



San José, 31 de julio de 2025
MH-DGT-CONS -119-0045-2025

Señores

[...]

[...]

Representantes [...] S.A.

Notificaciones: [...].com

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

Estimados señores:

En atención a su escrito de fecha 14 de abril del presente año, mediante el cual a nombre de su representada [...] SOCIEDAD ANONIMA, ([...] COSTA RICA), con cédula de persona jurídica 3- 101-[...], mediante el cual con fundamento en el artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT), y los artículos 60, 61, siguientes del Reglamento de Procedimiento Tributario (RPT), consulta acerca del tratamiento tributario sobre las remesas al exterior para con los servicios de transporte que su representada paga a empresas en el exterior, al respecto se le indica:



I.- Cuadro fáctico:

Los consultantes manifiestan que su representada está constituida bajo las leyes de Costa Rica, desarrollando los servicios de logística y transporte internacional de carga sea por vía terrestre, marítima y/o aérea, por lo que se encuentra inscrita como contribuyente del impuesto sobre las utilidades (ISU).

Nos manifiesta que, para la prestación de los servicios de transporte internacional de las mercancías, en algunas ocasiones los clientes localizados en el exterior contratan en el exterior por medio de negociaciones realizadas directamente con las distintas empresas de transporte internacional, el movimiento de la carga desde el exterior hacia Costa Rica, siendo que el cobro de tales servicios de transporte internacional de carga se realiza en Costa Rica por medio de [...].

En estos casos, [...] recauda el dinero correspondiente al transporte de la carga que inició del exterior, asociada a una importación, y lo paga a la empresa de transporte o de logística que fue contratada por el cliente localizado en el exterior. Es decir, [...] remesa el dinero recolectado en Costa Rica, proveniente de un flete de importación que, fue contratado en el exterior sin que mediaría la intervención de un agente residente en Costa Rica.



II.- Consultas concretas:

Los consultantes tienen como interrogante:

“¿Los ingresos que recibe la sociedad domiciliada en el extranjero por concepto de transporte internacional contratado desde el extranjero y cuyo destino es Costa Rica, sin que medie actuación de [...] Costa Rica, no se encuentran sujetos al impuesto de remesas al exterior?”

Por tanto, ¿[...] no deberá practicar ninguna retención respecto de los pagos que realice por concepto de transporte internacional iniciado en el exterior durante en el periodo fiscal 2025?”

III.- Criterio de los consultantes:

Los consultantes indican que al amparo del artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), se limitan las actividades lucrativas ejecutadas dentro del territorio nacional, teniendo como resultado en virtud del principio de territorialidad, que los ingresos de fuente extranjera no deben estar sujetos a impuestos, con excepciones de las rentas pasivas obtenidas por Grupos Multinacionales que no cumplen los requisitos de sustancia.

En concordancia con ello, los consultantes indican que, a pesar del criterio general, los servicios de transporte internacional se consideran ingresos de fuente especial, regulados en los artículos 11 e inciso d) del artículo 55 ambos de la LISR, así como en



el inciso 4) del artículo 2 de la Resolución No. 14-2022 mediante el cual define los ingresos de fuente costarricense de la siguiente manera:

“4. Rentas de fuente no costarricense. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, no se considerarán rentas de fuente costarricense:

a. Los ingresos por servicios de transporte y comunicaciones internacionales que se inicien en el exterior, y además: i) que sean contratados a empresas no domiciliadas o ii) que no se contraten a agencias o representaciones de empresas que operen en el territorio nacional.

b. No se considerará un servicio contratado en Costa Rica, para efectos de ingresos gravables, por el único hecho de que el pago del servicio se efectúe dentro del territorio nacional.

En el caso del transporte internacional, no se considera renta de fuente costarricense, cuando el mismo implica solamente un tránsito sobre el territorio nacional; es decir, las mercancías no son desembarcadas o solo se realiza un transbordo de carga. Igualmente se aplica para el transporte de personas, no se considera renta de fuente costarricense si el pasajero realiza únicamente transbordo en el territorio nacional.”.

Con base en las regulaciones anteriores, los consultantes estiman que, los servicios de transporte internacional que inician en el extranjero (importaciones) no constituyen renta de fuente costarricense cuando son contratadas en el exterior sin la intermediación de un agente, amparándose en los oficios de esta dependencia N° DGT-1239-2019, N° DGT-115-2022, N° DGT-250-2017 que a su vez reitera los oficios N° DGT-574-2010 y N° DGT-189-2019; así como el N° DGT- 189-2019.



Finalmente, señalan que, los servicios de transporte no deben estar sujetos al impuesto sobre las remesas al exterior, siempre que los servicios se presten desde el extranjero a Costa Rica y no se contraten a través de una agencia o representación de no domiciliados en el país; considerando que siendo que su presentada [...] no intermedia en la venta de los servicios de fletes de importación, sino que su función se limita a refacturar el servicio de transporte internacional con la finalidad de recolectar el costo de tales servicios, a fin de remesarlos a la empresa no residente, que fue contratada por el cliente en el exterior para el transporte de la mercancía, no corresponde la aplicación del impuesto de remesas al exterior.

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 de previo indica que mediante el oficio N° MH-DGT-CONS-119-094-2024 de fecha 06 de diciembre y notificada el 10 de diciembre ambos del 2024, se dio respuesta a los consultantes acerca de:

“1. ¿Los ingresos que recibe la sociedad domiciliada en el extranjero por concepto de transporte internacional contratado desde el extranjero y cuyo destino es Costa Rica, sin que medie actuación de [...] Costa Rica, deben considerarse como ingreso gravable para efectos del Impuesto sobre la Renta en Costa Rica?



2. ¿Debe la Empresa actuar como agente de retención del impuesto sobre las remesas al exterior, por el servicio de transporte de carga desde el extranjero hacia Costa Rica, cancelado bajo la modalidad “collect”?”

Resolviendo esta dependencia al respecto que, no solamente [...] COSTA RICA recibe ingresos gravables con el ISU, sino que, además debe actuar como agente de retención para con los servicios de logística y transporte internacional de carga sea por vía terrestre, marítima y/o aérea que brinda, toda vez que es parte del grupo corporativo del extranjero con sede en Dinamarca y otras oficinas en más de 90 países.

En concordancia con ello, acerca de las interrogantes planteadas en el presente escrito de consulta acerca de que, si su representada se encuentra sujeta al impuesto sobre remesas al exterior y en correlación con ello deba actuar como agente de retención, esta dependencia estima que con el oficio supra citado ahondó en el abordaje del tratamiento tributario de dicho impuesto para con su representada, al señalarse que en concordancia con la aplicación de los artículos 53, 54, 55 y 59 de la LISR se configura el hecho generador del citado impuesto, sino que además deberá actuar como agente de retención.

Asimismo, para esta dependencia, queda claro que [...] COSTA RICA, forma parte de una oficina del Grupo Corporativo del extranjero con sede en Dinamarca, la cual brinda servicios de logística y transporte internacional de carga sea por vía terrestre, marítima y/o aérea y que “refactura” o “remesa” el costo de tales servicios a la empresa no residente que fue contratada por el cliente en el exterior para efectuar el servicio de transporte de la mercancía hacia Costa Rica.



En conclusión, siendo que el servicio se concreta, utiliza, despliega o surte sus efectos en Costa Rica, y siendo que la consultante [...] COSTA RICA, como una oficina del Grupo Corporativo de sede en el exterior, desarrolla una actividad económica, misma que también se encuentra sometida al ISU, con un arraigo nacional y una estructura operativa costarricense en el cual el servicio de transporte de la mercancía surte en Costa Rica sus efectos, es indudable que las rentas “refacturadas” y/o “remesas” en palabras de los consultantes se encuentran sometidas a imposición por concepto de remesas al exterior y con la clara obligación de actuar como agente de retención, de acuerdo con lo estatuido en la LISR.

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
VB °: Mario Artavia Rodríguez

C/ Expediente.
Consecutivo DGT.