

San Salvador, 28 de enero de 2005.

San Salvador, 24 de enero de 2005

12101-NEX-0049-2005

Ing.

Presente.

PLANTEAMIENTO DE LA CONSULTA

En atención a su escrito de fecha 27 de febrero de 2004 mediante el cual formula una consulta relacionada al pago del Impuesto sobre la Renta de los profesores internacionales de esa institución educativa, donde se contrata alrededor de 32 profesores internacionales que vienen a trabajar a la con un contrato de dos años prorrogables. Debido a que el año escolar, en su caso particular, va de agosto a junio, los profesores recién contratados llegan al país a principios de agosto. Para efectos de impuestos, estos profesores son considerados no-domiciliados por los primeros cinco meses de su contrato y les han estado deduciendo el 20% de impuesto mensual y cuando preparan su declaración para el año fiscal, deben de pagar el 25% de impuesto al fisco. Esto tiene un impacto significativo en sus ingresos, por tal razón, han consultado con los abogados y auditores de esa institución para determinar si ya que ellos vienen con un contrato de dos años, se les puede considerar como domiciliados desde el primer mes de su contrato y no tener que pagar el impuesto de no-domiciliados. Ellos son de la opinión que tendría validez considerar el plazo por el cual son contratados para determinar si son domiciliados o no, y ya que éste es de dos años, se podrían considerar como domiciliados desde el primer mes de trabajo. Sin embargo, quisiera tener la opinión de esta Dirección General al respecto para saber si están actuando dentro del marco de la ley.

SOLICITUD DE INFORMACION

En respuesta a solicitud de información contenida en auto emitido por esta Oficina a las once horas cuarenta y seis minutos del día once de marzo de dos mil cuatro, la informa:

- 1) Que sus profesores internacionales son contratados para servicios prestados con carácter de subordinación o dependencia con esa institución.



- 2) Los servicios docentes de estos profesores son de carácter permanente durante el plazo pactado de dos años prorrogables y ellos radican en el país durante ese plazo, a excepción de los días de vacación que se dan al finalizar el año escolar donde algunos de ellos van a visitar a sus familiares en los Estados Unidos o Canadá. Esta vacación es durante los meses de junio y julio. Todos los trámites de permisos de trabajo y residencias temporales los hace dicha institución por medio de la Organización Internacional de Migración.
- 3) La remuneración que ellos reciben es el devengo de sueldos sobre los cuales les descuentan las prestaciones de previsión de pensiones y seguridad social.
- 4) La docencia es la actividad principal de estos profesores desde el inicio y durante el plazo pactado y la desarrollan diariamente de 7:30 a.m. a 3:30 p.m. exclusivamente en esa institución.
- 5) Adjunta a su escrito, copia del modelo de contrato pactado con los profesores internacionales en el idioma inglés; sin embargo, para efectos del Ministerio de Trabajo, ellos firman el contrato en español que también adjunta.

RESPUESTA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

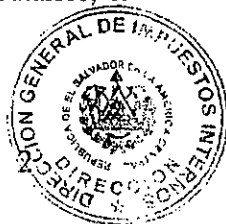
Sobre el particular, esta Dirección General, le manifiesta:

En materia tributaria, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 52 del Código Tributario: *“El domicilio tributario de contribuyentes y responsables es el lugar del asiento principal de la dirección y administración efectiva de sus negocios o actividad económica. En su defecto se estará a lo establecido en los artículos siguientes de esta Sección”*

El artículo 53 del Código Tributario, considera domiciliados en el país para efectos tributarios, los sujetos pasivos del impuesto, que se encuentren en cualquiera de las situaciones siguientes:

- a) *Las personas naturales que residan de manera temporal o definitiva en el país por más de doscientos días consecutivos durante un año calendario. Las personas que hayan sido consideradas como domiciliadas durante más de un año calendario, podrán ausentarse del país hasta por ciento sesenta y cinco días sin perder su calidad de domiciliadas;*
- b) *Las personas naturales que tengan en la República de El Salvador el asiento principal de sus negocios;*
Debe entenderse por asiento principal de los negocios del contribuyente aquél que le produzca el mayor monto de sus rentas;

Mientras que el artículo 54 de ese mismo Código prescribe que a todos los efectos tributarios, el domicilio en el país de las personas naturales es:



- a) *El lugar de residencia habitual;*
- b) *El lugar donde desarrollan sus actividades civiles o comerciales, en caso de no conocerse la residencia o de existir dificultad para determinarla;*
- c) *El que el contribuyente o responsable indique en el formulario en el que se aporten los datos básicos del registro, o el que conste en la última declaración del Impuesto sobre la Renta o de Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces; y,*
- d) *El lugar donde ocurra el hecho generador, en caso de no existir domicilio.*

Sobre el tema del domicilio tributario de las personas naturales, Héctor Villegas dice, que la doctrina más autorizada y los ordenamientos legales más avanzados del país, que son los de las provincias que siguen los lineamientos generales del Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires, Argentina, adoptan este criterio: con respecto a las personas físicas, se considera domicilio el lugar de su residencia habitual, y subsidiariamente el lugar donde ejercen sus actividades específicas (industriales, comerciales o profesionales) (p. 268, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Depalma, 7ª. Edición, ampliada y actualizada, 1999).

Fernando Pérez Royo, ha expuesto que los criterios para determinar el domicilio son los establecidos en el artículo 45.1 de la Ley General Tributario de España, que distingue entre personas físicas y jurídicas:

El domicilio para los efectos tributarios será:

- a) Para las personas naturales, el de su residencia habitual.

Como puede verse, siendo el domicilio una cuestión de hecho, se atiende a criterios de orden fáctico para su determinación, que, en última instancia, depende, en la práctica, de la declaración por parte del sujeto pasivo. (Derecho Financiero y Tributario, Parte General, p. 169, Civitas, 2001)

La doctrina nacional, ha estimado: El domicilio fiscal, se ha dicho con acierto, no se halla donde se tiene el designio de vivir y está la familia, sino allí donde la persona desarrolla su actividad, en el sitio que trabaja. (Vinicio Morales y otros, Manual de Derecho Financiero, Centro de Investigación y Capacitación, Proyecto de Reforma Judicial I, 1ª Edición, 1993, p.313)

Tomando en cuenta lo antes expuesto, esta administración considera que la regla general para determinar el domicilio tributario es la establecida en el artículo 52 del Código Tributario, que aplica para todo tipo de personas en la medida que se enmarquen en los supuestos previstos; en su defecto, definirán el domicilio los criterios dispuestos en los artículos 53 – 57 del mismo Código, los cuales sí distinguen entre personas naturales, jurídicas, sucesiones y fideicomisos.



En ese sentido, sobre la base del referido artículo 52, y la información suministrada por esa Asociación, el domicilio tributario de los profesores internacionales en referencia, es el lugar del asiento principal de la dirección y administración efectiva de su actividad económica principal, que es la docencia, ejercida en la diariamente de 7:30 a.m. a 3:30 p.m., situada en el territorio de la República de El Salvador, donde desempeñan el trabajo como profesores, prestando servicios con carácter permanente y de subordinación con esa institución educativa, por el plazo de dos años prorrogables, durante el cual se radican en el país en el año escolar que va de agosto hasta junio, a excepción de la vacación al finalizar el año escolar de ese centro educativo que es durante los meses de junio y julio.

Por las razones expuestas, se estima que los profesores internacionales en las condiciones a que se refiere en sus escritos de mérito adquieren la condición de contribuyentes domiciliados desde el primer mes de trabajo; en consecuencia, sujetos a la retención del Impuesto sobre la Renta por servicios de carácter permanente, de acuerdo a las respectivas tablas de retención proveídas por Decreto Ejecutivo número 75 del 21 de diciembre de 1991, publicado en el Diario Oficial número 1, Tomo 314 del 6 de enero de 1992, según lo dispuesto en el artículo 155 del Código Tributario, y por otra parte, obligados al cumplimiento de las obligaciones tributarias que como sujetos pasivos domiciliados les corresponde, así como a liquidar anualmente ese impuesto aplicando a la renta imponible que resulte, la tabla para el cálculo, de conformidad a los artículos 34, 37 y 38 de la Ley de Impuesto sobre la Renta

Atentamente,



C. Luis Alonso Barahona Avilés
Director General de Impuestos Internos