

San Salvador, 1 de Febrero de 2006.

San Salvador, 18 de enero de 2006
12101-OPJ-003-2006
Asunto: Opinión sobre retención de IVA

CONSULTA PLANTEADA.

En atención a su escrito presentado a esta Dirección General, el día _____, por medio del cual solicita el criterio actual que tiene esta Dirección General en lo referente al tipo de documento que se debe emitir por compras de café y cualquier otro tipo de adquisición de un bien o servicio a productores agrícolas y otros que no son contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA); con el fin de hacer una aplicación debida a las leyes tributarias, teniendo en consideración:

- I) Que la sociedad que representa está calificada como contribuyente grande, y se dedica a la compra, beneficiado y exportación de café, el cual es adquirido a productores de las diferentes zonas cafetaleras del país.
- II) Que dentro de los productores a los que se les compra café existen productores que no son contribuyentes del IVA y que al momento de efectuar la compra se les emite un comprobante de retención del IVA del 13% para soportar y documentar la transacción.
- III) Que de acuerdo al artículo 162 del Código Tributario, la retención que se tiene que hacer es únicamente la del 1% sobre compras a otros contribuyentes que no sean grandes contribuyentes.
- IV) Que el artículo 119 del Código Tributario establece que los contribuyentes que adquieren bienes o servicios de otras personas que no son contribuyentes, deberán exigir se les extienda un “recibo de sujeto excluido” de dicho impuesto.

Mediante escrito de fecha _____ el _____, en el carácter referido, expone con el fin de sumar elementos



de juicio en relación a su solicitud en cuestión referente al tipo de documento que su representada como agente de retención debe emitir por compras de café y cualquier otro tipo de adquisición de un bien o servicio a productores agrícolas, las cuales actualmente se sustentan con comprobantes de retención del IVA por el 13%, no omite manifestar que el documento se emite en base al instructivo número _____ que se les proporcionó en su oportunidad, adjuntando fotocopia de dicho instructivo.

En el mencionado instructivo de fecha _____ emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, se designa agentes de retención a todos aquellos contribuyentes que realicen adquisición de bienes o servicios, transferidos o prestados por contribuyentes no inscritos, referidas a las actividades u operaciones de beneficiado, industrialización y/o exportación de café, cuando adquieran este bien en estado natural, de los agricultores productores y de comerciantes intermediarios.

RESPUESTA DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

Sobre el particular, esta Dirección General le manifiesta:

El Artículo 162 del Código Tributario contenido en el Decreto Legislativo Número 230 de fecha catorce de diciembre de dos mil, fue objeto de reformas a través de los Decretos Legislativos Números: 497 de fecha veintiocho de octubre de dos mil cuatro y 648 de fecha diecisiete de marzo de dos mil cinco.

La reforma a dicho Artículo, consistió específicamente y en lo pertinente al caso planteado, en establecer el porcentaje del 1% como valor correspondiente a retención por la adquisición de bienes o de servicios y otorgar por Ministerio de Ley la calidad de Agentes de Retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, a aquellos contribuyentes del citado Impuesto que de conformidad al inciso primero del Artículo 162 reformado, cumplan indefectiblemente los requisitos siguientes:

- 1.- Ser Contribuyente del Impuesto en referencia;
- 2.- Ostentar la calidad de Grande Contribuyente; y
- 3.- Adquirir Bienes Muebles Corporales o Servicios, procedentes de otros Contribuyentes que no ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes.

Antes de la reforma efectuada a dicho artículo, el porcentaje a retener correspondía al 13% y la designación de la calidad de agente de retención



operaba de manera exclusiva (en caso de operaciones con contribuyentes domiciliados) por medio de acto administrativo dictado por la Administración Tributaria.

Como puede observarse el otrora Artículo 162 ha sufrido modificaciones importantes y el acto administrativo de carácter general identificado como instructivo N° , antes citado, por medio del cual dicha Sociedad fue designada como Agente de Retención de IVA justamente se fundamentó en su oportunidad en sus disposiciones ahora reformadas, que constituyeron la fuente de emanación del acto administrativo en mención.

La Doctrina sostiene que existen situaciones en que un acto administrativo puede estar en contradicción con el ordenamiento legal vigente; la primera situación de contradicción del acto con el orden jurídico imperante, se denomina inicial o concomitante a la emisión o nacimiento de tal acto; y la segunda situación es llamada sobreviniente al nacimiento del acto, debiéndose esta última a un cambio en el derecho objetivo, de suerte que el acto nacido de conformidad al derecho en una época determinada, resulta luego en contradicción con éste.

En el caso en estudio, la desarmonía que se presenta entre el acto administrativo en referencia y la disposición legal vigente atiende justamente a una situación sobreviviente al nacimiento del acto, derivada de mutaciones en el derecho objetivo que lo sustentan.

De ahí que, a partir de la vigencia de la reforma al Artículo 162 del Código Tributario, el acto administrativo en mención ya no sea aplicable y la Sociedad , se encuentra obligada a aplicar la retención de IVA en los términos y bajo los alcances previstos en dicha reforma, es decir, únicamente cuando adquiera bienes o servicios de otros contribuyentes que no ostenten la categoría de grandes contribuyentes, no siendo necesario en este caso, para despojar de vida jurídica al acto administrativo de mérito, que medie actuación en sentido revocatorio por parte de esta Oficina, ante la suficiencia normativa de la nueva disposición legal que sobre el particular impera en el ordenamiento jurídico tributario.

En virtud de lo anterior, la Sociedad consultante, deberá dar cumplimiento a su designación por Ministerio de Ley como Agente de Retención al ostentar la categoría de gran contribuyente, realizando la retención del Impuesto en estudio en un porcentaje del 1% y no del 13%, a



todos aquellos contribuyentes de quienes adquiriera bienes o servicios y que no ostenten la categoría de grandes contribuyentes.

Mientras que cuando realice adquisiciones de bienes o servicios de personas domiciliadas que no sean contribuyentes del IVA no deberá efectuar retención del impuesto referido; y como se ha de presumir hasta no demostrar lo contrario que éstas personas están excluidas de la calidad de contribuyentes de conformidad al artículo 28 de la Ley del IVA, esta operación se deberá documentar con los recibos, facturas y otro tipo de documento, según lo dispuesto en el artículo 119 del Código Tributario y no por medio de un comprobante de retención.

Así la respuesta de esta Dirección General.



LIC. LUIS ALONSO BARAHONA AVILES
DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS