



Tribunal Fiscal

Nº 04006-8-2017

EXPEDIENTE N° : 5010-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 9 de mayo de 2017

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente N° contra la Resolución de Oficina Zonal N° 219-005-0001468 de 16 de febrero de 2017, emitida por la Oficina Zonal de Juliaca de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró improcedente la solicitud de actualización de la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que solicitó ante la Administración la actualización de su registro como entidad exonerada del Impuesto a la Renta, en mérito a la modificación de su estatuto, y refiere que respecto de los fines de la asociación no produjo modificación sustancial con relación al estatuto que dio origen a su inscripción en el registro de entidades exoneradas. En ese sentido, señala que primó el criterio personal de la funcionaria de la Administración para denegar su pedido ya que no realizó un análisis comparativo de los mismos.

Que manifiesta que el artículo 12° del estatuto, cuestionado por la administración, referente a que la asociación podrá realizar todo tipo de actividades lícitas permitidas por la ley, no debe ser analizado de manera aislada sin tomar en cuenta los artículos 58° y 59°, y, en general, los demás artículos del estatuto. Asimismo, precisa que no se encuentra impedido de realizar actividades de carácter económicas, sino que estén orientadas a finalidades no lucrativas, es decir, que la utilidad obtenida se reinvierta en los fines y objetivos de la asociación. Sobre el particular cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01511-3-2003 y 0891-3-97.

Que asimismo, sostiene que la Administración realizó una interpretación subjetiva desconociendo la Ley General de Educación y su reglamento.

Que señala que en los artículos 58° y 59° del estatuto se precisó el destino de las rentas hacia fines específicos en el país, en tanto ello está referido a los fines y objetivos precisados en el artículo 9° del estatuto.

Que afirma que estatutariamente dispuso que en caso de disolución, su patrimonio se destinará a la que tiene fines educativos similares, por lo que cumple con el requisito referido a que en el estatuto debe estar previsto que en caso de disolución el patrimonio de la entidad se destinará a fines similares, y considera que la exigencia de detallar la partida registral, el RUC y otra información que permita la individualización de la entidad beneficiaria carece de sustento normativo.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente no cumple con la exclusividad de los fines previstos por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta para proceder a actualizar su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, dado que si bien dichos fines no tienen que estar recogidos de manera literal en los estatutos, de su lectura debe desprenderse con claridad que la finalidad o el objeto social de la asociación se circunscriba de manera exclusiva a uno o más de los referidos fines. Además, observa el artículo 12° del estatuto que prevé la posibilidad de realizar todo tipo de actividad lícita en tanto habilita la realización de actividades o fines distintos a los señalados por dicha ley.

Que indica que de la lectura de los artículos pertinentes del estatuto (artículos 56° a 59°) se observa que la recurrente tampoco cumple con el requisito referido a la no distribución de rentas entre los asociados en tanto no precisa el destino de las rentas hacia fines específicos en el país.

9 8 f 1



Tribunal Fiscal

Nº 04006-8-2017

Que a su vez, refiere que la recurrente tampoco cumple con el requisito referido al destino del patrimonio en caso de disolución, ya que si bien señala en su estatuto que se destinará el patrimonio resultante de la liquidación a la la cual indica es una asociación sin fin de lucro y que tiene fines educativos similares, se advierte que no se encuentra debidamente individualizada, dado que por dicha entidad no se consigna número de partida registral, RUC, u otra información que la identifique como tal, por lo que al no estar correctamente identificada el patrimonio de la contribuyente podría destinarse a entidades con la misma denominación que no tuviesen fines y objetivos similares.

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 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 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 8º del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 219-2007-EF², establece que las entidades a que se refieren los incisos a) y b) del artículo 19º, 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 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 19º 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.

I. Fines de la entidad

Que este Tribunal, en las Resoluciones Nº 05039-5-2002, 00039-4-2004 y 07918-3-2007, entre otras, ha señalado que de acuerdo con lo exigido por el inciso b) del artículo 19º de la citada ley, para la exoneración del Impuesto a la Renta, la asociación sin fines de lucro debe desarrollar de manera exclusiva alguno o algunos de los fines que se señalan en ella, por lo que de no cumplirse dicha exclusividad, la totalidad de sus rentas se encontrarán gravadas con dicho tributo.

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.

³ Similar criterio ha sido expuesto por este Tribunal en la Resolución Nº 02166-5-2013.



Tribunal Fiscal

Nº 04006-8-2017

Que del mismo modo, en las Resoluciones Nº 05990-3-2009 y 06851-8-2014, en otras, este Tribunal ha dejado establecido que de los estatutos se debe desprender de manera indubitable que el alcance de sus fines sean exclusivamente los previstos por el artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, vale decir, se deberá poder concluir con claridad que la finalidad o el objeto de la entidad se circunscribe a alguno o algunos de los referidos fines.

Que como antecedente, cabe señalar que conforme se verifica de fojas 4 a 6, 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 21 de abril de 2003.

Que el 11 de noviembre de 2016 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 17 de febrero de 2015, se acordó la modificación de su estatuto, entre otros, en lo referido a sus fines (fojas 42 a 47). A tal efecto, acompañó a su solicitud la Partida Nº de los Asientos A00022 donde aparece dicha modificación. A su vez obra en autos el Testimonio de la Escritura Pública de Modificación de Estatuto de 1 de junio de 2015.

Que de la revisión del testimonio de la escritura pública de modificación del estatuto de la recurrente (fojas 53 a 64), se aprecia que en su artículo 1º señala que se constituye como una entidad legal de derecho privado sin fines de lucro.

Que en su artículo 2º se indica que la asociación es una institución promovida por la iglesia adventista del séptimo día. A su vez, el artículo 7º se menciona que la asociación se constituye con el objeto de realizar las labores educativas y culturales sin fines de lucro, que contribuyan a modernizar el sistema educativo y afianzar los valores morales y espirituales de los educandos.

Que, asimismo, se ha establecido en el artículo 9º del estatuto los siguientes fines y objetivos de la asociación (foja 62 y 63/reverso):

1. *Promover la educación integral y actividades culturales en conformidad con los principios y la filosofía cristiana adoptada por la iglesia adventista del Séptimo Día.*
2. *Efectuar labores educativas y culturales que contribuyan a modernizar el sistema educativo y afianzar los valores morales, éticos y espirituales de los educandos.*
3. *Establecer, conducir, organizar, gestionar y administrar el funcionamiento de las instituciones educativas adventistas con sujeción a los lineamientos generales de los planes de estudio, así como a los requisitos mínimos de la organización de las instituciones educativas adventistas, con sujeción a los lineamientos generales de los planes de estudio, así como requisitos mínimos de la organización de las instituciones educativas formuladas por el estado.*
4. *Apoyar en el cumplimiento de la misión de la iglesia adventista del Séptimo Día.*
5. *Prestar colaboración a los planes educacionales del Ministerio de Educación*
6. *Realizar seminarios, conferencias, charlas y otros eventos tendentes a afianzar y fortalecer el hogar y la familia. Asimismo proyectar slides, videos educativos, relacionados con la prevención de drogas, alcohol, tabaco y delincuencia infanto juvenil.*
7. *Apoyar a las instituciones educativas de todo nivel con seminarios, charlas y conferencias sobre salud, el hogar, la familia.*
8. *Promover la enseñanza de las sagradas escrituras, e los niveles y modalidades del sistema educativo adventista, siendo esta la disciplina fundamental de la formación cristiana.*
9. *Desarrollar la formación integral en las dimensiones físicas, mentales y espirituales, para alcanzar un carácter que cumpla con los requisitos de la voluntad divina expuestos en las sagradas escrituras manifestado en la práctica de valores éticos, religiosos y axiológicos.*



Tribunal Fiscal

Nº 04006-8-2017

10. *Potenciar la capacidad de la gestión de la administración educativa, simultáneamente iniciar programas de centros educativos de excelencia, capaz de asimilar y sistematizar innovaciones pedagógicas.*
11. *Promover el desarrollo integral del niño, para lograr la integración y fortalecimiento de la familia y comunidad en educación inicial.*
12. *Desarrollar las facultades cognoscitivas, volitivas y físicas del educando, consolidando las bases de su formación integral, estimulando la capacidad de creación, orientando el desarrollo vocacional y propiciando la adquisición de hábitos de seguridad, orden, higiene, urbanidad y equilibrio social en educación primaria.*
13. *Brindar al educando conocimientos humanísticos, científicos y tecnológicos, afianzando y desarrollando hábitos y valores cívico patrióticos, éticos, estéticos y espirituales para lograr el desarrollo de su personalidad habituándolo en el trabajo, en educación secundaria*
14. *Formar profesionales técnicos y expertos calificados y competentes en el desarrollo económico y social del país.*
15. *Capacitar a adolescentes y adultos desempleados o subempleados en ocupaciones vinculadas con las diversas ramas de la actividad productiva para que se incorporen al mundo laboral.*
16. *Fomentar y ejecutar investigaciones científicas sustantivas experimentales, pedagógicas, teológicas, tecnológicas y humanísticas, orientadas al conocimiento de la realidad local y regional, para la solución de los problemas sustantivos en las áreas de desarrollo de la asociación.*
17. *Elaborar, experimentar y validar material educativo para la atención de los niveles y modalidades del sistema educativo y las líneas del servicio de la asociación.*

En el cumplimiento de sus fines y objetivos, la asociación no hará distinción alguna cuanto a la nacionalidad, raza, color, credo, edad, sexo y cualquiera forma de discriminación.

Que según el artículo 10° del Estatuto se establece que la asociación cumplirá sus fines y objetivos educativos a través de instituciones educativas, que pueda crear y de aquellas que sean transferidas a esta asociación y sean aceptadas por acuerdo de la asamblea general.

Que de la revisión integral del estatuto de la recurrente se verifica que sus fines encajan en los de carácter educativo y cultural, los que se encuentran previstos por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en esa línea, no resulta amparable el argumento de la Administración referido a que los fines han sido descritos en términos amplios y poco claros, en tanto que de la lectura integral del estatuto se desprende de manera indubitable que su alcance está enmarcado exclusivamente dentro de dichos fines.

Que con relación al artículo 12° del estatuto que señala que "*la asociación podrá realizar, sin perjuicio de los fines y objetivos todo tipo de actividades lícitas permitidas por ley, observando la normatividad legal vigente*", se observa que dicho artículo no desnaturaliza los fines educativo y cultural de la asociación ni impide el cumplimiento de los mismos, sino, por el contrario, como se ha previsto en reiterada jurisprudencia de este tribunal como las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03100-8-2015 y 01511-3-2003, entre otras, la realización de actividades incluidas las de índole comercial, constituyen medios que contribuyen o coadyuvan a la consecución del fin u objetivo de la asociación.

Que es pertinente anotar que conforme con el criterio establecido por este Tribunal 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. En ese sentido, no resulta atendible lo alegado por la Administración referido a que dicho artículo deja abierta la posibilidad de realizar fines distintos a los señalados por la ley, en tanto dicho artículo está referido únicamente



Tribunal Fiscal

Nº 04006-8-2017

a los medios, realización de actividades permitidas por la ley, que contribuyen o coadyuvan a la consecución del fin u objetivo de la asociación.

Que si bien la Administración ha señalado que los fines descritos en los numerales 10, 14 y 15, tienen una naturaleza económica (*Potenciar la capacidad de la gestión de la administración educativa, simultáneamente iniciar programas de centros educativos de excelencia, capaz de asimilar y sistematizar innovaciones pedagógicas; Formar profesionales técnicos y expertos calificados y competentes en el desarrollo económico y social del país, y Capacitar a adolescentes y adultos desempleados o subempleados en ocupaciones vinculadas con las diversas ramas de la actividad productiva para que se incorporen al mundo laboral*) de la lectura integral dichos fines se advierten que se integran dentro del fin educativo, por lo que lo alegado por la Administración carece de sustento.

II. Destino y Distribución de Rentas

Que en cuanto al requisito de no distribución directa o indirecta de las rentas entre los asociados, que no se cumpliría según la Administración, toda vez que no se precisa sobre el destino de las rentas hacia fines específicos en el país, cabe indicar que el artículo 58° del Estatuto señala que los excedentes que pudieran resultar del movimiento operativo, que genere cualquier actividad que realice la asociación se integran a su patrimonio.

Que a su vez, el artículo 59° indica que las rentas así como todo el patrimonio de la asociación, se destinará a cumplir los fines y objetivos en el Perú, no podrán distribuirse directa ni indirectamente entre los asociados o entre los miembros del consejo directivo o entra las partes vinculadas en caso existan (foja 55/ reverso, 62 y 63).

Que teniendo en cuenta ello, y contrariamente a lo alegado por la administración, en los artículos 1°, 58° y 59° del estatuto de manera expresa se ha establecido que la recurrente es una entidad de derecho privado que no persigue fines de lucro, y que los ingresos y rentas obtenidas del desarrollo de las actividades u otras fuentes se destinará a cumplir sus fines y objetivos en el Perú.

Que, asimismo, se precisa que no podrá distribuirse directa ni indirectamente entre los asociados o entre los miembros del Concejo Directivo o entre partes vinculantes en caso que existan. En ese sentido, queda desvirtuado lo señalado por la Administración en el sentido que existiría una distribución de las rentas obtenidas, en tanto que expresamente se niega dicha posibilidad.

III. Destino del patrimonio en caso de disolución

Que de otro lado, respecto al requisito del destino del patrimonio en caso de disolución, que no se cumpliría, según la Administración, toda vez que si bien señala en su estatuto que se destinará a la asociación con fines educativos similares, no se encuentra debidamente individualizada, en tanto que no se consigna número de partida registral, RUC, u otra información que la identifique como tal, cabe indicar que en el artículo 65° del estatuto de la recurrente se indica que *"la asamblea general destinará el patrimonio resultante de la liquidación a la que también es sin fines de lucro, no existe reparto de utilidades directa e indirectamente de ninguna naturaleza y que tiene los fines educativos similares a esta asociación"* se encuentra acreditado el cumplimiento de dicho requisito en tanto se prevé que el patrimonio resultante de la liquidación será destinado a una entidad similar a la recurrente, cuyos fines, como se ha expuesto en los considerandos precedentes encuadran dentro de los señalados en el inciso b) del citado artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en ese sentido, al señalarse en la modificación de estatutos de la recurrente que en caso de disolución su patrimonio resultante pasará a una asociación con fines educativos, se cumple con el requisito a que se refiere el inciso b) del artículo 19° de la Ley de Impuesto a la Renta, bastando para ello que se trata de una entidad similar no requiriéndose una identificación o individualización de dicha entidad como pretende establecer la Administración.



Tribunal Fiscal

Nº 04006-8-2017

Con las vocales Huertas Lizarzaburu, Izaguirre Llampasi e interviniendo como ponente el vocal Falconi Sinche.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° 219-005-0001468 de 16 de febrero de 2017.

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
FS/HLL/DS/gys