

INFORME N.° 090-2019-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se plantea el supuesto de una asociación sin fines de lucro inscrita en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta (REEIR), que realiza actividad empresarial cuyas rentas generadas por dicha actividad son destinadas para el cumplimiento de sus fines y que, mediante un proceso de fusión por absorción, transfiere todos sus activos y pasivos a favor de otra entidad que califica también como una entidad sin fines de lucro inscrita en dicho registro, y en el que ambas asociaciones están comprendidas en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Al respecto, se formula las siguientes consultas:

1. ¿La ganancia de capital derivada de la enajenación de activos que se generaría como consecuencia de la citada fusión se encontraría gravada con el impuesto a la renta o se encontraría comprendida dentro de los alcances de la exoneración prevista por el inciso b) del artículo 19° de la referida ley?
2. ¿Varía la respuesta a la consulta anterior si es que los activos son transferidos a favor de una asociación sin fin de lucro vinculada que también goza del régimen de exoneración del impuesto a la renta y cuyo estatuto contempla fines similares y/o idénticos a la asociación transferente?
3. ¿La inafectación prevista en el inciso c) del artículo 2° de la Ley del Impuesto General a las Ventas comprende a la transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización en donde participen asociaciones sin fines de lucro?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "LIR").
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N.° 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, "Ley del IGV").

ANÁLISIS

1. El inciso b) del artículo 19° de la LIR establece que están exonerados del impuesto hasta el 31.12. 2019, entre otras, las rentas 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, 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.

Al respecto, esta Administración Tributaria ha señalado⁽¹⁾ que:

- a) Si bien en la fusión por absorción de asociaciones hay una transferencia de la totalidad del patrimonio de la absorbida a la absorbente, su principal objetivo es que esta continúe con la actividad para la que este se utilizaba en la absorbida, existiendo, por ende, una suerte de continuidad económica y jurídica de lo que fue transferido, por lo que no podría afirmarse que en dicha fusión exista distribución (directa o indirecta) de las rentas de la absorbida que implique que no se destinen estas a los fines específicos en el país de dichas asociaciones, las cuales, para que estén exoneradas conforme a lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, deben tener por fines cualquiera de los que prevé dicho inciso.
- b) Por consiguiente, para efecto de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, no existe distribución directa o indirecta de renta, en el supuesto que una asociación sin fines de lucro, inscrita en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta (REEIR), transfiera su patrimonio vía fusión por absorción a uno de sus asociados, el cual califica también como una entidad sin fines de lucro inscrita en dicho registro.

En ese sentido, en cuanto a la primera consulta, se puede afirmar que en el supuesto de una asociación sin fines de lucro, inscrita en el REEIR, que realiza actividad empresarial cuyas rentas generadas por dicha actividad son destinadas para el cumplimiento de sus fines y que, mediante un proceso de fusión por absorción, transfiere todos sus activos y pasivos a favor de otra entidad que califica también como una entidad sin fines de lucro inscrita en dicho registro, y en el que ambas asociaciones están comprendidas en el inciso b) del artículo 19° de la LIR, la ganancia generada con ocasión de la aludida transferencia se encuentra comprendida dentro de los alcances de la exoneración prevista en esta norma.

2. Respecto de la segunda consulta, cabe indicar que lo antes señalado resulta de aplicación sea que la entidad absorbente fuese vinculada o no con la entidad absorbida, toda vez que, como se ha precisado en el punto 1 del presente análisis, el principal objetivo de la fusión por absorción de asociaciones es que la absorbente continúe con la actividad para la que el patrimonio transferido se utilizaba en la absorbida, existiendo, por ende, una suerte de continuidad económica y jurídica de lo que fue transferido, lo cual es independiente de que la entidad absorbente sea vinculada o no con la entidad absorbida.
3. En relación con la tercera consulta, el inciso c) del artículo 2° de la Ley del IGV señala que no están gravadas con el citado impuesto la transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de empresas; siendo que, para efectos del IGV, se entiende por tal, entre otro, a la reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas que regulan el Impuesto a la Renta⁽²⁾.

¹ En el Informe N.° 70-2014-SUNAT/5D0000 (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i070-2014-5D0000.pdf>).

² De acuerdo a lo previsto en el numeral 7 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV (aprobado por el Decreto Supremo N.° 029-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias).

Al respecto, los capítulos XIII de la LIR y XIV de su reglamento contienen las normas tributarias aplicables a la reorganización de sociedades o empresas.

Sobre el particular, esta Administración Tributaria ha señalado⁽³⁾ que *“las normas tributarias referidas a la reorganización de sociedades o empresas, contenidas en los Capítulos XIII de la Ley del Impuesto a la Renta y XIV de su Reglamento, no resultan de aplicación a aquella reorganización en la que se encuentre comprendida una asociación sin fines de lucro”*.

En ese sentido, podemos afirmar que la inafectación prevista en el inciso c) del artículo 2° de la Ley del IGV no comprende la transferencia a que se refiere el supuesto materia de consulta, toda vez que dicha inafectación sólo es aplicable a la reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas que regulan el Impuesto a la Renta, las cuales no resultan de aplicación a aquella reorganización en la que se encuentre comprendida una asociación sin fines de lucro.

CONCLUSIONES:

En el supuesto de una asociación sin fines de lucro inscrita en el REEIR, que realiza actividad empresarial cuyas rentas generadas por dicha actividad son destinadas para el cumplimiento de sus fines y que, mediante un proceso de fusión por absorción, transfiere todos sus activos y pasivos a favor de otra entidad que califica también como una entidad sin fines de lucro inscrita en dicho registro, y en el que ambas asociaciones están comprendidas en el inciso b) del artículo 19° de la LIR:

1. La ganancia generada con ocasión de la aludida transferencia se encuentra comprendida dentro de los alcances de la exoneración prevista en dicha norma.
2. Lo antes señalado resulta de aplicación aun cuando la entidad absorbente sea vinculada con la entidad absorbida.
3. La inafectación prevista en el inciso c) del artículo 2° de la Ley del IGV no comprende aquella transferencia ocurrida con ocasión de una reorganización en la que se encuentren comprendidas asociaciones sin fines de lucro.

Lima, 24 JUN. 2019

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

smr
CT0275-2019
CT0276-2019
CT0278-2019

IMPUESTO A LA RENTA e IGV - Fusión por absorción Asociaciones sin fines de lucro – Exoneración e Inafectación.

³ En el Informe N.º 081-2012-SUNAT/4B0000, disponible en el Portal Sunat en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2012/informe-oficios/i081-2012.pdf>.