

12101-0PJ-0248-2005

San Salvador, 02 de septiembre de 2005

Dirección General de Impuesto Internos

Asunto: Respuesta a consulta relacionada con retenciones de Impuesto sobre la Renta establecidas en el ARTÍCULO 156 del CÓDIGO TRIBUTARIO, en operaciones de contratación de servicios por parte de la Alcaldía Municipal de y la forma de la retención en los anticipos.

Señor

Alcalde Municipal
Presente.

CONSULTA PLANTEADA

Se ha tenido a la vista el escrito recibido en esta Dirección General el día dieciséis de agosto de dos mil cinco, firmado por el señor en calidad de alcalde municipal de la comuna de departamento de por medio del cual manifiesta, que necesita la colaboración de esta Administración Tributaria en el sentido de proporcionar una opinión autentica del artículo 156 del Código Tributario, literal a) que dice: que por la prestación de servicios y anticipos, las municipalidades están obligadas a retener el 10% del Impuesto sobre la Renta.

Según criterio de los auditores de la Corte de Cuentas de la Republica, se debe retener el 10% sobre el monto del contrato, incluyendo los materiales. Pero por otra parte tienen entendido que solo se grava con el impuesto la mano de obra y transporte, no así los materiales. Al momento de licitar un proyecto ¿Se debe separar estos rubros al momento de elaborar el contrato para deducirle el impuesto?, ¿A que rubros se le aplicara el impuesto?, ¿O se aplicara el 10% al monto total del contrato del proyecto?



RESPUESTA DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Que luego del análisis realizado a la consulta planteada por la Alcaldía Municipal de , departamento de , por medio de escrito recibido en esta Dirección General el día dieciséis de agosto de dos mil cinco, esta Oficina con base a lo dispuesto en el artículo 18 de la Constitución de la República de El Salvador en relación con los artículos 4 literal a) y 26 del Código Tributario le manifiesta:

El artículo 156 del Código Tributario, es una disposición legal referida de manera exclusiva al Impuesto sobre la Renta, que contiene disposiciones relacionadas con la figura de la retención en la fuente.

De manera particular, el atudido artículo 156 regula, la obligación de efectuar retenciones en concepto de Impuesto sobre la Renta cuando se susciten prestaciones de servicios.

La disposición legal en referencia nomina de manera expresa el porcentaje a retener en ese tipo de casos, siendo éste el 10%.

Ese porcentaje se aplica sobre el monto de las sumas pagadas o acreditadas, independientemente del monto de lo pagado.

Una de las características principales que plantea dicho artículo es que la retención aplica únicamente cuando los prestadores de servicios son personas naturales y éstos no tienen relación de dependencia laboral con quien recibe el servicio.

Si el prestador del servicio es una sociedad (persona jurídica) no resultaría aplicable la retención en referencia, ya que las personas jurídicas se encuentran supeditadas al sistema de pago o anticipo a cuenta y enteran mensualmente al Fisco de la República el 1.5% de sus ingresos brutos obtenidos.



El artículo 156 del Código Tributario hace una enunciación expresa y taxativa de quienes por ministerio de ley asumen la calidad de agentes de retención y en consecuencia se encuentran obligados a efectuar la aludida retención, siendo tales sujetos los siguientes:

1. Personas jurídicas
2. Personas naturales titulares de empresas
3. Sucesiones
4. Fideicomisos
5. Órganos del Estado
6. Dependencias del Gobierno
7. Municipalidades
8. Instituciones Oficiales Autónomas.

En el caso concretamente consultado, la Alcaldía Municipal de _____ al ser un ente de naturaleza autárquica y como tal se encuentra comprendida en la categoría de Municipalidades, asumiría por ministerio de ley la calidad de agente de retención, en las prestaciones de servicios que reciba y cuyos prestadores sean personas naturales sin relación de dependencia laboral con ella.

Ahora bien, como la consulta planteada se centra de manera fundamental en dilucidar sobre qué monto debe practicarse la retención en mención, es pertinente abordar dicha inquietud, primeramente haciendo referencia a las principales formas en las que puede convenirse la prestación de servicios, para de ahí establecer, si la forma de realizar los negocios, tiene incidencia en la determinación del monto sobre el cual se debe aplicar la retención aludida y así diremos:

Que existen diferentes modalidades de prestación de servicios.

De manera fundamental, las prestaciones de servicios pueden manifestarse bajo las modalidades siguientes:



1. **A precio alzado o unitario:** Cuando quien presta el servicio, incluye en el precio todos los materiales, servicios y equipos necesarios para realizar la instalación o confección de la obra que se le ha encomendado.
2. **Por administración de obra o mandato:** Cuando quien presta el servicio únicamente aporta su trabajo físico o intelectual.

El inciso primero del artículo 156 del Código Tributario establece de manera general y sin regular excepciones a esa regla, que la retención del 10% aplica sobre las sumas que se paguen o acrediten en las prestaciones de servicios.

Las prestaciones de servicios pueden incluir para la realización del mismo, el suministro de bienes por parte del prestador de servicios, no perdiendo por tal razón la naturaleza de servicios. En ese caso, la retención del 10% a que se refiere el artículo 156 del Código Tributario recaerá sobre el total pagado o acreditado al prestador del servicio, sin hacer discriminación, exclusión o separación del valor de los servicios y del valor de los bienes.

Cuando el prestador del servicio no incluya bienes en la ejecución del mismo, sino que, únicamente su labor se limite a aportar su trabajo intelectual o físico, la retención recaerá sobre la suma que se le pague o acredite por tales servicios.

De acuerdo a lo anterior, en los casos concretamente planteados en su escrito de mérito en los que a la prestación de servicios le acompañan el suministro de bienes por parte del prestador del servicio; proporcionados y utilizados por éste como insumos para la prestación del servicio, lo que se perfila jurídicamente es una prestación de servicios a precio alzado, razón por la cual, la retención a que alude el artículo 156 del Código Tributario resultaría aplicable sobre el valor total a pagar, sin excluir el valor de los bienes.



Dicha municipalidad, al asumir la calidad de agente de retención se constituye en responsable directo para efectuarla y una vez efectuada es el único responsable ante el Fisco de la República del pago por el importe retenido, debiendo enterarlo dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente a aquel en que las realizó. De no realizar la retención, responderá solidariamente por su pago. Lo anterior de conformidad a lo dispuesto en los artículos 47 y 48 del Código Tributario, en relación con el artículo 62 inciso primero de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Con respecto a la segunda interrogante planteada en el escrito en estudio, de que si al momento de licitar la Municipalidad de un proyecto, debe separar los rubros precitados al celebrarse el contrato, esta Administración Tributaria le manifiesta que si puede separarlos para efectos de delimitar los mismos, pero la retención del Impuesto sobre la Renta a que de lugar dependerá de la modalidad de contratación pactada conforme a lo expresado en los párrafos anteriores y recaerá si la contratación es a precio alzado sobre el valor total sin excluir el valor de los bienes y si es por administración de obra o mandato sobre el valor de los servicios.

Así la respuesta de esta Dirección General,

Atentamente,



LIC. LUIS ALONSO BARAHONA AVILÉS
DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS