



[...]
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN
04 de marzo de 2026
MH-DGT-DNTI-DCN-CONS-0023-2026

Atención consulta amparada en el artículo 119 del CNPT

Señora
Notificaciones: [...].com
[...]
Apoderada Especial Administrativa
[...] Operadora de Planes de Pensiones Complementarias

Estimada señora:

En atención a la consulta planteada, recibida en esta dependencia el 02 de marzo de 2026, donde se solicita la opinión jurídica de la Dirección General sobre el tratamiento tributario sobre la donación al amparo de la ley 7266, así como el plazo en la que se debe realizar para ser incorporada en la declaración del impuesto sobre las utilidades del periodo fiscal 2026, al respecto se le indica lo siguiente:

Cuadro fáctico

Indica el consultante que mediante la ley No. 7266, publicada el 11 de noviembre de 1991, denominada *"Autorización a instituciones descentralizadas y empresas públicas del Estado para hacer donaciones a Fundación para restauración de Catedral Metropolitana y otros templos y monumentos católicos y empresas privadas a deducir impuesto sobre la renta"*,



se autoriza a las empresas privadas a rebajar, por una única vez, las donaciones realizadas a la Fundación para la restauración de la Catedral Metropolitana, del impuesto sobre las utilidades.

Menciona que la Administración Tributaria ha interpretado en múltiples oficios que la donación amparada en la ley 7266 debe ser considerada como un crédito fiscal y que, mediante el criterio DGT-CI-04-13, reformado por el criterio DGT-CI-003-2014 se establece el plazo en el cual se debe realizar la donación para ser aplicable en cada período fiscal, señalando expresamente que es posible realizar la donación hasta que finalice el plazo para la presentación y pago de la declaración del impuesto sobre las utilidades (dentro de los meses y quince días siguientes a la finalización del período fiscal).

Menciona que [...] Operadora de Planes de Pensiones Complementarias S.A., se encuentra interesada en realizar, por primera vez, una donación a la Fundación para restauración de Catedral Metropolitana y otros templos y monumentos católicos, y desea conocer el tratamiento fiscal que debe darle a esa donación.

Consulta Concreta

Plantea el consultante lo siguiente:

- 1) Que la donación que se realice a la Fundación para la Catedral Metropolitana, de conformidad con la Ley 7266 y el Criterio Institucional DGT-CI-04-13, tiene la naturaleza de crédito fiscal, es decir, un pago a cuenta del impuesto sobre las utilidades.
- 2) Que en caso de querer aplicar el crédito fiscal en la declaración del impuesto sobre las utilidades del período fiscal 2025, el plazo máximo para realizar la donación a la Catedral Metropolitana vence el mismo día que vence el plazo para presentar y pagar la declaración del 2025, sea el 16 de marzo del 2026.
- 3) El monto máximo para donar a la Catedral Metropolitana es el resultado de restarle al impuesto determinado en el 2025, los pagos parciales, retenciones y otros créditos fiscales; de forma tal que no puedan quedar saldos a favor como consecuencia de la donación.
- 4) Que la casilla en la que se debe incluir el crédito fiscal por la donación a la Catedral Metropolitana es la que se denomina "otros créditos permitidos por ley".



Criterio de Consultante

Manifiesta el consultante que, de conformidad con el artículo 2 de la Ley No. 7266 "Autorización a instituciones descentralizadas y empresas públicas del Estado para hacer donaciones a Fundación para restauración de Catedral Metropolitana y otros templos y monumentos católicos y empresas privadas a deducir impuesto sobre la renta", se desprende que una empresa privada como [...] Operadora de Planes de Pensiones Complementarias S.A., puede realizar una donación a la fundación para la Catedral Metropolitana, la cual tendrá efectos en su declaración del impuesto sobre las utilidades.

Indica el consultante que la Administración Tributaria ha indicado en los criterios DGT-927-2016 y DGT-2031-2021, respectivamente que:

DGT-927-2016

"En consecuencia, el beneficio regulado por la Ley No. 7266 de referencia, tiene naturaleza de crédito fiscal, debiendo aplicarse por una sola vez como una deducción del monto del impuesto sobre la renta a cancelar para el período fiscal en que se efectúe la donación respectiva. De este modo puede afirmarse que tiene efecto liberatorio en cuanto al impuesto a pagar, ya que el monto de lo donado es un crédito al impuesto que hubiera tenido que pagar el donante."

DGT-2031-2021

"En conclusión, y luego de la utilización de los diversos métodos de interpretación jurídico tributaria, incluidos los métodos lógico y evolutivo, esta Dirección considera que la creación de la Ley N° 7266 pretende solucionar un problema real que afectaba -en su momento- a la edificación de la Catedral Metropolitana, como producto de los terremotos sufridos en el país, en 1991 y 1992. Asimismo, el legislador consideró importante promover el mejoramiento del edificio, con motivo de la celebración del V centenario del descubrimiento de América, en 1992. Su fundamento para aprobar la ley, parte de normas constitucionales tales como la que reconoce a la Iglesia Católica como la del Estado Costarricense (artículo 75 de la Constitución Política). Para ello, promueve que el contribuyente, en forma directa, colabore con uno de los gastos públicos que el Estado cubre, a través del reconocimiento de créditos



fiscales deducibles del impuesto sobre la renta, por una única vez y en el mismo período fiscal en el que se realiza la donación. "

Indica además que mediante el criterio DGT-R-03-2022 la Administración Tributaria indicó en su artículo 13:

" a. **Monto permitido a deducir como gasto por donación.** Las donaciones a que hace referencia el inciso q), del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán ser deducidas por parte del donante en el impuesto a las utilidades como gastos, siempre que estas no superen el diez por ciento (10%) de su renta neta, sin considerar la donación, y en caso de que se hagan a diferentes donatarios, asegurarse de que estas en su conjunto no excedan el límite indicado, además deben estar debidamente comprobadas y deben haberse entregado durante el período fiscal en ejercicio, con excepción de las donaciones otorgadas a la Fundación para la Restauración de la Catedral Metropolitana y Otros Templos y Monumentos Católicos, a la cual se le podrá por una única vez donar el impuesto sobre las utilidades del período, si así lo dispone el donante, el cual lo podrá deducir como crédito en la declaración respectiva ".

Así como en el criterio DGT-114-2013, la Administración dispuso:

"Esta Dirección con base en criterios orientadores de la Administración Tributaria, ha señalado reiteradamente que el beneficio regulado por la Ley No. 7266, tiene naturaleza de crédito fiscal, y el mismo se aplica por una sola vez como una deducción del monto del impuesto sobre la renta a cancelar para el período fiscal en que se efectúe la donación respectiva. En consecuencia, se comparte el criterio con la consultante al manifestar que dichas donaciones a favor de la Fundación citada constituyen un crédito fiscal."

Trascribiendo el consultante además el artículo 1 inciso b) del Criterio Institucional DGT-CI-04-13:

" b-) Asimismo, el artículo 2 transcrito indica que la donación se puede deducir "una sola vez ". Como puede observarse, la ley establece una limitante para estas donaciones, restringiéndolas a una única vez. La anterior restricción tiene sentido únicamente si se trata de un crédito de impuesto y no de un gasto ordinario de los regulados por el artículo 8 inciso q) de la Ley del Impuesto sobre la Renta ".

Considerando el consultante, que el tratamiento que debe dársele a la donación que se le realice a la Fundación para la Catedral Metropolitana, es el de crédito fiscal y así se debe



declarar en el formulario 102 del 2025. Lo anterior, tomando en cuenta que así ha sido interpretado en múltiples ocasiones por la Dirección, y que así lo avala la propia ley 7266.

Continúa el consultante, mencionando que sobre el plazo para realizar la donación, y poder aplicarla como crédito fiscal en el impuesto sobre las utilidades del 2025, de conformidad con el Criterio Institucional DGT-CI-04-13, reformado por el Criterio Institucional DGT-CI-003-14, esta donación se debe realizar dentro del período fiscal en el que se desea incorporar el crédito fiscal (que en su caso concreto sería el 2025), o incluso, hasta el vencimiento para la presentación y pago del impuesto sobre las utilidades, es decir, los dos meses y quince días siguientes.

Considerando que para poder aplicar el monto de la donación como crédito fiscal en el período 2025, puede realizarlo hasta el 16 de marzo de 2026, momento en el cual se vence el plazo para presentar la declaración 102 y cancelar el monto de impuesto sobre las utilidades.

Indica el consultante que, sobre el monto máximo de la donación, que puede donar [...] Operadora de Planes de Pensiones Complementarias S.A., a la Fundación para la Catedral Metropolitana, se limitan a lo establecido en el artículo 4 del criterio institucional DGT-CI-04-13 sobre la improcedencia de reconocer saldos a favor por concepto de esta donación, que indica:

"Cuarto: No procederá el reconocimiento de saldos a favor del donante, para ser aplicados a deudas tributarias o a otros períodos fiscales".

Considerando que al brindarle a la donación un tratamiento de crédito fiscal, el monto debe ser definido con posterioridad a la aplicación de los pagos parciales, retenciones y otros créditos fiscales, y la diferencia a liquidar, es la que debe tomarse como referencia para definir el monto máximo que se le podrá donar a la Catedral Metropolitana.

De esta forma, tomando como base la determinación preliminar del impuesto sobre las utilidades que debe cancelar [...] Operadora de Planes de Pensiones Complementarias S.A., para el período fiscal 2025, el monto máximo que podría donar a la Fundación sería de 558,161,106.05 colones.

Concluyendo el consultante, sobre la casilla del formulario 102, en la que se debe incluir la donación realizada, indica que dado que está ante un crédito fiscal, y que el mismo tiene origen en la Ley 7266, considera que la casilla correcta en la que se debe incluir el monto de la donación realizada a la Catedral Metropolitana es la que se denomina "otros créditos permitidos por ley".



Criterio de esta Dirección General

Una vez examinados los hechos indicados en el escrito de consulta y después de efectuado un análisis de los argumentos expuestos, esta Dirección General responderá la consulta planteada con base en el análisis que de seguido se indica.

A efectos de iniciar el presente estudio, resulta pertinente señalar que la ley 7266 *"Autorización a instituciones descentralizadas y empresas públicas del Estado para hacer donaciones a Fundación para restauración de Catedral Metropolitana y otros templos y monumentos católicos y empresas privadas a deducir impuesto sobre la renta"*, se encuentra actualmente vigente. Estableciendo el artículo 2 de la misma:

"ARTICULO 2.- Las empresas privadas que contribuyan a los fines de la Fundación a que se refiere la presente Ley, podrán deducir su donación del monto total objeto del pago del impuesto sobre la renta, por una sola vez."

Al respecto, el oficio N° 1599 de 25 de setiembre de 1997 de la Dirección General de Tributación, señaló: *"(.) las donaciones que realicen las empresas privadas para los diferentes templos deberán efectuarlas a través de esta fundación, y podrán deducirse del monto total objeto del pago del impuesto sobre la renta, es decir, como un crédito al impuesto, (.). La donación puede efectuarse en tramos durante el mismo período, pero este fraccionamiento no puede dar lugar a la suspensión de los pagos parciales del impuesto sobre la renta, porque el crédito de impuesto originado en la donación no queda constituido desde el punto de vista legal, sino hasta cuando el ejercicio fiscal correspondiente haya concluido y la liquidación respectiva esté hecha."*

Es decir, las empresas podrán imputar el monto de la donación realizada, como un crédito fiscal contra el total del impuesto sobre la renta a pagar, aplicable por una sola vez en su vida jurídica (plazo social), dentro del período fiscal correspondiente, en consecuencia, deduciendo efectivamente los pagos parciales, es decir el cien por ciento del impuesto a pagar al final del período. Esta interpretación de la donación al amparo de la ley 7266, como crédito fiscal, ha sido reiterada por la Dirección General de Tributación, en los oficios DGT-1398-1999, DGT-390-05, DGT-114-2013, DGT-927-2016, entre otros, así como en la resolución DGT-R-03-2022, que en lo que interesa establece:



"Artículo 13. - Requisitos generales que debe cumplir el donante.

Todo contribuyente del Impuesto sobre las Utilidades, que desee realizar donaciones a un ente autorizado, ya sea por norma general o por autorización emitida por la Administración Tributaria, debe tener presente que para que tal donación sea deducible del impuesto sobre sus utilidades, deberá cumplir con lo siguiente:

a. Monto permitido a deducir como gasto por donación. Las donaciones a que hace referencia el inciso q), del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán ser deducidas por parte del donante en el impuesto a las utilidades como gastos, siempre que estas no superen el diez por ciento (10%) de su renta neta, sin considerar la donación, y en caso de que se hagan a diferentes donatarios, asegurarse de que estas en su conjunto no excedan el límite indicado, además deben estar debidamente comprobadas y deben haberse entregado durante el período fiscal en ejercicio, **con excepción de las donaciones otorgadas a la Fundación para la Restauración de la Catedral Metropolitana y Otros Templos y Monumentos Católicos, a la cual se le podrá por una única vez donar el impuesto sobre las utilidades del período, si así lo dispone el donante, el cual lo podrá deducir como crédito en la declaración respectiva.**"

Es decir, el beneficio regulado por la Ley 7266, tiene naturaleza de crédito fiscal, debiendo aplicarse por una sola vez durante el plazo legal de la empresa, como una deducción del monto del impuesto sobre la renta a cancelar para el período fiscal en que se efectúe la donación respectiva. Periodo que como lo indica el consultante, de acuerdo con los criterios institucionales DGT-CI-04-13 "Criterio Institucional sobre las donaciones a la fundación para la restauración de la Catedral Metropolitana y otros templos y monumentos católicos", reformado por el Criterio Institucional DGT-CI-003-14, "la donación podrá efectuarla el donante dentro del periodo fiscal ordinario o extraordinario, pudiendo aplicar dicha donación inclusive hasta que finalice el plazo para la presentación y pago del impuesto respectivo (dos meses y quince días siguientes)"

El donante puede realizar la donación dentro del período fiscal respectivo y dicha donación podrá ser considerada válida para efectos fiscales incluso, hasta la presentación y liquidación del impuesto sobre la renta.

En cuanto al monto máximo de la donación en virtud de la ley 7266, como se indicó anteriormente únicamente se puede deducir como un crédito del impuesto, deduciendo efectivamente los pagos parciales, retenciones del 2% y demás retenciones a realizar, es decir el cien por ciento del impuesto a pagar al final del período.

Aunado a lo anterior cabe señalar lo indicado en el Criterio Institucional DGT-CI-04-13:



"Cuarto: No procederá el reconocimiento de saldos a favor del donante, para ser aplicados a deudas tributarias o a otros períodos fiscales."

Por lo que, si bien dichas donaciones pueden deducirse del monto total sujeto al impuesto sobre la renta y funcionar como un crédito fiscal aplicable al impuesto del período correspondiente, conforme al Criterio Institucional DGT-CI-04-13 no procede el reconocimiento de saldos a favor del donante para compensarlos con otras deudas tributarias ni para trasladarlos a períodos fiscales futuros, por lo que el beneficio fiscal se limita exclusivamente al impuesto a pagar en el período en que se efectúe la donación.

En cuanto a la casilla del formulario 102, en la que se debe incluir la donación, lleva razón el consultante en declararla en la casilla denominada "Otros créditos permitidos por ley".

De esta forma queda atendida las consultas planteadas. 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,

Responsables:

Nombre y apellidos	Estructura orgánica	Cargo
JUAN GABRIEL ARIAS GOMEZ	DEPARTAMENTO DE CRITERIO NORMATIVO	Especialista en Criterio Normativo
SYLVIA MARÍA CALVO SÁENZ	DEPARTAMENTO DE CRITERIO NORMATIVO	Jefe del Departamento de Criterio Normativo
MARIO A ARTAVIA RODRIGUEZ	DIRECCIÓN NORMATIVA Y TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL	DIRECCIÓN NORMATIVA Y TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL
MARIO RAMOS MARTINEZ	DIRECCIÓN GENERAL TRIBUTACIÓN	DIRECTOR DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN / AUTORIDAD TRIBUTARIA COMPETENTE