DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN
04 de noviembre de 2026
MH-DGT-DNTI-DCN-CONDGT-00000018-2026

Atención a consulta amparada en el artículo 119 CNPT

Señor
Notificaciones: [...]@gmail.com
[...]
Número de identificación: [...]
Obligado tributario

Estimado señor:

En atención a su escrito del 15 de diciembre de 2025, recibido ese mismo día en la Oficina Virtual Tributaria (OVi), mediante el cual consulta sobre el tratamiento tributario aplicable para efectos del impuesto sobre la renta, específicamente en cuanto a la calificación de los ingresos obtenidos por actividades de hospedaje de corta estancia, se le indica lo siguiente.

I. Cuadro fáctico

El consultante indica que se encuentra inscrito solamente en la actividad 5510.9 denominada "Otras actividades de alojamiento para estancias cortas CNP". Agrega que obtiene actualmente ingresos gravables derivados de dicha actividad, por lo que requiere certeza

jurídica sobre el correcto tratamiento tributario aplicable para efectos del impuesto sobre la renta, específicamente en cuanto a la calificación de los ingresos obtenidos por actividades de hospedaje de corta estancia.

Señala que la consulta se plantea en relación con periodos fiscales actuales y futuros, respecto de los cuales no ha vencido el plazo legal para declarar.

Añade que obtiene ingresos derivados del alquiler de una casa destinada a hospedaje de corta estancia, ofrecida mediante plataformas digitales como Airbnb u otras de naturaleza similar. El inmueble corresponde a la Finca N° [...], ubicada en la provincia de Cartago, inscrita a nombre del consultante.

Agrega que dicho inmueble no se destina a arrendamiento permanente o habitacional, sino a estancias temporales, ocasionales y de corta duración, generalmente por períodos menores a siete días.

La actividad desarrollada implica una explotación activa del inmueble, que comprende, entre otros aspectos, la rotación frecuente de huéspedes, la gestión de reservas, la coordinación de limpieza, el mantenimiento, la atención al cliente y la eventual prestación de servicios accesorios vinculados al hospedaje.

El consultante hace referencia a los artículos 1 y 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR), los cuales establecen que se encuentran sujetos al impuesto los ingresos obtenidos de actividades lucrativas realizadas en el territorio nacional, cuando exista una organización de medios personales y materiales con el fin de generar ingresos de forma habitual.

Además, refiere el artículo 5 de la LISR, indicando que regula las rentas de capital inmobiliario, entendidas como aquellas que provienen del arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles, cuando dicho aprovechamiento tiene un carácter pasivo, es decir, sin una participación activa del propietario más allá de la mera cesión del uso del bien.

Adiciona que el artículo 8 del Reglamento a la LISR dispone que no se considerarán rentas de capital aquellas que deriven de una actividad económica, aun cuando el ingreso tenga su origen en un bien inmueble, cuando exista una explotación organizada, habitual y con prestación de servicios adicionales. Asimismo, el artículo 12 del citado Reglamento señala que existe actividad lucrativa cuando el contribuyente realiza de forma habitual y con organización propia la prestación de servicios o la explotación de bienes con fines comerciales.

Considera que, en el caso del hospedaje de corta estancia, la operación se asimila a una actividad de servicios de alojamiento, distinta del arrendamiento tradicional para vivienda permanente, debido a la rotación constante de huéspedes y a la necesidad de gestión activa, lo cual ha sido reconocido en criterios administrativos y práctica tributaria.

Mediante el oficio MH-DGT-DNTI-DCN-REQ-0003-2026 del 28 de enero de 2026, se le concedió un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente al recibo de la notificación del oficio indicado, para que procediera a aportar la consulta con la firma digital válida del representante legal acreditado. En atención a la prevención indicada supra, el consultante aportó lo requerido mediante el escrito recibido el 30 de enero de 2025.

II. Consulta concreta:

" ¿Es correcto interpretar, a la luz de los artículos 1, 2 y 5 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley N. ° 7092), así como de los artículos 8 y 12 de su Reglamento (Decreto Ejecutivo N. ° 43198-H), que los ingresos obtenidos por el alquiler de una casa destinada a hospedaje de corta estancia, mediante plataformas como Airbnb u otras similares, deben tributar como renta corriente derivada de una actividad lucrativa habitual, y no como renta de capital inmobiliario, para efectos del Impuesto sobre la Renta? "

III. Criterio del consultante

El consultante considera que los ingresos descritos no califican como rentas de capital inmobiliario, ya que no provienen de un arrendamiento pasivo del inmueble. Por el contrario, existe una actividad organizada, habitual y con participación activa, propia de una prestación de servicios de alojamiento, lo cual encuadra dentro del concepto de actividad lucrativa regulado por los artículos 1 y 2 de la LISR.

Asimismo, indica que el artículo 8 del Reglamento excluye expresamente del concepto de rentas de capital a aquellas que deriven de una actividad económica, aun cuando el ingreso tenga su origen en un bien inmueble, cuando exista gestión activa y prestación de servicios adicionales, condiciones que se cumplen plenamente en el caso del hospedaje de corta estancia.

IV. Criterio de la 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.

En primer término, corresponde analizar la normativa tributaria aplicable. Al respecto, el artículo 1 de la LISR establece el hecho generador del impuesto, al disponer que se encuentran gravadas las rentas obtenidas de actividades lucrativas realizadas en el territorio nacional. Por su parte, el artículo 2 del mismo cuerpo legal señala que son contribuyentes del impuesto las personas físicas que obtengan rentas gravadas, incluyendo aquellas derivadas del ejercicio de actividades lucrativas.

El artículo 27 ter de la LISR regula las rentas del capital inmobiliario, comprendiendo los ingresos provenientes del arrendamiento, subarrendamiento, así como de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso y goce de bienes inmuebles. Dicha disposición debe interpretarse de forma sistemática con el resto del ordenamiento jurídico tributario, a fin de determinar si los ingresos obtenidos derivan de la mera cesión del uso del bien o del ejercicio de una actividad económica.

Esta Dirección General ha manifestado que como regla general[1], las rentas del capital inmobiliario gravadas con el Impuesto sobre las Rentas del Capital, incluyen a las rentas obtenidas por el arrendamiento, subarrendamiento, así como por la constitución o cesión de derechos de uso o goce de bienes inmuebles, establecidos en el inciso a) numeral 1) del artículo 27 ter de la LISR denominado "Materia Imponible".

Ahora bien, esta Dirección General ha considerado[2] como reglas de excepción, que la misma reforma legal establece, señalando criterios en los que las rentas de capital deben o pueden declararse dentro del Impuesto sobre las Utilidades (en adelante ISU) y no en el Impuesto sobre las Rentas del Capital:

A.- Integración de rentas por afectación (afectación legal). La reforma legal de la LFFP, introduce un criterio de globalización por afectación, de conformidad con el cual las rentas y ganancias de capital provenientes de bienes o derechos afectos a la actividad lucrativa del contribuyente, deberán tributar conforme a las disposiciones del ISU.

En ese sentido, los artículos 1, 1 bis, 27 bis y 28 de la LISR regulan el tema del tratamiento de las rentas de capital que están afectas al ISU, y que por tal condición deben permanecer en

ese impuesto y no en el Impuesto sobre las Rentas del Capital, esto de conformidad con lo que se denomina "Integración de rentas gravables".

La integración de rentas gravables se presenta cuando los elementos patrimoniales que sean necesarios y se utilicen para la obtención de los rendimientos en las rentas de capital, por concepto de arrendamientos, subarrendamientos o constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes inmuebles, se consideran afectos al ISU, debido a que ese patrimonio se utiliza también en una actividad que está sujeta a este último impuesto, por lo que en consecuencia las rentas deben integrarse al compartir ambas rentas patrimonios comunes.

Caso contrario, cuando el patrimonio que se utiliza para generar la renta de capital es distinto o puede dividirse de la parte que genera las rentas sujetas al ISU, no deben integrarse las rentas en el ISU al no estar afectos a la actividad lucrativa del contribuyente, según lo dispuesto en el artículo 1 bis inciso 3) de la LISR, y las rentas del capital y las ganancias y pérdidas del capital que provengan de éstos, serán gravables de conformidad con las disposiciones del Impuesto sobre las Rentas, Ganancias y Pérdidas de Capital.

B.- Traslado al Impuesto sobre las Utilidades como opción a la utilización de un derecho (afectación voluntaria). Constan otros supuestos en los que el contribuyente puede elegir mantenerse o trasladarse al ISU, respecto de las rentas de capital inmobiliario que pertenecen al Capítulo XI de la LISR.

Al respecto, la norma reglamentaria reconoce el derecho del contribuyente del impuesto sobre las rentas del capital, a optar, elegir y decidir si desea trasladarse a declarar sus rentas del capital inmobiliario en el ISU, no porque haya afectación de patrimonios, sino porque la norma le concede ese derecho en el tanto cumpla el requisito del segundo párrafo del artículo 28 de la LISR, el cual es comunicar a la Administración Tributaria que cuenta con un mínimo de un empleado contratado para efectos de la generación de las rentas de capital. Por disposición del artículo 5 del Reglamento a Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante RLISR), el empleado debe estar sometido a la Caja Costarricense del Seguro Social, requisito que es acorde con la obligación en el ISU de encontrarse al día en el pago del seguro social de los empleados para poder deducir el gasto por salarios, de conformidad con el artículo 9 inciso h), subinciso 1 de la LISR.

El RLISR vigente establece que dicho impuesto grava las rentas de fuente costarricense, tanto en dinero como en especie, derivadas del capital inmobiliario o mobiliario, así como las ganancias y pérdidas de capital realizadas que provengan de bienes o derechos cuya

titularidad corresponda al contribuyente, ello de conformidad con los artículos 33, 34, 35 y 36 de ese Reglamento.

Respecto a la naturaleza de las rentas, el RLISR distingue entre rentas de capital inmobiliario y mobiliario, así como ganancias y pérdidas de capital, en ese sentido se consideran rentas de capital inmobiliario, como se indicó anteriormente con la referencia legal, que son aquellas derivadas del arrendamiento, subarrendamiento o de la constitución o cesión de derechos de uso o goce de bienes inmuebles, tanto nacionales como situados en el extranjero, cuando provengan de entidades no calificadas pertenecientes a grupos multinacionales, de conformidad con los artículos 34 y 35 señalados supra.

En consecuencia, los ingresos derivados del arrendamiento del inmueble constituyen rentas del capital inmobiliario, en conformidad con lo dispuesto en el artículo 34 del RLISR, estos ingresos provienen directamente de la titularidad del bien, por lo que deben considerarse rentas pasivas del capital, no derivadas de la realización de una actividad lucrativa habitual.

Cabe agregar que para la determinación de la base imponible o monto sobre el que se aplica la tarifa del impuesto, se indica que el artículo 31 ter de la LISR y 40 de su Reglamento que establece de manera general que ***"la tarifa aplicable a la renta imponible de las rentas de capital y a la de las ganancias de capital será del quince por ciento (15%)."***

Si bien el ordenamiento jurídico tributario reconoce la integración de rentas por afectación legal, así como la posibilidad de afectación voluntaria de las rentas de capital inmobiliario al Impuesto sobre las Utilidades, conforme a lo dispuesto en los artículos 1, 1 bis, 27 bis y 28 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y sus normas reglamentarias, dicha integración constituye una facultad del contribuyente cuando se cumplan los presupuestos legales correspondientes. No obstante, del análisis de los hechos concretos aportados en la presente consulta se concluye que la actividad descrita no configura, en este caso, una actividad lucrativa sujeta al ISU, por cuanto el ingreso percibido tiene como elemento económicamente preponderante la cesión temporal del uso del inmueble, siendo este el factor determinante en la generación de la renta.

Sin embargo, el aprovechamiento del inmueble implica la realización de determinadas gestiones asociadas, tales como la administración de reservas, la coordinación de limpieza, el mantenimiento del bien y la atención básica al huésped, dichas actuaciones revisten un carácter accesorio, instrumental y subordinado al aprovechamiento del bien inmueble, en tanto no constituyen una prestación principal y autónoma de servicios ni desplazan al inmueble como fuente esencial del ingreso. En consecuencia, aun cuando el contribuyente podría optar por la integración de dichas rentas al ISU en los términos previstos por la ley, mientras no se configure una explotación económica cuya fuente principal sea la prestación organizada y habitual de servicios, y no el bien inmueble en sí mismo, ni se ejerza válidamente la afectación voluntaria, los ingresos obtenidos deben mantenerse dentro del régimen de rentas de capital inmobiliario.

Finalmente, se le reitera que, de conformidad con el artículo 28 de la LISR y el artículo 5 de su Reglamento, los contribuyentes que obtengan rentas del capital inmobiliario y cuenten con al menos un empleado para la generación de dichas rentas, cuyo salario esté sometido al régimen de cotización de la Caja Costarricense de Seguro Social, pueden ejercer la opción de tributación voluntaria en el régimen del ISU respecto de la totalidad de su renta imponible del capital inmobiliario. Para ello, deberán comunicar previamente dicha opción a la Administración Tributaria y mantenerla por un plazo mínimo de cinco años.

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

1. Criterio vertido en los oficios MH-DGT-CONS-119-0060-2024 del 11 de setiembre de 2024, DGT-1580-2019 del 16 de setiembre de 2019, DGT-1755-2019 del 07 de octubre de 2019, entre otros.
2. Criterio vertido en los oficios MH-DGT-CONS-119-0060-2024 del 11 de setiembre de 2024, DGT-671-2021 del 03 de junio de 2021, DGT-1580-2019 del 16 de setiembre de 2019, DGT-1755-2019 del 07 de octubre de 2019, DGT-1846-2019 del 18 de octubre de 2019, entre otros.

Fuente: Módulo del Digesto Tributario del Sistema Costarricense de Información Jurídica
Fecha: 11/11/2026, Hora: 16:37:21
Recopilado y curado por: Jennifer A. Ramírez Zúñiga.