

ALGUNAS REFLEXIONES

La exoneración del IR para las asociaciones sin fines de lucro

La delimitación adecuada de las finalidades estatutarias y corroboración de que están en el inciso b) del artículo 19 de la LIR para que las rentas por las actividades sean reinvertidas en aquellas es relevante.

La Ley del Impuesto a la Renta (en lo sucesivo "IR") establece una exoneración de índole subjetiva hasta el 31 de diciembre del 2023, para las asociaciones sin fines de lucro que cumplan, entre otros, con los siguientes requisitos de manera concurrente (1):

(i) Su 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.

(ii) Las rentas que obtengan se destinen a sus fines específicos en el país.

Ahora bien, en lo que respecta al requisito contenido en el punto (i), este implicaría que en los estatutos de la entidad no lucrativa deba acreditarse de forma expresa o literal y con exclusividad alguno de los fines establecidos taxativamente (p.e. educación), sea que los mismos se contemplen a título individual o colectivo.

Carácter exclusivo

Así pues, bajo una lectura restrictiva (que



MIGUEL LUDEÑA

MIEMBRO DEL ESTUDIO REBAZA, ALCAZAR & DE LAS CASAS

resulta aplicable para las exoneraciones en materia tributaria), la inclusión de finalidades adicionales a nivel estatutario contravendría el carácter exclusivo de las finalidades preferentes para el goce de la exoneración. Dicho entendimiento se desprende de la exposición de motivos de la norma que modificó los alcances del inciso b) del artículo 19 de la Ley del IR.

Similar lectura interpretativa habría tenido la autoridad tributaria mediante el Informe N° 091-2021-SUNAT/7T0000, el cual habría concluido en líneas generales que independientemente de que nos encontremos ante una asociación sin fines de lucro, si su finalidad estatutaria no está comprendida en algunas de las señaladas en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, esta no se encontraría exonerada de este impuesto, aun cuando reinvierta las rentas que obtenga en su finalidad no lucrativa.

Sobre el particular, debe tenerse en consideración que en el examen realizado por la autoridad tributaria se efectuó un análisis generalizado sin evaluar detalladamente si los fines estatutarios consultados

podrían estar contenidos en los señalados en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta.

De otro lado, en cuanto al requisito referido en el punto (ii) cabría preguntarse: ¿Si una asociación sin fines de lucro cuyo objetivo estatutario es una de las listadas taxativamente por el inciso b) del artículo 19 realiza actividades distintas a las de su finalidad, pero que son reinvertidas en su finalidad no lucrativa, se encuentran dentro de los alcances de la exoneración prevista por el citado artículo?

Pues bien, en cuanto a este requisito es claro que la exoneración del Impuesto a la Renta resultaría aplicable a la entidad asociativa, independientemente de si la misma es inherente a su finalidad estatutaria o una actividad distinta a dicho objetivo, siempre y cuando las rentas generadas se reinviertan en su finalidad estatutaria.

Un entendimiento en contrario supondría limitar las actividades que deben realizar las entidades asociativas y los ingresos que podrían generar (los cuales estarían vinculados principalmente a donativos o los ingresos residuales que pudiera generar su actividad no lucrativa).

En contraste con lo anterior, cabe traer a colación el criterio esbozado por la autoridad tributaria mediante el Informe N° 143-2016/SUNAT/5D0000, en el cual señaló: "Así pues, para que las asociaciones sin fines de lucro puedan gozar de la exoneración del impuesto a la renta, se les exige (entre otras condiciones) que sus rentas solo sean

destinadas a sus fines específicos en el país, independientemente de cuál sea su origen o fuente, o si las actividades que las generan, corresponden o no a su finalidad educativa".

Por consiguiente, a modo de reflexión es relevante que las entidades asociativas no lucrativas delimiten adecuadamente sus finalidades estatutarias y evalúen si ellas se encuentran contenidas en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta y que una vez cumplido dicho requisito las rentas obtenidas por sus actividades sean reinvertidas en sus fines estatutarios.

Por último, en el caso específico de las universidades asociativas, estas detentan potencialmente un régimen dual para fines del Impuesto a la Renta, toda vez que cuentan con una inafectación del Impuesto a la Renta constitucional para las rentas relacionadas con su quehacer educativo, que se encuentra recogida expresamente en la Ley universitaria, así como con la exoneración prevista por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del IR (en el cual podrían enmarcarse las rentas obtenidas por otro tipo de actividades), en tanto se cumplan con los requisitos mencionado en los párrafos precedentes.

1) Asimismo, se dispone que las asociaciones no distribuyan sus rentas -directa ni indirectamente- a sus asociados o partes vinculadas. Téngase en cuenta que no resulta necesario que en el Estatuto se establezca que el destino del patrimonio de la asociación, en caso de disolución, conforme al criterio adoptado por el Tribunal Fiscal en el Acuerdo de Sala Plena N° 2007-44.