

UNIVERSIDAD PERUANA UNIÓN

FACULTAD CIENCIAS EMPRESARIALES

Escuela Profesional de Contabilidad



Una Institución Adventista

**Análisis de la exoneración del impuesto a la renta en una entidad
sin fines de Lucro**

Tesis para obtener el Título Profesional de Contador Público

Autor:

Josue Huaman Haqqehua

Asesor:

Mg. Daniel Job Delgado Pérez

Lima, 16 de Agosto del 2021

DECLARACIÓN JURADA DE AUTORÍA DE TESIS

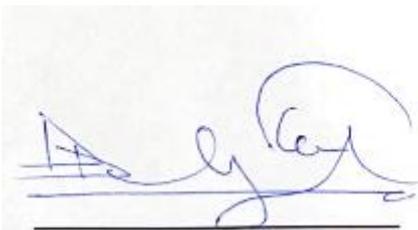
Yo Mg **Daniel Job Delgado Pérez**, docente de la Facultad Ciencias empresariales, Escuela Profesional de Contabilidad, de la Universidad Peruana Unión.

DECLARO:

Que la presente investigación titulada: “**Análisis de la exoneración del impuesto a la renta en una entidad sin fines de lucro**” constituye la memoria que presenta el (la) / los Bachiller(es) **Josue Huaman Haqqehua** para obtener el título de Profesional de Contador público cuya tesis ha sido realizada en la Universidad Peruana Unión bajo mi dirección.

Las opiniones y declaraciones en este informe son de entera responsabilidad del autor, sin comprometer a la institución.

Y estando de acuerdo, firmo la presente declaración en la ciudad de Lima a los 17 días del mes de agosto del año 2021



Daniel Job Delgado Pérez

ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS

En Lima, Ñaña, Villa Unión, a dieciséis día(s) del mes de agosto del año 2021 siendo las 11:00 horas, se reunieron los miembros del jurado en la Universidad Peruana Unión Campus Lima, bajo la dirección del (de la) presidente(a):

Dr. Avelino Sebastián Villafuerte De La Cruz, el (la) secretario(a): Dr. Samuel Fernando Paredes Monzoy y los demás miembros: Mg. Pedro Orlando Vega Espilco y el (la) asesor(a) Mg. Daniel Job Delgado Pérez, con el propósito de administrar el acto académico de sustentación de la tesis titulado: "Análisis de la exoneración del impuesto a la renta en una entidad sin fines de lucro" de los (las) bachilleres:

a) Josue Huaman Haqqehua

b)

c)

Conducente a la obtención del título profesional de: Contador Público.

El Presidente inició el acto académico de sustentación invitando al (a la) / a (los) (las) candidato(a)s hacer uso del tiempo determinado para su exposición. Concluida la exposición, el Presidente invitó a los demás miembros del jurado a efectuar las preguntas, y aclaraciones pertinentes, las cuales fueron absueltas por al (a la) / a (los) (las) candidato(a)s. Luego, se produjo un receso para las deliberaciones y la emisión del dictamen del jurado.

Posteriormente, el jurado procedió a dejar constancia escrita sobre la evaluación en la presente acta, con el dictamen siguiente:

Candidato/a (a): Josue Huaman Haqqehua

CALIFICACIÓN	ESCALAS			Mérito
	Vigesimal	Literal	Cualitativa	
Aprobado	19	A	Excelente	Excelencia

Candidato/a (b):

CALIFICACIÓN	ESCALAS			Mérito
	Vigesimal	Literal	Cualitativa	

Candidato/a (c):

CALIFICACIÓN	ESCALAS			Mérito
	Vigesimal	Literal	Cualitativa	

(*) Ver parte posterior

Finalmente, el Presidente del jurado invitó al (a la) / a (los) (las) candidato(a)s a ponerse de pie, para recibir la evaluación final y concluir el acto académico de sustentación procediéndose a registrar las firmas respectivas.

Presidente/a



Secretario/a

Asesor/a

Miembro

Miembro

Candidato/a (a)

Candidato/a (b)

Candidato/a (c)

Análisis de la exoneración del impuesto a la renta en una entidad sin fines de lucro

Josue Huaman Haqqehua
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3119-4798>
josueh7h@gmail.com
josue.huaman@upeu.edu.pe
Facultad de Ciencias Empresariales
Universidad Peruana Unión, Lima, Perú

Daniel Job Delgado Pérez
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7669-4588>
danieljob1010@hotmail.com
danieldelgado@upeu.edu.pe
Facultad de Ciencias Empresariales
Universidad Peruana Unión, Lima, Perú

Resumen

Para las entidades sin fines de lucro existe un tratamiento diferenciado en las obligaciones relativas al Impuesto a la Renta (IR). Es de interés conocer especialmente si les corresponde la exoneración del IR establecido en el artículo 19 inciso b. Su análisis requiere una revisión de dicha ley y lo que se aplica para la exoneración de este tipo de entidades. La metodología cualitativa utilizada consta de tres partes: en la primera parte, se hizo la revisión de la ley vigente, identificando solo aquellas normas que aplican al rubro, además, una descripción de las principales actividades. En la segunda parte, se realizó una entrevista a seis (06) conocedores de la temática, 03 expertos tributarios como fuentes profesionales de experiencia en el rubro y 03 administradores de la organización, con el objetivo de conocer la entidad. Finalmente, se escogieron puntos de interés aplicables a la investigación revisando el estatuto, el destino de las rentas y las donaciones difiriendo con lo que indica la norma tributaria y las diferentes resoluciones del Tribunal Fiscal.

Dentro de los resultados obtenidos se logró contrastar la ley con la operatividad de la entidad, analizar la opinión de los expertos e identificar las inexactitudes del estatuto, la cuenta de asistencia social y donaciones en contraste de las normas tributarias.

Palabras clave: Entidades sin fines de lucro; Norma tributaria; Impuesto a la renta; Exoneraciones

Abstract

For non-profit entities there is a differentiated treatment in the obligations related to Income Tax (IR). It is especially interesting to know if they are entitled to the IR exemption established in article 19, paragraph b. Its analysis requires a review of said law and what is applied for the exonerated of this type of entities. The qualitative methodology used consists of three parts: in the first part, the current law was reviewed, identifying only those standards that apply to the area, in addition, a description of the main activities. In the second part, an interview was conducted with six (06) connoisseurs of the subject, 03 tax experts as professional sources of experience in the field and 03 administrators of the organization, with the aim of knowing the entity. Finally, points of interest applicable to the investigation were chosen by reviewing the statute, the destination of income and donations, differing from what is indicated in the tax regulations and the different resolutions of the Tax Court.

Among the results obtained, it was possible to contrast the law with the operation of the entity, analyze the opinion of the experts and identify the inaccuracies of the statute, the social assistance account and donations in contrast to the tax regulations.

Keywords: Non-profit entities; Tributary rule; Income tax; Exemptions

I. INTRODUCCIÓN

El fin de las entidades sin fines de lucro debe ser apoyar al gobierno en la atención social, en diferentes campos, por ejemplo, salud, educación, deporte y demás. Estos son regulados y controlados por un marco legal que establece cada gobierno [17]. Es necesario una regulación especial, porque es importante que estas cumplan su fin no lucrativo, sin la posibilidad de ser un canal de evasión tributaria [19].

Las Entidades sin fines de lucro al tener una regulación especial, gozan de ciertos beneficios tributarios, como la exoneración de rentas en diferentes porcentajes, este es el beneficio más común, variable que se repite en la mayoría de los países como España, Brasil, Canadá, Francia [20].

Estudios referenciales [23] establecen que muchos empresarios buscan ser beneficiados bajo esta figura de entidad aprovechando el beneficio tributario en el Impuesto sobre de Renta y Complementarios, este trabajo académico tuvo como objetivo analizar la normatividad del IR utilizando una metodología descriptiva, indicando como resultado que los empresarios no demuestran el cumplimiento del 100% de los requisitos que le otorgan la condición especial, lo que se convierte en un problema de control para el gobierno.

[3] Un caso práctico del tratamiento tributario y contable de la ONG International Youth Fellowship, basando su análisis en la norma tributaria y en especialistas en el tema. Por su parte, [16] al determinar la incidencia de las exoneraciones e inafectaciones de las entidades sin fines de lucro de tipo educativas en la recaudación fiscal, establecen qué en cantidad monetaria, el monto de las exoneraciones a las entidades educativas, no están de acuerdo con las entidades sin fines de lucro.

Cabe destacar que [12] que las entidades sin fines de lucro, son regidas en el Perú por el la ley y el reglamento del impuesto a la renta que, obtienen exoneraciones según algunos lineamientos internos y externos que estos están obligados a cumplir [33].

De allí que, en Perú, las entidades sin fines de lucro forman parte de del rubro empresarial generador de rentas con un constante crecimiento. Según el último informe empresarial del INEI [14] constituyen el 1,5% de las empresas totales en el Perú y están

regulados principalmente por la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) en el aspecto tributario y por el código civil en el aspecto constitutivo [33].

Los resultados obtenidos de este estudio van dirigidos hacia una entidad sin fines de lucro, cuya actividad empresarial principal es salud; si bien es cierto este rubro no es uno de los establecidos por la ley del impuesto a la renta, la institución brinda asistencia social a la población. La comparación normativa de la entidad con el marco legal peruano que rige a las entidades sin fines de lucro, determinar si a esta le corresponde la continuidad de sus exoneraciones y sus beneficios tributarios o tomar una posición como una entidad comercial.

Las entidades sin fines de lucro existieron desde la antigüedad, desde la antigua Grecia y Roma hasta la actualidad, si lo ponemos en el contexto de “el rico ayuda al pobre” ésta tiene un enfoque de ayudar al gobierno por parte de la clase pudiente, llegando a lugares que éste no puede acceder [15]. Ahora, como operan estas, como es su constitución y que factores intervienen.

Una organización sin fines de lucro es una entidad cuyo fin no es la consecución de un beneficio económico, sino que la ausencia de una finalidad lucrativa de estas entidades debe entenderse como una limitación para distribuir beneficios generados por actividades económicas [21].

Constitución

Las entidades “sin fines de lucro” o también denominadas “sin ánimos de lucro son entes jurídicos de derecho privado ajustadas por el Código Civil [4], cuya esencia es muy diferente al de las sociedades que tienen como objeto lucrar o generar rentas [9]; sin embargo, están reguladas por la ley general de sociedades por la forma de las mismas.

Además, la revista Caballero Bustamante [2] cita el artículo 99° del Código Civil precisando que “la fundación como un ente no lucrativo, está instituida mediante la afectación de uno o más bienes para la ejecución de objetivos de carácter religioso, asistencial, cultural u otros de interés social”.

Asimismo, la Constitución Política del Perú examina el derecho de toda persona a asociarse y formar fundaciones de diversas formas de

entes jurídicos sin fines de lucro, sin permisión anterior y con el acomodo de la ley [32].

Personas Jurídicas

[9] Las personas jurídicas se constituyen por un conjunto de personas naturales o jurídicas que por una unión voluntaria forman una organización con derechos y deberes, en función a una situación jurídica. Siendo esta autónoma en relación con las personas que la conforman. Generalmente, se distinguen dos tipos de personas jurídicas, las lucrativas y las no lucrativas.

La relación que tiene una persona jurídica con sus miembros según el artículo 78 del Código Civil, [4] es individual, teniendo esta diferente existencia con sus miembros, donde ninguno tiene derecho al patrimonio de ella sin haber satisfecho sus deudas.

Estatuto

El artículo 81 del Código Civil [4] indica que las asociaciones sin fines de lucro deben contar con un estatuto consignado en la escritura pública, salvo tenga una regulación diferente de la propia norma legal. En su artículo 82 dice que se debe tener como mínimo los siguientes puntos:

- “La denominación, duración y domicilio”.
- “Los fines”.
- “Los bienes que integran el patrimonio social”.
- “La constitución y funcionamiento de la asamblea general de asociados consejo directivo y demás órganos de la asociación”.
- “Las condiciones para la admisión, renuncia y exclusión de sus miembros”.
- “Los derechos y deberes de los asociados”.
- “Los requisitos para su modificación”.
- “Las normas para la disolución y liquidación de la asociación y las relativas al destino final de sus bienes”.
- “Los demás pactos y condiciones que se establezcan”.

Régimen Tributario del Impuesto a la Renta de las Entidades Sin Fines de Lucro

El régimen tributario en las entidades sin fines de lucro está regido desde un margen general por el artículo 19 inciso b) de la ley del impuesto a la renta decretado por el Gobierno Nacional del Perú, además de su reglamento que también es decretado por el Gobierno Nacional del Perú, los cuales fueron actualizados hasta el año 2020,[11] este mismo

tiene un periodo de exoneración, el cual está vigente hasta el 2023 según el Proyecto de Ley N° 6805 Congreso de la República [5], aprobado el 31 de diciembre del 2020.

Exoneración del Impuesto a la Renta

El inciso b) del artículo 19° de la LIR exime del Impuesto a la Renta a las instituciones afectas, se le diferencia de las fundaciones inafectas, reglamentadas en el inciso c) del artículo 18° de la LIR.

El artículo 19 declara que “están exoneradas del impuesto hasta el 31 de diciembre de 2023” y en el inciso b) del artículo 19° de la LIR se exonera del Impuesto a la Renta a las fundaciones afectas, que se las distingue de las fundaciones inafectas, reguladas en el inciso c) del artículo 18° de la LIR.[2] concretamente señala que en el inciso b) se indica “Las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro...”; sin embargo, la misma ley, [9] precisa las condiciones que una entidad sin fines de lucro debe cumplir con respecto a sus fines para que esta sea considerada en si como tal, y expresamente indica “... 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”, fines que deben estar descritos en su estatuto según [21], además la ley indica el destino de las rentas diciendo “..siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país...” aclarando así la no deliberación de las rentas para otro fin que no sean los indicados en su estatuto [33], aun así la ley prosigue indicando “no las distribuyan directamente o indirectamente entre los asociados o partes vinculadas a estos”. La Ley es explícita y clara al indicar la distribución de rentas estableciendo bases del concepto de vinculación y otorgando al reglamento la facultad de emitir los supuestos para la configuración de la vinculación según indica [6], este párrafo de la ley concluye mostrando el supuesto de disolución de la entidad revelado “... esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines que este contemplado en este inciso.” donde claramente el gobierno asegura la continuidad del fin con el que fue creado la entidad.

Reconocimiento de la vinculación a una entidad sin fines de lucro

El artículo 19 inciso b) de la ley del impuesto a la renta indica que “considera a una persona o

más empresas o entidades son partes vinculadas cuando una de ellas participa de forma directa o indirecta en la administración o el control o aporte significativamente al patrimonio de estas...”

Esto enmarca la responsabilidad de los individuos que aportan y de los que son parte del ente, liberándolos de cualquier distribución de renta posible.

Supuestos de distribución de rentas.

Asimismo, la ley en el artículo 19 inciso b) establece los supuestos de la distribución directa de rentas regulando así los costos y gastos de la entidad, dentro de las cuales enmarca dos puntos básicos:

- a) “No sean necesarios para el desarrollo de sus actividades...”
- b) “Resulten sobrevalorados respecto a su valor de mercado...”

Y de manera indirecta:

- a) “La repartición de dinero y bienes no susceptible de posterior control tributario...”
- b) “utilización de los bienes de la entidad o de aquellos que le fueran cedidos en uso bajo cualquier título, en actividades que no estén comprendidas en el estatuto...”

Ente verificador

Asimismo, la ley indica “En los demás casos la SUNAT deberá verificar si las rentas se han distribuido indirectamente entre los asociados o partes vinculadas.” Dando a entender que el ente verificador es este mismo además el gobierno peruano le confiere el poder dictaminador en caso del no cumplimiento del artículo 19 de la LIR indicando “...la SUNAT le dará de baja en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta...” excluyéndola solo en el caso que las entidades e instituciones de cooperación técnica internacional (ENIEX) que tienen otra normativa según el artículo 19 inciso b)

II. METODOLOGÍA

El presente estudio se desarrolló bajo el enfoque cualitativo pues la investigación tiene una etapa preparatoria con el proceso de reflexión teórica [18]; además se hicieron registros narrativos de los fenómenos estudiados mediante técnicas, como la observación participante y las entrevistas no estructuradas [8]. Mediante un análisis documental de la información de la legislación tributaria en contraste con la opinión

de expertos se lograron los resultados orientados a los objetivos.

La población que según la Real Academia de la Lengua Española [22] es el conjunto de individuos de la misma especie que ocupan determinada área geográfica; [1] es un conjunto de casos definido, limitado y accesible, forma el referente para la elección de la muestra. La población del presente estudio está compuesta por expertos profesionales en materia tributaria y administradores de la entidad donde se realizó la investigación.

La muestra extraída está compuesta por seis individuos: tres expertos tributarios y tres administradores de la entidad en estudio. Bajo un muestreo no probabilístico y por conveniencia se seleccionó de para hacer afirmaciones de tipo descriptivo [24].

Para el análisis de la documentación se tuvo en cuenta la ley del impuesto a la renta, informes y pronunciamientos de la SUNAT, además de resoluciones del Tribunal Fiscal correspondientes a las entidades sin fines de lucro. Para la recolección de datos cualitativos se tuvo en cuenta la entrevista, una técnica de gran utilidad en la investigación cualitativa, pues recaba datos, además la define como una conversación donde se propone un fin determinado muy distinto una simple conversación [7]. La entrevista, como instrumento elaborado en colaboración de un experto tributario, contó con diez ítems, cinco dirigidos a los expertos tributarios y los restantes para los administradores de la entidad.

Entidad estudiada

La entidad estudiada está constituida como una asociación creada en el año 1926 como un centro de apoyo de salud en la región de la amazonia peruana, inscrita en registros públicos en 1994 como una asociación sin fines de lucro. La forma de asociación es de una sociedad civil, se rige bajo un directorio que establece la dirección y representación por periodos mediante una junta de socios.

Las actividades económicas que realiza a la fecha son “actividades hospitalarias”, siendo la principal fuente de rentas para la operacionalización de la entidad. Además, está reconocida como una entidad perceptora de donaciones por la ENIEX.

Forma parte de una organización cristiana protestante, a la cual rinde información administrativa y financiera. Desde el plano tributario formal, pertenece al régimen general,

esta exonerada del impuesto a la renta por el artículo 19 inciso b), también esta exonerada del IGV por la ley 27037 (Ley de la Amazonia).

Cuenta con 243 trabajadores en planilla y 36 prestadores de servicios según el último registro en el portal de consulta RUC de SUNAT al mes de mayo. Bajo la forma administrativa de la entidad cuenta algunos trabajadores administrativos diferenciados, estos cuentan con un régimen de remuneración diferente, los cuales son de mutuo acuerdo.

Para tener una opinión profesional sobre las entidades sin fines de lucro, se realizaron 6 entrevistas a expertos tributaristas, procedentes de diversos ámbitos de competencia y conocimiento; con el objetivo de definir un marco de referencia de la ley y conocimiento de la entidad estudiada, a fin de construir las conclusiones de esta investigación.

III. RESULTADOS Y DISCUSIONES

Análisis de artículo 19 inciso b) en la entidad

La normativa expresa de la ley del impuesto a la renta decretado por el Gobierno Nacional del Perú [10], sostiene que: “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”. Por tanto, siendo que la entidad en estudio está constituida desde 1994 como una asociación, precisada por el estatuto como “asistencia social”, el fin de sus utilidades estaría dentro de los 11 fines establecidos por la ley como para obtener la exoneración de IR en las entidades sin fines de lucro.

Ahora bien, también se establece que “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” [10]. Por tanto, la entidad al pertenecer administrativamente a una organización religiosa, pero financieramente se desempeña independiente; no distribuye rentas con la organización. Y siendo que tienen acuerdos establecidos como instituciones filiales en las cuales salen recursos de la entidad, cuyos pagos de servicios son tercerizados, como seguros e implementación de tecnologías para las mejoras de la entidad, al no tener actividad en el extranjero, hace utópico

una eventual distribución de bienes en el extranjero.

En cuanto a los asociados, la entidad como tal no cuenta con socios directos, está establecido bajo el modo de una filial de un grupo empresarial, el cual esta administrado por un representante legal designado por una organización superior designado por una junta societaria. A la letra dice: “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” [10].

La entidad indica en su estatuto celebrado en 1994 en caso de disolución los bienes serán destinado a entidades hermanas, siendo estas también entidades sin fines de lucro, pertenecientes a la organización religiosa. Esta disposición es tal como la ley lo demanda: “Se considera que una o más personas, empresas o entidades son partes vinculadas a una fundación o asociación sin fines de lucro cuando una de aquellas participa de manera directa o indirecta en la administración o control” [10].

La entidad al pertenecer desde su fundación a una entidad religiosa participa de manera directa en la toma de decisiones financieras y administrativas. También es un canal de recepción de donaciones las cuales son declaradas debidamente a SUNAT según su última declaración. Posee además injerencia en la designación del representante legal, el que tomara las riendas de la entidad por el periodo de un año, celebrándose una junta anual que se denomina “plenarias”.

Como entidades asociadas forma parte de una red medica con tres filiales en el país, las cuales son entidades sin fines de lucro al cierre del 2020: “o aporte significativamente al patrimonio de éstas” [10].

Las entidades vinculadas reconocidas aportaron significativamente valores en el patrimonio, en el periodo de fundación. A lo largo del funcionamiento de la entidad se recibieron fondos para el crecimiento de esta, en calidad de donaciones, las cuales fueron declaradas como tales a la administración tributaria según sus declaraciones. Sin embargo, también se recibieron prestamos de las mismas, las cuales se devolvieron de forma mensual y sin intereses: “o cuando la misma persona o grupo de personas participan directa o indirectamente en la dirección o control de varias personas, empresas o entidades, o aportan significativamente a su patrimonio” [10].

La participación de las entidades asociadas en la entidad es de forma administrativa, estas determinan el directorio de la entidad, principalmente la gerencia de turno. Estas están identificadas desde el plano internacional hasta el nacional, debido a el tamaño de la organización cristiana a la que pertenece. Sin embargo, jurídicamente la entidad es independiente.

Distribución de rentas indirectas mediante los gastos y costos.

En cuanto a la distribución de rentas, la normativa del [10], expresa: “No son 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”. Por tanto, la entidad al tener como actividad principal, la hospitalaria, tienes gastos y costos significativos con relación a sus ingresos. A continuación, se detallan ingresos y gastos de los estados financieros, los cuales ya fueron declarados a SUNAT hasta el periodo 2020. Se aprecia en la Tabla 1 en promedio los gastos y costos en función de los ingresos, representan un 96%, lo que según el Instituto Nacional de Estadística e Informática [14] está dentro del promedio para las entidades del rubro de salud.

Tabla I. Ingresos y salidas de la entidad.

Año	Entradas	Salidas
2017	17,889,108.95	17,541,022.15
2018	20,996,794.59	19,513,764.57
2019	21,403,684.99	20,469,261.62
2020	15,962,308.78	16,900,016.65

Teniendo en cuenta que: “Resulten sobrevaluados respecto de su valor de mercado” [10]; para identificar la sobrevaluación de los costos y gastos en la entidad hemos tomado como fuente de investigación el Kardex de los almacenes de la entidad, donde el precio promedio de su stock es el del mercado general.

En cuanto a los gastos tercerizados (costo de los servicios médicos en su mayoría) están acorde a la entidad, pues estos son más bajos en comparación con las tarifas de clínicas similares, tal como se muestra a continuación en el caso de las consultas.

Tabla II. Comparación de precios de las consultas.

Clínicas	Precio consulta	Pago medico
Clínica Adventista Ana Stahl	70.00	35.00
Clínica Merced	70.00	45.00
Wisar	65.00	40.00
Servicios clínicos Selva Amazonia	80.00	45.00
Clínica Emanuel	80.00	60.00
Clínica Santa Anita	75.00	55.00
Clínica San Juan	80.00	55.00

Asimismo, “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” [10]. En este aspecto la entidad está catalogada como una entidad perceptora de donaciones, recibe diferentes donaciones del extranjero y del país, los cuales

son destinados para el fin de asistencia social en la localidad nativa. También se otorga ayuda social a la población en general, labor que se cuestiona en la investigación, debido a lo que dicta la administración tributaria, que destina las labores sociales hacia localidades de pobreza o de extrema pobreza.

Considerando que “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” [10]. La utilización del inmueble y mueble de la entidad está dirigida para la fuente generadora de rentas, que es la hospitalaria, es decir, una generadora de rentas para el fin benéfico de asistencia social. Sin embargo, se observó que no tiene establecida una política de ayuda social, lo cual dificulta esclarecer el fin de las rentas.

A fin de detallar la operatividad de la institución estudiada, para abordar a conclusiones significativas, a continuación, se da a conocer la opinión de expertos:

Beneficios tributarios para las entidades sin fines de lucro

Considerando que las entidades sin fines de lucro preocupan a diferentes investigadores sobre las exoneraciones tributarias que reciben este tipo de entidades, conociendo que estas son el 1.5% de empresas en el Perú, según el informe del Instituto Nacional de Estadística e Informática [13], los expertos indican:

...considero en mi opinión y me aunó a la propuesta el proyecto de ley que se esbozó en el año 2019 de que se retire el beneficio a las de exoneración a las asociaciones sin fines de lucro... En mi experiencia...he conocido todo tipo de entidades sin fines de lucro que se constituyen así, pero no tienen ninguna finalidad benéfica... (experto 1)

En la medida que cumplan los requisitos, estoy de acuerdo con los beneficios que se les brinda y me parece que es un buen régimen para ello... (experto 2)

...mientras las organizaciones sin fines de lucro mantengan su fin de ayuda a la comunidad son un apoyo para la comunidad, pero cuando realizan actividades económicas empresariales deberían pagar sus impuestos. (Experto 3)

Los expertos 2 y 3 consideran que las entidades sin fines de lucro son un buen tipo de entidad siempre y cuando estos cumplan el fin. Pues estos apoyan al estado con la atención a la comunidad, mediante los fines que este mismo determina. Sin embargo, el experto 1 indica que está no está a favor por de este tipo de entidades, pues indica que éstas se constituyen bajo esta modalidad, pero no cumplen con la finalidad para lo cual fueron constituidas. Hay una opinión concordante con los expertos 1 y 2, siempre y cuando las entidades cumplan el fin, pues son necesarias en la comunidad. En este

caso, la entidad estudiada, cumple un rol importante en la comunidad nativa local; sin embargo, necesita un mejor control en el destino de sus rentas, pues algunas se malinterpretan como fines no benéficos.

Normativa legal tributaria para las entidades sin fines de lucro

La normativa legal está determinada en los artículos 19 inciso b) de la ley del impuesto a la renta, citado en la presente investigación, complementada con el reglamento de la ley del impuesto a la renta, sobre ellos los expertos opinan:

No, no estoy de acuerdo...si es que una organización sin fines de lucro actúa como empresa que ...por los ingresos que recibe debe pagar impuestos..., hay legislación comparada en la que las organizaciones sin fines de lucro se les exonera por las donaciones que recibe... pero no de la actividad empresarial. (Experto 1)

Si en los últimos años se hizo modificaciones, se trató de precisar la distribución indirecta de bienes, pues al parecer algunas entidades estaban aprovechando específicamente con las entidades vinculadas... (Experto 2)

La da cierto tipo de exoneraciones de impuestos a las entidades que brindan apoyo a la comunidad... los que realizan actividades empresariales deben pagar impuestos... (Experto 3)

Los expertos concuerdan que la ley debe precisar el destino de las rentas, pues muchas empresas bajo la normativa vigente no cumplen el fin benéfico. El experto 2 indica que ya se hicieron algunas modificaciones, sin embargo, el experto 1 expresa que solo se debería aplicar esta ley a entidades que reciben donaciones, haciendo una comparación con la legislación de México. Efectivamente, la ley vigente del Perú tiene algunos vacíos, específicamente en la distribución de los fines de las rentas. Muchas empresas, como es el caso de la estudiada, no distribuyen correctamente sus rentas, desviándolas en gran porcentaje hacia otros fines no benéficos como la reinversión.

Principales causas para que a una entidad sin fines de lucro se le quite los beneficios tributarios

Bajo la experiencia de cada experto, se cuestionó las principales causas para la exclusión de la exoneración del impuesto a la renta, sabiendo como dice el artículo 19 inciso

b que el ente que determina la continuidad bajo el amparo de esta ley es la SUNAT. Los expertos indican lo siguiente:

porque no pueden sustentar sus gastos... no tienen facturas de sus adquisiciones, no tienen libros contables, tienen comprobantes de pago por gastos inflados... el Estatuto y ese estatuto no debe contemplar ningún supuesto de distribución de rentas o beneficios a los asociados... (Experto 1)

Básicamente porque no cumplen los fines establecidos por la norma... la ley del IR enumera estos fines...de repente falta actualizar pues puede haber otros fines que podrían ser integrados a la norma... (Experto 2)

A lo largo de mi experiencia en ONGs no he sido testigo del cierre de éstas por no cumplir el apoyo a una comunidad...pero si existen algunas entidades que no cumplen el fin de ayudar a la comunidad (Experto3)

Los expertos coinciden en afirmar que la principal causa de exclusión del impuesto a la renta es el no cumplimiento de la norma, específicamente por los aspectos formales, en cuanto a la entidad estudiada, esta cumple con todos los aspectos formales.

Posibilidad de un Límite Porcentual en Utilidades de las Entidades Sin Fines de Lucro para el Beneficio Social

Dada la poca precisión de la norma establecida para este tipo de entidades, se consultó con los expertos sobre la posibilidad de un límite porcentual de las rentas hacia las utilidades, donde se recibió las siguientes opiniones:

... en una asociación sin fines de lucro, cuando se invierte con un fin entre comillas filantrópico... deseas dar un servicio de calidad y generar ingresos. no tiene sentido dar otro beneficio con un porcentaje de destino de los ingresos. (Experto 1)

Lo que pasa es que el hecho de que no especifique el límite signifique que tenga la libre disposición de sus rentas...es difícil de controlar para la entidad fiscalizadora, pero se debe mantener el fin con el que fue constituida (Experto 2)

No se puede perder el fin de las organizaciones no gubernamentales. deben estar orientadas al desarrollo donde no llegue el estado... todas las rentas deben ir para el fin (Experto 3)

El experto 1 rechaza esta posibilidad, pues indica que sería un beneficio más a este tipo de entidades, dándoles carta libre para los fines no benéficos, a ello aporta el experto 2 haciendo hincapié en el fin de la entidad, dado que debe ser en su totalidad benéfica, de igual manera el experto 3 concuerda con esta posición.

La libre disponibilidad de las rentas de la entidad estudiada hizo que se planteara este porcentaje, pues existe un vacío en la ley de cuanto se debe destinar al fin benéfico y cuanto a la reinversión. Debido a que una entidad sin reinversión quedaría estancada según el administrador y esta misma generaría pérdidas y no cumpliría con el fin benéfico asignado.

Presentación Diferenciada de Información para este Tipo de Entidades

Las entidades sin fines de lucro que están regidas por el artículo 19 inciso b de la LIR generan información como cualquier entidad empresarial, y estas mismas están obligadas a remitir al fisco sus obligaciones formales. Sin embargo, debido al poco control que tiene el fisco se consultó a los expertos si es necesaria alguna información diferenciada.

Básicamente en el estatuto que esté claramente el fin de las rentas... las entidades deben presentar la información tal cual le pide la ley. (Experto 1)

Deben presentar toda información que la ley les indica... no es necesario otro tipo de información (Experto 2)

... deben operar como cualquier empresa, con las mismas exigencias registro de compras y ventas, libro, diario, dependiendo de sus ingresos, se deben llevar. (Experto 3)

Los expertos concuerdan en su totalidad que no es necesaria la presentación diferenciada para las entidades sin fines de lucro, además, el experto 1 indica que se necesita un mayor control por parte del fisco.

La entidad estudiada entrega toda la información formal exigida por el fisco; sin embargo, se verificó el poco control de auditoría tributaria que tiene la misma. Pues si bien se cumple con el beneficio social, ésta carece de objetividad con sus rentas, no identificando la finalidad de ésta. Es necesario que el fisco esté informado del destino de las rentas de la entidad, identificando si el fin es el correcto, y si está dirigido a la población que la ley determina.

Asimismo, según las entrevistas a los directivos de la entidad, respecto a las

actividades que ellos realizan como entidades sin fines de lucro; se resalta lo siguiente:

Presupuesto anual para proyectos sociales como entidad sin fines de lucro.

Las entidades sin fines de lucro deben destinar sus rentas al fin establecido del estatuto, según el artículo 19 inciso b) de la LIR. Para demostrar tal destino se consultó si la entidad cuenta con algún presupuesto de rentas para asistencia social que es el fin de la entidad, estableciendo así una premisa del destino de las rentas mencionada en la ley.

Es algo que ha estado en el aire... la ley no especifica cuanto es el porcentaje que hay que destinar y es algo que ha quedado en un vacío... cada institución tiene que regular ese porcentaje para no caer en una elusión tributaria (Administrador 1)

Cada año preparamos un presupuesto, es ese rubro que se llama otorgamientos, y si lo presupuestamos cada año... (Administrador 2)

Por supuesto como cualquier otra entidad comercial...se maneja presupuestos para poder cumplir objetivos...lo único que nos hace diferentes es la parte de reinversión de superávit... (Administrador 3)

Los administradores de la institución concuerdan que la entidad tiene un presupuesto establecido para el fin de asistencia social, indican que los presupuestos son anuales, el administrador 1 advierte que la ley no indica que porcentaje dar, no obstante, dice que cada entidad debe tener un presupuesto, en el caso de la entidad la asistencia social es parte del presupuesto de cada año.

Porcentaje de las utilidades que son destinadas para la asistencia social.

Se consultó sobre la cantidad en porcentaje de las rentas que son destinadas a la asistencia social, debido que este es el fin establecido en el estatuto de la institución. Tomando esta información como premisa del cumplimiento que la norma indica.

Más que utilidades yo creo que debería verse más con el porcentaje de gastos... en nuestro caso el gasto de asistencia social... en función del gasto del personal que es 60% más podría ser un 10% restante... pero se tendría que evaluar porque parece mucho. (Administrador 1)

Está entre un dos y tres por ciento (Administrador 2)

Tenemos un presupuesto anual de ventas entre el 10 y 15 por ciento de superávit...que re reinvierten...la asistencia social tiene un porcentaje representativo... (Administrador 3)

Los administradores de la entidad difieren del porcentaje de las rentas destinadas a asistencia social, el administrador 1 indico que en función al gasto puede ser un 10%, el administrador 2 dice que es entre un 2 y 3 por ciento en función al gasto y finalmente el administrador 3 no indica un porcentaje como tal. Si bien es cierto se verificará en la información histórica el porcentaje real, a primera impresión hay una incertidumbre en cuanto a un porcentaje fijo destinado a la asistencia social que debe brindarse.

Acciones para evitar la distribución directa e indirecta de rentas.

La ley del IR, en el artículo 19 junto al reglamento de este, en el artículo 8-E indican vagamente como determinar la distribución de rentas directa e indirecta. Se consultó a los administradores, como evitan este tipo de distribuciones, pues según los expertos entrevistados, este es el punto más común del retiro de exoneración de impuesto a la renta a diversas entidades sin fines de lucro.

Tenemos acuerdos con instituciones hermanas...tenemos políticas para evitar salidas de dinero... las salidas de dinero salen al proveedor, al trabajador y a quien corresponda... estamos cuidando para que cualquier actividad que realicemos no se malinterprete con una constante revisión de nuestras actividades... (Administrador 1)

Somos una institución con valores...hay ocasiones en que como institución damos a nuestras instituciones hermanas, eso quizás se pueden malinterpretar como distribución indirecta de utilidades, pero las instituciones hermanas realizan un bien social... realizando campañas evangelísticas... (Administrador 2)

...como asociación sin fines de lucro... hacemos reinversión de utilidades...es el primer principio que manejamos...no hacemos repartición de utilidades... además estamos administrados bajo una comisión... (Administrador 3)

En cuanto a las acciones para evitar la distribución los administradores se mostraron tajantes al indicar que evitan este tipo de accionar rotundamente. El administrador 1 indico que se cuidan las salidas de recurso con

un control recurrente, además se precisa en la reinversión de utilidades con los excedentes de rentas que genera la utilidad. Evitando totalmente la distribución de rentas directas e indirectas como indica el administrador 3. Sin embargo, los tres administradores concuerdan que puede haber movimientos que tienen forma de distribución de rentas, por la forma societaria de la institución.

Acciones determinativas

Se observó y analizó a la entidad en sus diversas actividades tanto históricas y actividades diarias, de las cuales se revisaron algunos puntos de interés para la investigación.

Análisis de puntos de interés del estatuto de la entidad

En aras de la investigación, se revisó el estatuto de la entidad estudiada, con la finalidad de esclarecer y dar conformidad a el artículo 81 del Código Civil, [4] el cual indica que debe detallar en cuanto a la constitución de una asociación, complementada con el artículo 19 que indica los lineamientos para ser una entidad sin fines de lucro.

Los fines establecidos y detallados en la parte teórica de la investigación de los cuales menciona el estatuto son la asistencia social. En la introducción, apéndice primero del estatuto indica:

“se constituye una asociación civil sin fines de lucro denominada... con la finalidad de realizar labores científicas, servicios médicos de asistencia social y pastoral que contribuyan al desarrollo del país”

Dicho párrafo introduce el fin de la entidad sin embargo en el acta de constitución apéndice primero reafirma el fin y adiciona lo siguiente:

“...la asociación podrá dedicarse, en general, a todo tipo de actividades que contribuyan a la consecución de sus fines.”

Esto es conveniente como indica el artículo 19 inciso b) de la LIR, diciendo que una entidad sin fines de lucro puede realizar cualquier actividad comercial siempre y cuando las rentas sean destinadas al fin, así también lo aclara Flores [9] en la teoría presentada. Ratificada por la resolución del Tribunal Fiscal N° 05784-5-2017 que expresa no confundir los fines con los medios, haciendo alusión a los medios recaudadores de rentas para el fin.[30]

Finalmente, en el capítulo 2 artículo 6 del estatuto indica:

“La asociación se constituye con el objeto de realizar labores científicas, servicios médicos, asistenciales y pastoral que contribuyan al desarrollo del país.”

En cuanto a los fines de establecidos, el Tribunal Fiscal en la resolución N° 5051-5-2002 [26] explica el artículo 19 inciso b) excluyendo los fines que no están establecidos de una forma literal en la ley, aun en el caso que éstas sean de forma gratuita y que puedan dirigirse a sectores necesitados. Por lo cual, los únicos fines que encajan en la ley vigente son labores científicas, y asistencia social siempre y cuando esté dirigido a una población vulnerable, excluyendo así los servicios médicos y asistencias pastorales.

En el artículo 6 del estatuto de la entidad se indica en los apéndices 1 al 8 los siguientes puntos que se trazan como objetivos:

“cumplir con los servicios médicos integrales a favor de la comunidad, así como de la prevención de la salud social”

“Fomentar científicamente la medicina natural”

“Fomentar la investigación científica en el campo médico y en beneficio de la sociedad”

“Prestar colaboración a los planes de salud del ministerio de salud”

Los objetivos, principalmente el primer detallado indican la población a la que será dirigida de una forma abierta, no detallando específicamente a que población brindara la asistencia social tal como se refuta el Tribunal Fiscal en la resolución N° 16616-4-2010 [28] donde explica el requisito de exclusividad, revelando que el destino del fin de las rentas, debe ser a un sector de vulnerable y de escasos recursos.

En el artículo 9 del estatuto se aclara sobre el destino de los excedentes provenientes del rubro empresarial generador de rentas para los fines de la asociación, indicando lo siguiente:

“...los excedentes que generen cualquier actividad que realice la asociación se integran a su patrimonio, no podrán distribuirse directa ni indirectamente entre los asociados y se dedican exclusivamente a la ejecución del objeto social y pastoral de la asociación en el país.”

El artículo 19 inciso b) de la LIR junto con el artículo 8 inciso d) del reglamento son claros al indicar el destino de las rentas, que es el fin, la norma no precisa un porcentaje de destino de las rentas, se entiende que las rentas en su totalidad deberían destinarse al fin. Sin

embargo, Delgado [6] hace referencia la obligación fiscal del vigente en porcentaje como base al destino de las rentas al fin de la entidad, aduciendo que éste sería el fin recaudado por la administración tributaria, cumpliendo el mismo fin de beneficio a la sociedad. Se concuerda con esta posición en el caso de la investigación en la entidad, pues es necesario para una entidad reinvertir en su patrimonio para que ésta siga generando rentas que sean guiadas al fin social, tal como está establecido en el estatuto de la entidad.

En cuanto al destino del patrimonio en caso de disolución o liquidación de la Asociación estudiada, el estatuto en el artículo 52 dice:

“...la asamblea destinará el patrimonio resultado de la liquidación a la Asociación de servicios médicos asistenciales clínica ... de Miraflores de la...y/o a la Asociación pastoral...que persiguen los mismos fines.”

En principio este artículo del estatuto concuerda con la ley, pues inicialmente, según la historia de la entidad, ambas asociadas eran entidades sin fines de lucro y con los mismos fines. Sin embargo, actualmente una de estas entidades se le fue retirada la exoneración de impuesto a la renta. Y por lo tanto dejó de ser una entidad sin fines de lucro bajo la ley. Sin embargo, la ley del artículo 19 inciso b) citado en esta investigación es clara sobre el fin del patrimonio. En el estatuto indica el término “y/o” haciendo alusión a dos probabilidades de destino del patrimonio en caso de disolución. Esto quiere decir que, desde el punto de vista legal, el destino del patrimonio en caso de una disolución está debidamente dirigido hacia una entidad con el mismo fin, cumpliendo así lo que la ley indica. Cabe precisar, en el caso de que la otra entidad perdiera la exoneración de IR, y por ende el título de entidad sin fines de lucro o cambie el fin en su estatuto, sería necesario

modificar esta parte del estatuto, pues estaría incumpliendo la ley. Así lo ratifica el Tribunal Fiscal en la resolución N° 8169-2-2008 [27] la cual expresa: “según el estatuto en caso de disolución y liquidación el patrimonio de la recurrente será entregado en donación a otras entidades sin fines de lucro que cumplan fines análogos a ella...”

El mismo expediente reitera que dicha entidad debe tener el mismo fin, además de los que ya precisa la ley.

En síntesis, en el caso del estatuto de la entidad, se verifica que está desalineado con los 11 fines que el artículo 19 inciso b) precisan, solo concuerda con la asistencia social e investigación científica. Además, el estatuto no precisa una población específica en la que se destine el fin, limitándose a indicar “a favor de la comunidad”, siendo ello, según lo demostrado, no exclusivo al fin de las rentas. Por otro lado, se discrepa de la ley el porcentaje de reinversión en el patrimonio y el destino al fin, ya que la misma no precisa y es necesario que la entidad reinvierta con el propósito de generar rentas que solventen el objeto social. Aquí se da una posible salida a este vacío legal. Además, se debe revisar el destino del patrimonio refutando una posible salida a la situación actual de sus asociadas, las cuales son el destino del patrimonio en caso de disolución.

Destino de las rentas dirigidas a asistencia social

La ley es clara en el artículo 19 inciso b) determinando los fines aceptados como entidad, enumerando los 11 fines anotados en esta investigación. La entidad en el artículo 6 de su estatuto indica la “asistencia social” como el fin de sus rentas. Se revisó el histórico de este rubro en la documentación contable de la entidad, obteniendo la siguiente información:

Tabla III. Gastos en asistencia social.

Año	Gasto Total	Gasto en asistencia Social	%
2017	17,541,022.15	293,064.77	1.67%
2018	19,513,764.57	283,149.70	1.45%
2019	20,469,261.62	266,277.31	1.30%
2020	16,900,016.65	92,899.20	0.55%
2021	8,329,024.77	11,411.46	0.14%

Como se aprecia en la tabla los gastos en asistencia social son en promedio el 1.5% en función al total de los gastos, esto representa en

promedio un 20% de las utilidades finales de la entidad conforme a la ley del impuesto a la renta. Si bien es cierto, la norma no expresa

cuanto se debería destinar para el fin, los expertos, según las entrevistas, señalan que debería ser el 100% de las rentas; sin embargo, cada entidad necesita invertir en la fuente generadora de rentas para cumplir el fin, así lo revelan los administradores de la entidad.

Se observó y revisó las cuentas de asistencia social, y se identificó que las ayudas que son asumidas por la institución, no todas cumplen con ciertas características que la ley exige, pues violan la definición de asistencia social como tal. El Tribunal Fiscal en el expediente N° 3498-5-2002 indica lo siguiente:

“El concepto asistencia social, si bien puede comprender también ayuda o asistencia de carácter profesional, esta atención tendrá que ser prestada necesariamente a aquella persona o grupos de personas que se encuentran en el estado de necesidad, es decir a quienes no están en condiciones de proveerse de dicha asistencia por sus propios medios.” [25]

La entidad, según la información histórica, no precisa en su totalidad atenciones a un público que necesite, o como el mismo tribunal fiscal indica no puede ejercer por sus propios medios el bien social que se le otorga. Sin embargo, se verificó que algunos colaboradores de la entidad si reciben dicha asistencia, esto infringe la norma del artículo 19, pues un colaborador viene a ser un asociado directo de

la entidad, por lo cual estas atenciones a colaboradores de la entidad pueden entenderse como distribución de rentas, punto por el que los expertos entrevistados aseveran que es el más común para que a una entidad se le retire la exoneración del impuesto a la renta.

Además, en la tabla 1 se observa que los gastos de asistencia social son bajos, pues solo representan el 20% de la utilidad en promedio, cuestionando así el destino del otro 80% de las utilidades. Si se mide con relación al gasto total de la entidad, solo el 1.5% en promedio es de asistencia social, teniendo la disponibilidad de un 98.5% en gastos netamente para la entidad. Según el experto tributario y además asesor de esta investigación este es un punto directo de investigación en el caso de una auditoría tributaria por la SUNAT, debiéndose demostrar la gran cantidad de gastos que no son del fin de asistencia social.

Donaciones recibidas de la entidad y el destino de éstas

La entidad estudiada está registrada como perceptora de donaciones, ésta recibe donaciones en bienes y monetarias, las cuales son declaradas a las entidades correspondientes. A continuación, se muestra el detalle del total de donaciones recibidas, según la información histórica de la entidad comparada con el monto de asistencia social por periodo.

Tabla IV Donaciones vs Asistencia social

Año	Donaciones	Asistencia social	% en función a donaciones
2017	586,548.00	293,064.77	50%
2018	720,494.00	283,149.70	39%
2019	489,366.00	266,277.31	54%
2020	896,139.00	92,899.20	10%

Como se aprecia en la tabla 3, la entidad percibe en promedio 670, 000 soles en donaciones, de los cuales en promedio el 39% son el total de las asistencias sociales de la entidad. El Tribunal Fiscal en la resolución N°6471-3-2009 [31] hace mención al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta donde se rescata que las donaciones deben ser dirigidas a entidades que tengan al menos uno de los once fines específicos que dicta la ley, además precisa: “siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT”

Asimismo, el Tribunal Fiscal en la resolución N° 12352-3-2014 [29] hace hincapié

en la liberalidad de bienes cuando no se cumplen con el fin de las donaciones, o en el caso de que estas no sean destinadas a entidades sin fines de lucro, que cumplan con el mismo fin establecido.

Esto hace cuestionar el fin de las donaciones recibidas por la entidad que deberían ser, según lo establecido en su estatuto, para la asistencia social. Se puede entender que del 100% de las donaciones, un porcentaje de ellos sea destinado a gasto operativo para la entidad, pero esto mismo hace cuestionar el destino de las utilidades netas de la entidad, si éstas están siendo dirigidas a la asistencia social, puesto

que el total de donaciones cubren por completo el gasto en asistencia social de la entidad.

Todo esto es cuestionable y amerita una apertura a una auditoría tributaria en el caso de que no se pueda demostrar el fin de los gastos en las donaciones y el fin de las rentas de la misma entidad, pues según el experto tributario y asesor de esta investigación, una de las consecuencias graves sería el retiro de las exoneraciones del impuesto a la renta.

VI. Conclusiones

Al término de la investigación se concluye lo siguiente:

1. De los expertos tributarios.

a) Los expertos concuerdan que las entidades sin fines de lucro son de beneficio para el país siempre y cuando éstas cumplan con el fin establecido por la norma y no se preste para fines no benéficos y de enriquecimiento empresarial.

b) Sobre la normativa tributaria vigente, los expertos concuerdan con la finalidad de la norma; sin embargo, creen que ésta debería ser más concreta, para separar a las entidades sin fines de lucro que no cumplen con su fin benéfico, pero, sí son parte del conjunto de organizaciones exoneradas del impuesto a la renta.

c) Los expertos coinciden indicando que las principales causas de perder la exoneración del impuesto a la renta son el no cumplimiento de los 11 fines establecidos en la ley. Además, de la tergiversación del destino de las rentas hacia fines no benéficos.

d) Los expertos coinciden que la ley es clara al no dar un límite, pues consideran que el total de las rentas deben ir hacia el fin benéfico.

2. De los administradores de la entidad

a) Los administradores concuerdan con presupuestar los proyectos sociales en el periodo, pues esto conlleva al buen destino de las rentas, que debe de ser la asistencia social e investigación científica.

b) El porcentaje del presupuesto destinado a asistencia social es de 1.5% en promedio en los periodos 2017 y 2020 según la información histórica contable, los administradores indicaron porcentajes que no indican una correlación con la información histórica.

c) Los Administradores indican rotundamente que no existe distribución

directa e indirecta de rentas en la institución, lo cual es avalado por el estatuto de ésta; sin embargo, la reinversión de las rentas en el patrimonio prima por encima de la asistencia social, en la proporción de 20% de asistencia social y 80% de reinversión del superávit del ejercicio.

3. Del análisis del artículo 19 inciso b) con la entidad

a) La entidad bajo la forma constitutiva legal está debidamente acreditada formalmente como una entidad sin fines de lucro.

b) La entidad mantiene dos de los fines establecidos por la ley para las entidades sin fines de lucro, los cuales son: asistencia social, investigación científica.

c) En relación con los gastos que no puedan ser normales según la ley, en relación con los ingresos estos representan 97% los cuales dejan un poco margen de utilidades. En principio parecen sobre elevados; sin embargo, según un reporte del INEI, es un margen aceptable del sector empresarial afín.

d) Sobre la sobrevaluación de gastos y costos, la entidad es líder y reconocida en el sector regional manteniendo precios coherentes a la región, prueba de ello es los precios de sus similares en la región, los cuales no suben gracias al límite de precios en sus servicios.

4. Del análisis de puntos de interés.

a) En cuanto al estatuto revisado se concluye: Primero, la entidad cuenta con 4 fines del destino de sus rentas, de los cuales solo 2 están dentro de las 11 establecidas por la ley. Segundo, en el estatuto no se especifica a una población vulnerable como destino de rentas de asistencia social, lo cual es aclarado bajo el termino de exclusividad en las RTF citadas en la investigación. Tercero, en caso de liquidación o disolución, el patrimonio debe ser destinado a una organización de la misma naturaleza y con el mismo fin, no obstante, una de las señaladas como destino, no tiene la forma que la ley estipula.

b) En cuanto al destino de las rentas, se confrontó la información histórica de organización, teniendo como asistencia social el 20% en promedio con relación al excedente de rentas del periodo. Lo restante se reinvirtió en el patrimonio de la entidad.

c) En cuanto a las donaciones y el destino de éstas, cubren totalmente el monto de

asistencia, quedando aun en superávit; no obstante, las rentas recaudas son deducidas con los gastos de gestión de la fuente generadora de rentas, lo cual es aceptable por la ley.

Se concluye indicando que la entidad estudiada tiene la forma legal y formal acorde a una entidad sin fines de lucro, no obstante, carece de algunas obligaciones formales como la actualización de los fines de la organización, la sectorización de la población vulnerable a recibir la asistencia social y el destino del patrimonio en caso de disolución o liquidación. Esta condición podría dar paso al retiro del beneficio tributario de la exoneración del impuesto a la renta. Se aclara tal situación, debido a la antigüedad del estatuto, que data de 1994, a la fecha muchas normas fueron modificadas y la misma organización ha ido adaptándose al ritmo empresarial y societario, la exoneración sigue vigente.

Se recomienda no modificar el estatuto, pero se debe preparar información histórica que pueda validar y servir de respaldo a los fines que se muestran en el estatuto. Además, se recomienda observar el artículo 52 del estatuto, pues el imprevisto de la entidad hermana abre una puerta a una posible auditoría por parte de la administración tributaria, y una posibilidad de la pérdida de la exoneración

Por otra parte, se requiere mayor énfasis en el destino de las rentas, ya que la información histórica muestra índices regulares de asistencia social. Si bien es cierto se encuentra dentro de un margen aceptable, se recomienda llegar a un 30% en proporción a la utilidad, por las mociones indicadas en la investigación.

REFERENCIAS

- [1] Arias, J., Villasís, A., Keever, M., Guadalupe, M., & Novales, M. (2016). Metodología de la Investigación. *Alergia México*, 63, 201–206.
www.nietoeditores.com.mx
- [2] Caballero Bustamante. (2015). La exoneración del Impuesto a la Renta aplicable a las fundaciones y asociaciones sin fines de lucro: Pautas para acceder al beneficio y no perderlo. *Informativo Caballero Bustamante*, I(ii), 1–4.
- [3] Castillo Perez, K., & Salazar Ocampo, A. (2019). *Tratamiento contable y tributario para instituciones sin fines de lucro: Caso ONG International Youth Fellowship en Peru 2016* [Universidad Privada del Norte]. [https://repositorio.upn.edu.pe/bitstream/handle/11537/23705/Karina Yanet Castillo Pérez-Angélica María Salazar Ocampo-total.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repositorio.upn.edu.pe/bitstream/handle/11537/23705/Karina%20Yanet%20Castillo%20P%C3%A9rez-%C3%81ng%C3%A9lica%20Mar%C3%ADa%20Salazar%20Ocampo-total.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- [4] Código Civil Decreto Legislativo 295. (1984). *Código Civil, Decreto Legislativo 295* (pp. 138–139). Gobierno Nacional del Peru. <http://www.dar.org.pe/archivos/normasLegales/d-Leg-N-295.pdf>
- [5] Congreso de la República. (2020). *Proyecto de Ley 6805/2020* (pp. 1–3). https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016_2021/Proyectos_de_Ley_y_de_Resoluciones_Legislativas/PL06805-20201215.pdf
- [6] Delgado Perez, D. J. (2019). *Principales controversias del régimen tributario del impuesto a la renta aplicable a las entidades sin fines de lucro* [Universidad de Lima]. https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/11356/Delgado_Perez_Daniel_Job.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- [7] Diaz Bravo, L., Torruco Garcia, G., Martínez Hernández, M., & Valera Ruiz, M. (2017). La entrevista, recurso flexible y dinámico. *Proceedings of 2017 IEEE 2nd Advanced Information Technology, Electronic and Automation Control Conference, IAEAC 2017*, 2, 162–167. <https://doi.org/10.1109/IAEAC.2017.8054186>

- [8] Fernández, P., & Díaz, P. (2003). La investigación cualitativa y la investigación cuantitativa. *Investigación Educativa*, 7(11), 72–91. https://www.fisterra.com/mbe/investigacion/cuanti_cuali/cuanti_cuali2.pdf
- [9] Flores Gallegos, J. (2016). *Tratamiento tributario de las Asociaciones civiles sin fines de lucro* (Pacifico Editores (ed.); Primera Ed). Instituto Pacifico. <https://doi.org/11501051600107>
- [10] Gobierno Nacional del Perú. (2020a). *Ley del Impuesto a la Renta* (pp. 1–7). Gobierno Nacional del Perú. <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/capiv.pdf>
- [11] Gobierno Nacional del Peru. (2020b). *Reglamento del impuesto a la renta* (pp. 1–10). Gobierno Nacional del Perú. <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/reglamento.html#>
- [12] Hinostroza C, M. (2016). *Impacto financiero de la exoneracion del impuesto general a las ventas en las empresas amazonicas de la region amazonica*. UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS.
- [13] Instituto Nacional de Estadística e Informática, I. (2014). Indicadores Económicos y Financieros. *Angewandte Chemie International Edition*, 6(11), 951–952., 1. https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitaless/Est/Lib0932/index.htm
- [14] Instituto Nacional de Estadística e Informática, I. (2018). Estructura Empresarial 2018. *Instituto Nacional de Estadística e Informática*, INEI, 53(9), 1689–1699.
- [15] Maglieri, G. (1998). Organizaciones sin fines de lucro. *Faces*, 4(5), 95–127. *Issn 0328-4050*, 4(5), 95–127. <http://nulan.mdp.edu.ar/31/>
- [16] Mamani Mandamiento, A. (2015). *Incidencia de las exoneraciones e inafectaciones de las instituciones educativas sin fines de lucro en la recaudacion fiscal de Tacna 2016* [UNIVERSIDAD PRIVADA DE TACNA FACULTAD]. <http://repositorio.upt.edu.pe/bitstream/UPT/1103/1/Mamani-Mandamiento-Angel.pdf>
- [17] Mandile, G. V., & Crespi, G. (2018). La tributación en el ámbito nacional de los entes sin fines de lucro. *Creative Commons Reconocimiento*, 1, 1–38. <https://rdu.unc.edu.ar/handle/11086/6825>
- [18] Mardones, R. E., Martínez, J. B. U., & Salas, G. (2018). Usos del diseño metodológico cualitativo en artículos de acceso abierto de alto impacto en ciencias sociales. *Forum Qualitative Sozialforschung*, 19(1). <https://doi.org/10.17169/fqs-19.1.2656>
- [19] Marquez Morales, G., Bernal Payares, O., Cantillo Orozco, A. S., & Hernandez Torrez, X. (2020). Análisis de la tributación en las entidades sin animo de lucro (ESAL): el caso de la Fundación Aluna. *Innovacion Empresarial Financiera*, 1, 51–72.
- [20] Niño, J. A. (2017). La tributación de las entidades sin ánimo de lucro y el régimen tributario especial en Colombia. *Revista Instituto Colombiano de Derecho*, 1(Mayo), 27–66. <https://doi.org/0122-0799>

- [21] Quinteros, M. B. (2014). Fiscalización a entidades sin fines de lucro. *Informativo Caballero*
- [22] Real Academia de la Lengua Española. (2021). *Definición de muestra RAE* (pp. 1–4). Asociación de academias de la lengua española. <https://www.rae.es>
- [23] Santis Criado, A. C., & Diaz Vargas, L. L. (2019). Aplicación de las disposiciones tributarias actuales en las entidades sin ánimo de lucro en Colombia respecto al Impuesto de Renta y Complementarios Trabajo de grado para optar por el Título Profesional de Contaduría Pública Tutor. In *Universidad Cooperativa de Colombia*. Universidad Cooperativa de Colombia.
- [24] Tamayo, G. (2015). Diseños muestrales en la investigación. *Semestre Económico*, 4(7), 121–132. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/aut>
- [29] http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2017/5/2017_5_05784.pdf
- [30] Tribunal Fiscal. (2014). *Resolución 2014-3-12352* (p. 16). Ministerio de Economía y Finanzas. https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm
- [31] Tribunal Fiscal. (2017). *Resolución 2017-5-05784* (p. 8). Ministerio de Economía y Finanzas. http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2017/5/2017_5_05784.pdf
- [32] Tribunal Fiscal. (2020). *Resolución 2020-3-06471* (p. 23). Ministerio de Economía y Finanzas. https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm
- [25] Tribunal Fiscal. (2002a). *Resolución 2002-5-03498* (p. 3). Ministerio de Economía y Finanzas. https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm
- [26] Tribunal Fiscal. (2002b). *Resolución 2002-5-05051* (p. 3). Ministerio de Economía y Finanzas. https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm
- [27] Tribunal Fiscal. (2008). *Resolución 2008-2-08169* (p. 4). Ministerio de Economía y Finanzas. https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm
- [28] Tribunal Fiscal. (2010). *Resolución 2010-4-16616* (p. 3). Ministerio de Economía y Finanzas. https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm
- [33] Villa Mucio y Asociados. (2021). *Entidades sin fines de lucro: ¿Cuál es su tratamiento tributario?* Estudio Contable VMC. <https://estudiocontablevmc.pe/entidades-sin-fines-de-lucro-cual-es-su-tratamiento-tributario/#:~:text=La Constitución Política del Perú,con arreglo de la ley.>
- [34] Zabala, V. (2019). Tratamiento tributario de entidades sin fines de lucro. *La Cámara*, 12–14. https://apps.camaralima.org.pe/repositorioaps/0/0/par/r873_3/informelegal.pdf?fbclid=IwAR02RsfH9-Zg_BorARPEWeTP84ShWEJBPMH2Yh1vfgoUiNgmOemBjHZowxU



Josue Huaman Haquehua
Bachiller en Contabilidad y
Gestión Tributaria de la
Universidad Peruana Unión



Daniel Job Delgado Pérez
Contador Público, Mg. en
Tributación y política Fiscal,
Posgrado en NIIF/IFRS
Docente en la Universidad
Peruana Unión