

## **INFORME N.º 93-2014-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Se consulta si constituye distribución directa o indirecta de renta para efecto de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, la transferencia de bienes del patrimonio, parcial o total, de una asociación inscrita válidamente en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta (REEIR), efectuada:

1. Mediante donación a favor de otra asociación, que a su vez es asociada de la donante y que también se encuentra inscrita válidamente en dicho registro.
2. En caso de disolución y liquidación, a un no asociado inscrito válidamente en el REEIR, al estar establecida dicha transferencia en los estatutos de la asociación que se liquida.

### **BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Código Civil, promulgado por el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984, y normas modificatorias.

### **ANÁLISIS:**

1. El primer párrafo del inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que están exonerados del 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 sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente<sup>(1)</sup>,

---

<sup>1</sup> Al respecto, el tercer párrafo del inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta prevé que se considera que las entidades a que se refiere este inciso distribuyen indirectamente rentas entre sus asociados o partes vinculadas a estos o aquellas, cuando sus costos y gastos:

- i. No sean necesarios para el desarrollo de sus actividades, entendiéndose como tales aquellos costos y gastos que no sean normales en relación con las actividades que generan la renta que se destina a sus fines o, en general, aquellos que no sean razonables en relación con sus ingresos.
- ii. Resulten sobrevaluados respecto de su valor de mercado.

Asimismo, se entiende por distribución indirecta de rentas, según el cuarto párrafo del mismo inciso:

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 este inciso.

De la norma citada fluye que la finalidad de la exoneración establecida en el inciso b) del artículo 19° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta es promover las actividades de las asociaciones sin fines de lucro comprendidas en los fines a que se refiere dicho inciso, que en general son fines de interés público y de utilidad social.

En ese sentido, a fin que se efectivice dicha finalidad, la norma citada ha establecido, entre otras condiciones, que para que proceda la exoneración en mención, dichas asociaciones no deben distribuir sus rentas, directa o indirectamente, entre sus asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas y que esté previsto en sus estatutos que en caso de disolución su patrimonio se destinará a los fines contemplados en la citada norma.

2. Ahora bien, conforme a lo dispuesto por el artículo 1621° del Código Civil, por la donación el donante se obliga a transferir gratuitamente al donatario la propiedad de un bien.

De la norma citada fluye que el contrato de donación se regula como uno meramente obligatorio; siendo que el contenido de la obligación que dicha norma adjudica a la donación es la transferencia de propiedad de un bien del donante a favor del donatario; la cual es a título gratuito.

De lo antes señalado resulta evidente que en el supuesto a que se refiere la primera consulta, por la donación se establece la obligación de la transferencia de la propiedad de los bienes del patrimonio de la donante a favor de la donataria, sin contraprestación alguna a cargo de esta, lo cual supone una merma del patrimonio de aquella y consecuentemente un enriquecimiento de la donataria por el incremento de su patrimonio.

En ese sentido, para efecto de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la obligación establecida mediante un contrato de donación de transferir, total o parcialmente, los bienes del patrimonio de una asociación inscrita válidamente en el REEIR, a favor de otra asociación, que a su vez es asociada de la donante, constituye distribución directa de las rentas que conforman el patrimonio de la donante a favor de la donataria que es su asociada, siendo irrelevante que esta se

- 
- i. La entrega de dinero o bienes no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas como costo o gasto, e ingresos no declarados. El Reglamento establecerá los costos o gastos que serán considerados no susceptibles de posterior control tributario.
  - ii. La utilización de los bienes de la entidad o de aquellos que le fueran cedidos en uso bajo cualquier título, en actividades no comprendidas en sus fines, excepto cuando la renta generada por dicha utilización sea destinada a tales fines.

Y según el quinto párrafo del inciso en cuestión, en los demás casos, la SUNAT deberá verificar si las rentas se han distribuido indirectamente entre los asociados o partes vinculadas.

encuentre inscrita válidamente en dicho registro<sup>(2)</sup> o que la aludida transferencia sea de la totalidad o parte de los bienes en cuestión.

3. Por otro lado, el artículo 98° del Código Civil dispone que disuelta la asociación y concluida la liquidación, el haber neto resultante es entregado a las personas designadas en el estatuto, con exclusión de los asociados; y que de no ser posible, la Sala Civil de la Corte Superior respectiva ordena su aplicación a fines análogos en interés de la comunidad, dándose preferencia a la provincia donde tuvo su sede la asociación.

Al respecto, y en relación con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el Tribunal Fiscal ha señalado que se cumple el requisito de dicho inciso, 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 de fines similares<sup>(3)</sup>.

Por lo tanto, toda vez que en el supuesto a que se refiere la segunda consulta, la entidad beneficiaria de la transferencia de los bienes del patrimonio de la asociación que se disuelve y liquida es una asociación inscrita válidamente en el REEIR, y dicha transferencia es efectuada en cumplimiento de lo establecido en el estatuto de la asociación que se liquida, esta no constituye distribución directa o indirecta de renta para efecto de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

## **CONCLUSIONES:**

Para efecto de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta:

1. La obligación establecida mediante un contrato de donación de transferir, total o parcialmente, los bienes del patrimonio de una asociación inscrita válidamente en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, a favor de otra asociación, que a su vez es asociada de la donante,

---

<sup>2</sup> Cabe indicar que si bien en el Informe N.° 70-2014-SUNAT/5D0000 se concluye que no existe distribución directa o indirecta de renta, en el supuesto que una asociación sin fines de lucro, inscrita en el REEIR, transfiera su patrimonio vía fusión por absorción a uno de sus asociados inscrito en dicho registro, ello es porque, tal como se señaló en el propio informe, en ese caso existe una suerte de continuidad económica y jurídica de lo que se transfiere con ocasión de la fusión, por lo que, en buena cuenta, no existe en este caso distribución alguna de la renta de la absorbida (que se extingue pero no se liquida), más aun cuando con la fusión los asociados de esta se constituyen, en su caso, en asociados de la absorbente, integrándose así como miembros también de la asociación receptora del patrimonio en cuestión.

En cambio, ello no ocurre en el caso de la donación materia del presente informe, por cuanto en este caso sí hay un reparto de las rentas a favor de la donataria que es asociada de la donante, toda vez que se produce una merma del patrimonio de esta y un enriquecimiento de la donataria por el incremento de su patrimonio, siendo que ambos son sujetos distintos.

<sup>3</sup> RTF N.° 09625-4-2004, que constituye precedente de observancia obligatoria.

constituye distribución directa de las rentas que conforman el patrimonio de la donante a favor de la donataria que es su asociada, siendo irrelevante que esta se encuentre inscrita válidamente en dicho registro o que la aludida transferencia sea de la totalidad o parte de los bienes en cuestión.

2. No constituye distribución directa o indirecta de renta, la transferencia de los bienes del patrimonio de una asociación que se disuelve y liquida, que haya estado inscrita válidamente en aquel registro, cuando dicha transferencia es efectuada en cumplimiento de lo establecido en el estatuto de la asociación que se liquida, a favor de un no asociado inscrito válidamente en el mismo registro.

Lima, 3 de noviembre de 2014

Original firmado por:

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
Intendente Nacional(e)  
Intendencia Nacional Jurídica  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE  
DESARROLLO ESTRATEGICO

rap  
A0776-D14  
Impuesto a la Renta – Distribución indirecta de renta de asociaciones sin fines de lucro.