



Tribunal Fiscal

Nº 04279-10-2019

EXPEDIENTE Nº : 3194-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lambayeque
FECHA : Lima, 9 de mayo 2019

VISTA la apelación interpuesta por con
R.U.C. Nº contra la Resolución de Intendencia Nº de 8 de febrero de
2019, emitida por la Intendencia Regional Lambayeque de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de
Administración Tributaria - SUNAT, que declaró improcedente su solicitud de actualización de inscripción
en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene en su condición de asociación no lucrativa, con fines exclusivamente gremiales, educativos y culturales y de acuerdo con el criterio expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 05039-5-2002, solicitó su actualización en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, lo que fue declarado improcedente por la Administración.

Que añade que la Administración sustenta su pronunciamiento en que no cumple con el requisito de exclusividad de fines, debido a que en sus Estatutos se han consignado los siguientes objetivos: i) Fomentar el desarrollo económico de Lambayeque, mediante asesoramiento legal, contable, tributario y financiero; ii) Celebrar convenios y/o contratos con instituciones financieras, centrales de riesgo, educativas y de cooperación u otras similares, para el desarrollo socio económico regional, sean públicas y/o privadas, nacionales o internacionales; y iii) Promover la constitución de unidades de negocio que sirvan para garantizar la autosostenibilidad institucional y la mejora continua de los servicios a los asociados, lo que no se ajusta a ley, pues equipara los programas, funciones o acciones que realiza con los fines que persigue, siendo que los primeros corresponden a los medios por los cuales se materializan éstos últimos. Cita al respecto las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 08148-10-2010, 00706-5-2014, 03100-8-2015 y 05784-5-2017.

Que indica que conforme se ha establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 03100-8-2015 y 01511-3-2003, las actividades comerciales que tienen como objeto la consecución de los fines de una asociación no implica que ésta deje de ser una asociación sin fines de lucro, siendo que la Administración no puede pretender que tenga un fin de asistencia social por cuanto el que su entidad persigue es uno de carácter gremial.

Que indica que la creación de filiales, establecimientos o dependencias en el extranjero no supone el desvío de rentas fuera del país, debido a que en sus Estatutos señaló que las rentas que obtuviese serían aplicadas a sus fines; y que su patrimonio en caso de disolución se destinará a entidades que persigan fines similares.

Que mediante escritos ampliatorios (fojas 144 a 146 y 151 a 154) reitera lo expuesto, enfatizando que es una institución sin fines lucrativos y por ende se enmarca en lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme con la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 18236-5-2013; así también cita la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 08357-4-2009 en cuanto al requisito referido al de no distribución de rentas entre los asociados; e invoca la Resolución Nº 13311-10-2014 emitida por este Tribunal en relación a la distinción entre los fines y las funciones o actividades a través de las cuales se realizan las primeras.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente no cumple con el requisito de exclusividad de fines, ni con los requisitos de no distribución de rentas entre sus asociados y destino del patrimonio en

~ 4 3



Tribunal Fiscal

Nº 04279-10-2019

caso de disolución, previstos en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, precisando que si bien la recurrente es una asociación con fines gremiales, culturales, y educativos, contemplados en dicha norma, existen objetivos que no se encuentran previstos en ella.

Que de lo expuesto, se tiene que la materia controvertida consiste en determinar si resulta 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° 1120, establece que se encuentran exoneradas de dicho impuesto 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 este 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-EF¹, 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 de los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro, como es el caso de la recurrente, 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 fines.

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.

¹ Publicada en el diario oficial "El Peruano" el 31 de diciembre de 2007.



Tribunal Fiscal

Nº 04279-10-2019

Que de acuerdo con las normas y criterios expuestos, el hecho que una asociación genere rentas de tercera categoría no enerva que desarrolle actividades de índole comercial o actividades empresariales para el cumplimiento de sus fines, pudiendo gozar de la exoneración bajo examen, siempre que cumpla con los siguientes requisitos: i) Ser una asociación cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente algunos o varios de los fines mencionados en dicha norma, ii) No distribuya entre los asociados las utilidades de la asociación, y iii) Que en su estatuto esté previsto que el patrimonio, en caso de disolución, se destinará a cualquiera de los fines contemplados en el citado artículo.

Que de autos se observa que el 18 de diciembre de 2018, la recurrente solicitó su actualización en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, dado que mediante Asamblea General Extraordinaria de 27 de abril de 2012, acordó la modificación de su estatuto (fojas 66 a 68), acompañando para tal efecto el Testimonio de la Escritura Pública de Modificación Total de Estatutos de 10 de octubre de 2012.

Que conforme se aprecia de la resolución apelada (foja 101), la Administración señaló que *"de la revisión de los artículos 1 y 2 de los estatutos del contribuyente tenemos que es una asociación con fines gremiales, culturales, y educativos, fines que se encuentran contemplados en el inciso b) del artículo 19 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (...)"*, en ese sentido, en esta instancia no es materia de controversia los fines gremiales², culturales, y educativos de la recurrente, dado que la propia Administración ha indicado que éstos se circunscriben a lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta y no es discutido por la recurrente.

Que sin embargo, en el primer párrafo del artículo 2 de dichos estatutos se señala que la recurrente *"se constituye con el objeto de impulsar el desarrollo de la actividad económica regional, en todas sus modalidades, a través del asesoramiento, capacitación y apoyo a los agentes que desarrollan actividades de comercio y producción"* (foja 41 vuelta).

Que al respecto, conforme con el criterio establecido mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº 07408-5-2015³, el objetivo referido a impulsar el desarrollo de la actividad económica, no se encuentra comprendido en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como tampoco se encuentra dentro de los supuestos establecidos en la referida norma el fin vinculado al comercio, de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 09949-9-2012.

Que estando a lo expuesto, se concluye que la recurrente no cumple con el requisito de exclusividad de fines establecidos por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde confirmar la apelada en los términos expuestos⁴.

² En ese sentido, no resulta relevante emitir pronunciamiento sobre la Resolución Nº 05039-5-2002 que estableció que las asociaciones con fines gremiales son las que tienen como objetivo principal la defensa mutua y el progreso de las actividades que desarrollan sus asociados, los cuales tienen una profesión, oficio o estado social común. Asimismo es preciso indicar que si bien la Administración alude a los fines de asistencia social, no sustenta su pronunciamiento en este extremo.

³ En el que se dilucidó una controversia en relación a la Inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta de una Cámara de Comercio, como es el caso de la recurrente.

⁴ Teniendo en cuenta la conclusión arribada, no resultan aplicables al presente caso las Resoluciones Nº 08148-10-2010, 00706-5-2014, 03100-8-2015, y 05784-5-2017 citadas por la recurrente, al versar sobre hechos diferentes al caso de autos, en las que este Tribunal ha señalado que la realización de las actividades constituyen medios para la consecución de uno o varios de los fines de la asociación o coadyuvan al cumplimiento de dicho objeto, mas no constituyen un fin en sí mismo, por lo que en caso dichas actividades no se encuentren dentro de los supuestos contemplados en el referido inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, no puede afirmarse que no cumple con el requisito de exclusividad de fines para el goce de la exoneración.

Handwritten signatures and marks at the bottom of the page.



Tribunal Fiscal

Nº 04279-10-2019

Que toda vez que los requisitos contenidos en la citada norma son concurrentes, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre el cumplimiento de aquéllos referidos a la no distribución de rentas entre sus asociados y el destino del patrimonio en caso de disolución, así como también sobre los argumentos esbozados por las partes al respecto.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente referido a que la Administración confunde los medios con los fines de la recurrente, cabe indicar que según se aprecia del segundo párrafo del artículo 2 de la modificación de sus Estatutos (fojas 40 vuelta a 41 vuelta), los programas, funciones o acciones relativas a: i) Fomentar el desarrollo económico de Lambayeque, mediante asesoramiento legal, contable, tributario, financiero, y ii) Celebrar convenios y/o contratos con instituciones financieras, centrales de riesgo, educativas y de cooperación u otras similares, para el desarrollo socio económico regional, sean públicas y/o privadas, nacionales o internacionales; y iii) Promover la constitución de unidades de negocio que sirvan para garantizar la autosostenibilidad institucional y la mejora continua de los servicios a los asociados, corresponden a los medios⁵ por los cuales la recurrente materializa su fin referido a impulsar

⁵ Conforme con el segundo párrafo del artículo 2 de los estatutos de la recurrente "El objeto se materializará mediante los siguientes programas, funciones o acciones: 1. Constituirse en un foro de interrelación de los agentes económicos y de la comunidad para tratar los asuntos relacionados con las actividades de comercio, producción y servicios en la región; 2. **Fomentar el desarrollo económico de Lambayeque, mediante asesoramiento legal, contable, tributario, financiero;** 3. Constituirse en ente representativo de los agentes económicos que ejecuten actividad comercial y productiva del departamento de Lambayeque, en todos los ámbitos del territorio nacional y en el exterior, en defensa y beneficio de los intereses de sus asociados; 4. Facilitar a sus asociados la información y orientación que soliciten con relación a las actividades económicas y a la legislación a ellas referente, absolviendo las consultas que formulen respecto a tales disposiciones; 5. Fomentar la uniformidad de los usos, costumbres, definiciones y términos comerciales; expedir certificados que acrediten su práctica y vigencia; así como, cualquier otro documento que de acuerdo a normas y prácticas nacionales e internacionales, sean necesarios para las actividades empresariales; 6. Contribuir al perfeccionamiento de la legislación que favorezca la prosperidad de las actividades empresariales y la economía en general, procurando se deroguen las restricciones o disposiciones que puedan perjudicarla y gestionar para tal fin las normas adecuadas; 7. Analizar los problemas relativos al comercio y la producción, proponiendo las alternativas de solución más convenientes y difundir sus conclusiones. Para tal fin se propiciarán permanentemente estudios económicos, elaboración de estadísticas, foros de discusión, conferencias, exposiciones, etc.; 8. Absolver las consultas que se le formulen dentro de su campo de actividad; emitir informes que los poderes públicos tengan a bien solicitarle; cumplir a su juicio, los encargos o las comisiones que ellos le encomienden y ofrecerles cooperación cuando lo crea conveniente para la acertada solución de los asuntos que interese las actividades económicas; 9. Cautelar y divulgar el cumplimiento de las normas de ética empresarial; 10. Promover los mecanismos alternativos de resolución de conflictos sea bajo la modalidad de conciliación o de arbitraje, fomentando la instalación y funcionamiento de centro de arbitraje y centro de conciliación; 11. Brindar información crediticia emitida por las centrales de riesgos, de personas naturales y jurídicas, con el propósito de asegurar las actividades económicas, previa suscripción de los convenios respectivos; 12. Promover un sistema de archivo y una biblioteca que contengan los estudios, tratados, folletos, revistas, leyes, resoluciones, tarifas y, en general, cuantos datos, documentos y publicaciones pueda reunir respecto al comercio, a la producción y los servicios tanto del departamento como de la región y la República; editar revistas y publicaciones que sean convenientes para transmitir a sus asociados las informaciones y datos que puedan ser de su interés; 13. Ejercer por delegación actividades que corresponden a otros organismos públicos o privados de acuerdo a ley; 14. Capacitación permanente a los asociados mediante auspicio o promoción de cursos, conferencias, seminarios, foros, mesas redondas, conferencias magistrales y en general cualquier tipo de eventos relacionados con aspectos de capacitación que sean de interés para los asociados y/o de la colectividad en general; 15. Promover la creación de instituciones técnicas de investigación, de asesoramiento, de financiamiento y en general cualquier otro organismo que sea necesario para el cumplimiento de sus fines, prioritariamente para el desarrollo de las micro y pequeñas empresas, grupos y/o personas de bajos ingresos; 16. Fomentar el desarrollo de la pequeña y micro empresa, así como la articulación de cadenas productivas, en especial las vinculadas al sector agropecuario y agroexportador; 17. Fomentar el comercio interior y exterior auspiciando la realización de certámenes nacionales e internacionales y proporcionando a los comerciantes, productores y empresas de servicios establecidos en el país o en el extranjero, y a los funcionarios públicos, diplomáticos y consulares, los datos e informaciones necesarias para facilitar y desarrollar el intercambio comercial; 18. **Celebrar convenios y/o contratos con instituciones financieras, centrales de riesgo, educativas y de cooperación u otras similares, para el desarrollo socio económico regional, sean públicas y/o privadas, nacionales o internacionales;** 19. **Promover la constitución de unidades de negocios, que sirvan para garantizar la auto sostenibilidad institucional y la mejora continua de los servicios a los asociados;** y 20. Cualquier

2 L 4 7



Tribunal Fiscal

Nº 04279-10-2019

el desarrollo de la actividad económica regional⁶; sin embargo, ello no enerva el pronunciamiento emitido en el caso de autos, dado que se ha indicado que la recurrente no cumple con el fin correspondiente a la exclusividad de fines regulado en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, al desarrollar actividades económicas y actividades vinculadas al comercio, los que no se encuentran en la mencionada norma, no siendo aplicable la Resolución Nº 13311-10-2014⁷.

Que en cuanto al argumento de la recurrente por el que señala que no tiene fines lucrativos, citando al respecto la Resolución Nº 18236-5-2013; cabe indicar que en ese caso la contribuyente demostró que cumplía con lo previsto en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, precisando este Tribunal que el hecho que una asociación prevea en sus estatutos que su patrimonio se encontrará formado por actividades y/o ingresos que pudieran beneficiarla económicamente, no implica que aquélla obtendrá ganancia, utilidad o lucro, en el sentido de actividad mercantil, toda vez que en tal caso, los fondos obtenidos por dichas actividades constituyen parte de su patrimonio el mismo que será utilizado para la consecución de sus fines, lo que no ocurre en el caso de autos en que no se cumple con el requisito de exclusividad de fines, por lo que carece de relevancia emitir pronunciamiento con relación a la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 08357-4-2009 invocada por la recurrente a efecto de acreditar que cumple con el requisito referido a la no distribución de rentas entre los asociados.

Que en esa misma línea no resulta atendible lo señalado en la Resolución Nº 01511-3-2003 invocada por la recurrente, toda vez que en ella se cuestionan las "actividades" que calificarían como de índole comercial, las que no enervan el cumplimiento del fin de la asociación como es la realización de servicios educativos y culturales comprendido en el citado artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, situación distinta a la de autos.

Con las vocales Villanueva Aznarán y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente la vocal Guarníz Cabell.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia Nº de 8 de febrero de 2019.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
GC/RC/CHP/rag.

otro que acuerde el Consejo Directivo o la Asamblea General dentro de las normas de integridad y buena fe, de acuerdo con las leyes y costumbres de uso." (Subrayado y resaltado nuestro)

⁶ Como se ha indicado, de acuerdo con la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04087-4-2010 los términos objetivos y fines tienen un significado similar.

⁷ En la que se encontraba acreditado el cumplimiento del requisito relativo a la exclusividad de fines a que hace referencia el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta.