

Consulta # 140.

, 12 de agosto de 1994.

Su Excelencia
LICDA. DELIA CÁRDENAS.
Ministra de Planificación
y Política Económica.
E. S. D.

Apreciada señora Ministra:

Con sumo placer me dirijo a usted con ocasión de la consulta contenida en su oficio UTCPE-N-No. 263 de 9 de agosto del año que decurre, referida a la interpretación de normas del Código Fiscal y las disposiciones correspondientes del mismo relacionadas con el Impuesto sobre la Renta, que deben pagar los profesionales técnicos contratados por el Estado para servicios especiales.

Con anterioridad, tuvimos la oportunidad de referirnos al tema en nuestra consulta No. 53 de 21 de marzo de 1994 que le dirigimos a Su Excelencia, por la inclusión del contratista del Estado en calidad de funcionarios públicos a los que se debían hacer deducciones directas sobre sus pagos. Tal consulta nos permitimos comentar que en ella nos referimos a los servicios especiales, cuyo pago se realiza a través de la partida 022, conforme al documento de ejecución presupuestaria y de pago, los cuales no pueden ser considerados empleados públicos, puesto que en ese renglón se define Servicios Especiales así:

Son las compensaciones por servicios personales prestados por profesionales o técnicos que no son empleados públicos.

Cuando el Estado contrata con este tipo de personas, no puede realizar descuentos sobre los tributos que deba pagar el profesional contratista, ya que ellos están en la obligación de declarar su ingresos, pagar los impuestos en la forma en que la Ley tiene previsto y por no ser empleados públicos y recibir los pagos en razón de un

servicio especial de carácter profesional o técnico que prestan al Estado a través de contrato, hacer la deducción por anticipado los impedirá deducir los gastos que para la prestación del servicio deban hacer al momento de cumplir el contrato.

Hesos leído la respuesta del señor Director General de Ingresos, dirigida al Departamento de Fiscalización Personal y Planillas de la Contraloría General de la República, en cuanto a la aplicación del Artículo 732 del Código Fiscal, cuyo contenido es el siguiente;

"Artículo 732.- La Contraloría General de la República, las entidades autónomas del Estado y los municipios deducirán y retendrán mensualmente, o cuando se paguen, de los sueldos, dietas, pensiones, bonificaciones, honorarios y demás remuneraciones por servicios personales o profesionales que devenguen los empleados públicos, de las instituciones autónomas o municipales, las sumas que estos deban al Tesoro Nacional en concepto del impuesto sobre la renta, y expedirán a dichos empleados los recibos que correspondan a las deducciones que se hagan.

Las deducciones que así haga la Contraloría no serán consideradas como disminuciones en el monto de los respectivos sueldos; por tanto, estarán sujetos también al pago del impuesto, deducido y retenido en la forma expresada, todos los empleados públicos cuyos sueldos no puedan ser deducidos durante un período determinado conforme a la Constitución Nacional o a las Leyes especiales."

La lectura de la norma transcrita; indica que las retenciones a las que se refiere este artículo deben hacerse sobre los ingresos que reciban en concepto de

sueldos, dietas, pensiones, bonificaciones, honorarios y demás remuneraciones por servicios personales o profesionales que devenguen los empleados públicos, de las instituciones autónomas o municipales, las sumas que estos deban al Tesoro Nacional en concepto del impuesto sobre la renta y expedirán a dichos empleados los recibos que correspondan a las deducciones que se hagan.

El punto central en esta norma es que las deducciones o retenciones han de hacerse sobre los ingresos de empleados públicos y en tanto los afecte a ellos, la Contraloría puede realizar la retención correspondiente. No obstante, si se trata de un contratista que no es empleado público y que ha puesto sus servicios a favor del Estado mediante contrato, sin subordinación distinta de la contratación de servicios especiales, es inaplicable la norma a que nos venimos refiriendo.

Por su lado, el Decreto de Gabinete No. 168 de 27 de julio de 1971 y sus modificaciones, están referidos al pago del Seguro Educativo, el cual debe ser retenido por la Contraloría General de la República a los empleados públicos al momento de pagarles sus salarios, y al igual que ocurre con el impuesto sobre la Renta, los contratistas deben pagar este tributo con la declaración de rentas, para lo cual resulta fácil determinar sus ingresos, puesto que, la Contraloría General de la República hace los pagos y la Dirección de Ingresos podría confirmar que esos ingresos han sido declarados al momento de presentar la respectiva declaración de rentas.

No cuestionamos la facultad que tiene la Contraloría General de la República para retener a los empleados públicos las deducciones a que alude el artículo 732 del Código Fiscal y las relativas al Seguro Educativo. Sin embargo, como hemos expresado en ocasiones anteriores, los contratistas profesionales o técnicos actúan con independencia y sin subordinación, es decir, no son empleados públicos y la forma de prestar los servicios que requiere el Estado, sus responsabilidades, la forma de pago y las partidas afectadas con esas erogaciones, deben estar debidamente señalados en el contrato.

De esta forma, dejamos ampliada la respuesta a nuestra consulta anterior No. 53 y damos contestación a su oficio del 9 de agosto último.

De usted, Atentamente,

**LICDO. DONATILO BALLESTEROS S.
PROCURADOR DE LA ADMINISTRACIÓN.**

19/ichdef.