



Firmado Digitalmente por
REGALADO CASTILLO Juan
Fernando FAU
20131370645 soft
Fecha: 01/03/2024
17:29:17 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 02089-3-2024

EXPEDIENTE N° : 1871-2024
INTERESADO :

ASUNTO : Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 1 de marzo de 2024

VISTA la apelación interpuesta por _____ con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 26 de octubre de 2023, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que es una asociación sin fines de lucro debidamente inscrita en Registros Públicos, que se dedica a la difusión y transmisión del conocimiento, información e investigaciones sobre el derecho penal en general, y en especial, a lo concerniente al derecho penal económico y de la empresa, evidenciándose en consecuencia, que se encuentra dentro del ámbito contemplado por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, específicamente en los rubros de cultura y educación.

Que refiere que el artículo 80 del Código Civil señala de manera expresa el carácter no lucrativo de las asociaciones constituidas bajo las leyes peruanas, siendo que el verdadero criterio para calificar como lucro radica en la disposición de las utilidades de la entidad por parte de sus socios o accionistas, la misma que, sea efectiva o no, determina la naturaleza lucrativa, y la viabilidad de dicha disposición es crucial. Precisa que tanto empresas como entidades no lucrativas pueden generar utilidades, pero desde su fundación anuncian destinos distintos para sus beneficios.

Que afirma que de acuerdo con la normativa vigente, la doctrina y la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01511-3-2003, las actividades que realiza pueden implicar otras actividades que podrían tener algún tipo de carácter comercial, lo que no menoscaba el cumplimiento de sus fines no lucrativos, por lo que se concluye que sí cumple con los requisitos estipulados por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que agrega que la realización de sus fines no es fuera del país, como ha observado la Administración, sino que las tareas y labores podrían efectuarse mediante la contratación de terceros o en asociación con terceros fuera del país, siendo además, que la Ley del Impuesto a la Renta no establece límites sobre la ubicación de la fuente productora, tal como se señala expresamente en la resolución apelada.

Que manifiesta que de acuerdo con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07853-3-2001, no constituye requisito para que proceda la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, que deba encontrarse expresamente previsto en los estatutos que las rentas percibidas por la asociación no serán directa, ni indirectamente distribuidas entre sus asociados, mencionándose en más de una oportunidad en sus estatutos su finalidad no lucrativa, distinguiéndose así, por carecer de la meta de obtener beneficios económicos para sus integrantes, siendo que la ausencia de una orientación lucrativa implica una restricción explícita para distribuir beneficios, lo cual subraya el compromiso de estas organizaciones con objetivos altruistas y de utilidad pública en lugar de la búsqueda de ganancias individuales.

Que menciona que en sus estatutos se establece que en caso de disolución, su patrimonio pasará a una entidad con fines como la educación, cultura, entre otros, y que el neto haber resultante será entregado a



Firmado Digitalmente por
GUARNIZ CABELL Caridad
Del Rocio FAU 20131370645
soft
Fecha: 01/03/2024 16:58:06
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
HUERTA LLANOS Marco Titov
FAU 20131370645 soft
Fecha: 01/03/2024 16:28:36
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
FARFAN CASTILLO Karina
Donatila FAU 20131370645
soft
Fecha: 01/03/2024 16:37:52
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 02089-3-2024

una entidad con fines similares, cumpliendo así, con el requisito previsto por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta. Invoca la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09625-4-2004.

Que añade que de lo expuesto se evidencia que no ha habido una correcta aplicación del silogismo normativo, así como de los actos propios de la entidad estatal reconocidos en la Constitución Política del Perú y por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 02335-2013-PA/TC.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente no cumple con el requisito de exclusividad de fines, así como el referido al destino de sus rentas a sus fines específicos en el país. Añade que tampoco cumple con el requisito de no distribución de las rentas entre los asociados, ni con el referido al destino del patrimonio en caso de disolución, ya que la beneficiaria tendría los mismos fines que los de la recurrente, es decir, fines no previstos por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que la materia en controversia consiste en determinar si la recurrente cumple con los requisitos previstos por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, para efecto de su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del citado impuesto.

Que el 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, dispone 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 el punto 1.2 del numeral 1 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-EF, señala que las entidades de auxilio mutuo, sociedades o instituciones religiosas y asociaciones a que se refiere el inciso b) del artículo 19 de la ley, para efecto de su inscripción en la SUNAT como entidades exoneradas, deberán exhibir el original y presentar fotocopia simple del instrumento de constitución, sus modificatorias y aclaratorias posteriores, así como del estatuto correspondiente, de ser el caso, y de sus modificatorias y aclaratorias posteriores, inscritos en los Registros Públicos; y presentar fotocopia simple de la ficha de inscripción o partida registral, con una antigüedad no mayor a treinta (30) días calendario, entre otro.

Que el numeral 2 del mencionado inciso prevé que la inscripción en la SUNAT deberá ser actualizada cada vez que se modifiquen los estatutos en lo referente a los fines de la entidad, tratándose de fundaciones inafectas, entidades de auxilio mutuo y sociedades o instituciones religiosas; 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, los fines de la entidad y el destino de las rentas, tratándose de entidades e instituciones de cooperación técnica internacional (ENIEX) constituidas en el exterior.

Que de las normas expuestas, se aprecia que para que una asociación pueda inscribirse en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, debe cumplir necesariamente con los siguientes requisitos: (i) Dedicarse exclusivamente a alguno de los fines detallados por el inciso b) del citado artículo 19, (ii) No distribuir, directa o indirectamente, las rentas que obtenga la asociación entre los asociados y, (iii) Prever en su estatuto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en el referido inciso b) del artículo 19. Asimismo, la asociación deberá actualizar su inscripción en el citado registro, en caso se modifiquen sus estatutos en lo referidos a los fines, destino de las rentas y destino del patrimonio en caso de disolución.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 18494-8-2013 y 03100-8-2015, 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.



Tribunal Fiscal

N° 02089-3-2024

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 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 obra en autos copia de la Escritura Pública de Constitución de 23 de febrero de 2009, así como de Transformación de Sociedad y Modificación de Estatuto Social de 5 de julio de 2021 y de la Aclaratoria de Transformación de Sociedad y Modificación de Estatuto Social de 27 de agosto de 2021 (folios 34 a 57 y 62 a 71).

Que de la revisión de la copia de la Escritura Pública de Transformación de Sociedad y Modificación de Estatuto Social de 5 de julio de 2021 (folios 34 a 51), se aprecia que la recurrente se transformó en una asociación sin fines de lucro.

Que en el artículo 4 de la copia de la Escritura Pública de Transformación de Sociedad y Modificación de Estatuto Social de 5 de julio de 2021 (folios 47 y 48), se señala que *"EL FIN PRINCIPAL DE LA ASOCIACIÓN ES DEDICARSE A LA DIFUSIÓN Y TRANSMISIÓN DEL CONOCIMIENTO, INFORMACIÓN E INVESTIGACIONES SOBRE EL DERECHO PENAL EN GENERAL Y EN ESPECIAL LO CONCERNIENTE AL DERECHO PENAL ECONÓMICO Y DE LA EMPRESA; ELLO A TRAVÉS DE LA REALIZACIÓN DE SEMINARIOS, CONFERENCIAS, EXPOSICIONES, FÓRUMS, CONGRESOS, CURSOS, TALLERES, EVENTOS Y DEMÁS ACTIVIDADES DE DIFUSIÓN. ASIMISMO, TENDRÁ COMO FINES CONEXOS EL DESEMPEÑARSE COMO CENTRO DE CAPACITACIÓN, ENTRENAMIENTO Y EDUCACIÓN EN TODAS LAS MODALIDADES, YA SEA PRESENCIAL O A DISTANCIA. DE IGUAL FORMA, ESTARÁ FACULTADA A LA PRODUCCIÓN EDITORIAL Y LAS ACTIVIDADES VINCULADAS A ELLA, COMO LA DISTRIBUCIÓN, COMERCIALIZACIÓN, IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE LIBROS, REVISTAS, PUBLICACIONES CIENTÍFICAS, DE DIVULGACIÓN Y DE ENSEÑANZA.*

PARA EL LOGRO DE ESTOS FINES, Y SIN QUE LA SIGUIENTE ENUMERACIÓN SEA RESTRICTIVA, LA ASOCIACIÓN PODRÁ REALIZAR TODAS LAS TAREAS Y LABORES QUE RESULTEN NECESARIAS Y CONVENIENTES PARA LOGRAR LOS PROPÓSITOS Y FINES PARA LOS CUALES HA SIDO CREADA, PUDIENDO REALIZARLAS POR SÍ MISMA, MEDIANTE CONTRATACIÓN DE TERCEROS O EN ASOCIACIÓN CON TERCEROS, DENTRO O FUERA DEL PAÍS.

(...) LA ASOCIACIÓN PODRÁ REALIZAR TODO LO QUE TIENDA AL CUMPLIMIENTO DE SUS FINES, INCLUYENDO SIN LIMITACIÓN ACTOS Y CONTRATOS, SEAN ESTOS CIVILES O COMERCIALES, QUE CONTEMPLAN EL PAGO DE UN PRECIO, REMUNERACIÓN O CUALQUIER CONTRAPRESTACIÓN EN FAVOR DE LA ASOCIACIÓN, O EL OTORGAMIENTO DE CUALQUIER OTRO BENEFICIO, DERECHO, PREFERENCIA O CONTRAPRESTACIÓN. ESTARÁ PROHIBIDA TODA ACCIÓN DE CARÁCTER POLÍTICO".

Que del análisis del citado artículo 4, se desprende que si bien algunos de los fines detallados en los estatutos de la recurrente se ajustan a lo dispuesto por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta al tener carácter educativo y científico¹, otros están referidos a la comercialización de productos y prestación de servicios (libros, revistas, publicaciones científicas, de divulgación y de enseñanza).

Que sobre el particular, cabe resaltar que la Resolución N° 09949-9-2012 señala que los fines referidos a seguridad, desarrollo socio-económico, salud, medio ambiente, comercio y turismo no se encuentran previstos en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en ese sentido, al ser la referida actividad una no prevista por el citado inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, sé que incumple de esta manera, con el requisito de exclusividad de los fines a que se refiere dicha norma.

Que respecto de lo alegado por la recurrente acerca de que es una asociación sin fines de lucro que se dedica a la difusión y transmisión del conocimiento, información e investigaciones sobre el derecho penal en general, y en especial, a lo concerniente al derecho penal económico y de la empresa, evidenciándose en consecuencia, que se encuentra dentro del ámbito contemplado por el inciso b) del artículo 19 de la

¹ Tal como lo reconoce la Administración en la resolución apelada (folio 83).



Tribunal Fiscal

N° 02089-3-2024

Ley del Impuesto a la Renta, específicamente en los rubros de cultura y educación, cabe indicar que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 05039-5-2002, 00039-4-2004 y 07918-3-2007, entre otras, que para el cumplimiento del requisito bajo comentario no solo es necesario que la asociación sin fines de lucro desarrolle alguno o algunos de los fines contemplados en la mencionada norma, sino que estos deben desarrollarse en forma exclusiva y si ello no es así, la totalidad de sus rentas se encontrarán gravadas con el citado impuesto, siendo que tal exclusividad en el caso de autos no se cumple, dado que además de los fines indicados por la recurrente, en sus estatutos también se prevé uno referido al comercio, el mismo que no se encuentra incluido en la aludida disposición, por lo que lo alegado por la recurrente no resulta atendible.

Que toda vez que los requisitos exigidos por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta son concurrentes, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre el cumplimiento del requisito de la no distribución de las rentas entre los asociados ni el requisito referido al destino del patrimonio en caso de disolución ni sobre lo alegado por la recurrente sobre dichos aspectos.

Que estando a lo expuesto, no procede la inscripción de la recurrente en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, por lo que la apelada se encuentra arreglada a ley, correspondiendo confirmarla.

Que lo sostenido por la recurrente en el sentido que las actividades que realiza pueden implicar otras actividades que podrían tener algún tipo de carácter comercial, conforme con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01511-3-2003, no resulta amparable, debido a que según dicho criterio, la realización de las actividades de índole comercial no enerva a la asociación del cumplimiento de sus fines, siempre que en sus estatutos se establezca expresamente que tales actividades tienen por destino la consecución de sus fines, lo que no ha previsto en el caso de autos.

Que si bien la recurrente cita la Resolución N° 07853-3-2001, esta no resulta aplicable al caso de autos, por cuanto en dicho caso el requisito incumplido era la no distribución de rentas, a diferencia del presente caso, en el cual el requisito incumplido es la exclusividad de los fines, conforme se ha expuesto precedentemente.

Que en cuanto a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09625-4-2004 invocada por la recurrente, cabe precisar que corresponde a un supuesto distinto al que es materia de autos, en el que sus fines y objetivos si estaban comprendidos dentro de los alcances del inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que no resulta aplicable.

Que contrariamente a lo referido por la recurrente, no se advierte en el presente caso que hubiera habido una incorrecta aplicación del silogismo normativo, así como de los actos propios de la entidad estatal reconocidos en la Constitución Política del Perú y por el Tribunal Constitucional, toda vez que la Administración se ha limitado a aplicar el artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso b) del artículo 8 su reglamento, a lo que se debe agregar que no resulta aplicable por principio de especialidad el artículo 80 del Código Civil.

Con los vocales Guarníz Cabell, Huerta Llanos y Farfán Castillo, e interviniendo como ponente el vocal Huerta Llanos.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 26 de octubre de 2023.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

HUERTA LLANOS
VOCAL

FARFÁN CASTILLO
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator
HLL/RC/LG/ra

NOTA: Documento firmado digitalmente