



Tribunal Fiscal

Nº 03100-8-2015

EXPEDIENTE N° : 18687-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 25 de marzo de 2015

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente N° [redacted], contra la Resolución de Intendencia N° 0210050001465 de 17 de octubre de 2014, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró improcedente la solicitud de actualización de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que es una asociación sin fines lucrativos, exclusivamente culturales, y que presentó una solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta ante la Administración, la cual fue aprobada, pues cumple con las condiciones establecidas por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta. Agrega que procedió a hacer una precisión en su estatuto en cuanto al artículo 2°, referido a sus fines, por lo que presentó una solicitud de actualización de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, la cual ha sido declarada improcedente.

Que indica que de la lectura del inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta se colige que las asociaciones sin fines de lucro estarán exoneradas del Impuesto a la Renta, si de su estatuto se verifica que comprende exclusivamente alguno de los fines que se señalan en dicho acápite, entre ellos, el fin cultural, y si se cumplen también otros requisitos que no son materia de controversia. Asimismo, afirma que la referida condición no limita el tipo de actividad económica que pudieran realizar las asociaciones para el logro de sus fines, los que deben circunscribirse a lo indicado en dicha norma, en otras palabras, la limitación es para los fines de la asociación y no para las actividades económicas que pudieran realizar para obtener rentas que se destinen a la consecución de tales fines, ello ha sido reconocido por la Administración en la Carta N° 008-2011-SUNAT/200000. Así también, precisa que no deben confundirse los fines de la asociación con las actividades directas o indirectas que pudiera realizar para contar con rentas que le permitan lograr y/o coadyuvar al cumplimiento de sus fines no lucrativos.

Que concluye que la modificación del artículo 2° de su estatuto contiene de manera clara y expresa los alcances de su fin no lucrativo y evidencia indiscutiblemente su carácter cultural, siendo que el acápite C) del citado artículo únicamente precisa que la asociación podría realizar actividades que le permitieran la consecución de tal fin, mas no que tendría un fin distinto. De otro lado, alega que al hacer referencia el aludido acápite C) a que tales actividades deben relacionarse o estar vinculadas con los fines contemplados en los acápites A) y B) del artículo 2°, se ha limitado dichas actividades a los fines de la asociación.

Que a efecto de respaldar sus argumentos, invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01511-3-2003 y 0891-3-97.

Que mediante escrito de alegatos de 9 de enero de 2015 (fojas 287 a 294) reitera los argumentos esbozados en su recurso de apelación y de otro lado, agrega que el acápite C) del artículo 2° de su estatuto modificado mediante escritura pública de 20 de agosto de 2013, guarda relación estrecha, directa e indubitable con sus fines recogidos en los acápites a) y b) del mencionado artículo. De otro lado, invoca la Resolución del Tribunal Fiscal N° 16451-10-2013.

Que la Administración manifiesta que de la evaluación del artículo 2° del estatuto de la recurrente, según la escritura pública de modificación de estatuto de 20 de agosto de 2013, el fin u objetivo consistente en desarrollar otras actividades que de una u otra manera se encuentren relacionadas o se complementen con los objetivos y acciones mencionados en los literales A) y B) del citado artículo, ha sido descrito en

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 03100-8-2015

términos amplios y poco claros, por lo que no permite inferir de manera indubitable que su alcance esté enmarcado exclusivamente dentro de lo previsto por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta; por lo que no se cumple con el requisito de exclusividad contemplado en la mencionada norma. Agrega que de acuerdo con lo señalado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° N° 04179-4-2007 y 9745-5-2010, si bien, los fines u objetivos no tienen que estar recogidos de manera literal en los estatutos, sí debería poder desprenderse de estos con claridad que el objeto social se circunscribe a alguno de los fines referidos.

Que aduce que no obstante que la recurrente desarrolla un fin comprendido en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, también persigue otro fin (inciso C) del artículo 2° del estatuto) que no se ajusta a los supuestos de la norma citada y, que al no cumplirse con la exclusividad de fines contemplado por la referida norma, las rentas de la recurrente podrían ser destinadas a supuestos no recogidos por esta, por lo que tampoco se cumple con el requisito de no distribuir directa o indirectamente sus rentas.

Que de otro lado, afirma que estatutariamente la recurrente ha dispuesto que en caso de disolución, su patrimonio se destinaría a la Asociación de Beneficencia Peruano Alemana o al Instituto Peruano Alemán, los que tiene fines u objetivos comprendidos en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta; por lo que se cumple con el requisito referido a que en el estatuto debe estar previsto que en caso de disolución el patrimonio de la entidad tenga como fin alguno de los previstos por el inciso b) del citado artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que por las razones anotadas, afirma que la recurrente no cumple con todos los requisitos exigidos por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta; por lo que declaró improcedente la solicitud de actualización de la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

Que de lo expuesto, se tiene que la materia controvertida consiste en determinar si es procedente o no la solicitud de actualización de la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta presentada por la recurrente.

Que el primer párrafo del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1120¹, dispone que están exonerados del Impuesto a la Renta las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente, alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, y/o de vivienda; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas, y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en dicho inciso.

Que por su parte, el numeral 2 del inciso b) del artículo 8° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 219-2007-EF², establece que las entidades a que se refieren los incisos a) y b) del artículo 19°, deberán actualizar su inscripción en la SUNAT cada vez que se modifiquen los estatutos en lo referente a los fines de la entidad, destino de las rentas y destino del patrimonio en caso de disolución, tratándose de fundaciones afectas y asociaciones sin fines de lucro, así como de partidos políticos, y que para tal fin deberán exhibir el original y presentar fotocopia simple de todos los instrumentos de modificación correspondientes, debidamente inscritos en los Registros Públicos pertinentes y presentar fotocopia simple de la ficha de inscripción o partida registral, acreditar la vigencia de la inscripción en el Registro de Organizaciones Políticas y en el Registro de Entidades e Instituciones de Cooperación Técnica Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores, según corresponda, con una antigüedad no mayor a treinta (30) días calendario, entre otros.

Que de las normas glosadas se desprende que para efecto de la actualización de la inscripción de las entidades en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, el instrumento de modificación

¹ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 18 de julio de 2012.

² Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 31 de diciembre de 2007.

[Firma]

[Firma]



Tribunal Fiscal

Nº 03100-8-2015

de los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro, como es el caso de la recurrente, cuando se modifiquen, entre otros, los fines de la entidad, el destino de las rentas y el destino del patrimonio en caso de disolución, debe comprender, al igual que en el caso de la inscripción, de manera exclusiva, alguno o algunos de los fines señalados en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, no debiéndose distribuir directa o indirectamente sus rentas entre los asociados, siendo necesario además que destine su patrimonio, en caso de disolución, a cualquiera de dichos fines³.

Que es pertinente anotar que de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones N° 05039-5-2002, 00039-4-2004 y 03134-5-2004, entre otras, entre los requisitos que exige el inciso b) del artículo 19° de la citada ley para la exoneración del Impuesto a la Renta, se encuentra el que la asociación sin fines de lucro desarrolle de manera exclusiva alguno o algunos de los fines que se señalan en él, por lo que de no cumplirse dicha exclusividad, la totalidad de sus rentas se encontrarán gravadas con tal tributo.

Que asimismo, en la Resolución N° 04179-4-2007 este Tribunal ha dejado establecido que del estatuto debe desprenderse de manera indubitable que el alcance de sus fines sean exclusivamente los previstos en el artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que debe indicarse que conforme con el criterio establecido por este Tribunal entre otras, en las Resoluciones N° 8148-10-2010 y 00706-5-2014, los medios para la consecución de los fines no deben ser confundidos con estos últimos para efecto de la evaluación de la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, conforme con el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que como antecedente, cabe señalar que conforme se verifica de fojas 55, 56 y 63, la recurrente se inscribió en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta y gozaba de la exoneración al referido impuesto a partir del 1 de octubre de 1975.

Que el 15 de setiembre de 2014 la recurrente procedió a solicitar la actualización en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, dado que mediante Asamblea General Extraordinaria de Asociados de 17 de julio de 2013, se acordó la modificación de su estatuto, entre otros, en lo referido a sus fines (foja 53). A tal efecto, acompañó a su solicitud el Testimonio de la Escritura Pública de Modificación Total de Estatuto de 20 de agosto de 2013.

Que del mencionado testimonio de la escritura pública de modificación total del estatuto de la recurrente (fojas 37 a 49), se observa que se constituyó como una asociación sin fines de lucro y en su artículo 2° se consignó como fines de la asociación los siguientes: *"A.- Fomentar el intercambio cultural entre la República Federal Alemana y el Perú, mediante la enseñanza del idioma alemán, la gestión y promoción de becas de estudio y la difusión de la cultura alemana, B.- Promover las relaciones sociales y las actividades culturales entre sus miembros, la colectividad y las instituciones afines y C.- Desarrollar otras actividades que de una u otra manera se encuentren relacionadas o se complementen con los objetivos y acciones mencionados anteriormente"*.

Que de la revisión del mencionado artículo 2° del estatuto de la recurrente se verifica que su fin u objetivo es cultural⁴, el cual está recogido en los supuestos previstos por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta (literales A) y B) del mencionado estatuto). Asimismo, cabe anotar que si bien, en el literal C) del referido artículo 2° del estatuto se indica que la recurrente puede desarrollar otras actividades que de una u otra manera se encuentren relacionadas o se complementen con los objetivos y acciones contemplados en los literales precedentes, la realización de las mencionadas actividades constituyen "medios" y como tales, contribuyen o coadyuvan a la consecución del fin u objetivo cultural que persigue la recurrente y no resulta correcto que la Administración considerase a dichas actividades como fines en sí

³ Similar criterio ha sido expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 02166-5-2013.

⁴ Cabe anotar que según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, se entiende por "cultura" al "conjunto de modos de vida y costumbres, conocimientos y grado de desarrollo artístico, científico, industrial, en una época, grupo social, etc." Agregando que también se considera cultura al "conjunto de las manifestaciones en que se expresa la vida tradicional de un pueblo." Al respecto, véase: www.rae.es

[Firma manuscrita]

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 03100-8-2015

mismos y que en tal caso, al no estar contempladas en el aludido inciso b) del artículo 19°, afirme que no se cumple con el requisito de exclusividad de fines para el goce de la exoneración bajo examen.

Que en esa línea, no resulta amparable el argumento referido a que el literal C) del artículo 2° del estatuto de la recurrente ha sido descrito en términos amplios y poco claros, por lo que no puede inferirse de manera indubitable que su alcance esté enmarcado exclusivamente dentro de lo previsto por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, así como tampoco resultan aplicables las resoluciones de este Tribunal invocadas por la Administración, ya que el aludido literal C) no debe ser interpretado aisladamente sino en concordancia con el fin u objetivo cultural contemplado en el estatuto de la recurrente, pues como se ha señalado en el considerando precedente, el literal C) del artículo 2° del estatuto de aquella, no constituye un fin en sí mismo, sino que es un "medio" que contribuye o coadyuva a la consecución del fin u objetivo cultural de la recurrente. En ese sentido, al indicarse en el literal C) del artículo 2° del mencionado estatuto que la recurrente podrá desarrollar otras actividades que de una u otra manera se relacionen o se complementen con los objetivos y acciones contemplados en los literales precedentes, no debe entenderse que se le autoriza a la realización de cualquier fin, inclusive distinto a los fines previstos por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, cabe agregar que incluso en el caso que la recurrente decidiese realizar actividades comerciales con el fin de coadyuvar o contribuir a su fin u objetivo cultural, de acuerdo con lo señalado por este Tribunal, entre otras, en la Resolución N° 01511-3-2003, la realización de actividades de índole comercial no enerva a la asociación del cumplimiento de sus fines, ya que en los estatutos de esta se ha previsto expresamente que dichas actividades tienen por destino la consecución de los fines de la asociación.

Que por lo expuesto y habida cuenta que el literal C) del en el artículo 2° del estatuto de la recurrente, según escritura pública de modificación total de estatuto de 20 de agosto de 2013, no desnaturaliza el fin u objetivo cultural de esta, ni ha sido redactado de manera que no sea posible determinar en forma indubitable que el fin de la recurrente se encuentre dentro del alcance de lo previsto por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, carece de asidero denegar la solicitud de actualización en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta presentada por la recurrente, por incumplir el requisito relativo a la exclusividad de fines.

Que es menester precisar que lo anotado en los considerandos precedentes, no enerva la facultad discrecional de fiscalización de la Administración, quien podrá verificar en la oportunidad que considere pertinente, si la recurrente cumple con las condiciones necesarias para considerar que, entre otros requisitos, cumple con el relativo a la exclusividad de fines a que hace referencia el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en cuanto al requisito de no distribución directa o indirecta de las rentas entre los asociados, cabe indicar que al no haberse demostrado que la recurrente incumple con el requisito de exclusividad de fines a que hace referencia el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, queda desvirtuada la hipótesis de la Administración en el sentido que se estaría distribuyendo las rentas obtenidas, máxime si se toma en cuenta que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal, entre otras, en la Resolución N° 16451-10-2013, la verificación del cumplimiento de dicho requisito de exclusividad y el de no distribución directa o indirecta de la renta se analizan en forma separada, de allí que no cabe presumir el incumplimiento de uno como consecuencia del incumplimiento del otro requisito y viceversa.

Que atendiendo a lo expuesto y al haber la Administración determinado que la recurrente cumple con el requisito referido a que en el estatuto de la entidad debe estar previsto que en caso de disolución su patrimonio pasará a una entidad que tenga como fin alguno de los previstos por el inciso b) del citado artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, procede revocar la resolución apelada.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento en relación con los demás argumentos expuestos por la recurrente, dirigidos a cuestionar la decisión de la Administración de denegar su solicitud de actualización en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

9 8 p 4



Tribunal Fiscal

Nº 03100-8-2015

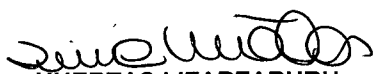
Que finalmente, el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes según se aprecia de la Constancia del Informe Oral Nº 0128-2015-EF/TF (foja 137).

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Falconí Sinche, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

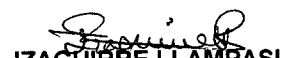
RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 0210050001465 de 17 de octubre de 2014.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
IL/HLL/DM/mpe.