



Tribunal Fiscal

Nº 09838-8-2017

EXPEDIENTE N° : 12527-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 8 de noviembre de 2017

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente N° , contra la Resolución de Intendencia N° 0230050215237 de 5 de setiembre de 2017, 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 la resolución apelada incurre en error al mencionar que sus fines se encuentran establecidos en el artículo sétimo de sus Estatutos, dado que lo correcto es indicar que están expresados en el artículo sexto, siendo que lo regulado en el artículo sétimo está referido a las actividades que podrá realizar la asociación para la consecución de sus fines.

Que indica que sus objetivos y fines están estipulados en los artículos 4º, 5º y 6º de sus Estatutos, y se encuentran dentro lo dispuesto por el artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, los cuales no han sido modificados mediante la modificatoria introducida con la Escritura Pública de 7 de mayo de 2015, siendo que la única modificación está referida al artículo 7º, el cual establece únicamente las actividades mediante los cuales la asociación podrá obtener fondos que le permitirán conseguir sus fines y objetivos.

Que refiere que el hecho que no tenga fines de lucro no significa de modo alguno que esté impedida de realizar actividades de naturaleza comercial para la obtención de fondos que le permitan conseguir sus fines, por tal motivo, la apelada incurre en error al considerar que por haberse modificado el Estatuto, ampliando sus actividades que puede realizar para la consecución de sus fines, esto implique la posibilidad de una distribución de utilidades.

Que manifiesta que una organización sin fines de lucro es una entidad que no tiene como finalidad un beneficio económico para los integrantes, sino que la ausencia de una finalidad lucrativa de estas entidades debe entenderse como una limitación para distribuir beneficios generados por actividades económicas entre los directivos, asociados, administradores o trabajadores de la entidad no lucrativa, sea de manera directa o indirecta, por lo que las rentas que obtenga una asociación sin fines de lucro pasan a formar parte de su patrimonio, el cual no distribuíble, inclusive en caso de disolución o liquidación de la misma. Por tanto, refiere que los sujetos sin fines de lucro, pueden ejercer válidamente actividades mercantiles, dado que los resultados de esta actividad benefician a la asociación como persona jurídica y no a sus miembros a título individual. Invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 1253-3-96, 3237-3-2003 y 01511-3-2003.

Que por su parte, la Administración manifiesta que de la evaluación del numeral 1 del artículo 7º de la Escritura de Modificación Parcial de Estatutos de 7 de mayo de 2015, no se desprende de manera indubitable que su alcance esté comprendido exclusivamente dentro de los supuestos previstos en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, **sino más bien orientados a la comercialización de material residual**. Agrega que de acuerdo con lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 16682-8-2010, la recurrente debe tener en cuenta que la adquisición de un terreno para su posterior adjudicación en lotes a sus asociados, involucra una distribución de rentas en especie, con lo que se incumple con el requisito que sobre este aspecto el referido dispositivo legal.

Que refiere que los fines de la recurrente adquieren connotación mercantil, dado que hacen referencia entre otros, a conceptos como comercialización o prestación de servicios, desarrollo por intermedio de sus asociados de actividades comerciales, es decir, se contraviene lo dispuesto en el artículo 80º del Código Civil, según el cual la asociación es una organización estable de personas naturales o jurídicas, o de ambas, que a través de una actividad común persigue un fin no lucrativo.

   1 



Tribunal Fiscal

Nº 09838-8-2017

Que anota que según la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00899-4-2008, el ánimo no lucrativo de la asociación se refleja en tres momentos de la vida de esta, en el momento de su creación, durante el transcurso de su vida y en el de fenecimiento. Añade que cuando las personas decidan constituir una asociación deben considerar esa característica especial, de lo contrario, tendrían que optar por conformar una sociedad mercantil y que durante el transcurso de la vida de la asociación, no está permitido que se efectúe reparto de beneficio alguno entre sus asociados. Agrega que esa naturaleza no lucrativa se aprecia al finalizar la vida de dicha persona jurídica ya que después de la liquidación, los asociados se encuentran impedidos por disposición legal de percibir para sí los bienes remanentes, sino que por el contrario, dichos bienes tendrán que ser destinados a otras personas o entidades.

Que manifiesta, en cuanto al requisito de no distribución de las rentas entre los asociados, que al haberse verificado que los fines que desarrolla la recurrente no son exclusivamente los comprendidos en el inciso b) del artículo 19º de la anotada ley, ello implicaría que sus rentas podrían ser destinadas a supuestos no previstos por la citada ley y, por lo tanto, podría existir una distribución de rentas de la asociación.

Que indica, respecto al requisito referido al destino del patrimonio en caso de disolución, que toda vez que la empresa beneficiaria tendría fines similares a los de la recurrente, los cuales no cumplen el requisito de exclusividad de fines exigidos por el inciso b) del artículo 19º de la ley en mención, tampoco es factible considerar que se cumpla con el requisito de destino del patrimonio.

Que por las razones anotadas, afirma que la recurrente no cumple con todos los requisitos exigidos por el inciso b) del artículo 19º 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 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,

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.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 09838-8-2017

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.

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.

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 a su vez, debe indicarse que conforme con el criterio establecido por este Tribunal entre otras, en las Resoluciones Nº 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 19º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que como antecedente, cabe señalar que conforme se verifica de fojas 84 a 87, la recurrente se inscribió en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, por el cual se emitió la Resolución de Intendencia Nº 0490050022512 de 21 de abril de 2008 que declaró procedente su inscripción.

Que el 27 de julio de 2017 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 27 de febrero de 2015, se acordó únicamente la modificación del numeral 1 del artículo 7º de sus Estatutos (foja 79). A tal efecto, acompañó a su solicitud el Testimonio de la Escritura de "Ampliación y Modificación de Estatuto" de 7 de mayo de 2015.

Que del mencionado testimonio de la Escritura Pública de modificación del Estatuto de la recurrente (fojas 69 y 70), se observa que el numeral 1 de su artículo 7º se consignó que la recurrente para la consecución de sus fines podrá: *"Instituir centros de reciclaje social y/o traperías, tanto en Lima como en otros lugares del país pudiendo para ello realizar trabajos de comercialización, recolección, segregación, almacenamiento, transporte de residuos sólidos en general, tales como: plástico, papel, cartón, madera, chatarra (fierro), cobre, aluminio, acero, bronce, servicios de transporte de mercadería y/o carga de servicio de transporte de material y/o residuos peligrosos por carretera sean estos tóxicos o no, exportación e importación de materiales reciclados (metálicos y no metálicos) en el ámbito municipal y no municipal, sean estos peligrosos y no peligrosos y todos los derivados concernientes al reciclamiento. La prestación de servicios de transporte de residuos sólidos, peligrosos y no peligrosos en el ámbito municipal y no municipal, carga de materiales orgánicos e inorgánicos, sean estos peligrosos no peligrosos; extracción de mangas de plástico molido y del derivado del plástico, compactación de chatarra, a los ejercicios de comercio en cualquier actividad anexa complementaria ya sea dentro del territorio nacional o extranjero. Se entienden incluidos en el objeto social los actos relacionados con el mismo que coadyuven a la realización de sus fines. Para cumplir dicho objetivo podrá realizar todos aquellos actos que sean lícitos"*.

Que de la revisión del testimonio de la Escritura Pública de constitución del Estatuto de la recurrente (fojas 71 a 78), se aprecia que en sus artículos 4º y 6º señala que la recurrente tiene como objetivo principal, *"desarrollar trabajos sociales para la superación de las personas y familias provenientes de la pobreza extrema, y en razón de estos provoca, promueve y proyecta acciones que impulsen el crecimiento y desarrollo local, regional y nacional. Los fines de la asociación son: 1) acoger personas adultas que por su*

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



Tribunal Fiscal

Nº 09838-8-2017

condición social requieran de un apoyo, los que conformarán una unidad de trabajo y servicio participando activamente en trabajos de reciclaje social se proyecten al auto-sostenimiento y a partir de ello, apoyen a personas y familias provenientes de la pobreza extrema, 2) atender prioritaria y permanentemente a niños, púberes y adolescentes que requieran de acogida, abrigo, alimentación, salud, educación, deportes y otras necesidades, infundiéndoles la solidaridad, la justicia y el amor para lograr su capacidad de ser hombres de bien, en albergues o centros de atención y 3) estar prestos para actuar en acciones de ayuda en caso de emergencias ocasionadas por desastres colectivos y movimientos telúricos”.

Que de la revisión integral del Estatuto de la recurrente se verifica que sus fines encajan en los de carácter de beneficencia y asistencia social, los que se encuentran previstos por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta y no son objeto de cuestionamiento por la Administración⁴.

Que atendiendo a lo expuesto, si bien en el numeral 1 del artículo 7° del Estatuto se indica que la recurrente para la consecución de sus fines podrá instituir centros de reciclaje social y/o traperías, tanto en Lima como en otros lugares del país pudiendo para ello realizar entre otros, trabajos de comercialización de residuos sólidos en general, la realización de tal actividad constituye un “medio” y como tal, contribuye o coadyuva a la consecución de los fines que persigue la recurrente, tal como se ha precisado en el mismo Estatuto, los cuales son de asistencia social, de acuerdo con lo mencionado precedentemente.

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 del numeral 1 del artículo 7° del Estatuto de la recurrente no se desprende de manera indubitable que su alcance esté comprendido exclusivamente en el aludido dispositivo legal, al encontrarse orientados a la comercialización de material residual, por cuanto el mencionado artículo está referido únicamente 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 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 es menester precisar que lo anotado 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 y del destino del patrimonio en caso de disolución, 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 obtenidas⁵ y que el patrimonio en caso de disolución sería destinado a fines distintos a los previstos en dicha norma.

Que atendiendo a lo expuesto, y habiéndose desvirtuado los fundamentos de la Administración para denegar la solicitud bajo análisis, procede revocar la resolución apelada.

⁴ Cabe preciar que la Administración sobre la base de lo señalado en los mencionados artículos emitió la Resolución de Intendencia N° 0490050022512 que declaró procedente la solicitud de inscripción de la recurrente en el Registro de Entidades Exoneradas.

⁵ 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.



Tribunal Fiscal

Nº 09838-8-2017

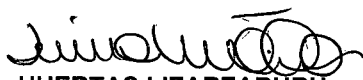
Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento en relación con los demás argumentos expuestos por la recurrente, dirigidos a cuestionar la decisión de la Administración de denegar su solicitud de actualización en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

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

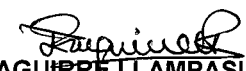
RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 0230050215237 de 5 de setiembre 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/FM/gys