



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
RUBIO MENDOZA Carla
Lizbeth FAU 20131370645
soft
Fecha: 22/10/2021 15:18:37
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 09118-8-2021

EXPEDIENTE N° : 6924-2021
INTERESADO :

ASUNTO : Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Cusco
FECHA : Lima, 15 de octubre de 2021

VISTA la apelación interpuesta por

Contribuyente N° con Registro Único de
contra la Resolución de Intendencia N° de 2 de junio de
2021, emitida por la Intendencia Cusco 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 alega la nulidad de la resolución apelada por carecer de una debida motivación y vulnerar el debido procedimiento administrativo.

Que indica que la Administración incurre en error al restringir la definición del término "gremial" y omite como elemento aglutinante el "estado social común", precisando que su Estatuto sí ha definido de manera clara y precisa cuales deben ser las condiciones de las personas beneficiarias de sus actividades, por lo que se encuentra acreditado su fin gremial.

Que refiere que la Administración no tomo en consideración que su Estatuto delimito expresamente los fines de asistencia social a la prestación de ayuda económica, cultural, sanitaria o tecnológica de personas en estado de pobreza y/o necesidad, y, afectados sustancialmente por pandemias.

Que por su parte, la Administración manifiesta que de la evaluación de los artículos 4 y 5 de la Escritura Pública de Modificación de Estatuto de 21 de diciembre de 2020, no se desprende de manera indubitante 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.

Que refiere que la recurrente no ha establecido fehacientemente que sus fines y objetivos modificados se encuentran dirigidos a sus asociados o integrantes, así como tampoco se desprende de estos que sus integrantes tienen la misma profesión, oficio o estado social común, por lo que no cumple con el objetivo principal del fin gremial.

Que indica que en el Estatuto modificado no se ha establecido de manera fehaciente que los beneficiarios de sus actividades asistenciales sean personas que no tienen las condiciones de proveerse dicha asistencia por sus propios medios económicos, así como tampoco se ha señalado que dichos beneficios serán brindados de manera gratuita.

Que anota que la recurrente utiliza términos amplios y poco precisos para describir sus fines y objetivos, por lo que no se puede advertir que los referidos fines se encuentren exclusivamente previstos en la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en cuanto al requisito de no distribución de las rentas entre los asociados, manifiesta que al haberse verificado que los fines que desarrolla la recurrente no son exclusivamente los comprendidos en el inciso b) del artículo 19 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.



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
HUERTAS LIZARZABURU
Martha Cristina FAU
20131370645 soft
Fecha: 22/10/2021 14:56:45
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
SARMIENTO DIAZ Jorge
Orlando FAU 20131370645
soft
Fecha: 22/10/2021 15:13:14
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
VASQUEZ ROSALES Williams
Alberto FAU 20131370645
soft
Fecha: 22/10/2021 15:15:10
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 09118-8-2021

Que respecto al requisito referido al destino del patrimonio en caso de disolución, indica 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 19 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 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 estando a lo expuesto, se tiene que la materia en controversia 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.

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-EF¹, modificado por Decreto Legislativo N° 1120², establece que están exoneradas 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 cualesquiera 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-EF³, 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, 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 fines⁴.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 00039-4-2004 y 07918-3-2007, entre otras, ha señalado que de acuerdo con lo exigido por el inciso b) del artículo 19 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 N° 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 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, vale decir, se

¹ Publicado el 8 de diciembre de 2004.

² Publicado el 18 de julio de 2012.

³ Publicado el 31 de diciembre de 2007.

⁴ Similar criterio ha sido expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 02166-5-2013.



Tribunal Fiscal

Nº 09118-8-2021

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 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 209 a 211, la recurrente se inscribió en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, por el cual se emitió la Resolución de Intendencia N° de 28 de setiembre de 2010 que declaró procedente su inscripción.

Que el 22 de marzo de 2021 la recurrente procedió a solicitar la actualización en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, dado que mediante Asamblea General Universal de 25 de noviembre de 2020, se acordó únicamente la modificación de los artículos 4 y 5 de su Estatuto (fojas 5 y 6). A tal efecto, acompañó a su solicitud el Testimonio de la Escritura Pública de Modificación de Estatuto de 21 de diciembre de 2020 (fojas 15 a 18), inscrito en el Asiento A00048 de la Partida Electrónica N° del Registro de Personas Jurídicas de la Zona Registral N° X – Sede Cusco, Oficina Registral Andahuaylas de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos – SUNARP (fojas 30 y 31).

Que del mencionado testimonio de la Escritura Pública de modificación del Estatuto de la recurrente (fojas 15 a 18), se observa que en el artículo 4 del Estatuto se indica que: *“ADEA Andahuaylas es una asociación de carácter civil, privado, sin fines de lucro, cuya finalidad es desarrollo de actividades de asistencia social y gremiales que fomenten y promuevan el desarrollo de actividades productivas en las zonas de Andahuaylas, Apurímac y Chincheros, que generen valor agregado y uso de mano de obra, para aliviar la pobreza; de esta manera, lograr el desarrollo sostenible y permanente del tejido socio-económico de micro y pequeños empresarios, sean personas naturales o MYPEs, comunidades campesinas, grupo de madres, asociaciones, fundaciones, y, en general, todo conjunto de personas que, por razón de sus actividades económicas sean inherentes a la cultura y/o desarrollo originario de dichas zonas, de manera de subsistencia, artesanal, micro o pequeña empresa, tales como actividades agropecuarias, de crianza animal, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza de camélidos, artesanía y textiles”*.

Que asimismo, se observa que en el artículo 5 del Estatuto se consignó que la recurrente para el cumplimiento y logro de sus fines tendrá por objetivos: *“A.- Organizar cursos de capacitación en aspectos técnicos vinculados a las actividades económicas inherentes a la cultura y/o desarrollo originario a cargo de personas naturales o MYPEs, comunidades campesinas, grupo de madres, asociaciones, fundaciones, y, en general todo conjunto de personas que formen parte de un mismo gremio y/o actividad, en las zonas de Andahuaylas, Apurímac y Chincheros. B.- Capacitar a personas naturales o MYPEs, comunidades campesinas, grupo de madres, asociaciones, fundaciones, y, en general, todo conjunto de personas que formen parte de un mismo gremio y/o actividad, en el manejo y uso de herramientas básicas de gestión empresarial para actividades agropecuarias, de crianza animal, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza de camélidos, artesanía y textiles, en las zonas de Andahuaylas, Apurímac y Chincheros. C.- Brindar asesoría personalizada en la adopción de criterios empresariales, para la mejor conducción de sus actividades económicas. D.- Desarrollar actividades económicas de lucro, tales como el otorgamiento de microcréditos y/o financiamientos suplementarios a personas naturales o MYPEs, comunidades campesinas, grupo de madres, asociaciones, fundaciones, y, en general, todo conjunto de personas que formen parte de un mismo gremio y/o actividad, siempre y cuando sean destinados para los fines gremiales de la Asociación, esto es, para fomentar el desarrollo de actividades productivas en las zonas de Andahuaylas, Apurímac y Chinchero, que generen valor agregado y uso de mano de obra para aliviar la pobreza. E.- Colaborar con otras instituciones o asociaciones, o constituirse en asociados o de otras asociaciones y/o socio de sociedades; siempre y cuando los beneficios económicos obtenidos en virtud de su participación formen parte del patrimonio institucional y sea aplicado necesariamente al logro de los fines y objetivos de la Asociación. F.- Apoyar al desarrollo empresarial, contribuyendo al financiamiento suplementario, la capacitación y asesoría en formación de líderes empresariales en sus gremios y/o comunidades, seguimiento de grupos organizados, a través del apoyo en*



Tribunal Fiscal

Nº 09118-8-2021

la formulación y canalización de proyectos. G.- Desarrollar otras actividades que se requieran para el cumplimiento de los fines sociales de la Asociación”.

Que en el caso de autos, se tiene que en el citado artículo 4 del Estatuto de la recurrente, se consigna como finalidad el desarrollo de actividades de asistencia social y gremiales, por lo que corresponde analizar si las actividades señaladas en dicho artículo pueden ser consideradas como fines de asistencia social y gremiales.

Que sobre el particular, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas en su Tomo I, establece que el término “asistencia social” corresponde a un concepto impreciso dentro de la **ayuda económica, cultural y moral a “las clases necesitadas” de la sociedad.**

Que en las Resoluciones Nº 05239-3-2002 y 08873-3-2007, entre otras, este Tribunal ha señalado que según la Enciclopedia Jurídica Omeba, la palabra asistencia, en su común acepción, conforme a un punto de vista general, significa prestar ayuda o socorro, y en un sentido más restringido, atención profesional sea médica, jurídica o religiosa, etc., a toda persona o grupo de ellas, en trance de necesidad, asimismo, que la asistencia privada, en su origen, es de carácter esencialmente benéfico, obedece a un sentido filantrópico y humano, y alcanza solo al verdadero indigente, por lo que a fin de calificar una determinada actividad como de asistencia social, esta **debe encontrarse dirigida solo a quienes no cuentan con los medios económicos suficientes para solventarla.**

Que este Tribunal, en las Resoluciones Nº 00495-1-2006 y 04179-4-2007, entre otras, ha dejado establecido que el concepto de asistencia social, que constituye uno de los fines previstos en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, si bien puede comprender también ayuda o asistencia de carácter profesional, esta atención **tendrá que ser prestada necesariamente a aquella persona o grupo de personas que se encuentren en “estado de necesidad”,** es decir, a quienes no están en condiciones de proveerse de dicha asistencia por sus propios medios económicos, esto es, ayuda profesional prestada en forma gratuita.

Que asimismo, el Diccionario Enciclopédico del Derecho Usual de Guillermo Cabanellas en su Tomo IV, precisa que el término “gremial” involucra todo lo relativo o perteneciente a los gremios, a su vez, define a los gremios como “el conjunto de personas que ejercen la misma profesión u oficio **o poseen el mismo estado social**”, y señala que en el orden del derecho laboral, el gremio se refiere a “la corporación profesional constituida por maestros, oficiales y aprendices de un mismo arte, oficio o profesión, regida por estatutos particulares que tiende a enaltecer la común labor característica y a la mejora moral y material de sus integrantes”.

Que en las Resoluciones Nº 0899-4-2008 y 08175-4-2008, este Tribunal ha establecido 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.**

Que atendiendo a lo expuesto, de la revisión de los fines previstos en el artículo 4 del Estatuto de la recurrente, se aprecia que aquella tiene como propósito fomentar y promover el desarrollo de actividades productivas en las zonas de Andahuaylas, Apurímac y Chincheros, a fin de generar valor agregado y uso de mano de obra para aliviar la pobreza, siendo que la expresión «a fin de aliviar la pobreza» alude a que las actividades de promoción se encontraran destinadas a aquella persona o grupo de personas que se encuentren en “estado de necesidad” (fin de asistencia social), siendo del caso agregar que dicha expresión no permite concluir que ella abarque, además del grupo objetivo identificado, otro grupo de personas que no sean las expresamente señaladas, como pretende la Administración.

Que asimismo, del análisis del citado artículo 4 se aprecia también que la recurrente tiene como finalidad lograr el desarrollo de sus asociados en tanto son un grupo de personas que tienen el mismo estado social, esto es, aquellas personas o conjunto de personas que desarrollan actividades económicas inherentes a la cultura y/o desarrollo originario de las zonas de Andahuaylas, Apurímac y Chincheros, tales como actividades agropecuarias, de crianza animal, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza de camélidos, artesanía y textiles, por lo que resulta incorrecto lo indicado en contrario por parte de la Administración.



Tribunal Fiscal

Nº 09118-8-2021

Que en tal sentido, se verifica que los fines de la recurrente encajan en los de carácter de asistencia social y gremial, los cuales se encuentran previstos por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de otro lado, si bien en el literal D del artículo 5 del Estatuto se indica que la recurrente para el cumplimiento y logro de sus fines podrá *"Desarrollar actividades económicas de lucro, tales como el otorgamiento de microcréditos y/o financiamientos suplementarios a personas naturales o MYPEs, comunidades campesinas, grupo de madres, asociaciones, fundaciones, y, en general, todo conjunto de personas que formen parte de un mismo gremio y/o actividad, siempre y cuando sean destinados para los fines gremiales de la Asociación"*, la realización de tales actividades constituyen un "medio" y como tal, contribuyen o coadyuvan 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 y gremial, 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.

Que asimismo, cabe agregar que incluso en el caso que la recurrente decidiese realizar actividades comerciales con el fin de coadyuvar o contribuir a sus fines u objetivos de asistencia social y gremial, 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 por otra parte, no resulta atendible lo alegado por la Administración referido a que la recurrente utiliza términos amplios y poco precisos para describir sus fines y objetivos, citando como sustento de ello el literal G del artículo 5 del Estatuto de la recurrente, por cuanto el mencionado artículo está referido únicamente a los medios que contribuyen o coadyuvan a la consecución de los fines u objetivos de la recurrente.

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.

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.

Que finalmente, respecto al argumento de la recurrente referido a la falta de motivación de la resolución apelada, cabe precisar que de su revisión se advierte que expresa los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, y ha decidido sobre todas las cuestiones planteadas por la recurrente y cuantas suscita el expediente, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto, siendo una cuestión distinta que la recurrente no esté de acuerdo con el pronunciamiento emitido o las razones esbozadas por la Administración

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 09118-8-2021

que sustentan dicho pronunciamiento, lo que no implica la nulidad y, en ese sentido, no se advierte la vulneración al principio del debido procedimiento administrativo ni las normas invocadas al respecto.

Que cabe indicar que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la presencia del representante de la recurrente, conforme se acredita con la constancia que obra en autos, pese a que la Administración fue debidamente notificada para tal efecto.

Con los vocales Sarmiento Díaz, Vásquez Rosales e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0000000000 de 2 de junio de 2021.

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

HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTE

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL

Rubio Mendoza
Secretaria Relatora
HL/RM/LR/gt

Nota: Documento firmado digitalmente.