



12101-OPJ-115-2006

San Salvador, 21 de noviembre de 2006

Asunto: Respuesta a consulta relacionada con la aplicación del artículo 156-A del CÓDIGO TRIBUTARIO, por la adquisición de software.

CONSULTA PLANTEADA

Se han tenido a la vista los escritos presentados a esta Dirección General los días _____ y _____, firmados por el señor _____, en carácter de Representante Legal de la sociedad denominada _____, por medio de los cuales expone a esta Administración Tributaria lo siguiente:

Que debido a la aplicación del artículo 156-A del Código Tributario, los proveedores de su representada manifiestan molestias por la retención que les efectúa al cancelarles las compras de licencias y programas, los cuales comprende que están dentro de los activos intangibles.

Asimismo, expresa que el problema se enfatiza con las de licencias de Microsoft (Window's y Office).

Por lo que solicita opinión de esta Dirección General para respaldar la actuación de su representada ante los proveedores.

Expone además, que al comprar software a sus proveedores que consiste en antivirus, plataformas para sistemas operativos o bien licencias adaptadas a las necesidades del cliente ya sea por medio de cd o vía Internet, las cuales pueden ser utilizadas por personas naturales o jurídicas, indistintamente de la actividad a la que se dediquen. Y al momento de cancelarles a sus proveedores les retienen el 10% solamente sobre software y les entregan una carta especificando el número de comprobante y el monto sobre el que se retuvo, en este punto, los proveedores de dichas licencias están en desacuerdo debido a que estos artículos se trabajan con un margen muy bajo y muchas veces, en lugar de dejar ganancias les deja perdida, por lo que ya no les quieren vender y siendo su representada un lugar en donde se venden computadoras, creen que de cierto modo se estaría fomentando la piratería si no tienen para ofrecer con las maquinas dichas licencias.

Finalmente, solicita una explicación clara del artículo 156-A en la que se les aclare en que casos es aplicable dicha retención y en que casos no, para estar apegado a lo que la ley dispone, asimismo solicita una certificación como Agente de Retención que les respalde con sus proveedores en los casos que aplique.





RESPUESTA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Luego del análisis realizado a la consulta planteada por la sociedad

, por medio de escritos presentados a esta Dirección General los días _____ y _____, 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:

Que el artículo 156-A del Código Tributario es una normativa referida de manera exclusiva al Impuesto sobre la Renta, el cual contiene una disposición relacionada con la figura de la retención en la fuente.

De manera particular, la característica principal que plantea el aludido artículo 156-A del Código Tributario, es la obligación de efectuar retenciones cuando se realicen adquisiciones de bienes intangibles.

Dicha obligación de retener, estará a cargo de los Agentes de Retención señalados en la disposición legal en análisis, los cuales adquieren esa calidad (Agente de Retención) por ministerio de ley al encontrarse expresamente enunciados en la misma normativa, siendo estos los siguientes:

- 1-Las personas jurídicas,
- 2-Las personas naturales titulares de empresas,
- 3-Las sucesiones y los fideicomisos,
- 4- Los Órganos del Estado,
- 5- Las Dependencias del Gobierno,
- 6- Las Municipalidades, y
- 7-Las Instituciones Oficiales Autónomas.

De lo anterior, emerge en un principio la respuesta a una de las inquietudes planteadas en sus notas de mérito, es decir, en cuanto a la forma de acreditar la calidad de Agente de Retención.

La contribuyente consultante es una sociedad anónima de capital variable, que ha sido constituida conforme a las leyes salvadoreñas.

Según lo dispuesto en el artículo 52 inciso 2° del Código Civil, son personas jurídicas, las personas ficticias capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones y ser representadas judicial y extrajudicialmente.

Para el caso, las sociedades son una modalidad o especie en las que puede manifestarse una persona jurídica.

En ese sentido, la contribuyente

es una sociedad, y como tal, se encuentra comprendida en la categoría de persona jurídica, conforme a lo dispuesto en el artículo 52 del Código Civil, de ahí que, por Ministerio de Ley asumiría la calidad de Agente de Retención conforme a lo previsto en el artículo 156-A del Código Tributario, no siendo necesaria la emisión de certificación por esta Oficina que acredite a su representada como Agente de Retención,





ya que una vez los contribuyentes se enmarquen en los supuestos establecidos por la norma jurídica, por ley adquieren dicha calidad, lo cual sucede en su caso, que por Ministerio de Ley el artículo 156-A del Código Tributario le confiere a dicha sociedad el carácter de Agente de Retención.

Ahora bien, respecto a su inquietud planteada en su segundo escrito presentado, consistente en que se le defina en que casos procede efectuar la retención y en cuales no es procedente, al respecto diremos:

Que los bienes Intangibles *“Son los denominados bienes inmateriales, la expresión de una idea, fruto de la mente humana que se plasma en objetos corpóreos, es decir, que necesitan ser colocados en un soporte material para ser utilizados para su repetición y además susceptibles de uso simultáneo, que están regidos por la propiedad intelectual y el derecho de autor”*. (Julio Núñez Ponce “Software Licencia de Uso, Derecho y Empresa.” Fondo de Desarrollo editorial de la Universidad de Lima, Perú. Pág.37).

Que Software es el *“conjunto de programas, documentados, procesamientos y rutinas asociadas con la operación de un sistema de computadora, es decir, la parte intangible o lógica de una computadora; todo aquello que se puede almacenar electrónicamente en un sistema computacional”*. (Diccionario virtual Lorenzo Servidor)

Sobre la base de las definiciones transcritas y los elementos expuestos en los párrafos precedentes, se puede afirmar que el software por si mismo, es un bien intangible, por que como tal no tiene existencia material; en virtud de que únicamente puede concebirse a través de un esfuerzo intelectual, a la inversa del bien corporal.

Para poder hacer uso de estos programas computacionales, conocidos como software, es necesario adquirir las licencias de uso.

Así las cosas, una licencia se comprende como: *“la autorización o permiso concedida por el titular del derecho de autor, en cualquier forma contractual al usuario de un programa informático, para utilizar este en una forma determinada y de conformidad con las condiciones convenidas; es el procedimiento de conceder a otra persona o entidad el derecho de usar un software con fines industriales, comerciales o personales de acuerdo a las cláusulas que en ella aparecen”*. (Enciclopedia Libre Wikipedia)

De lo anterior, puede entonces afirmarse que tanto el software, como su correspondiente licencia de uso, se pueden concebir como bienes intangibles, siendo consecuente percibir su obtención como un solo bien, ya que el uno acompaña al otro (es necesario por derechos de autor que para la utilización de un software este vaya acompañado de su correspondiente licencia).

En tal sentido, en la adquisición de software y sus correspondientes licencias se constituye la configuración del supuesto fáctico señalado en el artículo 156-A del Código Tributario.





Por tanto es procedente que su representada al encontrarse dentro de los designados por ministerio de ley como Agente de Retención según lo establece el referido artículo 156-A del Código Tributario, retenga el diez por ciento (10%) en la adquisición de software, que según lo expone en sus notas de mérito consiste en antivirus, plataformas para sistemas operativos o bien licencias que pueden ser utilizadas por personas naturales o jurídicas independientemente de la actividad a la que se dediquen, siempre y cuando el proveedor de ese bien intangible (software) sea domiciliado en El Salvador. Asimismo, es pertinente aclarar que también existe la obligación de retener el veinte por ciento (20%) por la adquisición de tales bienes cuando quien los transfiere es un sujeto no domiciliado en el país, ello en virtud de lo establecido en los incisos primero y segundo del artículo 158 del precitado Código Tributario.

Es preciso aclarar también, que si la operación contratada con el proveedor domiciliado en el país consiste en el compromiso de elaborar un software con especificaciones precisas para su confección o cualquier otro acto complementario al mismo, estaríamos en presencia de una prestación de servicios acompañada del suministro de un bien, caso en el cual dicha operación, estaría sujeta a la retención del Impuesto sobre la Renta pero no por la vía de la adquisición de intangibles sino por la vía de la prestación de servicios, siempre y cuando se trate de un proveedor que sea persona natural, de conformidad al artículo 156 del



Código Tributario, o en el caso de que el proveedor sea un no domiciliado también procede la retención del Impuesto sobre la Renta de conformidad al artículo 158 del mismo Código, como antes se mencionara.

Finalmente, esta Oficina no omite manifestar que las retenciones que realice la sociedad consultante, deberá enterarlas íntegramente al Fisco de la República dentro de los diez días hábiles que inmediatamente sigan al vencimiento del periodo en que se efectúe la retención, de acuerdo a lo previsto en el artículo 62 inciso primero de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Así la respuesta de la Administración Tributaria,



LIC. LUIS ALONSO BARAHONA AVILÉS
DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS