



# Tribunal Fiscal

Nº 05421-8-2015

**EXPEDIENTE N°** : 2528-2015  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 3 de junio de 2015

**VISTA** la apelación interpuesta por

con Registro Único de Contribuyente N°  
contra la Resolución de Intendencia N° 0230050098725 de 30 de diciembre de 2014,  
emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración  
Tributaria, que declaró improcedente su solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas  
del Impuesto a la Renta<sup>1</sup>.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que solicitó su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta debido a que genera rentas exoneradas, ya que sus fines corresponden a los previstos en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, y que la Administración declaró improcedente su solicitud al verificar únicamente el requisito referido a los fines, pues los requisitos relacionados con la no distribución de rentas entre los asociados y el destino del patrimonio en caso de disolución tienen como sustento exclusivo el referido a los fines.

Que agrega que a fin de atender su solicitud la Administración debió analizar el contexto del estatuto de un modo armónico, verificando los proyectos y actividades realizadas (tales como, el estudio de seguridad vial, cartera inmobiliaria, comercialización y producción con proyectos y actividades para personas con discapacidad, entre otros), y no limitarse a concluir que realizaba actividades lucrativas o distintas a los fines previstos por el inciso b) del artículo 19° de la citada ley.

Que aduce que es una asociación sin fines de lucro que no realiza actividades comerciales, que fue fundada con la finalidad de contribuir a mejorar la calidad de vida de la gente y que sus objetivos están dirigidos a personas con discapacidad y sectores emergentes, habiendo desarrollado diversos proyectos en los diferentes sectores de la economía nacional.

Que refiere que tiene como fines realizar y promover estudios; efectuar trabajos de asistencia social, beneficencia, educativos, culturales, científicos, gremiales y de vivienda; promover la generación de recursos y de empleo para las personas con discapacidad; y, promover diversas formas de unidades empresariales para las personas con discapacidad, así como para sectores emergentes del Perú, por lo que su estatuto recoge varios de los fines comprendidos en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que precisa que promover la generación de recursos y de empleo a personas con discapacidad, así como diversas formas de unidades empresariales para las personas con discapacidad y sectores emergentes del Perú, no implica que esté desarrollando actividades distintas a las asistenciales y benéficas, o alguna que no se encuentre dentro de las previstas en el artículo 19° de la citada ley.

<sup>1</sup> Cabe precisar que la recurrente presentó el 17 de junio de 2013 una solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta (foja 55); sin embargo, la Administración calificó dicha solicitud como una de actualización de inscripción en el citado registro, toda vez que mediante Resolución Directoral N° 821-80 de 31 de agosto de 1988 se declaró procedente la solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta sobre la base de la Escritura Pública de Constitución de 5 de mayo de 1988, considerándola exonerada del referido impuesto desde el 15 de junio de 1993 hasta el 25 de agosto de 2004, conforme se aprecia de la Resolución de Gerencia N° 0490050032103 de 19 de agosto de 2013 y el Comprobante de Información Registrada (fojas 52 a 55). La mencionada solicitud de actualización fue declarada improcedente mediante Resolución de Gerencia N° 0490050032104 de 19 de agosto de 2013 (fojas 56 a 59).



# Tribunal Fiscal

Nº 05421-8-2015

Que finalmente, invoca la aplicación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 02934-1-2005, 03316-1-2004, 07652-1-2005, 017239-3-2010 y 11999-5-2011, a fin de sustentar sus argumentos.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente no reúne los requisitos exigidos por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta para su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, toda vez que de la redacción de los fines no se desprende de manera indubitable que su alcance esté enmarcado exclusivamente dentro de los supuestos previstos por dicho artículo.

Que arguye que de la lectura de los fines bajo análisis se constata que el estatuto de la recurrente hace referencia de modo general a las personas con discapacidad, es decir, a un sector de la población heterogéneo que, en mayor o menor medida, precisa de apoyo y garantías suplementarias para vivir con plenitud de derechos o para participar en igualdad de condiciones que el resto de ciudadanos en la vida económica, social y cultural del país. Añade que las disposiciones estatutarias están redactadas de modo amplio que no encajan fehaciente e indubitablemente en los conceptos asistencial y/o beneficencia, teniendo en cuenta que no se encuentran dirigidos a beneficiar única, exclusiva y gratuitamente a los sectores sociales de menores recursos del país (poblaciones en pobreza y extrema pobreza, grupos sociales deprimidos y en estado de necesidad que requieren protección y ayuda), y por ende, no cumplen con el requisito de exclusividad de fines exigido por el inciso b) del artículo 19° de la aludida ley.

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 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.

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 19° de la ley en mención, tampoco es factible considerar que se cumpla con el requisito de destino del patrimonio.

Que sostiene que la recurrente debe tener en cuenta que este Tribunal en las Resoluciones N° 04179-4-2007 y 09745-5-2010, ha establecido que los fines u objetivos no tienen que estar recogidos de manera literal en los estatutos, siendo que de la lectura de los mismos debería desprenderse con claridad que la finalidad o el objeto social de la entidad se circunscribe a alguno o algunos de los referidos fines, situación que no acontece en el caso de autos.

Que aduce que este Tribunal en la Resolución N° 02133-5-2002 ha señalado que cuando los fines son planteados de manera amplia y poco clara, entonces no puede concluirse que se encuentren contenidos dentro de los supuestos señalados por el inciso b) del artículo 19° de la ley antes señalada.

Que en el presente caso, es materia de controversia 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 anotado 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<sup>2</sup>, modificados por Decreto Legislativo N° 1120<sup>3</sup> y Ley N° 29966<sup>4</sup>, prevé que están exoneradas del citado impuesto hasta el 31 de diciembre de 2015 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

<sup>2</sup> Publicado el 8 de diciembre de 2004.

<sup>3</sup> Publicado el 18 de julio de 2012.

<sup>4</sup> Publicada el 16 de diciembre de 2012.



# Tribunal Fiscal

Nº 05421-8-2015

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 el punto 1.2 del numeral 1 del inciso b) del artículo 8º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF<sup>5</sup>, modificado por Decreto Supremo Nº 219-2007-EF<sup>6</sup>, señala que las entidades de auxilio mutuo, sociedades o instituciones religiosas y asociaciones a que se refiere el inciso b) del artículo 19º 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 inciso antes señalado 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 19º, (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 19º. 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 Nº 05039-5-2002, 00039-4-2004 y 07918-3-2007 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 por su parte, en las Resoluciones Nº 03648-5-2002 y 00491-3-2004, entre otras, esta instancia ha señalado que el concepto de asistencia social, si bien puede comprender ayuda o asistencia de carácter profesional, tendrá que ser prestada necesariamente a aquella persona o grupo de personas que se encuentran 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 en forma gratuita.

<sup>5</sup> Publicado el 21 de setiembre de 1994.

<sup>6</sup> Publicado el 31 de diciembre de 2007.

   3



# Tribunal Fiscal

Nº 05421-8-2015

Que de otro lado, se tiene que según el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo CABANELLAS<sup>7</sup> "beneficencia" significa hacer el bien, la virtud que lleva a realizarlo, para alivio o mejora del prójimo; asimismo, es la institución de la caridad social dirigida a procurar consuelo, asistencia y bienestar a los necesitados de protección y ayuda ya que no pueden valerse por sí mismos, bien porque no han sido favorecidos por la fortuna o han resultado víctimas de la desgracia.

Que ahora bien, en el presente caso se aprecia que la Administración ha considerado que la recurrente no cumple los requisitos consistentes en desarrollar en forma exclusiva los fines detallados en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, en no distribuir la renta entre sus asociados y en el destino del patrimonio en caso de disolución (fojas 133 y 134).

Que al respecto, obra a fojas 100 a 106 copia de la Escritura Pública de Modificación de Estatuto de la recurrente de 13 de enero de 2014, en la cual se indica que "(...) es una asociación civil de derecho privado sin fines de lucro, fundada para contribuir a la investigación social, económica y técnica, así como a la promoción, desarrollo y ejecución de estudios y proyectos económicos, sociales y psicosociales, orientados a la comunidad, organizaciones de personas con discapacidad, organizaciones populares y marginales, así como pequeñas y microempresas y sociedad civil en general, sin limitación de ninguna clase dentro del marco que señala la ley para estas sociedades".

Que en el artículo 4º del citado estatuto se señala que tiene como fines "(...) contribuir con el país en la generación de empleo, para la cual tiene como objetivos: a) Realizar y promover estudios así como efectuar trabajos de asistencia social, de beneficencia, educativos, culturales, científicos, gremiales y de vivienda; b) Promover la generación de recursos y de empleo para las personas con discapacidad; y, c) Promover diversas formas de unidades empresariales para las personas con discapacidad, así como para sectores emergentes del Perú, como las comunidades, asentamientos humanos, micro y pequeñas empresas, y la sociedad civil en general".

Que del análisis de los artículos del estatuto antes glosados, se observa que la recurrente ha contemplado entre sus fines el promover la generación de recursos y de empleo para las personas con discapacidad, así como promover diversas formas de unidades empresariales para las personas con discapacidad y sectores emergentes del Perú; sin embargo, no se ha especificado en los referidos estatutos que tales actividades deban ser brindadas a personas en estado de necesidad en forma gratuita, por lo que tales actividades no encuadran dentro de los conceptos de asistencia social<sup>8</sup> o beneficencia antes descritos ni en los demás fines detallados en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en tal sentido, se advierte que el estatuto de la recurrente comprende actividades no relacionadas con los fines recogidos por el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que se ha incumplido con el requisito de exclusividad de los fines a que hace referencia dicha norma.

Que no resultan aplicables al presente caso los criterios contenidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 03316-1-2004, 02934-1-2005, 07652-1-2005, 17239-3-2010 y 11999-5-2011, invocadas por la recurrente, toda vez que corresponden a situaciones distintas al caso de autos, pues en tales procedimientos este colegiado pudo corroborar de manera indubitable, del análisis de los estatutos de los contribuyentes, que sus fines eran exclusivamente los previstos por el artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, tales como, fines sociales, culturales y gremiales, lo que no ha ocurrido en el presente caso al analizar el contenido del estatuto antes detallado.

Que si bien la recurrente alega que su estatuto recoge varios de los fines comprendidos por el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones Nº 05039-5-2002, 00039-4-2004 y 07918-3-2007, entre otras, que para el cumplimiento del requisito bajo

<sup>7</sup> Al respecto, véase: CABANELLAS, Guillermo, *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*, Tomo I, Heliasta, 1989, Buenos Aires.

<sup>8</sup> Criterio similar al establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00491-3-2004.



# Tribunal Fiscal

Nº 05421-8-2015

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, conforme se aprecia del estatuto de la recurrente.

Que contrariamente a lo alegado por la recurrente, se advierte que en el caso de autos la Administración analizó íntegramente el estatuto presentado por ella a fin de determinar si esta cumplía o no con los requisitos para efecto de su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del anotado impuesto, determinando de la revisión del citado estatuto que no se podía concluir de manera indubitable que sus fines sean exclusivamente los previstos en el artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme se ha detallado precedentemente.

Que estando a lo expuesto, se concluye que la recurrente no ha cumplido con el requisito de exclusividad de los fines previsto por el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que la apelada se encuentra arreglada a ley; y, por lo tanto, procede confirmarla.

Que sin perjuicio de lo expuesto, es pertinente resaltar que toda vez que los requisitos exigidos por el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta son concurrentes, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre el cumplimiento de los siguientes requisitos exigidos por la citada norma, referidos a la no distribución de rentas entre sus asociados y el destino del patrimonio en caso de disolución.

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Falconí Sinche, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 0230050098725 de 30 de diciembre de 2014.

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  
IL/HLL/RM/mpe.