

**INFORME N° 316 -2005-SUNAT/2B0000**

**MATERIA:**

Se consulta si los montos por concepto de guardias hospitalarias a que se refiere el Decreto Ley N° 22404, modificado por la Ley N° 23721, forman parte de la base imponible de la Contribución a ESSALUD - Cuenta Propia y del Impuesto Extraordinario de Solidaridad.

**BASE LEGAL:**

- Decreto Ley N° 22404, que establece el Régimen de Remuneraciones a todos los trabajadores de la Administración Pública, promulgado el 26.12.1978, y norma modificatoria.
- Decreto Legislativo N° 276, Ley de Bases de la Carrera Administrativa y de Remuneraciones del Sector Público, publicado el 24.3.1984, y normas modificatorias (en adelante, Ley de Bases de la Carrera Administrativa).
- Decreto Supremo N° 051-91-PCM, que establece en forma transitoria las normas reglamentarias orientadas a determinar los niveles remunerativos de los funcionarios, directivos, servidores y pensionistas del Estado en el marco del Proceso de Homologación, Carrera Pública y Sistema Único de Remuneraciones y Bonificaciones, publicado el 3.6.1991.
- Ley N° 26790, Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, publicada el 17.5.1997.
- Decreto Ley N° 22591, Ley de Creación del Fondo Nacional de Vivienda, publicada el 1.7.1979, y normas modificatorias (en adelante, Ley del FONAVI).
- Decreto Supremo N° 113-79-EF, mediante el cual se fijan normas complementarias para aplicar las contribuciones que crean recursos del FONAVI para ejecución de programas de vivienda, publicado el 16.8.1979.
- Ley N° 26969, Ley de extinción de deudas de electrificación y de sustitución de la Contribución al FONAVI por el Impuesto Extraordinario de Solidaridad, publicada el 27.8.1998, y normas modificatorias.

**ANÁLISIS:**

1. El artículo 3° de la Ley N° 26790, establece que son asegurados del Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud, los afiliados regulares o potestativos y sus derechohabientes.



Agrega el citado artículo, que son afiliados regulares, entre otros, los trabajadores activos que laboran bajo relación de dependencia o en calidad de socios de cooperativas de trabajadores.

Por su parte, el inciso a) del artículo 6° de la referida Ley establece que los aportes por afiliación al Seguro Social de Salud son de carácter mensual, y que el aporte de los trabajadores en actividad, incluyendo tanto los que laboran bajo relación de dependencia como los socios de cooperativas, equivale al 9% de la remuneración o ingreso.

Añade este inciso que, para estos efectos, se considera remuneración la así definida por los Decretos Legislativos N° 728 y N° 650 y sus normas modificatorias<sup>(1)</sup>. Tratándose de los socios trabajadores de cooperativas de trabajadores, se considera remuneración el íntegro de lo que el socio recibe como contraprestación por sus servicios.

De las normas precedentemente glosadas se aprecia que se encuentran afectos a la Contribución al ESSALUD, entre otros, los trabajadores activos que laboran bajo relación de dependencia, siendo el monto de la aportación el resultado de aplicar la alícuota del 9% sobre la remuneración.



De otro lado, en cuanto a la consulta referida al Impuesto Extraordinario de Solidaridad (IES), entendemos que la misma se encuentra orientada a determinar si la entidad empleadora se encontraba afecta al IES por los montos abonados por concepto de guardias hospitalarias<sup>(2)(3)</sup>.



Al respecto, cabe señalar que mediante la Ley N° 26969 se sustituyó, a partir del 1.9.1998, la Contribución al FONAVI por el IES, estableciéndose en el numeral 3.2 del artículo 3° que los sujetos, base imponible y alícuota del Impuesto, así como las exoneraciones, inafectaciones, deducciones y demás normas necesarias para su aplicación, serían las establecidas para la referida contribución, vigentes a la fecha de aprobación de la Ley<sup>(4)</sup>.

<sup>1</sup> Debe tenerse en cuenta que el artículo 3° del Texto Único Ordenado (TUO) del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por el Decreto Supremo N° 003-97-TR, publicado el 27.3.1997, y normas modificatorias, señala que el ámbito de aplicación de este dispositivo comprende a todas las empresas y trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada.

No obstante, el concepto de remuneración empleado por dicho dispositivo es genérico. Así, el artículo 6° del referido TUO establece que constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición.

<sup>2</sup> Cabe señalar que mediante el artículo 3° de la Ley N° 26504, publicada el 18.7.1995, se derogó el inciso a) del artículo 2° del Decreto Ley N° 22591 y el inciso b) del artículo 1° de la Ley N° 26233, eliminándose la contribución de los trabajadores dependientes al Fondo Nacional de Vivienda.

<sup>3</sup> Mediante la Ley N° 28378, publicada el 10.11.2004, se derogó el Impuesto Extraordinario de Solidaridad a partir del 1.12.2004.

<sup>4</sup> Dichos conceptos se encontraban regulados en la Ley del FONAVI.

En ese sentido, resulta necesario analizar las normas pertinentes que regulaban el FONAVI, las cuales son de aplicación al IES.

El inciso c) del artículo 2° de la Ley del FONAVI indicaba que constituían recursos financieros del FONAVI la contribución obligatoria de los empleadores. A su vez, el artículo 6° de la referida Ley consideraba remuneración, para los efectos de la citada Ley, toda cantidad que se abone en efectivo, por concepto de retribución de servicios personales.

Por su parte, el inciso a) del artículo 3° del Reglamento del FONAVI, establecía que dicha contribución afectaba a los empleadores en general, sean estos del Sector Público, del Sector Privado, o del Sector de Propiedad Social; mientras que el artículo 7° del citado Reglamento, señalaba que la base imponible estaba constituida por el monto de las remuneraciones que se abonen a los trabajadores sean permanentes o eventuales.

Asimismo, el artículo 8° del referido Reglamento, dispuso que para efecto de las contribuciones, se consideraba remuneración a toda cantidad que se abone en efectivo, sea cual fuese su origen, naturaleza y denominación por concepto de retribución por prestación de servicios personales.

Tal como fluye de las normas glosadas, la base imponible sobre la cual se calculaba el IES a cargo de los empleadores estaba constituida por la remuneración en dinero<sup>5)</sup> abonada al trabajador dependiente permanente o eventual, cualquiera sea su régimen o estatuto laboral.

3. Ahora bien, a efecto de determinar si las guardias hospitalarias forman parte de la base imponible sobre la cual se calcula la Contribución al ESSALUD - Cuenta Propia y el IES a cargo del empleador, debe tenerse en cuenta que el artículo 2° del Decreto Ley N° 22404, modificado por la Ley N° 23721, entiende por "remuneración" a la compensación económica que se otorga por la prestación de servicios en la Administración Pública.

Adicionalmente, en el inciso d) del artículo 3° del citado Decreto Ley, se incluye como "Remuneración Especial" a la Remuneración Compensatoria por Guardia Hospitalaria, la cual se otorga al personal nombrado o contratado no profesional del sector público, por la prestación de servicios en establecimientos asistenciales de salud, en domingos, feriados y jornada nocturna.

<sup>5</sup> Cabe señalar, que el Tribunal Fiscal mediante Resolución N° 01931-5-2004, la misma que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, ha señalado que "la remuneración en especie no forma parte de la base imponible de la Contribución al FONAVI ni del Impuesto Extraordinario de Solidaridad".

Esta remuneración compensatoria está destinada al personal que labora después de su jornada normal de trabajo<sup>6</sup>).

Ahora bien, conforme lo dispone el artículo 43° de la Ley de Bases de la Carrera Administrativa, la remuneración de los funcionarios y servidores públicos estará constituida por el haber básico, las bonificaciones y los beneficios.

Agrega que el haber básico se fija, para los funcionarios de acuerdo a cada cargo, y para los servidores, de acuerdo a cada nivel de carrera. En uno y otro caso, el haber básico es el mismo para cada cargo y para cada nivel según corresponda.

Añade el citado artículo que las bonificaciones son: la personal, que corresponde a la antigüedad en el servicio computadas por quinquenios; la familiar, que corresponde a las cargas familiares; y la diferencial, que no podrá ser superior al porcentaje que con carácter único y uniforme para todo el Sector Público se regulará anualmente. Los beneficios son los establecidos por las leyes y el Reglamento, y son uniformes para toda la administración pública.

De otro lado, el artículo 8° del Decreto Supremo N° 051-91-PCM, dispone que para efectos remunerativos se considera:

- a) Remuneración Total Permanente.- Aquella cuya percepción es regular en su monto, permanente en el tiempo y se otorga con carácter general para todos los funcionarios, directivos y servidores de la Administración Pública; y está constituida por la Remuneración Principal, Bonificación Personal, Bonificación Familiar, Remuneración Transitoria por Homologación y la Bonificación por Refrigerio y Movilidad.
- b) Remuneración Total.- Es aquella que está constituida por la Remuneración Total Permanente y los conceptos remunerativos adicionales otorgados por Ley expresa, los mismos que se da por el desempeño de cargos que implican exigencias y/o condiciones distintas al común.

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, se entiende por "remuneración" al monto constituido por concepto de haber básico, bonificaciones y beneficios, cuya percepción es regular en su monto, permanente en el tiempo y que se otorga con carácter general para todos los trabajadores de la Administración Pública; asimismo, incluye aquellos conceptos remunerativos adicionales que son otorgados por Ley expresa

<sup>6</sup> Según lo dispone el artículo 2° de la Ley N° 23721.



por la labor realizada que implique exigencias o condiciones distintas a las habituales.

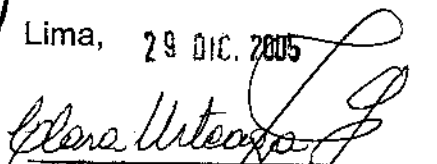
En tal sentido, puede afirmarse que los montos recibidos por concepto de guardias hospitalarias constituyen remuneración, por cuanto los mismos se otorgan como contraprestación por la labor efectuada, consistente en la prestación de servicios en establecimientos asistenciales de salud, en domingos, feriados y jornada nocturna. Es más, de acuerdo a lo dispuesto en la propia Ley N° 22404, modificada por la Ley N° 23721, dichos montos califican como "remuneración especial", por cuanto retribuyen el desarrollo de una labor que requiere un número mayor de horas de trabajo y fuera del horario normal.

4. Por consiguiente, teniendo en cuenta que los montos por concepto de guardias hospitalarias constituyen remuneración, los mismos forman parte de la base imponible sobre la cual se calculan los aportes a la Contribución al ESSALUD - Cuenta Propia y, hasta el 30.11.2004, formaban parte de la base imponible del IES a cargo del empleador.

#### CONCLUSIÓN:

Los montos por concepto de guardias hospitalarias forman parte de la base imponible sobre la cual se calculan los aportes a las Contribuciones al ESSALUD y, hasta el 30.11.2004, formaban parte de la base imponible del IES a cargo del empleador.

Lima, 29 DIC. 2005

  
CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN  
Intendente Nacional  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

pbr  
A0637-D5  
ESSALUD-GUARDIAS HOSPITALARIAS.  
IES-GUARDIAS HOSPITALARIAS.