

Conozca las exenciones de Impuesto Sobre la Renta dispersas en otras leyes especiales

Por: **Amaly Guardado Méndez**

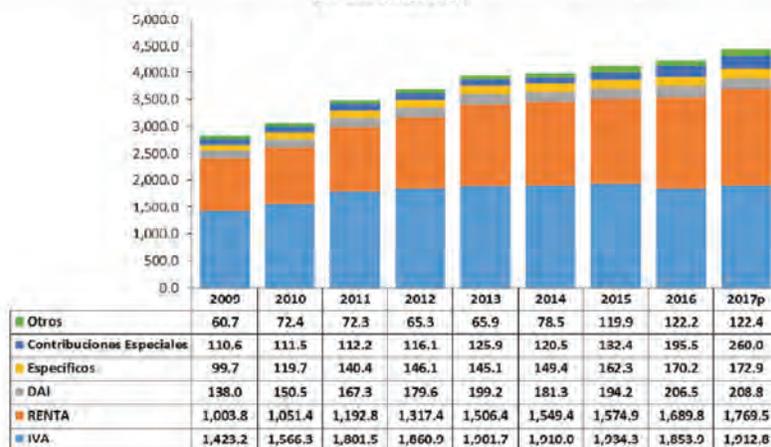
Master en Derecho de Empresa y Licenciada en Contaduría Pública
Catedrática del Departamento de Contabilidad y Finanzas,
Universidad Centroamericana José Simeón Cañas

Según (Narciso, 2008) la exención tributaria se trata de todos aquellos supuestos previstos por la norma fiscal que dejan a los sujetos pasivos liberados de la obligación contributiva por razones sociales, económicas, políticas y llevan como finalidad, impulsar actividades comerciales, agrícolas, ganaderas, artesanales, industriales, prestación de servicios etc.

Un mecanismo utilizado con frecuencia por países latinoamericanos como estrategia para el desarrollo económico, es la implementación de incentivos fiscales, a efecto de generar condiciones que faciliten la inversión e incursión del sector empresarial. Una de las figuras más reconocidas en este contexto es la exención de impuestos. En el caso particular de El Salvador, a pesar de existir una reestructuración importante a nivel de política fiscal y que la tendencia lleva a la reducción de estas medidas por temas de sostenibilidad en las finanzas del Estado, aún es posible que las empresas recurran al beneficio de la exención de impuestos en las diferentes formas y casos que las normas tributarias lo permitan.

Debido a que la exención de impuestos es un incentivo que vale la pena poner en perspectiva de los contribuyentes, para aprovechar al máximo este apoyo proporcionado por el Estado, en esta oportunidad el objetivo será, presentar las exenciones más importantes correspondientes al Impuesto Sobre la Renta (ISR), uno los tributos más representativos del país por ser el que más impacta al sector empresarial y el que mayor cantidad ingresos le permite recaudar a la administración tributaria, superado únicamente por el Impuesto a la Tránsito de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios, según lo reporta el Marco Fiscal de mediano y largo plazo 2017-2027 presentado por el Ministerio de Hacienda.

Gráfico No. 12: Ingresos Tributarios por fuente 2009-2017
En Millones de \$



Para tener una visión integral del tema, la revisión no se puede limitar a explorar únicamente la LISR, sino que es necesario considerar que muchas de las exenciones del referido impuesto no se encuentran tipificadas en la ley que lo regula, sino que son expuestas en otras leyes de naturaleza específica como es el caso de Ley General de Asociaciones Cooperativas, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Turismo y La Ley del Libro. Mediante el estudio a estas leyes es que se determinaran las diferentes exenciones de impuestos a las que un contribuyente sujeto a ellas cualquiera puede recurrir. Cabe mencionar que en el caso de personas jurídicas la exención puede representar un beneficio del 25% o 30% de su utilidad operativa, dependiendo el porcentaje que le corresponda liquidar por el nivel de ingresos al cierre de un ejercicio.

Exención de ISR en la Ley de Asociaciones Cooperativas

La Ley General de Asociaciones Cooperativas tiene como objetivo regular el funcionamiento y formación de las asociaciones cooperativas, en su contenido se establecen importantes exenciones tributarias, con el objetivo de incentivar el nacimiento de este tipo de entidades su "Art. 72.- Los siguientes privilegios serán concedidos a petición de la Cooperativa interesada por acuerdo ejecutivo en el Ramo de Economía, total o parcialmente, previa justificación con audiencia del Ministerio de Hacienda, por el plazo de cinco años, a partir de la fecha de sus solicitud y prorrogables a petición de la Cooperativa por períodos iguales: a) Exención del impuesto sobre la Renta(...)". Este beneficio permite mayor cantidad de dividendos a repartir entre los cooperados. Sin embargo cabe mencionar que la exención no es aplicable al momento de repar-

tir beneficios por dividendos a cada socio, ya que la asociación cooperativa está obligada efectuar una retención del 5% a cada sujeto según lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Código Tributario.

Exención de ISR en la Ley de Servicios Internacionales
La Ley de Servicios Internacionales tiene como propósito incentivar la inversión extranjera para la generación de empleos, proyectando al mercado salvadoreño como un centro internacional de servicios con el fin de promover el intercambio comercial con otros países. Para ello en la Ley de Servicios Internacionales se establecen beneficios fiscales dirigidos a personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras, dedicadas al desarrollo administración u operación de parques y centros de servicio, los cuales deben establecerse en zonas geográficas especiales, que por disposición del Estado gozan de extraterritorialidad aduanera. Según la ley, las actividades que resultan beneficiadas son: distribución internacional, operaciones internacionales de logística, centros internacionales de llamadas (call center), tecnologías de información, investigación y desarrollo, reparación y mantenimiento de embarcaciones marítimas y aeronaves, servicios financieros internacionales, reparación y mantenimiento de contenedores, reparación de equipos tecnológicos, atención a ancianos y convalecientes, telemedicina y cinematografía. Los usuarios directos autorizados a operar en el parque de servicios que sean favorecidos con la exención de ISR deberán aplicarla exclusivamente a los ingresos provenientes de la actividad incentivada y durante el periodo que realicen operaciones en el país, sin perjuicio de los cumplimientos formales que la LISR demande. A continuación un resumen de los incentivos a nivel de impuesto sobre la renta que presenta la Ley de Servicios Internacionales:



Tabla de sujetos pasivos beneficiados de exención en el Ley de Servicios Internacionales

SUJETO	DEFINICIÓN	INCENTIVO FISCAL EN IMPUESTO SOBRE LA RENTA
Desarrollistas autorizados	Persona natural o jurídica, nacional o extranjera que realice una nueva inversión destinada al establecimiento y desarrollo de un parque de servicios, el que será autorizado por el Ministerio de Economía.	Exención de ISR por 15 años contados a partir del inicio de operaciones del parque de servicios debidamente calificado
Administradores de parques de servicio	Persona natural o jurídica, nacional o extranjera, directamente responsable de la dirección, administración y manejo de un parque de servicios debidamente calificado por el Ministerio de Economía.	Exención de ISR por 15 años contados a partir del inicio de operaciones del parque de servicios debidamente calificado.
Usuarios directos del parque de servicios	Persona natural o jurídica, nacional o extranjera autorizada para prestar servicios en el parque o centro de servicio, de conformidad a lo establecido en esta Ley.	Exención de ISR exclusivamente por lo ingresos provenientes de la actividad incentivada, durante el período que realicen operaciones en el país.

Recopilado de: Ley de Servicios Internacionales.

Vigente desde el año 2007, publicada en D.O. No. 199. El Salvador.

Otra consideración es que los beneficios fiscales estarán destinados a los servicios de exportación y en el caso que los usuarios del parque de servicios, vendan en el mercado nacional, la operación debe de causar, enterar y liquidar los impuestos correspondientes.

Exención de ISR Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización

Otra de las exenciones de ISR se encuentra en la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, la cual tiene por objetivo regular el funcionamiento de zonas francas y depósitos para perfeccionamiento de activo, según lo define el de Ministerio de Hacienda¹ las zonas francas son áreas de terreno delimitadas y cercadas sin solución de continuidad, dotadas de la infraestructura adecuada a las actividades que desarrollen. Solamente podrán establecerse industrias

cuyos programas sean generadores de productos de exportación. Funcionarán sometidas al principio de segregación aduanera y fiscal. Por su parte los depósitos para el perfeccionamiento de activos son áreas del territorio nacional, sujetas a un tratamiento aduanero especial, en donde las mercancías que en ella se introduzcan para ser reexportadas, se reciben con suspensión de derechos e impuestos, para ser sometidos a procesos de transformación, elaboración o reparación y donde los bienes de capital pueden permanecer por tiempo ilimitado. Luego de conocer las definiciones anteriores, gozarán de incentivos fiscales el titular de empresa autorizada para operar en zona franca o que sea calificada como DPA y tendrá derecho a exención de ISR bajo las siguientes condiciones:

¹ Glosario <http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Ayuda/Glosario>



Tabla por área geográfica y sujeto pasivo beneficiado de exención de ISR en la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización.

ÁREA GEOGRÁFICA	PORCENTAJE DE EXENCIÓN	PERÍODO DE EXENCIÓN ZONA FRANCA	PERÍODO DE EXENCIÓN PARA EMPRESAS EN DPA
METROPOLITANA DE SAN SALVADOR	100%	15 años	Por 10 años
	60%	10 años siguientes	Siguientes 5 años
	40%	10 años siguientes	Siguientes 10 años
METROPOLITANA FUERA DE SAN SALVADOR	100%	20 años	Por 15 años
	60%	15 años siguientes	Siguientes 10 años
	40%	10 años siguientes	Siguientes 10 años

Recopilado de: Ley de Zona Franca Industrial y de Comercialización. Vigente desde 1998, publicada en D.O. No.176 y Organismo Promotor de Exportaciones e Inversión de El Salvador.

Exención de ISR en la Ley de Turismo

La Ley de Turismo presenta importantes incentivos fiscales con el propósito de promover el desarrollo turístico del país y que personas naturales y jurídicas nacionales o extranjeras inviertan en dicho sector. Para hacerse acreedor de los beneficios planteados en la ley el capital invertido para el desarrollo del proyecto de interés turístico debe ser igual o mayor a \$50,000.00 y en el caso de la Ley del Impuesto Sobre la Renta tendrá derecho a gozar de exención en el pago de impuestos por un periodo de 10 años, a partir del inicio de sus operaciones. Con relación a esta exención es importante resaltar que este y otros incentivos podrán solicitarse una sola vez. Sin embargo al momento de realizar una ampliación o nueva inversión que sea por un monto igual o superior a

la inicial podrá nuevamente solicitarse los beneficios del incentivo fiscal para otro periodo de tiempo, previa autorización de la Administración Tributaria.

Exención de ISR en la Ley del Libro

La Ley del Libro tiene como objetivo proteger y promover la creación intelectual como actividad de interés nacional, la producción, autorización, edición, impresión, distribución, comercialización, promoción y difusión de libros y revistas de carácter científico cultural. Es por ello que en apoyo a los sujetos que se dedican esta actividad la ley establece exenciones importantes en varios impuestos incluido el ISR.



Tabla de actividad y sujetos que gozan de exención de ISR en la Ley del Libro.

SUJETOS	ACTIVIDAD	BENEFICIO FISCAL
LAS EMPRESAS EDITORIALES	Dedicadas exclusivamente a la impresión, edición o publicación de libros o revistas de carácter científico cultural.	Exoneración en el pago de todo tipo de impuestos, que afecten la importación o internación así como la venta de libros; la presente exoneración incluye el Impuesto del IVA y el ISR
IMPORTADORES	De fotografías, libros, películas, gravados y otros elementos reproducibles, materias primas, maquinaria y equipo para la impresión de libros	Exoneración en el pago de todo tipo de impuestos, que afecten la importación o internación así como la venta de libros; la presente exoneración incluye el IVA y el ISR
LOS AUTORES, ILUSTRADORES Y TRADUCTORES SALVADOREÑOS O DOMICILIADOS EN EL PAÍS	Por los derechos que perciban en concepto	Estarán exentos de impuesto sobre la renta

Recopilado de: Ley del Libro, Vigente desde 1994, publicada en D.O. No.54 El Salvador.

Un aspecto importante a mencionar respecto a la exención de ISR para las actividades beneficiadas en este y los casos anteriores es que no se exige a sujetos pasivos relacionados de los cumplimientos formales que se deriven por la implementación de la Ley del ISR. Esto en función cumplir con criterios de deducibilidad de ingresos, costos y gastos y a efecto de que no se conviertan en objeto de observación por parte de las entidades fiscalizadoras.

En conclusión, las exenciones de Impuesto Sobre la Renta actualmente presentan importantes beneficios para los sectores favorecidos pase que este tipo de incentivos fiscales son altamente cuestionados cuando se aplican en países de vías de desarrollo o con problemas financieros. Sin embargo, el objetivo que en El Salvador se encuentren vigentes es impulsar y proteger la participación de ciertos sectores o agentes en el mercado económico.

