



MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

San Salvador, 19 de enero de 2007



ADMINISTRAMOS TUS IMPUESTOS
CON DEDICACION Y TRANSPARENCIA

12101-OPJ-17-2007

San Salvador, 15 de enero de 2007.

Asunto: Respuesta a consulta relacionada con el Impuesto sobre la Renta.

Licenciado

Asesor Legal de la Sociedad

Presente.

CONSULTA PLANTEADA

Hago referencia a escrito presentado a esta Dirección General el día doce de julio de dos mil seis, por medio del cual manifiesta que la sociedad es la empresa encargada de prestar un servicio público, basado en la transmisión de energía de las entidades generadoras de energía a los diferentes agentes distribuidores, encargándose la SIGET, como organismo contralor y supervisor del sistema energético, de regular y aprobar los cargos por el uso de redes de transmisión, facultad que lleva implícito, sobre la base de lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley General de Electricidad, en aprobar el presupuesto de la sociedad de tal manera de no afectar los intereses del público consumidor, pero sin que se afecte con ello la expansión, construcción de nuevas ampliaciones, refuerzos en la red de transmisión y el mantenimiento de la misma.



CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION



Expone además, que el presupuesto que elabora la sociedad para que lo apruebe es denominado en la ley secundaria como requerimientos de ingresos y se encuentra conformado por tres componentes, siendo éstos: los costos de operación, los costos de mantenimiento y la anualidad de inversión para la ejecución de los proyectos de expansión.

Agrega, que la sociedad en mención, tiene programado efectuar en un plazo de 3 años, una inversión de \$ la cual está siendo financiada por créditos bancarios y que por tanto la sociedad debe cancelar a las entidades bancarias prestatarias, y por ende conciente de tal aprobación del plan de inversiones y de las respectivas amortizaciones que deben efectuar, ésta le aprueba de conformidad a la Ley General de Electricidad, el presupuesto de anualidad de inversión para un plazo aproximado de 30 años, para que de manera íntegra y total, la sociedad , entregue las cantidades de dinero que le aprueba en concepto de anualidad de inversión, a las diferentes instituciones que financian, entre otras, las obras de expansión.

Señala además en su nota de mérito, que para el ejercicio fiscal del año dos mil cinco, se aprobó un presupuesto para la anualidad de inversión de \$ misma que será utilizada de manera total e íntegra para la inversión futura en la expansión de la red de transmisión (tanto en inversión directa como en el repago del financiamiento) y no deberían ser consideradas a su juicio como rubros sujetos del pago del Impuesto sobre la Renta, ya que tales cantidades, no han sido ni las utilizarán, en ésta ni en las siguientes anualidades, en concepto de utilidades, por la razón que no tienen tal naturaleza.

Asimismo expone, que no pueden hablar de una depreciación de activos, puesto que los mismos se encuentran en construcción a la fecha, y por otra parte siempre se gravaría un porcentaje del capital de anualidad de inversión, y esto siempre afecta o merma el pago de la deuda que tienen, por la inversión total de los proyectos de expansión, debido a que no contarían con fondos suficientes, por tanto la depreciación en este caso en



particular no se tomaría como un beneficio tributario ya que perjudicaría la expansión, construcción, refuerzo y mantenimiento de la red de transmisión.

Externa, que con anterioridad han cancelado el impuesto de Renta sobre la anualidad de inversión, pese a que no lo consideran gravable pero esto ha sido debido a que este Ministerio considera la anualidad de inversión como una utilidad de la sociedad

debido a la gramaticalidad de la expresión y en vista de que dicha anualidad la percibe como un ingreso de operación, que aparentemente es gravable, pero que en verdad, dichas cantidades de dinero únicamente sirven para cancelar los créditos obtenidos con anterioridad y que sirven para sostener un plan de expansión, construcción, refuerzos y mantenimiento de la red de transmisión, y en ningún momento dicha anualidad de inversión, es utilizada como utilidades, como pudiera parecer.

Manifiesta, que la Ley General de Electricidad no es congruente con la Ley de Impuesto sobre la Renta, puesto que no se regula esta circunstancia que indefectiblemente constituye un agravio al libre desarrollo de labores, metas y fines de la sociedad como es la prestación de un servicio público de transmisión de energía eléctrica, ya que no tienen la potestad discrecional para determinar si continúan o no con el ejercicio de un proyecto por falta de fondos, en virtud que estarían en contra de lo establecido en el artículo 69 de la Ley General de Electricidad.

Expresa, que la sociedad que representa ha solicitado a la SIGET, que incluya en los requerimientos de ingresos, el pago respectivo del Impuesto sobre la Renta, pero esta argumenta que no es procedente debido a que incidiría en la tarifa y esta no puede ser cargada por impuesto a las ganancias, asimismo les señaló que los gastos y costos asociados se reflejen en la



depreciación de la vida útil de los activos según acuerdos 2005, 2005 y 2006).

En virtud de lo antes expuesto, solicita que la Administración Tributaria le indique si la anualidad de inversión que recibe la sociedad está gravado con el Impuesto sobre la Renta.

RESPUESTA DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Luego del análisis realizado a la consulta planteada por la Sociedad por medio de escrito presentado a esta Dirección General el día doce de julio de dos mil seis, 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 en materia de Impuesto sobre la Renta, la ley que regula ese tributo, grava la obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate, y el mismo cuerpo legal comprende dentro del concepto de renta obtenida, todos los productos o utilidades percibidas o devengados por dichos sujetos pasivos, de cualquier clase de fuente de que estos emanen. Ello, de conformidad a lo estipulado en los artículos 1 y 2 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

No obstante, la ley misma dispensa del pago de dicho impuesto a ciertos ingresos atendiendo al sujeto que los obtiene (Art. 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta) o a características propias de dichos ingresos que el legislador ha considerado que deben gozar de exención o deben ser excluidos del concepto de renta y en consecuencia adquieren la categoría de ingresos no gravados o no están sujetos, en su caso al pago de dicho impuesto.

Así, el artículo 3 de la ley en mención, prescribe los productos o utilidades excluidos del concepto de renta y el artículo 4 de la ley



MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS



ADMINISTRAMOS TUS IMPUESTOS
CON DEDICACION Y TRANSPARENCIA

citada, establece la categoría jurídica de renta no gravable o renta exenta.

En ambos casos, para que un determinado tipo de ingreso adquiera una de esas calidades jurídicas, se requiere que se encuentre estipulado en alguna de las condiciones legales que establecen los artículos 3 o 4 precitados, según corresponda, o que mediante una ley sea declarado como tal. Ello de conformidad a lo establecido en los artículos 131 numeral 11 de la Constitución y el artículo 6 literal b) del Código Tributario.

Ahora bien, al examinar los conceptos a que hace referencia en el escrito de consulta sobre todo y de manera específica a la llamada "anualidad de inversión", que según expresa en dicha nota, la misma hace alusión a aquellas cantidades presupuestadas por [redacted] y aprobadas por la SIGET para la ejecución de los proyectos de expansión; esta Administración Tributaria considera que dicha anualidad corresponde a un rubro integrante de los cargos por el uso de sistemas de transmisión, que la sociedad consultante pacta con sus clientes en los contratos de transmisión, los cuales serán trasladados al consumidor de forma directa y sin recargo, según el artículo 56 de la Ley General de Electricidad.

Tales cargos entonces, representan dentro del presupuesto de la sociedad consultante ingresos que esperan obtener de las operaciones de transmisión de energía eléctrica que mediante contratos pactan con sus clientes, los cuales se constituirán en rentas obtenidas a declarar conforme al sistema de acumulación en la medida que se vayan devengando, según el artículo 24 de Ley de Impuesto sobre la Renta.

Como antes se acotara, el Impuesto sobre la Renta grava toda clase de ingresos que perciba el sujeto pasivo, emanados de



cualquier clase de fuente, con las excepciones legales que antes se señalaran.

De ahí que, esta Dirección General estima que los ingresos generados por la actividad económica que realiza dicha sociedad y dentro de los cuales se integran los que se configuran dentro del rubro denominado "anualidad de la inversión", no se enmarcan en ninguno de los parámetros legales que la Ley de Impuesto sobre la Renta establece en sus artículos 3 y 4, para considerarlos como excluidos del concepto de renta o renta no gravable, respectivamente.

Asimismo, dentro de la Ley General de Electricidad no se contempla ninguna norma que exencione tales ingresos del pago del Impuesto sobre la Renta.

En virtud de lo cual, legalmente no se puede considerar que los ingresos obtenidos en tal concepto por constituyan renta no gravada o un producto excluido del concepto de renta.

Por lo anterior; esta oficina en virtud del artículo 86 inciso final de la Constitución de la República que consagra el principio de legalidad que rige el actuar de esta Administración Tributaria en relación con el artículo 3 literal c) e inciso cuarto del Código Tributario, que recoge dicho precepto constitucional, no puede reconocer como no gravables aquellas rentas que no han sido declaradas como tales mediante una ley, de conformidad a los artículos 131 numeral 11) de la Constitución de la República y 6 literal b) del Código Tributario; debiendo por tanto

declarar para efectos del Impuesto sobre la Renta en su liquidación del ejercicio correspondiente, los ingresos que en tales conceptos devengue por las operaciones que efectúe.

Y es que, según puede observarse de la información proporcionada en la nota de mérito, las rentas con las cuales la Sociedad manifiesta cancelar los préstamos que instituciones bancarias le otorgan en concepto de financiamientos, emanan del desarrollo de la actividad empresarial



de dicha sociedad, lo cual implica, que indefectiblemente se ubican en el contexto de renta obtenida de conformidad con lo prescrito en el artículo 2 literal b) de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

En ese sentido, dicha sociedad debe incorporar a su renta obtenida tales ingresos y proceder a efectuar las deducciones correspondientes por las cantidades que en concepto de intereses pague por los préstamos bancarios que expresa cancelar, siempre y cuando las cantidades tomadas en préstamo hayan sido invertidas en la fuente generadora de la renta gravable, de conformidad a lo establecido en el artículo 29 numeral 10 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Asimismo, la consultante social podrá deducirse de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la producción de los mencionados ingresos, por lo que para tal efecto, la peticionaria deberá observar lo estipulado en el artículo 28 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, el cual instituye las reglas generales para la determinación de la renta neta, regulando los costos y gastos que son deducibles de la renta obtenida; asimismo, deberá observarse lo prescrito en los artículos 29 y 29-A de la misma ley, que regulan las "Deducciones Generales" y los "Costos y Gastos no Deducibles" respectivamente.

Por otra parte, en cuanto a lo señalado en el escrito de mérito referente a que no puede hablarse de una depreciación de activos, en razón de que los mismos se encuentran en construcción cuando la consultante cancela los préstamos, al respecto esta Dirección General le manifiesta:

Que de conformidad a lo prescrito en el artículo 29 numeral 10) inciso 3º de la Ley de Impuesto sobre la Renta, no serán deducibles los intereses en tanto el activo con el que se vinculan no sea productor de renta gravable, caso en el cual, los intereses



incurridos en ese lapso deberán ser capitalizados como parte del costo de adquisición de los activos y ser deducidos únicamente vía depreciación, de acuerdo a lo señalado en el artículo 30 de esa ley.

En el presente caso, según lo expone en la nota de consulta los activos de la peticionaria se encuentran en proceso de construcción, de ahí que, es menester que dicha sociedad observe la regla establecida en la referida disposición legal a efecto de ceñir su conducta a lo que la misma ley regula en casos como el cuestionado.

Así la opinión de esta Dirección General,

René S. García González

Lic. René Salvador García González

**Jefe del Departamento de Estudios Jurídicos y Traslados
Por Delegación de la Dirección General
Según Acuerdo N° 3/2007**

