DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN
23 de octubre de 2026
MH-DGT-DNTI-DCN-CONDGT-00000016-2026

Atención a consulta amparada en el artículo 119 CNPT

Señor
Notificaciones: [...].int
[...]
Representante legal
Organización de Estados Iberoamericanos para la Educación, la Ciencia y la Cultura (OEI)

Estimado señor:

En atención a su escrito REF_OEICR42_092026 del 08 de setiembre de 2026, presentado por medio de la Oficina Virtual de Información (OVi) el día 24 del mismo mes y año, mediante la cual consulta al amparo del artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (en adelante CNPT) solicitando el criterio técnico-jurídico de esta Dirección General respecto del tratamiento tributario aplicable a los recursos financieros que recibe e intermedia en el marco de convenios de cooperación suscritos con el Ministerio de Cultura y Juventud (en adelante MCJ), particularmente en lo relativo al impuesto sobre el valor agregado (en adelante IVA), la obligación de emitir comprobantes electrónicos, la condición de agente de retención y la revisión o aclaración del oficio MH-DGT-OF-0066-2024, se brinda respuesta en los términos expuestos en el presente oficio.

I. CUADRO FÁCTICO

La Organización de Estados Iberoamericanos para la Educación, la Ciencia y la Cultura (en adelante, OEI), es un organismo internacional multilateral de cooperación en materia educativa, científica y cultural, debidamente acreditado en el país bajo la actividad económica registrada en el catálogo CABYS con el código 990001, relativo a actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales. Dicha entidad goza de una exención subjetiva plena de tributos en virtud de lo dispuesto en la Ley Especial N°9119, correspondiente a la Aprobación del Acuerdo Marco de Cooperación entre el Gobierno de la República de Costa Rica y la OEI.

Como antecedente directo, mediante el escrito presentado en noviembre de 2023, la OEI consultó sobre el tratamiento del IVA respecto de un patrocinio otorgado por el Instituto Nacional de Seguros (en adelante INS) para la actividad de conmemoración de la Abolición del Ejército. En aquel momento, la representación de la OEI manifestó expresamente ser beneficiaria de un patrocinio que ingresaba a sus arcas, calificando la operación como un ingreso patrimonial directo. Al resolver dicha solicitud mediante el oficio MH-DGT-OF-0066-2024 del 5 de febrero de 2024, esta Dirección General estableció que la exención conferida por la Ley N°9119 beneficia a la OEI pero no libera al patrocinador del IVA aplicable, al tiempo que ratificó que la OEI no está eximida por ley de actuar como agente de retención en el pago de bienes y servicios vinculados a sus actividades.

En la gestión del presente año, la OEI aclara que la descripción de hechos formulada en 2023 no reflejó con precisión el alcance real de la operación, lo cual indujo a un entendimiento incorrecto sobre la titularidad y destino final de los fondos. En esta oportunidad, la OEI precisa que no actúa como beneficiaria económica directa ni percibe utilidad, comisión o margen comercial alguno por la captación o gestión de los recursos. En su lugar, expone una estructura tripartita de intermediación técnica y administrativa en la cual los aportes financieros entregados por patrocinadores son destinados de manera exclusiva a la ejecución de proyectos y actividades públicas del Ministerio de Cultura y Juventud, actuando la OEI únicamente como administradora, gestora y canalizadora de los recursos amparados a convenios marco y específicos de cooperación.

II. CITERIO DE LA DIRECCIÓIN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

Analizados los hechos expuestos por el consultante, la documentación aportada y la normativa aplicable, esta Dirección General procede a evacuar las consultas planteadas en los siguientes términos.

A. Sobre el oficio MH-DGT-OF-0066-2024 y el planteamiento actual

Esta Dirección General aclara que los pronunciamientos consultivos de la Administración Tributaria se emiten en función estricta del marco fáctico y probatorio expresado por el consultante al momento de su gestión. En consecuencia, el oficio MH-DGT-OF-0066-2024 mantiene incólume su firmeza, validez y eficacia jurídica respecto de aquellas operaciones que se ajusten al supuesto fáctico resuelto en el año 2024, caracterizado por la recepción de patrocinios con ingreso y beneficio económico directo para la OEI.

Al cotejar la consulta presentada en el año 2023 con la gestión formulada en 2026, se constatan las siguientes diferencias sustanciales que impiden una aplicación idéntica del criterio anterior y fundamentan el presente análisis complementario, como de seguido se indica.

En primer lugar, en relación con el rol y destino del fondo, en el año 2024 se analizó a la OEI como beneficiaria directa de un ingreso patrimonial propio, mientras que en la nueva gestión se le caracteriza como gestora e intermediaria de recursos cuya titularidad y destino pertenecen de forma exclusiva al Ministerio de Cultura y Juventud, limitándose su intervención a la recepción, administración y canalización de dichos recursos para la ejecución de los proyectos y actividades correspondientes, sin que estos constituyan ingresos patrimoniales propios de la organización.

En segundo lugar, respecto de la calificación tributaria y sus deberes formales, el análisis de 2024 se centró en el alcance de la exención de la Ley N° 9119 para un patrocinio directo y el cobro del impuesto; por el contrario, el marco fáctico planteado en la gestión de 2026 versa sobre la recepción, administración y canalización de recursos destinados a la ejecución de proyectos del Ministerio de Cultura y Juventud, respecto de los cuales se alega la ausencia del hecho generador previsto en los artículos 1 y 2 de la LIVA, circunstancia que incide en el análisis de la obligación de emitir comprobantes electrónicos y en la determinación del alcance de las obligaciones tributarias eventualmente aplicables.

B. Sobre la aplicación del impuesto sobre el valor agregado

De conformidad con los artículos 1 y 2 de la LIVA el hecho generador del IVA se configura mediante la venta de bienes y la prestación de servicios realizada por contribuyentes a título oneroso dentro del territorio nacional, estableciendo el artículo 13 que la base imponible se determina sobre el precio de venta o la tarifa cobrada. Respecto del esquema de intermediación expuesto por la OEI en la presente gestión de 2026, conviene aclarar que la no sujeción deriva directamente de la ausencia del hecho generador regulada en los citados artículos 1 y 2 de la LIVA, al no existir una venta de bienes ni una prestación onerosa de servicios con precio o tarifa a favor del aportante.

Aunado a lo anterior, cuando un patrocinador entrega recursos financieros a la OEI en el marco de un convenio de cooperación suscrito con el Ministerio de Cultura y Juventud, se deben distinguir dos escenarios operativos, el primer escenario corresponde a la canalización o aporte puro, donde el patrocinador aporta fondos con el único propósito de financiar un proyecto o actividad pública del Estado, actuando la OEI como mera administradora o gestora sin percibir un precio, comisión o retribución por servicios por parte del aportante. En este supuesto no existe transacción onerosa ni prestación de servicios gravada a favor de la OEI, por lo que, al no materializarse el hecho generador del tributo, el flujo financiero se encuentra plenamente no sujeto al IVA. El segundo escenario se presenta cuando el patrocinio conlleva la obligación de brindar al aportante prestaciones comerciales directas, tales como servicios de publicidad, explotación comercial de marcas, presencia publicitaria exclusiva o beneficios comerciales recíprocos; es por ello que la sola ausencia de lucro o beneficio patrimonial para la OEI no equivale automáticamente a la no sujeción del impuesto. Ahora bien, las conclusiones expuestas en el presente oficio se limitan a los supuestos en que los aportes recibidos no constituyen la contraprestación de bienes o servicios suministrados al patrocinador. En aquellos casos en que exista una contraprestación específica a favor de este último, la operación deberá valorarse conforme a la normativa tributaria aplicable y a las circunstancias concretas que la caractericen.

En cuanto a la emisión de comprobantes electrónicos, de conformidad con el Reglamento de Comprobantes Electrónicos para Efectos Tributarios, Decreto Ejecutivo N°44739-H, en concordancia con las especificaciones técnicas dispuestas en la Resolución MH-DGT-RES-0027-2024, la obligación de emitir factura electrónica surge con la realización de operaciones gravadas, exentas o no sujetas derivadas del ejercicio habitual de una actividad económica o de operaciones respecto de las cuales la normativa tributaria exija su documentación mediante comprobante electrónico. En los supuestos de aportes puros de intermediación no sujetos al IVA, al no existir venta de bienes ni prestación de servicios con precio o tarifa a favor del aportante, la OEI no está obligada a emitir factura electrónica de venta por la simple recepción o canalización de dichos recursos. Tales movimientos financieros deben

respaldarse mediante comprobantes contables internos, recibos de dinero, convenios específicos formalizados y estados de cuenta bancarios que garanticen la plena trazabilidad de los recursos.

Respecto a la condición de agente de retención y en atención a los hechos expuestos en la presente gestión, esta Dirección General considera necesario efectuar las siguientes consideraciones:

De conformidad con el artículo 23 del CNPT, la condición de agente de retención se configura cuando un sujeto, en razón de su actividad o intervención en el tráfico económico, efectúa pagos o erogaciones respecto de actos u operaciones sujetas a las obligaciones tributarias cuya recaudación le ha sido encomendada por ley. En tal sentido, la condición de organismo internacional exento no constituye, por sí misma, un impedimento para que una entidad pueda asumir deberes de colaboración tributaria cuando la normativa así lo disponga.

No obstante, en los supuestos objeto de la presente consulta, relativos a la recepción, administración o canalización de recursos destinados a la ejecución de proyectos desarrollados en el marco de los instrumentos de cooperación suscritos con el Ministerio de Cultura y Juventud, no se configura una operación gravada ni una erogación que dé lugar al deber de retención, por lo que la OEI no se encuentra obligada a actuar como agente de retención respecto de tales recursos.

Ahora bien, las conclusiones expuestas en el presente oficio se encuentran circunscritas a los hechos descritos por el consultante, particularmente a aquellos supuestos en que la OEI actúa en el marco de las funciones, fines y mecanismos de cooperación reconocidos en su normativa especial, administrando o canalizando recursos destinados a la ejecución de proyectos amparados en los instrumentos que sustentan su actuación institucional. Lo anterior se entiende sin perjuicio de que, cuando la OEI realice operaciones distintas de aquellas comprendidas dentro de ese ámbito de actuación institucional, deberá determinarse en cada caso el cumplimiento de los deberes formales y materiales que resulten aplicables conforme al ordenamiento tributario vigente.

Finalmente, la calificación de no sujeción descrita no opera de forma automática por la mera invocación formal de un convenio, sino que la OEI está obligada a conservar a disposición de la Administración Tributaria toda la documentación de respaldo. Esto incluye los convenios marco y específicos debidamente formalizados con el Ministerio de Cultura y Juventud, los contratos o adendas suscritos con los patrocinadores que acrediten la ausencia de contraprestaciones publicitarias comerciales, y los registros contables separados con cuentas bancarias exclusivas que demuestren la trazabilidad completa del flujo de caja sin mezcla con el patrimonio operativo de la organización.

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,

Miguel Ángel Solís Sánchez
DIRECTOR DE LA DIRECCION GENERAL DE TRIBUTACION AUTORIDAD TRIBUTARIA COMPETENTE DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

Elaborado por:	Julia Edith Villareal González	Especialista en Criterio Normativo	Departamento de Criterio Normativo
Revisado por:	Sylvia María Calvo Sáenz	Jefe del Departamento de Criterio Normativo	Departamento de Criterio Normativo

Fuente: Módulo del Digesto Tributario del Sistema Costarricense de Información Jurídica
Fecha: 09/11/2026, hora: 16:56:23

Recopilado y curado por: Jennifer A. Ramírez Zúñiga