



San José, 24 de julio de 2025

MH-DGT-CONS -119-0044-2025

Señor

[...]

Representante Legal

Asociación Cámara de Industrias de Costa Rica

Notificaciones: Al correo electrónico: notificaciones@[...].cr

Asunto: Respuesta a consulta presentada al amparo del artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios

Estimado señor:

En atención a su escrito recibido el 04 de julio del presente año, mediante el cual a nombre de su representada Asociación Cámaras de Industrias de Costa Rica (ASOCIACIÓN), con cédula jurídica 3-002-042023, presenta consulta con fundamento en el artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT), en relación con el Impuesto sobre las Remesas al Exterior (IRE) por pagos realizados a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), al respecto se le indica:

I.- Cuadro fáctico:

El consultante indica que la ASOCIACIÓN, es una entidad privada, sin fines de lucro, concebida para apoyar, promover y facilitar el desarrollo del país por medio del sector industrial empresarial.



De ello, señala que ha suscrito un acuerdo con la OCDE, para financiar el proyecto nombrado como: “Implementación de la neutralidad frente a proveedores y el involucramiento del mercado en la contratación pública de computadoras en Costa Rica”, el cual tiene como objetivo brindar apoyo técnico a las autoridades en contratación pública.

Asimismo, el consultante refiere a que la OCDE, es una entidad reconocida oficialmente por el Estado costarricense mediante el acuerdo internacional denominado: “Acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, sobre privilegios, inmunidades y facilidades otorgados a la Organización”, ratificado por la Asamblea Legislativa mediante la ley N° 9533, vigente desde el 20 de agosto de 2018.

## II.- Consulta concreta:

El consultante tiene como interrogante:

“¿Debe la Asociación Cámara de Industrias de Costa Rica efectuar la retención del Impuesto Sobre las Remesas al Exterior contemplado en el artículo 54 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto de los pagos realizados a la OCDE en el marco del financiamiento de un proyecto de cooperación internacional ejecutado directamente en cumplimiento de sus funciones oficiales?”

## III.- Criterio del consultante:

El consultante además de referirse al instituto de la consulta 119 del CNPT, considera que su representada no está obligada a efectuar la retención del IRE previsto en el artículo 54 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), respecto de los pagos realizados a la OCDE por el financiamiento del proyecto en mención.



Lo anterior, sustentado en el inciso a) del artículo 9 la citada ley N° 9533, según el cual se le reconoce un régimen fiscal especial para dicha organización, el cual establece que la OCDE y sus bienes estarán exentos de cualquier forma de tributo directo, lo cual a su criterio abarca el IRE.

En igual sentido, el consultante indica que al amparo del artículo 3 del mismo acuerdo se refuerza la exoneración, al establecer que la OCDE goza también de cualquier otro privilegio, exención o inmunidad más favorable que Costa Rica haya otorgado a otras organizaciones internacionales.

Por lo que estima que, al tratarse de un proyecto de cooperación internacional y en ejercicio directo de las funciones oficiales de la OCDE, la ASOCIACIÓN no debe practicar la retención del IRE, por considerarla incompatible con el marco de inmunidad vigente y aplicable a este organismo internacional.

#### IV. -Criterio de la Dirección General:

Examinados los hechos indicados en el escrito de consulta, así como después de efectuado un análisis de la información suministrada y atendiendo la solicitud presentada por los consultantes, esta dependencia considera que lleva razón el consultante al señalar que a los pagos realizados por la ASOCIACIÓN a la OCDE por el financiamiento de un proyecto de cooperación internacional no se les debe practicar la retención del IRE, por cuanto:

De la estructura de la LISR se puede observar que ésta contiene distintas cédulas impositivas, como lo son: impuesto sobre las utilidades (ISU), impuesto sobre las rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital, impuesto único sobre las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales, y el IRE.



Cabe agregar que en el Título IV de la LISR, definido para regular el IRE, se establece que el objeto de este impuesto es gravar toda renta o beneficio de fuente costarricense destinada al exterior, siendo que el impuesto se genera cuando la renta o beneficio de fuente costarricense se pague, acredite o de cualquier forma se ponga a disposición de personas domiciliadas en el exterior.

Asimismo, el artículo 54 de la LISR, puntualiza una pluralidad de situaciones que generan renta de fuente costarricense, y en el último párrafo de esta norma señala expresamente:

***“Todo otro beneficio no contemplado en los incisos precedentes que haya sido generado por bienes de cualquier naturaleza o utilizado en el país, o que tenga su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en el territorio de la República.” [...]***

De lo citado anteriormente se desprende, que la intención del legislador fue la de considerar como rentas de fuente costarricense, no solo aquellas que provienen de los servicios prestados en el territorio de la República o de los bienes situados en suelo nacional o de los capitales o derechos invertidos en Costa Rica, sino, además, las relacionadas con bienes o servicios utilizados en el país.

Por consiguiente, la norma es clara en indicar que igualmente se encuentran gravadas con el IRE aquellas rentas que se destinen al exterior por compra de bienes o prestación de servicios que sean utilizadas en el país, por ello, los servicios contratados que hayan sido pagados o acreditados o puestos a disposición de personas no domiciliados en Costa Rica, cuando los beneficios o servicios son utilizados en el territorio nacional se está cumpliendo con el hecho generador definido en el norma y en función de esto está gravada con el IRE.



Aunado a lo anterior, el artículo 56 de ese mismo cuerpo normativo advierte lo siguiente:

**“ARTICULO 56.- Contribuyentes. Son contribuyentes de este impuesto, las personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior que perciban rentas o beneficios de fuente costarricense. Sin embargo, son responsables solidarios de las obligaciones establecidas en esta ley, incluso del pago del impuesto, las personas físicas o jurídicas domiciliadas en Costa Rica que efectúen la remesa o acrediten las rentas o beneficios gravados.”**

De acuerdo a la cita anterior, son responsables solidarios del pago del impuesto, los obligados tributarios nacionales que pongan a disposición rentas o beneficios gravados a personas no domiciliadas.

Por lo que, el contribuyente es la persona no residente y el pagador de la remesa se constituye por disposición legal en agente de retención, quien debe enterar al fisco de los dineros que retuvo al no domiciliado.

Ahora bien, de la concordancia de la lectura de los artículos 1, 2, 3, 9 de la ley N° 9533, se desprende que la OCDE se encuentra facultada en celebrar contratos en el ejercicio de sus funciones y para ello gozando de privilegios y/o exenciones inclusive para con sus bienes, entendiéndose como tales inclusive los “ingresos” que pertenezcan a dicha organización, “(...) se hallen en su posesión o sean administrados por o en representación de la Organización (...)”); los cuales estarán exentos de: “(a) cualquier forma de tributo directo; incluyendo cargas para fines de seguridad social o pensión”; salvo los pagos por servicios públicos, así como “(d) cualquier forma de tributo indirecto, incluidos los impuestos que formen parte del precio a pagar por compras de bienes y servicios por parte de la Organización para su propio funcionamiento o en cumplimiento de sus actividades.”



En igual sentido, la opinión jurídica N° OJ-001-2016 de fecha 11 de enero de 2016 emitida por la Procuraduría General de la República en la parte que interesa dispuso que:

**“1) Que, en el caso de las organizaciones internacionales, las inmunidades y privilegios de los que éstas y sus funcionarios puedan disfrutar tienen una naturaleza estrictamente funcional, es decir se garantizan en función del cumplimiento del fin de la organización internacional respectiva. 2) Que el régimen de privilegios e inmunidades que establecería el Acuerdo con la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico tendría un carácter estrictamente funcional. 3) Que la aprobación de este tipo de régimen de inmunidades a favor los miembros y funcionarios de organizaciones internacionales constituye una cuestión cuya decisión pertenece al ámbito de la discrecionalidad legislativa. 4) Que es usual que a las organizaciones internacionales se les exima de los tributos directos del país anfitrión, no obstante, en el Derecho Internacional dicha exención no se extiende, en principio, en relación con los impuestos indirectos. No obstante, debe tomarse nota de que ha sido práctica de Costa Rica conceder a las organizaciones internacionales ciertas exenciones en relación con los impuestos indirectos cuando el hecho generador lo constituyan operaciones cuya finalidad sea adquirir bienes destinados exclusivamente a uso oficial. 5) La exención tributaria que eventualmente gozaría la OCDE - que exoneraría a la organización del pago de los impuestos indirectos -, solamente aplicaría, por disposición expresa del mismo Acuerdo, en la compra de bienes y servicios que la Organización contrate para su propio funcionamiento y para el cumplimiento de sus actividades. En todo caso, es claro que la aprobación o no de la exención de impuestos indirectos a favor de la OCDE sería un tema de discrecionalidad legislativa. 6) Que el artículo 13.c del Acuerdo entre la República de Costa Rica y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico sobre Privilegios, Inmunidades y Facilidades, podría tener roces de constitucionalidad que merecen ser atendidos y enmendados. Esto en el tanto dicha norma establecería que los funcionarios costarricenses y residentes en Costa Rica estarían exentos de las contribuciones de la seguridad social y demás cargas sociales, sobre las remuneraciones que les pague la Organización. 7) Que en el Derecho Internacional se ha reconocido que, en materia de régimen de inmunidades y privilegios, rige un principio de**



***discriminación de nacionalidad que es aplicable a los nacionales del país anfitrión de la respectiva organización internacional. En este sentido, debe indicarse que se ha admitido que los funcionarios de las organizaciones internacionales, que ostenten la nacionalidad o son residentes del país anfitrión o receptor, sí deben estar sujetos al pago de las cargas sociales, incluidas la seguridad social, que la Ley nacional imponga. 8) Que en congruencia con la naturaleza estrictamente funcional del régimen de privilegios e inmunidades del que disfrutaría la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, el Acuerdo establecería, de forma expresa, que el régimen de privilegios e inmunidades se conceden a los funcionarios y expertos en razón estrictamente de sus funciones, sin que pueda ser utilizado en beneficio personal. 9) Que, en virtud del Acuerdo, la Organización se obliga procurar y establecer las medidas necesarias para prevenir los abusos en relación con los privilegios, inmunidades y facilidades que se establecerían. La Organización cooperaría con el Gobierno para facilitar la administración de justicia en caso de que sus funcionarios cometan abusos en relación con régimen de privilegios e inmunidades.” [...]***

Por lo tanto, siendo que, de la literalidad de la normativa, conforme señala el artículo 10 del Código Civil, se desprende que la OCDE se encuentra eximida de los impuestos directos, como lo es el IRE, esta dependencia en concordancia con ello estima que, si bien en principio la ASOCIACIÓN debe actuar como agente de retención conforme las disposiciones del IRE, lo cierto es que, al amparo de la ley N° 9533 en estudio, se le otorga a la OCDE el beneficio fiscal para con los tributos directos del país anfitrión siempre y cuando se garantice el cumplimiento del fin de dicha organización internacional.

En conclusión, la OCDE no se encuentra sujeta a las disposiciones del artículo 54 de la LISR en cumplimiento de sus funciones y por ende la ASOCIACIÓN no debe practicar la retención del IRE en los pagos del proyecto de capacitación en la contratación pública costarricense.



De esta forma queda atendida la consulta planteada. Se advierte que el criterio vertido se fundamenta en la información suministrada por el consultante, por lo que, si se llegare a determinar que la situación descrita difiere de la realidad, este oficio quedará sin efecto, debiendo aplicarse la normativa que corresponda.

Cordialmente,

Mario Ramos Martínez  
Director General de Tributación

Elaborado por: Fanny Ledezma Boschini  
Revisado por: Sylvia Calvo Sáenz  
VB °: Mario Artavia Rodríguez  
C/ Expediente.  
Consecutivo DGT.