



San Salvador, 22 de junio de 2006.

DIAGONAL CENTROAMÉRICA Y AVE. ALVARADO, CONDOMINIO TRES TORRES, TORRE 3, S.S. TEL. CONM.: (503) TEL. 244-3000



10001-OPJ- 090-2006

San Salvador, 19 de junio de 2006.

Dirección General de Impuestos Internos

**Asunto:** Respuesta a consulta referente a calidad de partidos políticos para efectos de lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

### SOLICITUD PLANTEADA

Hago referencia a escrito presentado a esta Dirección General el día trece de diciembre de dos mil cinco, por medio del cual solicita a esta Oficina otorgue al partido que representa, la calificación como sujeto excluido de Impuesto sobre la Renta, conforme a lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y se le considere como apto para recibir donaciones.

### RESPUESTA DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Luego de haber tenido a la vista la solicitud planteada por el Partido en el escrito presentado a esta Dirección General el día trece de diciembre de dos mil cinco, y haber efectuado el análisis respectivo, esta Oficina con base en lo dispuesto en el artículo 18 de la Constitución de la República de El Salvador, en relación con lo establecido en el artículo 4 literal a) del Código Tributario, le manifiesta:

Que el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta establece, que no son sujetos obligados al pago de dicho Impuesto:

- a) El Estado;
- b) Las municipalidades;
- c) Las corporaciones y fundaciones de derecho público, y las corporaciones y fundaciones de utilidad pública.



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



De esas instituciones y entidades, las únicas que la ley requiere que sean calificadas por la Dirección General de Impuestos Internos son las corporaciones y fundaciones de utilidad pública. el resto de entidades o instituciones constituidas por el Estado, las municipalidades y las fundaciones y corporaciones de derecho público no necesitan conforme a la ley de la referida calificación, ya que se encuentran excluidas de la calidad de sujetos pasivos de pleno derecho.

A juicio de esta Dirección General, los partidos políticos legalmente constituidos se ubican en el contexto del Estado.

Lo anterior en vista que, el Estado desde la perspectiva de los Fundamentos de la Filosofía Política, del Derecho Constitucional y de la Teoría General del Estado, está compuesto por 3 elementos fundamentales e indefectibles, sobre los cuales hay unanimidad en la doctrina del derecho constitucional y de la teoría general del Estado, los cuales son:

1. El Pueblo;
2. El Poder; y,
3. El Territorio.

Como **Pueblo** entendemos al compuesto social de los procesos de asociación en el emplazamiento cultural y superficial, o el factor básico de la sociedad, o una constante universal en el mundo que se caracteriza por las variables históricas. El principal valor del pueblo está en su universalidad. No habrá Estado si no existe el pueblo y viceversa.

Al **Poder** lo entendemos como la capacidad o autoridad de dominio, freno y control a los seres humanos, con objeto de limitar su libertad y reglamentar su actividad. Este poder puede ser por uso de la fuerza, la coerción, voluntaria, o por diversas causas, pero en toda relación social, el poder presupone la existencia de una subordinación de orden jerárquico de competencias o cooperación reglamentadas. Toda sociedad, no puede existir sin un poder, absolutamente necesario para alcanzar todos sus fines propuestos.

El **Territorio** es el último elemento constitutivo del Estado. Francisco Pérez Porrúa lo considera como el elemento físico de primer orden para que surja y se conserve el Estado, pero agrega "La formación estatal misma supone un territorio. Sin la existencia de éste no podrá haber Estado".

Por otro lado, Ignacio Burgoa afirma "Como elemento del Estado, el territorio es el espacio dentro del cual se ejerce el poder estatal o 'imperium'. Como esfera de competencia el Estado delimita espacialmente la independencia de éste frente a otros Estados, es el suelo dentro del que los gobernantes ejercen sus funciones."

En la concepción contemporánea de Estado los elementos de éste son:



- A) El Pueblo;
- B) El Territorio; y,
- C) El Gobierno.

Esta clasificación moderna lo que hace es sustituir al Poder como elemento del Estado, incorporando en su lugar (del Poder) al Gobierno, básicamente porque esa corriente moderna considera que el Poder, que emana del Pueblo, se ejerce a través del Gobierno, que lo asume legítimamente por la vía democrática a través de procesos electorales en los que participan partidos políticos legalmente constituidos, de donde emanan ulteriormente los gobernantes y representantes del pueblo de los órganos ejecutivo y legislativo, así como los gobiernos locales representados por los alcaldes. Es decir, esa concepción moderna subsume al Poder dentro del elemento Gobierno, quien es el que lo ejerce, por delegación del Pueblo.

En los Fundamentos de la Filosofía Política y Teoría General del Estado (materias primarias de elemental conocimiento que cursan los académicos del derecho), al Estado se le concibe como *una organización jurídica de una sociedad, entrañada bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio* (Eduardo García Maynez 1990 p.98). El mismo autor complementa esa definición explicando *que el Estado actúa como un ente orgánico unitario, estructurado jurídicamente bajo la forma de una corporación que detenta el ejercicio del poder.*

De la anterior definición pueden sustraerse 3 elementos que componen al Estado:

- I-) La sociedad, jurídicamente organizada como ente orgánico unitario;
- II-) El Poder de dominación; y,
- III-) Un Territorio determinado.

Independientemente cual sea la clasificación de las enunciadas con antelación la que se adopte, en ellas hay factores comunes que requieren para su eficaz funcionamiento y cohesión de instituciones u organizaciones que integren tales elementos, los vivifiquen, los legitimen y justifiquen su existencia y razón de ser.

Concretamente, los partidos políticos constituyen el cuerpo intermedio a través del cual el Pueblo (elemento 1) accede y ejercita el Poder (elemento 2) legítimamente desde el Gobierno (elemento C).

De hecho, la Constitución de la República de El Salvador adopta esa concepción, es decir, la de considerar a los partidos políticos como parte integrante del Estado, al considerar a los Partidos Políticos en sus artículos 85 inciso segundo y 86 parte primera,



como el único instrumento de expresión del SISTEMA POLITICO de nuestro ESTADO y de representación del Pueblo (elemento 1) dentro del Gobierno (Elemento C), y al concebir al Pueblo (elemento 1) como la fuente de donde emana el Poder público (elemento 2).

Tan es así, que el Título III de la Constitución de la República de El Salvador, dentro del cual se ubican esas dos disposiciones constitucionales citadas, es bastante elocuente en su denominación, la cual reza: **"El Estado, su forma de gobierno y sistema político"**, ubicando al sistema político (al cual pertenecen los partidos políticos), como parte integrante del Estado.

En ese sentido, al ser los partidos políticos un elemento inmanente al Estado, no necesitan de la calificación de la Administración Tributaria para gozar de la exclusión de sujeto pasivo establecida en el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, ya que gozan de este estatus legal de pleno derecho y la calificación de la Administración Tributaria únicamente la exige la ley para las corporaciones y fundaciones de utilidad pública, categoría en la cual no se ubican los institutos políticos.

Y es que, esa exclusión puede devenir por dos vías a saber:

1. De pleno derecho;
2. Por medio de un acto declarativo emitido por la Dirección General;

El efecto directo que produce la exclusión como sujeto pasivo, independientemente que ésta se origine de pleno derecho o sea declarada por la Administración Tributaria, es que quienes ostentan esa categoría, no están obligados al pago del Impuesto sobre la Renta.

Asimismo, la asunción de esa calidad jurídica trae aparejado el efecto colateral de permitir a quienes realicen donaciones a estas instituciones, poder deducir del Impuesto sobre la Renta esa donación, hasta un máximo del porcentaje estipulado en el artículo 32 numeral 4 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

El efecto constitutivo que caracteriza a la exclusión de pleno derecho de sujeto pasivo, hace que los efectos directos y colaterales antes enunciados se muestren latentes legalmente desde la fecha misma de constitución y nacimiento legal de la entidad que se enmarca en cualquiera de las categorías jurídicas previstas en el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, como es el caso, del Partido \_\_\_\_\_, ya que por ostentar de pleno derecho la calidad de excluido, tales efectos se manifiestan permanentes desde su existencia legal, pero no en virtud de una aplicación retroactiva de la



norma, proscrita expresamente por nuestra Carta Magna en el artículo 21, sino en razón del carácter constitutivo de la exclusión como sujeto pasivo.

En ese sentido, las donaciones que dicho partido haya recibido en ejercicios precedentes, así como las que reciba en lo sucesivo, resultan deducibles del Impuesto sobre la Renta para sus donantes, y a partir del ejercicio impositivo de dos mil cinco, en la forma y hasta el porcentaje máximo establecido en el artículo 32 numeral 4) de la Ley de Impuesto sobre la Renta, disposición legal que, en su parte primera no deja lugar a dudas que la deducción de tales donaciones se extiende a aquellas realizadas a **cualquiera de las entidades** enunciadas en el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, entre las cuales se incluye al Estado, ya que dice: "Las donaciones a las entidades a que se refiere el artículo 6 de esta ley...", y el Estado se encuentra enunciado en el literal a) del referido artículo 6.

En ese sentido, para que las donaciones que recibe el partido \_\_\_\_\_, así como las que recibe cualquier otro partido político legalmente constituido, sean deducibles, no es necesario, que esta Dirección General le otorgue la exclusión de sujeto pasivo por medio de calificación resolutive, ya que dicha exclusión la adquieren tales partidos de pleno derecho.

En virtud de lo expuesto, y en respuesta a su petición concretamente planteada, esta Dirección General considera pertinente aclarar, que el partido que representa no necesita de la calificación de la Administración Tributaria para gozar de la exclusión de sujeto pasivo establecida en el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, ya que goza de ese estatus legal de pleno derecho, no encontrándose obligado al pago del Impuesto sobre la Renta y siendo deducibles de la renta obtenida de sus donantes, las donaciones que dicho instituto político reciba, sin necesidad de esa calificación.

Dicho Instituto político, no debe perder de vista, que la ley plantea otros requisitos adicionales que deben cumplirse para que la deducción de esas donaciones proceda, como son: que dicho partido debe documentar tales donaciones conforme a lo dispuesto en el artículo 32 numeral 4) inciso final de la Ley de Impuesto sobre la Renta, es decir, a través de los comprobantes de donación correspondientes, debiendo solicitar a la Administración Tributaria si aún no lo ha hecho, la numeración correlativa respectiva, para lo cual tampoco requiere de calificación alguna que lo excluya como sujeto pasivo, ya que como ya se acotó, de pleno derecho se encuentra excluido de la calidad de sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta, conforme a lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Asimismo, para que proceda la deducción de las donaciones que le realicen, dicho partido deberá informar a la Dirección General de Impuestos Internos de toda donación que reciba dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente de haberla recibido



expresando la identificación y Número de Identificación Tributaria del donante y el monto de la donación, tal como lo estipula el inciso primero del artículo 146 del Código Tributario.

El cumplimiento de esos requisitos mencionados en los párrafos anteriores es determinante para efectos de establecer la deducibilidad de la donación, ya que según lo dispuesto en el artículo 29-A numeral 17) de la Ley de Impuesto sobre la Renta, no se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida, las donaciones que no hayan sido informadas por los donatarios, las que se encuentren soportadas en comprobantes cuya numeración no haya sido asignada y autorizada por la Administración Tributaria, las que excedan del porcentaje legalmente admitido, o aquellas que el contribuyente no pruebe efectivamente haber realizado.

Así la respuesta de la Administración Tributaria.



**LIC. LUIS ALONSO BARAHONA AVILÉS**  
**DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**