caracteriza nuestras labores.

En este sentido, resulta importante acotar que no sólo se revisan valores sino también los eventuales cambios en la zonificación por cambios en el uso de suelo y demás factores mencionados anteriormente que se deben considerar y que, finalmente podrían provocar algunos cambios de valor, ya sea para aumentarlos o disminuirlos.

iv. ¿Hay municipalidades que no han aprobado las Plataformas de Valor Agropecuarias?

Según nuestros registros, cerca de un 95% de las municipalidades y Concejos de Distrito ya han publicado las Plataformas de Valores Agropecuarios.

Sin embargo es importante recordar que, aquellas que no lo hayan hecho, no pueden utilizar en su lugar las Plataformas de Valores de Terrenos por Zonas Homogéneas, sino que se encuentran obligadas a aplicar la metodología establecida en el artículo 3 de la Ley N° 9071, según lo indica el artículo 2 en su párrafo final:

“ARTÍCULO 2.- Plataforma de valores agropecuarios

(...)

*Mientras no se haya elaborado, aprobado **ni publicado** dicha plataforma, **la valoración de las fincas de uso agropecuario se realizará mediante el mecanismo establecido en el artículo 3 de esta ley.**”*

*“ARTÍCULO 3.- Metodología de cálculo aplicable. Mientras no sea elaborada la plataforma de valores agropecuarios, a que hace referencia el artículo anterior, **las municipalidades solo podrán incrementar los valores existentes de las fincas de uso agropecuario hasta en un máximo de un veinte por ciento (20%) en los nuevos avalúos** o las declaraciones realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley N.º 7509, Ley de Impuestos sobre Bienes Inmuebles, de 9 de mayo de 1995, y sus reformas.*

En el caso de las fincas de uso agropecuario que no hayan sido declaradas, la municipalidad las valorará de oficio, pero el nuevo valor unitario no será superior al establecido en la finca de uso agropecuario que resulte más cercana y que haya sido valorada en los términos del párrafo anterior.”

(el resaltado es propio)

2. Reglas generales a aplicar de la Ley N° 7509

Reiteramos que, una vez recibida la Plataforma de Valores Agropecuarios y el contribuyente cumpla con los requisitos establecidos en la Ley N° 9071, las Administraciones Tributarias municipales **tienen la obligación de publicarla y aplicarla.**

Ahora bien, en relación con el resto de la gestión del impuesto, como lo es la presentación de las declaraciones de bienes inmuebles, debe seguirse con el procedimiento normal establecido en la Ley N° 7509, por lo que procedemos a hacer las siguientes observaciones:

El artículo 16 de dicha Ley impone al sujeto pasivo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles la obligación de declarar, al menos cada cinco años, el valor de sus inmuebles a la municipalidad en donde se ubican, mediante un formulario que debe contener la información mínima, que se describe en el artículo 26 del Reglamento a esa Ley, y que es bastante básica: calidades del propietario, una descripción del inmueble, el valor que el declarante considere conveniente consignar y, por supuesto, su firma que legitima la manifestación de su voluntad.

El declarante no está obligado a conocer los aspectos técnicos de valoración para cumplir con el deber formal de declarar, porque se trata simplemente de una propuesta de valor, que se convertirá en el valor fiscal del inmueble si la Municipalidad lo acepta, una vez que reciba la declaración.

Por esta razón, tampoco está obligado a incluir en su declaración la información proveniente de las herramientas de valoración elaboradas por el Órgano de Normalización Técnica ya que, al tratarse de una manifestación de su voluntad pura y simple, ajena a la voluntad de la Administración, su obligación se cumple con la presentación del formulario de declaración, consignando en éste los datos que le corresponde aportar y, **al ser una declaración de valor del inmueble, es al declarante a quien le corresponde establecerlo, según sus propias consideraciones.**

Si bien es cierto el artículo 30 del Reglamento a la Ley obliga a las municipalidades a proporcionar al declarante la asesoría e información necesaria para que cumpla con este deber, es básicamente con el fin de informarle sobre los alcances y las consecuencias del acto que está realizando. Así, puede ayudarle –a solicitud de éste- a llenar el formulario e incluso, en caso de que éste indique que no sabe o no puede calcular el valor de su inmueble, puede suministrarle un valor de referencia, **que es únicamente una estimación de valor**, mediante la utilización de las herramientas de valoración que correspondan de las suministradas por el ONT, pero siempre deberá advertir al administrado que solamente se trata de una referencia de valor, **que el contribuyente puede decidir incluir en su declaración o no.**

Una vez más insistimos en que el contribuyente debe consignar en su declaración el valor que considere conveniente porque, si la Municipalidad lo induce a consignar un valor que no surge de su propia voluntad, puede más bien provocar un vicio del consentimiento y, por lo tanto, la nulidad de la declaración y de cualquier acto administrativo posterior que se derive de la recepción de la misma.

Adicionalmente, para el caso específico de la aplicación de la metodología de valoración especial que se creó al amparo de la Ley N° 9071, se debe cumplir con lo dispuesto en el artículo 4 de dicho cuerpo normativo:

“ARTÍCULO 4.- Procedimiento. Los contribuyentes del impuesto sobre bienes inmuebles deberán informar ante la municipalidad del cantón en el que se ubique el inmueble, por medio de una declaración realizada bajo fe de juramento, que sus terrenos se dedican a las actividades de

producción agropecuaria que dan derecho a la aplicación de la metodología de cálculo establecida en el artículo anterior. Dicha declaración jurada contendrá la manifestación del contribuyente y su firma, y no será legítimo requerir formalidades adicionales, tales como autenticaciones y timbres, para confirmar su validez.

En caso de que la actividad agropecuaria únicamente ocupe una parte del terreno o cuando en un mismo terreno se realicen otras actividades adicionales a las actividades de producción primaria agropecuaria, el contribuyente deberá indicar, en la declaración jurada citada en el párrafo anterior, la proporción afecta a dicha actividad, a fin de determinar la correcta afectación de valoración de acuerdo con el artículo 3 de esta ley.

La declaración jurada a que hace referencia el párrafo primero de este artículo será presentada, por parte del contribuyente, cada cinco años antes del 15 de diciembre del año anterior al devengo del impuesto. No obstante, el contribuyente tendrá el deber de informar a la municipalidad, de manera inmediata, cuando el bien inmueble afecto deje de tener un uso agropecuario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 1 de esta ley. (...)”

Tómese en cuenta que, en concordancia con la obligación de declarar por parte del sujeto pasivo del tributo en estudio, se encuentra la obligación de la Administración Tributaria de recibir esa declaración, tal y como lo dispone el artículo 3, párrafo segundo, de la Ley N° 7509:

“ARTÍCULO 3.- Competencia de las municipalidades
(...)

Las municipalidades distribuirán entre los sujetos pasivos una fórmula de declaración, la cual **obligatoriamente será de recibo de la administración tributaria** y, con base en ella, elaborarán un registro que deberán mantener actualizado. La declaración que presente el sujeto pasivo no tendrá el carácter de declaración jurada.”

(el resaltado es nuestro)

De lo anterior se desprende que la actuación de la Municipalidad para la determinación del valor de un inmueble, ante la presentación de una declaración, empieza **después de la recepción de la misma**, momento en que se estará ante uno de los siguientes escenarios:

1. Si el valor declarado es aceptable para la Administración Tributaria, ésta podrá registrarlo en su base de datos, para que rija como nueva base imponible del impuesto, a partir del 1° de enero del año siguiente al de la fecha de su registro, según lo disponen los artículos 16 de la Ley N° 7509 y 28 de su Reglamento.
2. Si el valor declarado **no** es aceptable para la Municipalidad, debe proceder según lo dispuesto en los artículos 28 y 29 del Reglamento a dicha Ley, ya sea solicitando la rectificación de la declaración o realizando el avalúo correspondiente, dentro del período fiscal siguiente a la recepción de la declaración, para lo que deberá utilizar la Plataforma de Valores de terreno que corresponda, según lo indicado supra.

No omitimos acotar que, si el plazo de fiscalización transcurre, sin que la Municipalidad haya objetado el valor de la declaración -haciendo el avalúo correspondiente- deberá registrar dicho valor en su base de datos, para que rija como la nueva base imponible del impuesto a partir del 1° de enero del año siguiente a dicho registro, debido a que así expresamente lo dispone el artículo 16 de la Ley, independientemente de que sea menor al

registrado en la base municipal porque la Administración Tributaria, con su inactividad, tácitamente lo aceptó de esa manera.

Finalmente recordamos que la Ley N° 7509 crea el Órgano de Normalización Técnica como un órgano asesor de las municipalidades, pero ni esta ley ni la Ley N° 9071 nos otorga poderes de fiscalización sobre las actuaciones que cada Municipalidad realice, al amparo de su autonomía municipal y de las atribuciones que le otorga dicha normativa, es decir que no tenemos poder coercitivo para obligarlas a seguir nuestras recomendaciones pues, finalmente, son éstas las Administradoras Tributarias del tributo.

Por esta razón, si los contribuyentes consideran que sus derechos están siendo violentados, deberán acudir a las instancias administrativas y/o judiciales que el ordenamiento jurídico pone a su disposición, para ejercer su derecho de defensa.

Esperamos de esta manera haber dado respuesta a sus interrogantes. No obstante, de persistir alguna inquietud, por favor contáctenos.

Con las muestras de consideración y estima.

Atentamente,

Ing. Alberto Poveda Alvarado
Director
Órgano de Normalización Técnica

C: Sr. Elián Villegas Valverde, Ministro de Hacienda
Sra. Geannina Dinarte Romero, Ministra de la Presidencia
Sr. Renato Alvarado Rivera, Ministro de Agricultura y Ganadería
Departamento Técnico Jurídico, ONT
Departamento de Gestión Municipal, ONT
Archivo

