



Tribunal Fiscal

N° 09625-4-2004

EXPEDIENTE N° : 6036-2003
INTERESADO :
ASUNTO : Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Piura
FECHA : Lima, 9 de diciembre de 2004

VISTA la apelación interpuesta por _____ contra la Resolución de Intendencia N° 089-05-0000376 del 13 de agosto de 2003, emitida por la Intendencia Regional Piura de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración hace una interpretación errónea acerca de algunos fines y objetivos de su asociación, toda vez que el hecho que ejecute proyectos para resolver la problemática de diferentes sectores, no quiere decir que no se encuentre dentro de los alcances de la exoneración al Impuesto a la Renta, puesto que los objetivos son acciones a través de las cuales se pueden realizar los fines trazados;

Que agrega que respecto al supuesto de disolución, también existe un error, toda vez que la norma estatutaria aplicable es el artículo 42° y no el 39° como indica la Administración, señalando que la única forma de destinar el patrimonio resultante en un proceso de disolución es dándose a otra asociación con fines similares;

Que por su parte, la Administración sostiene que si bien en el artículo 5° del estatuto de la recurrente, se aprecia que ésta es una asociación no lucrativa cuyos fines son realizar labores sociales en sectores de educación, salud, agropecuario, previstos en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, sin embargo, en sus estatutos se contemplan otros fines y objetivos que no encuadran en la inafectación del Impuesto a la Renta establecida en el citado inciso;

Que además indica que no se ha establecido expresamente que en caso de disolución su patrimonio será destinado a cualquiera de los fines contemplados en el citado inciso b) del artículo 19°, puesto que en el artículo 39° de sus estatutos se establece que los bienes resultantes de la liquidación se destinarán a otra asociación similar de la misma zona;

Que de lo actuado se tiene que en el presente caso el asunto a dilucidar es si la recurrente cumple con los requisitos previstos por el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, modificado por la Ley N° 27381, a fin de inscribirse en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, habiéndose efectuado dos observaciones, una referida a que en los estatutos se contemplan otros fines y objetivos que no encuadran en la inafectación del Impuesto a la Renta establecida en el citado inciso y otra referida a que en el artículo 42° de los estatutos se establece que en caso de disolución de la asociación, de producirse algún remanente de bienes, derechos o dinero se entregará a la entidad con fines similares que designe la Asamblea General;

Que el tema referido al destino del patrimonio resultante de la liquidación a instituciones con fines similares, es susceptible de dos interpretaciones, una primera que considera que no se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, modificado por la Ley N° 27386, a efecto de considerar exoneradas a las fundaciones afectas o asociaciones sin fines de lucro, cuando en sus estatutos se

Handwritten signature



Tribunal Fiscal

N° 09625-4-2004

establece que en caso de disolución su patrimonio resultante se destinará a entidades con fines similares, interpretación recogida en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01630-4-2003;

Que una segunda interpretación, recogida en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s 01432-5-2003 y 07472-1-2003, considera que se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, modificado por la Ley N° 27386, a efecto de considerar exoneradas a las fundaciones afectas o asociaciones sin fines de lucro, cuando en sus estatutos se establece que en caso de disolución su patrimonio resultante se destinará a entidades con fines similares, siendo esta última posición la que ha sido aprobada mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2004-23 de fecha 9 de diciembre de 2004, que tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme a lo establecido por el Acuerdo de Sala Plena N° 2002-10 del 17 de setiembre de 2002;

Que el referido criterio ha sido adoptado por este Tribunal por los fundamentos siguientes:

De conformidad con lo establecido en el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, modificado por la Ley N° 27386, las rentas de las fundaciones afectas y las asociaciones sin fines de lucro se encuentran exoneradas del referido impuesto siempre que realicen alguna de las actividades señaladas en el referido inciso b), no se distribuyan, directamente o indirectamente, entre sus asociados y en sus estatutos se tenga previsto que su patrimonio se destinará en caso de disolución a cualquiera de los fines contemplados en dicho inciso.

El requisito referido a la exigencia de que el patrimonio resultante en el caso de disolución de las citadas entidades, se destine a cualquiera de los fines contemplados en el mencionado inciso, tiene por finalidad cautelar que los recursos de las asociaciones sin fines de lucro o fundaciones incrementados con el ahorro tributario, derivado de la exoneración, no terminen destinándose a finalidades distintas a las previstas por la norma, es decir, con dicho requisito se garantiza la continuidad de la realización de la actividad que ha sido exonerada del Impuesto a la Renta.

En efecto, necesariamente la asociación solicitante, debe establecer en sus estatutos que en el caso de su disolución, su patrimonio pasará a una entidad que tenga como fin alguno de los previstos en el artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

La discrepancia se centra en el contenido otorgado a las palabras "similar", "semejante" y "análogo", es decir, en establecer si resulta posible que una entidad tenga un fin similar a la de la asociación solicitante (la que tiene por fin alguno de los contemplados en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta), pero que no sea alguno de los contemplados en el artículo citado.

Cabe precisar que en los estatutos de la entidad solicitante se pueden dar dos supuestos que se indique que en el caso de disolución el haber neto será entregado a una entidad con fines semejantes, análogos o similares, o que se indique que será destinado a una entidad con actividades semejantes, análogas o similares.

De esta manera, se debe establecer previamente la diferencia entre fin y actividad. El primer concepto está vinculado al objeto o motivo por el cual se realiza una determinada conducta, mientras que el segundo hace referencia a una manifestación humana, al acto de obrar antes que al motivo.

6 M E M



Tribunal Fiscal

N° 09625-4-2004

Del análisis de la lista de los fines descritos en el inciso b) del artículo 19° de la Ley, se advierte que cada fin (beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, de vivienda), puede ser alcanzado a partir de la realización de diversas actividades, las que a su vez son susceptibles de categorización o subclasificación.

En ese sentido, por ejemplo, el citado inciso incluye fines artísticos, concepto que alude a "lo concerniente al arte o aquello que según la generalidad ofrece belleza para los sentidos"¹; siendo a su vez que por arte se entiende a "la virtud, habilidad o industria para realizar algo", por lo que para alcanzarlo se podrían realizar distintas actividades, tales como la pintura, la escultura, entre otras.

Al respecto, según el diccionario de la lengua española, se entiende por similar "que tiene semejanza o analogía con una cosa"; y por analogía "semejanza formal entre los elementos lingüísticos que desempeñan igual función o tienen entre sí alguna coincidencia significativa".

Ahora bien, la semejanza o analogía es una relación entre dos supuestos que alude a una coincidencia en algunos de sus elementos, pero no en cualquier elemento, sino en aquellos significativos. En el caso de similitud o analogía entre dos fines, lo significativo está relacionado con la motivación que contienen y que ha llevado al legislador a agruparlos en el artículo 19° en cuestión.

En ese sentido cuando en los estatutos de alguna asociación, se incluye que en el caso de disolución, su patrimonio pasará a una entidad con fines similares, no se contradice lo dispuesto por la ley, pues lo que ello significa es que el fin no necesariamente será el mismo desarrollado por la asociación (por ejemplo, el científico), sino uno similar (por ejemplo el cultural), obviamente el fin tiene que estar dentro del listado establecido por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, pues de lo contrario dejaría ser "similar", en el entendido que es ese el elemento común significativo.

Por otro lado, los artículos 98° y 110° del Código Civil, aplicable supletoriamente según lo dispuesto en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, establecen que los estatutos, tanto de las asociaciones como de las fundaciones, deben prever el destino del haber neto resultante al momento de la liquidación, sin que en ningún caso pueda señalarse como destinatarios del remanente a los asociados ni al fundador de la fundación, debido precisamente a que ambas son instituciones no lucrativas. En ese mismo sentido, los referidos artículos señalan que, si al momento de la liquidación no fuese posible distribuir el haber neto resultante, tal como lo habrían previsto los estatutos, sea porque los destinatarios se hayan extinguido, haya vencido el plazo para el cual fueron creados, o por alguna otra razón, entonces el haber neto resultante debe asignarse a otras asociaciones o fundaciones, que tengan fines análogos o fines similares.

En efecto, según el artículo 98° del Código Civil, tratándose de asociaciones, la Sala Civil de la Corte Superior respectiva ordena que el haber neto resultante se aplique a fines análogos en interés de la comunidad, dándose preferencia a la provincia donde tuvo su sede la asociación disuelta y liquidada, y en el caso de las fundaciones (artículo 110° del Código Civil), a propuesta del Consejo, se incrementa el patrimonio de otra u otras fundaciones de finalidad análoga o, en su defecto, a la Beneficencia Pública para obras de similares propósitos a los que tenía la fundación en la localidad donde tuvo su sede, garantizándose con ello la continuidad de la realización de la finalidad promocional de la norma.

¹ Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas

Handwritten signature: G M C M



Tribunal Fiscal

N° 09625-4-2004

Que cabe precisar que el acuerdo adoptado por este Tribunal se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por lo que corresponde que se emita una resolución con carácter de observancia obligatoria conforme a lo señalado en el artículo 154° del Código Tributario, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano";

Que estando al criterio expuesto y a que de la revisión de la copia simple de la Escritura Pública del Estatuto de la recurrente otorgada con fecha 18 de diciembre de 2002 (folios 1 a 7), se aprecia que en su artículo 42° establece que en caso de disolución de la asociación, de producirse algún remanente de bienes, derechos o dinero se entregará a la entidad con fines similares que designe la Asamblea General, corresponde considerar que a este respecto la recurrente cumple con el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, modificado por la Ley N° 27386;

Que cabe señalar que si bien el Informe N° 101-2003/SUNAT-NF0200 que sustenta la apelada incurre en error material al indicar que el artículo 39° del Estatuto es el referido a la disolución, del texto de dicho informe, es claro que la apelada hace referencia al contenido del artículo 42° del Estatuto, el cual es el que establece las consecuencias de la disolución de la asociación;

Que de otro lado, la Administración Tributaria en el Informe que sustenta la apelada sostiene que el instrumento de constitución de la recurrente no comprende exclusivamente los fines señalados por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, puesto que si bien en el artículo 5° del Estatuto se encuentra previsto un grupo de fines vinculados a realizar labores sociales en sectores de educación, salud, agropecuario, etc, los cuales se encuentran entre los que señala el citado inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, también existe otro grupo de fines y objetivos que no lo están, tales como ejecutar proyectos específicos para los sectores de educación, salud, agropecuario, servicio social, artesanal, y otros que por su naturaleza sean factibles de ejecutar, para resolver la problemática existente en dichos sectores;

Que al respecto cabe indicar que de la revisión de la copia simple de la Escritura Pública del Estatuto de la recurrente otorgada con fecha 18 de diciembre de 2002 que obra en autos, se aprecia que en su artículo 5° establece como fines de la asociación los siguientes:

- a) Crear una institución orientada a los sectores educación, salud, agropecuario, artesanal, servicio social y otros, donde existan poblaciones de extrema pobreza y que cuenten con recursos naturales aprovechables para la explotación y transformación que permitan elevar la calidad de vida de sus pobladores.
- b) Promover y coordinar con profesionales especializados de instituciones públicas y privadas nacionales e internacionales, a fin de realizar labores sociales en los sectores descritos en el inciso a) con la finalidad que en el futuro se puedan ejecutar proyectos específicos de desarrollo que beneficien a las poblaciones de extrema pobreza en la Región Piura y otros lugares del país.
- c) Ejecutar proyectos con el apoyo financiero de personas naturales y jurídicas nacionales e internacionales que resuelvan problemas socioeconómicos de las poblaciones económicamente marginales.
- d) Coordinar e intercambiar permanentemente experiencias de investigación, científicas, sociales, de salud y culturales con instituciones afines orientadas a su aplicación en los ámbitos regional, nacional e internacional.

(Handwritten signatures and initials)



Tribunal Fiscal

N° 09625-4-2004

Que la ejecución de proyectos en el contexto del citado artículo 5° debe ser entendida como parte de los fines sociales que cumple la recurrente a favor de sus beneficiarios, esto es los pobladores en extrema pobreza, y no la de realizar ella misma y en su beneficio tales actividades, por lo que carece de sustento lo manifestado por la Administración en dicho extremo;

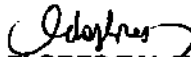
Con las vocales Flores Talavera, Márquez Pacheco y Caller Ferreyros, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera;

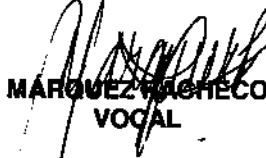
RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 089-05-0000376 del 13 de agosto de 2003; y,
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente Resolución constituye precedente de observancia obligatoria disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:

"Se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, modificado por la Ley N° 27386, a efecto de considerar exoneradas a las fundaciones afectas o asociaciones sin fines de lucro, cuando en sus estatutos se establece que en caso de disolución su patrimonio resultante se destinará a entidades con fines similares."

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


MÁRQUEZ PACHECO
VOCAL


CALLER FERREYROS
VOCAL


Zúñiga Dulanto
Secretaria Relatora
FT/ZD/mgp