

RÉGIMEN TRIBUTARIO APLICABLE A LAS ASOCIACIONES CIVILES CON FINES DEPORTIVOS

Julio A. Fernández Cartagena

TEMARIO

- I. EXONERACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA EN FAVOR DE LAS ASOCIACIONES CIVILES CON FINES DEPORTIVOS.
- II. DONACIONES CON BENEFICIO TRIBUTARIO.
- III. CONTRATO DE PATROCINIO O SPONSORSHIP.
- IV. CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO O SPONSORSHIP.

TEMARIO

- V. INAFECTACIÓN DEL IGV EN FAVOR DE LAS ASOCIACIONES CIVILES CON FINES DEPORTIVOS.**
- VI. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES.**
- VII. INFRACCIONES TRIBUTARIAS**

**EXONERACIÓN DEL IMPUESTO A LA
RENTA EN FAVOR DE LAS
ASOCIACIONES CIVILES CON FINES
DEPORTIVOS.**

EXONERACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

EXONERACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

- El inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta establece que están exoneradas del Impuesto a la Renta, las rentas percibidas por las asociaciones civiles con finés deportivos. La exoneración tiene vigencia hasta el 31 de diciembre de 2015.

EXONERACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

REQUISITOS:

1. Su finalidad debe ser la deportiva.
2. Sus rentas deben estar destinadas a sus fines específicos en el país y no ser distribuidas, directa ni indirectamente entre sus asociados, las partes vinculadas a la asociación ni las partes vinculadas a sus asociados; y,
3. En sus estatutos debe establecerse que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines beneficiados.

1. FINES DE LA ASOCIACIÓN

- Para gozar de la exoneración del Impuesto a la Renta, la asociación debe desarrollar con exclusividad alguno o algunos de los fines contenidos en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, debiendo ello desprenderse de sus estatutos (RTF's. Nos. 16472-1-2011, 10313-3-2009, 05039-5-2002, 02944-3-2003, 0039-4-2004, entre otras).

1. FINES DE LA ASOCIACIÓN

- Dichos fines deben ser contemplados en los estatutos de la asociación con claridad, prescindiendo de utilizar términos amplios de forma que, de su lectura, se pueda apreciar, de manera indubitable, su inclusión en alguno de los fines señalados en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta (RTF's. Nos. 1065-4-2001, 2133-5-2002, 1803-1-2006, 04179-4-2007, 5990-3-2009, 2133-5-2002, entre otras).

1. FINES DE LA ASOCIACIÓN

- También procede la exoneración cuando las actividades contempladas en el estatuto, consideradas en su conjunto, permiten apreciar que los fines de la asociación son los promovidos por la ley (RTF No. 06096-1-2006 del 14 de noviembre de 2006).

1. FINES DE LA ASOCIACIÓN

- Este requisito no significa que las entidades beneficiadas con la exoneración no puedan realizar actividades mercantiles.
- De acuerdo al criterio establecido por las RTF's. Nos. 9143-2-2007, 7748-2-2007, 700-5-2006, la realización de actividades mercantiles no implica la pérdida del beneficio, en tanto los excedentes así generados se destinen al cumplimiento de los fines institucionales de la asociación. Ver: RTF's. Nos. 1253-3-1996, 3237-3-2003, entre otras.

2. DESTINO DE LAS RENTAS

Es inherente a la naturaleza de toda asociación civil perseguir fines no lucrativos y, en esa medida, les está prohibido repartir directa o indirectamente su patrimonio entre sus miembros. El artículo 80º del Código Civil define a las asociaciones como sigue:

“Artículo 80.- La asociación es una organización estable de personas naturales o jurídicas, o de ambas, que a través de una actividad común persigue un fin no lucrativo”.

2. DESTINO DE LAS RENTAS

Ello no impide que la asociación pueda realizar actividades económicas con el fin de obtener ingresos porque, como toda persona jurídica, requiere de un patrimonio para funcionar. Lo que las distingue es que los beneficios económicos que obtiene se encuentran destinados a sus fines y, en ningún caso, pueden (o deberían poder) distribuirse entre sus asociados, las partes vinculadas a éstos o las partes vinculadas a la asociación.

2. DESTINO DE LAS RENTAS

Entonces, por definición, no es posible que una asociación sin fines de lucro pueda “*repartir o distribuir utilidades*” entre los asociados, esto se encuentra reservado para las personas jurídicas con fines lucrativos.

Sin embargo, existen casos en los que la asociación es una apariencia, donde los asociados sí persiguen un fin lucrativo y se reparten beneficios de forma más o menos encubierta a través de distintos mecanismos.

2. DESTINO DE LAS RENTAS

Para contrarrestar dicha situación mediante el Decreto Legislativo N° 1120, publicado el 18 de julio de 2012 y vigente a partir del 1° de enero de 2013, se ha incorporado una serie de supuestos en los que se presume que se ha producido una distribución indirecta de rentas. Asimismo, se ha incluido como personas a favor de quienes se puede distribuir no solo a los asociados, sino también a las partes vinculadas a dichos asociados y a las partes vinculadas a la asociación.

PARTES VINCULADAS

En general, una persona natural o jurídica se considera vinculada a otra cuando por sí **domina** a esta última. Esto se puede lograr por distintos medios p. ej. participando en el capital social de la persona jurídica (vinculación económica), en su administración (vinculación administrativa) o, ejerciendo control sobre dicha persona jurídica.

PARTES VINCULADAS

El segundo párrafo del inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta en concordancia con lo dispuesto por el artículo 8°-D del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta recoge los criterios antes señalados. Existen abundantes y distintos supuestos pero resaltaremos los más importantes.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

1. Vinculación por ejercer la dirección en la asociación
 - Se produce por la ocupación de cargos de dirección, gerencia, administración u otros, que otorguen poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos o comerciales de la asociación.

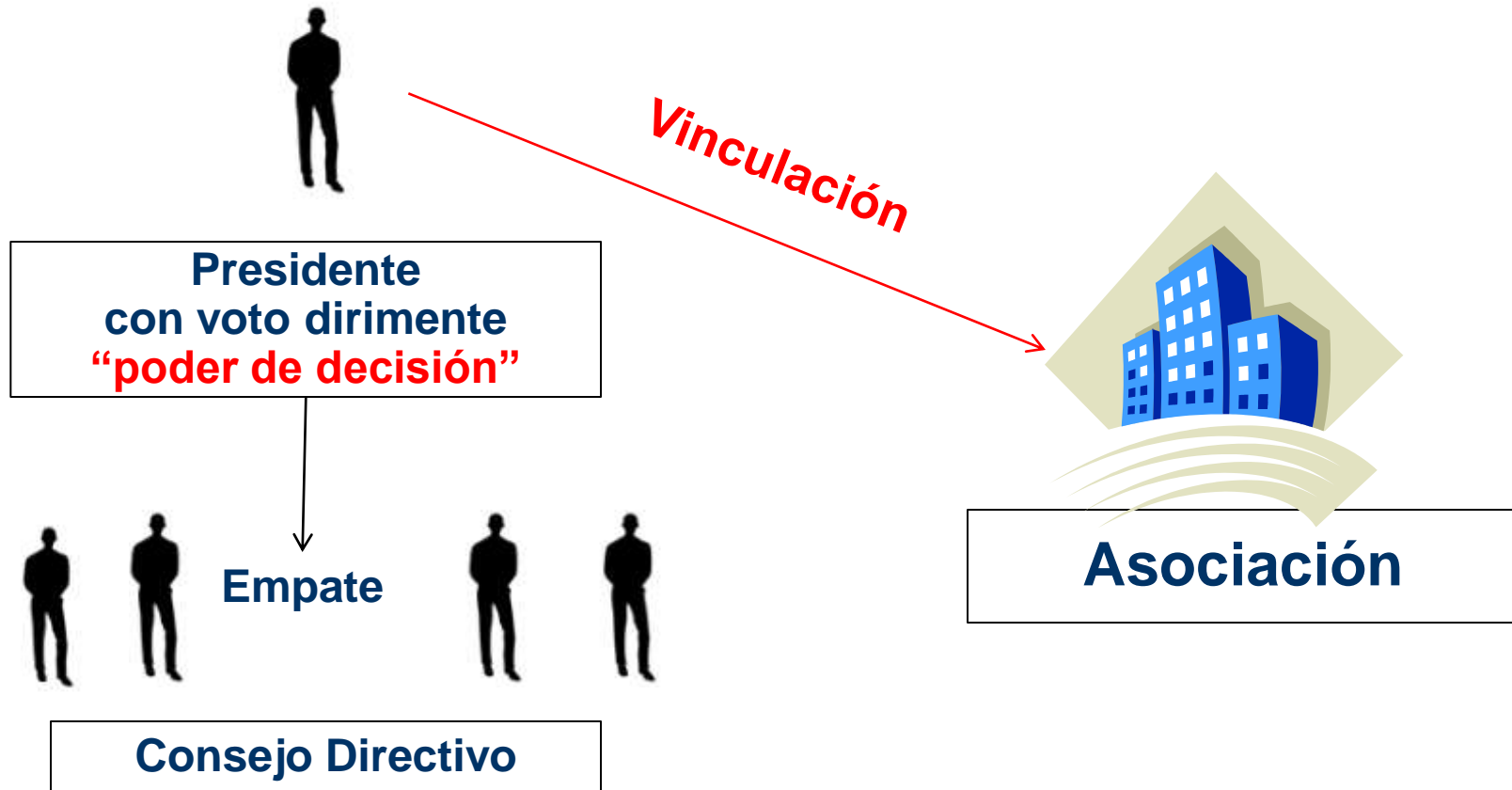
PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

En el caso de las asociaciones, el poder de decisión reside en el órgano denominado Consejo Directivo. Sin embargo, no podemos afirmar que cada miembro del Consejo Directivo tenga poder para decidir el destino del patrimonio de la asociación ni, por este motivo, que toda persona natural o jurídica que ejerza el cargo de miembro del Consejo Directivo sea parte vinculada a la asociación.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

Si el Presidente del Consejo Directivo, de acuerdo a los estatutos de la asociación, está premunido del voto dirimente y, por ello, puede resolver una votación empatada a nivel del Consejo Directivo, será parte vinculada a la asociación

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN



PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

- Asimismo, la vinculación se produce por la existencia de directores, gerentes, administradores u otros directivos comunes entre la asociación y otra persona jurídica, en tanto en ambos casos tengan “poder de decisión” para adoptar acuerdos financieros, operativos o comerciales.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

Situándonos en el ejemplo antes señalado, podemos afirmar que existe vinculación entre una empresa y una asociación si el gerente de la primera ocupa el cargo de Presidente del Consejo Directivo de la segunda. En ambos casos, el gerente y Presidente del Directorio ocupa un cargo de dirección, por ende, vincula a las personas jurídicas que representa.

Este señor estará vinculado a la asociación por tener un cargo de dirección o por ser asociado, según sea el caso.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN



Presidente del Consejo Directivo
con voto dirimente

Gerente de la empresa



Asociación

Vinculación



Empresa

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

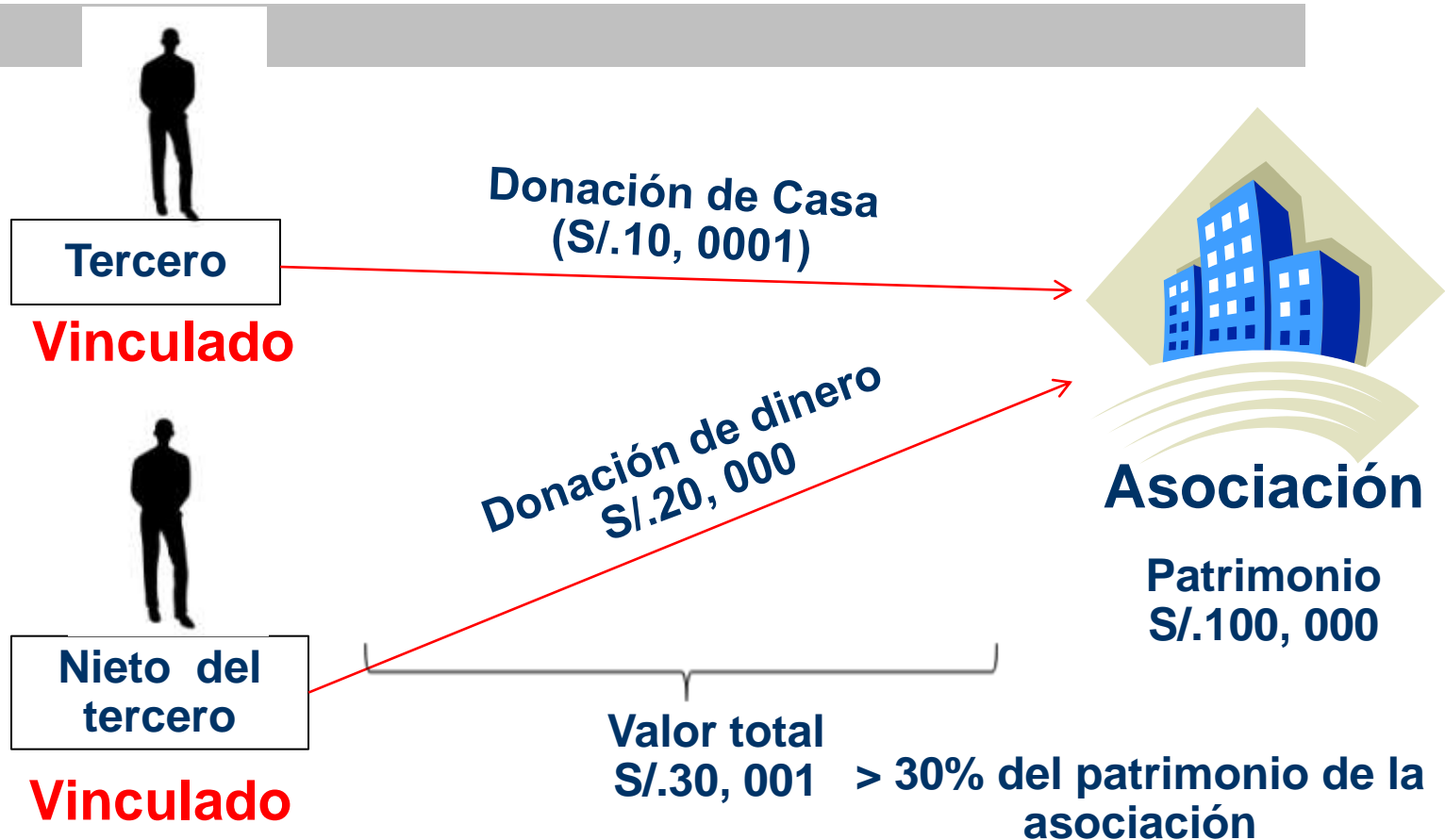
2. Vinculación por aportar significativamente a la asociación

- Se verifica por la realización de un aporte significativo a la asociación consistente en más del 30% de su patrimonio. Este aporte puede ser realizado por una sola persona o de manera conjunta por dos personas jurídicas vinculadas entre sí. Asimismo, puede ser realizado por cónyuges o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

- Ejemplo: el aporte de una persona y su nieto (segundo grado de consanguinidad) que, en conjunto, equivalen a más del 30% del patrimonio de la asociación. Así, ambos serán partes vinculadas a la asociación.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

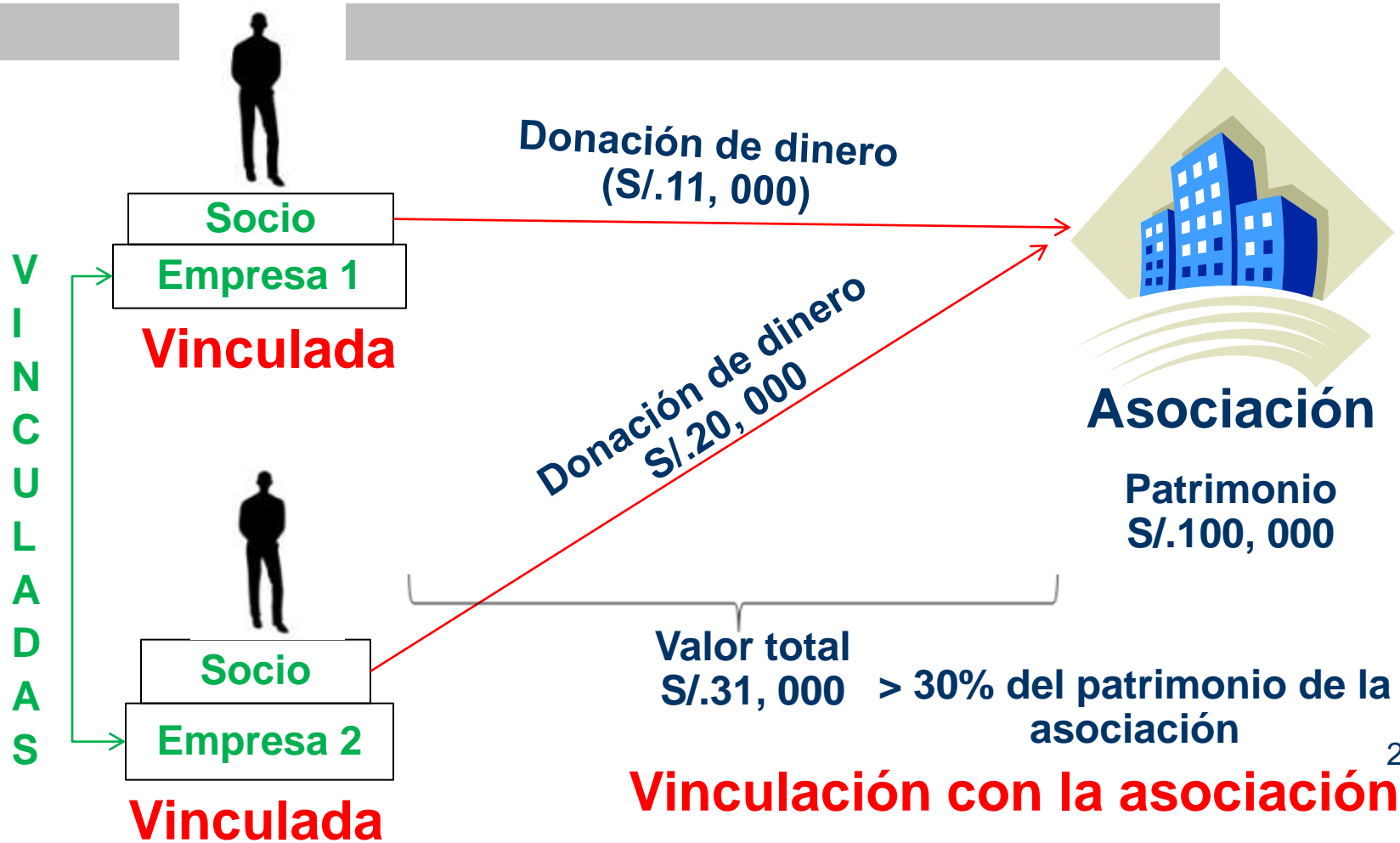


Vinculación con la asociación 26

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

- Otro ejemplo es el de dos personas jurídicas vinculadas entre sí (de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta) que realizan una un aporte del 11% del patrimonio de la asociación y la otra un aporte del 20% del patrimonio de la asociación. En suma, ambas personas jurídicas vinculadas habrán aportado un importe ascendente a más del 30% del patrimonio de la asociación y, por ende, las dos resultarán vinculadas a dicha asociación.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN



PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

3. Vinculación por tener la condición de asociado en la asociación

- Ocurre cuando los socios de personas jurídicas vinculadas entre sí de acuerdo a lo dispuesto por el mencionado artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, sean directores o gerentes de tales personas y, a su vez, asociados de una asociación sin fines de lucro siempre que, respecto de estas últimas tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos o comerciales que se adopten.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

- Ejemplo de este tipo de vinculación ocurre si estatutariamente se dota de a un asociado de «poder de decisión» para adoptar acuerdos financieros, operativos o comerciales, o en los hechos ejerce dicho poder de decisión a pesar de no contar con facultades estatutarias para ello, y al mismo tiempo, dicha persona fuera director de una sociedad. Existirá vinculación entre la sociedad de la cual es director y la asociación en la cual tiene la condición de asociado con poder de decisión.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN



Asociado con poder de decisión
en la Asociación

Director de la empresa



Asociación

Vinculación



Empresa

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

4. Vinculación por realizar operaciones significativas en beneficio de la asociación

Se produce cuando, en el ejercicio gravable anterior, las personas naturales o jurídicas efectúan el 80% o más de sus ventas, prestación de servicios u otro tipo de operaciones a favor de una asociación, en tanto dichas operaciones, en su conjunto, representen por lo menos el 30% de las compras o adquisiciones efectuadas por la asociación en el mismo periodo.

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

E
J
E
R
C
I
C
I
O

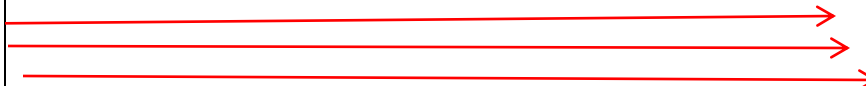
2
0
1
4



Vinculado

Total de
ventas 2014:
S/. 100 000

Venta de bienes o
prestación de servicios



Asociación

Total de compras 2014:
S/. 300 000

Valor total de las compras
provenientes de la empresa
S/.90, 000

= 30% de las compras de la
asociación

Vinculación con la asociación

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

Cabe precisar que, en todos los supuestos antes señalados, la vinculación también se producirá cuando se utilice a **personas interpuestas**, con el fin de ocultar quienes se encuentran detrás de realizar las operaciones y que, de exponerse, calificarían como partes vinculadas de la asociación. Así expresamente lo dispone el penúltimo párrafo del artículo 8º-D del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta que dice lo siguiente:

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN

- *“La vinculación, de acuerdo a alguno de los criterios establecidos en este artículo, también operará cuando la transacción sea realizada utilizando personas o entidades interpuestas, domiciliadas o no en el país con el propósito de encubrir una transacción entre las partes que se consideran vinculadas”.*

PARTES VINCULADAS A LA ASOCIACIÓN



Tercero

Vinculado

Donación de dinero
 S/.31, 000



Asociación

Patrimonio
 S/.100, 000

Supera el 30% del patrimonio de la asociación pero **emite comprobante de pago a nombre de otra persona (persona interpuesta) por S/. 31, 000**



Persona
 interpuesta

Vinculación con la asociación

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

En general los supuestos de distribución de renta denotan comportamientos anómalos en la asociación con relación a lo que debiera entenderse como una conducta razonablemente correcta y ponderada en el cumplimiento de los fines de la asociación (2).

(1) TARTARINI, Tulio. “La distribución directa e indirecta de rentas en las asociaciones civiles sin fines de lucro”. Revista del IPDT, número 57, 2014.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Se presume que se produce una distribución indirecta de rentas cuando los costos y gastos asumidos por la asociación:

- i. No sean necesarios para el desarrollo de las actividades de la asociación porque no guardan relación con las actividades que realiza la asociación para procurarse ingresos que finalmente destinará a sus fines (**gastos y costos anormales**) o, con carácter general, porque resultan excesivos atendiendo a los ingresos de la asociación (**gastos y costos irrazonables**).
- ii. Resultan sobrevaluados comparándolos con su valor de mercado.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

- También se define a la distribución indirecta de rentas como:
- i. La entrega de dinero o bienes no susceptible de posterior control tributario. Este supuesto incluye a (i) los costos y gastos susceptibles de beneficiar a las partes vinculadas de la entidad, salvo que se manifieste su naturaleza o destino y se cuente con sustento documentario, (ii) los supuestos señalados en el artículo 13°-B del Reglamento; y, (iii) **los ingresos no declarados**.
 - 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.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Es criterio recurrente del Tribunal Fiscal afirmar que existe distribución directa de rentas cuando los aportes efectuados por los asociados a la asociación revierten de manera individualizada en favor de cada uno de éstos de forma tal que obtienen un beneficio. Ver: RTF'S Nos. 8871-3-2007, 11526-1-2008 y 9798-1-2012.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

- Esto ocurre p. ej. cuando la asociación adquiere un terreno y lo edifica con cargo a los aportes de los asociados para luego adjudicar a cada uno de estos los departamentos construidos como ocurrió en la RTF N° 1277-2-2004.
- Así también cuando la asociación entrega un apoyo económico por fallecimiento del asociado a quienes en vida éste designó, con cargo a sus aportes contenidos en un fondo común creado a tales efectos. Así ocurrió en las RTF's Nos. 8871-3-2007, 11526-1-2008 , 9376-2-2011 y 8250-8-2012.
- Asimismo, cuando la asociación brinda un seguro de salud o seguro laboral como apoyo a los asociados que se encuentran en estado de necesidad, conforme a lo resuelto en la RTF N° 9798-1-2012.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

- La entrega de una suma de dinero a favor de un asociado o un tercero a manera de premio por la labor realizada en beneficio de los fines de la asociación implica una distribución indirecta de rentas, como señala el Tribunal Fiscal en la RTF N° 4809-1-2006.
- Por el contrario, en la RTF N° 1048-3-2003 se dice que no se produce distribución de rentas cuando una asociación constituye una sociedad anónima y se convierte en accionista de la misma, salvo que se acredite que las rentas que obtuvo mediante dicha sociedad se destinaron a fines distintos a aquellos para los que fue creada la asociación.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Las actuales presunciones establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta, hubieran facilitado la labor del Tribunal Fiscal.

-Así, en la RTF N° 1048-3-2003 el Tribunal Fiscal estableció que a la Administración no le bastaba con afirmar que la entrega de fondos y de pasajes aéreos (a terceras personas) no sustentada constituía distribución de renta. Para calificarla de tal, afirmaba el Tribunal, la Administración Tributaria debía verificar si dichos gastos se destinaron a fines distintos a los de la asociación.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Actualmente, si dicha asociación no pudiera sustentar documentariamente el destino del gasto que efectuó por concepto de pasajes aéreos o desembolsos en favor de terceros, la SUNAT puede considerar que existe una distribución indirecta de rentas, al amparo de la presunción que dice que toda “*entrega de dinero o bienes no susceptible de posterior control tributario*” es distribución indirecta de rentas.

Como apreciamos en este ejemplo, las presunciones dispensan a la Administración Tributaria de tener que probar un hecho desconocido (la distribución de rentas hacia los asociados), tomando como punto de partida un hecho conocido (haber comprado pasajes aéreos o haber efectuado desembolsos).

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Por ejemplo, si una asociación con fines deportivos necesita ingresos para alcanzar sus finalidades deportivas y, por ello, decide realizar actividad inmobiliaria, para lo cual compra a uno de sus asociados un inmueble que posteriormente venderá ¿estará distribuyendo rentas a favor de éste asociado?

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

En este caso la actividad inmobiliaria constituye uno de los tantos medios con los cuales cuenta la asociación para hacerse de ingresos y, con ellos, poder cumplir con su finalidad en un segundo momento. En la medida en que los ingresos obtenidos por la realización de la actividad inmobiliaria contribuyan de manera mediata a la consecución de los fines deportivos, no se podrá afirmar que los costos y gastos que la actividad inmobiliaria demanden significarán una distribución indirecta de rentas, incluso si los desembolsos fueran realizados a favor de sus asociados, como ocurre en el ejemplo concreto: No existe distribución de rentas a favor del asociado.

Esto explica por qué el legislador excluye de las presunciones a los costos y gastos “*normales en relación con las actividades que generan la renta que se destina a sus fines (..)*”.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Ahora bien, supongamos que la asociación decide apoyar a otra asociación con fines deportivos entregándole en cesión en uso a título gratuito un bien inmueble para la realización de un proyecto deportivo.

En este caso consideramos que sí se produce una distribución indirecta de rentas a favor de la asociación receptora por cuanto sería aplicable la presunción que dice lo siguiente: *«se entiende por distribución indirecta de rentas 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»*.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Según el informe N° 093- 2014-SUNAT /5D000, de fecha 3 de noviembre de 2014, **toda donación efectuada por una asociación sin fines de lucro a favor de otra asociación**, asociada de la donante, **constituye distribución directa de rentas de la primera a la segunda**; incluso si la donataria se encuentra inscrita en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta y, por ende, desarrolla fines protegidos por la exoneración por cuanto, al margen de ello, **existe una reducción del patrimonio de la asociación donante a favor de la asociación donataria, sin recibir nada a cambio.**

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

En efecto, la SUNAT expresamente afirma lo siguiente:

“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 ésta se encuentre inscrita válidamente en dicho registro o que la aludida transferencia sea de la totalidad o parte de los bienes en cuestión”

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Así, SUNAT concluye lo siguiente:

“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, 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 ésta se encuentre inscrita válidamente en dicho registro o que la aludida transferencia sea de la totalidad o parte de los bienes en cuestión”

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

En cambio, una situación distinta se produce cuando una asociación deportiva fija remuneraciones muy elevadas para sus dirigentes que son a su vez asociados o vinculados económicamente con los asociados o con la asociación.

En cuanto dicho egreso excede el salario promedio de quienes dirigen una asociación se presume que ello importa una distribución indirecta de rentas a favor de los dirigentes.

Particularmente, en el caso concreto resulta aplicable la presunción que señala que existe distribución indirecta de rentas cuando los costos y gastos de la asociación “*resulten sobrevaluados respecto de su valor de mercado*”.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

Otro ejemplo de sobrevaluación ocurre cuando los directivos de la asociación acuerdan con los proveedores abonarles un mayor monto por la adquisición de bienes o servicios para que luego se lo repartan o cuando se paga a los trabajadores de la asociación “bonos de productividad” cada vez que la asociación percibe ingresos, como expresamente ejemplifica el legislador en la exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 1120.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

La SUNAT está facultada para calificar como distribución indirecta de rentas cualquier otro supuesto en cuanto **lo pruebe adecuadamente**, conforme a lo dispuesto en el quinto párrafo del inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual dice lo siguiente:

“En los demás casos, la SUNAT deberá verificar si las rentas se han distribuido indirectamente entre los asociados o partes vinculadas”.

PRESUNCIONES DE DISTRIBUCIÓN DE RENTA

- En el caso que la SUNAT detecte la distribución indirecta de rentas, dará de baja a la asociación del Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y dejará sin efecto la resolución que la calificó como entidad perceptora de donaciones.
- A ello se debe agregar que la asociación no podrá gozar de la exoneración del Impuesto a la Renta en el ejercicio en que se produjo la distribución indirecta de renta ni tampoco en el ejercicio en el que se le dio de baja ni en el siguiente. Solo podrá solicitar su inscripción luego de vencidos los dos últimos ejercicios antes señalados, de conformidad con lo dispuesto en el quinto párrafo del inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

3. DESTINO DEL PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN

En los estatutos de la asociación debe establecerse que el patrimonio de ella se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines beneficiados con la exoneración.

Este requisito tiene por finalidad que el patrimonio de las asociaciones que se beneficien con la exoneración no se destine, a su extinción, a la distribución indirecta a favor de sus asociados o a fines distintos a los promovidos.

3. DESTINO DEL PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN

- ✓ Este requisito se entiende cumplido con la sola mención en los estatutos de la asociación de que, en caso de disolución, su patrimonio se destinará a entidades con fines similares.
- ✓ Este criterio ha sido establecido con carácter de observancia obligatoria por el Tribunal Fiscal en la **Resolución N° 09625-4-2004** del 17 de diciembre de 2004.

3. DESTINO DEL PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN

- ✓ “(...) Se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19º (...) de la Ley del Impuesto a la Renta (...) a efecto de considerar exoneradas a las (...) 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 (...)” **(RTF N° 09625-4-2004)**

3. DESTINO DEL PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN

- ✓ En la misma línea, SUNAT a través del **Informe N° 081-2004-SUNAT/ 2B0000** concluye lo siguiente:
- ✓ *“(...) Para efecto de gozar de la exoneración del Impuesto a la Renta, las asociaciones deberán cumplir, además de los otros requisitos establecidos en el inciso b) del artículo 19° del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta, con prever en forma expresa en sus estatutos que en caso de disolución el patrimonio se destinará a cualquiera de los fines contemplados en dicho inciso ... (el énfasis es agregado)*

3. DESTINO DEL PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN

La Resolución del Tribunal Fiscal N° 00899-4-2008 (precedente de observancia obligatoria)

- ✓ El Tribunal Fiscal dice que, si una asociación no especificó en sus estatutos el destino de su patrimonio en caso de disolución, en esos casos se aplicará lo establecido en el artículo 98° del Código Civil.

3. DESTINO DEL PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN

- ✓ El artículo 98º del Código Civil establece lo siguiente: “(...) *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. 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 (...)*”.

3. DESTINO DEL PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN

- ✓ El Tribunal Fiscal ha considerado que esta norma, de carácter supletorio, se aplica en dos situaciones:
 - cuando el estatuto previó el destino del haber resultante, pero por distintas circunstancias ya no es posible cumplir con dicho destino; y,
 - cuando no se haya previsto el destino del patrimonio remanente a la liquidación.

REQUISITOS FORMALES PARA GOZAR DE LA EXONERACIÓN

- Las asociaciones beneficiarias de la exoneración deberán solicitar a SUNAT su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta con arreglo a lo dispuesto en el numeral 1.2 del inciso b) del artículo 8° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Cabe enfatizar que la inscripción es declarativa y no constitutiva de derechos, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 3 del inciso antes citado.

REQUISITOS FORMALES PARA GOZAR DE LA EXONERACIÓN

- Los requisitos que tales entidades deberán cumplir, para efecto de su inscripción en dicho registro, son (i) exhibir el original y presentar fotocopia simple del instrumento de constitución, sus modificatorias y aclaratorias posteriores, así como del estatuto correspondiente, de ser el caso, y sus modificatorias y aclaratorias posteriores, inscritos en los Registros Públicos; y, (ii) presentar fotocopia simple de la ficha de inscripción o partida registral con una antigüedad no mayor a treinta (30) días calendario.
- Este tema ha sido objeto de pronunciamiento por parte de SUNAT en el Informe N° 045-2008-SUNAT.

EFECTOS DE LA PÉRDIDA DE LA EXONERACIÓN

- Si la Administración Tributaria durante una fiscalización verifica que no se ha cumplido con alguno de los requisitos del inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, la asociación perderá la exoneración por el ejercicio fiscalizado y, así, todas las rentas netas que hubiera obtenido durante ese periodo se encontrarán gravados con la tasa del Impuesto a la Renta empresarial del 28%
- Cabe añadir que, adicionalmente, la asociación asumirá una tasa de 4.1% por toda suma o entrega en especie que califique como distribución indirecta de rentas, de acuerdo a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

DONACIONES

DONACIONES

- Las donaciones efectuadas a favor de asociaciones con fines deportivos puede ser realizada por personas naturales y empresas. En ambos casos, la Ley del Impuesto a la Renta les permite deducir el monto donado de las rentas de trabajo y de la renta empresarial respectivamente, en cuanto cumplan con diversas condiciones.

DONACIONES DE PERSONAS NATURALES

Monto máximo de deducción

- Las personas naturales pueden deducir de su renta de trabajo como máximo el 10% de la suma de la renta del trabajo y la renta de fuente extranjera, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso b) del artículo 49° de la Ley del Impuesto a la Renta.

DONACIONES DE PERSONAS NATURALES

Requisitos

- Para deducir los gastos por concepto de donaciones se debe seguir los mismos requisitos formales establecidos para el caso de donaciones efectuadas por empresas, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso b) del artículo 28°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

DONACIONES DE EMPRESAS

Monto máximo de deducción

- La deducción de los gastos por concepto de donación no podrá exceder del 10% de la renta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50^o de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo a lo señalado en el inciso x) del artículo 37^o de la Ley del Impuesto a la Renta.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

Requisitos

- Los donantes solo podrán deducir las donaciones efectuadas a favor de asociaciones que se encuentren previamente calificadas por la SUNAT como entidades receptoras de donaciones.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

- Actualmente, las reglas aplicables para la calificación y renovación de la calificación de las asociaciones como entidades beneficiarias de donaciones se encuentran reguladas en las siguientes disposiciones legales:
 - Acápito ii del numeral 2.1 del inciso s) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
 - La Resolución SUNAT N° 184-2012/SUNAT publicada el 11 de agosto de 2012; y,
 - La Resolución Ministerial N° 767-2008-EF-15, publicada el 31 de diciembre de 2008 a la cual se remite en parte la Resolución SUNAT N° 184-2012/SUNAT.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

Inscripción

- Para calificar como entidades receptoras de donaciones, los donatarios deben estar inscritos en el RUC, en el Registro de Entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y cumplir con presentar la siguiente documentación a la que se refieren los incisos d), e), f) y g) del artículo 2° de la Resolución Ministerial N° 767-2008-EF-15 a la SUNAT:

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

- Copia literal de la partida o ficha de inscripción en el Registro de Personas Jurídicas de los Registros Públicos, expedida con una antigüedad no mayor a tres (3) meses a la fecha de presentación de la solicitud.
- Documento con carácter de declaración jurada suscrito por el representante legal de la entidad sin fines de lucro, en el cual declare que no se distribuye directa o indirectamente las rentas generadas por la entidad, las mismas que deben ser destinadas a sus fines específicos.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

- Copia de los estados financieros del mes anterior a la fecha de presentación de la solicitud. Tratándose de entidades que recién inicien actividades, deberán presentar el Balance Inicial a la fecha de presentación de la solicitud.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

Vigencia

- La calificación como entidades receptoras de donaciones será otorgada mediante resoluciones de Gerencia de Centros de Servicios al Contribuyente, de Intendencia y de Oficina Zonal, según corresponda, por un período de tres (3) años, pudiendo solicitarse su renovación por el mismo periodo, de acuerdo al artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 184-2012-SUNAT.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

Renovación

- Para la renovación de la calificación como entidades receptoras de donaciones, las entidades sin fines de lucro además de cumplir con los requisitos previstos en el acápite ii) del numeral 2.1 del inciso s) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (estar inscritas en el RUC y en el Registro de Entidades exoneradas del Impuesto a la Renta), deberán presentar a la SUNAT la siguiente documentación señalada en los incisos a), c), d) y e) del artículo 5 de la Resolución Ministerial N° 767-2008-EF-15:

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

- Copia del testimonio de las escrituras públicas de modificación del estatuto que se hubieren efectuado desde la fecha de otorgamiento de la calificación como entidad perceptora de donaciones y copia literal de la partida o ficha de inscripción en el Registro de Personas Jurídicas de los Registros Públicos, expedida con una antigüedad no mayor a tres (3) meses a la fecha de presentación de la solicitud.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

- Documento con carácter de declaración jurada suscrito por el representante legal de la entidad sin fines de lucro, en el cual declare que no se distribuye directa o indirectamente las rentas generadas por la entidad, las mismas que deben ser destinadas a sus fines específicos.

En caso no se haya modificado el estatuto, en la declaración jurada se deberá indicar dicha circunstancia.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

- Copia de los estados financieros del mes anterior a la fecha de presentación de la solicitud.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

Entrada en vigencia de la renovación

- En el caso que la notificación de las resoluciones de Gerencia de Centros de Servicios al Contribuyente, de Intendencia y de Oficina Zonal que otorguen la renovación, se efectúe antes de la fecha de vencimiento de la calificación, las referidas resoluciones entrarán en vigencia a partir del día siguiente de dicho vencimiento, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6° de la Resolución de Superintendencia N° 184-2012-SUNAT.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

Lugar de presentación de la documentación para la inscripción y la renovación

- La presentación de la documentación para solicitar la inscripción y la renovación en el registro de entidades receptoras de donaciones se hará en la mesa de partes de la Intendencia, Oficina Zonal o Centro de Servicios al Contribuyente de la SUNAT que corresponda al domicilio fiscal de las entidades sin fines de lucro, o en la dependencia de la SUNAT que se les hubiere asignado para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, según corresponda.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

Plazo de respuesta de SUNAT

- La SUNAT resolverá la solicitud de calificación como entidad perceptora de donaciones o la solicitud de renovación de dicha calificación dentro del plazo de treinta (30) días hábiles computados a partir del día en que se presenten tales solicitudes. Vencido dicho plazo sin que se haya emitido pronunciamiento expreso, las entidades sin fines de lucro podrán considerar denegada su solicitud.

LAS ENTIDADES PERCEPTORAS DE DONACIONES

- La calificación otorgada por SUNAT tendrá una validez de 3 años, pudiendo ser renovada por igual plazo.
- La SUNAT deberá fiscalizar no menos del 10% de las entidades calificadas como receptoras de donaciones que hayan sido calificadas como tales en el año anterior al indicado.
- Al respecto, el Tribunal Fiscal no tiene competencia para pronunciarse sobre la inscripción en el Registro de Entidades Perceptoras de Donaciones de acuerdo al criterio de observancia obligatoria contenido en la RTF N° 677-3-2000.

LOS DONANTES

- Hasta por el ejercicio 2007 los donantes tenían la obligación de inscribirse en el “Registro de Donantes de la SUNAT”; sin embargo, dicha obligación formal fue suprimida con la dación del Decreto Supremo N° 219-2007-EF que modificó el inciso s) del artículo 21° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 31 de diciembre de 2007.

OBLIGACIÓN DEL DONANTE DE ACREDITAR LA DONACIÓN

- La realización de la donación a favor de las asociaciones civiles sin fines de lucro debe acreditarse mediante el “comprobante de recepción de donaciones”, según lo dispuesto en el numeral 1.2 del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

EJERCICIO EN QUE PROCEDE LA DEDUCCIÓN

- Siguiendo al numeral 1.3 del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la deducción del gasto puede efectuarse, según el bien del que se trate, en el ejercicio en que se produzcan los siguientes hechos:
 - Tratándose de dinero en efectivo, cuando se entregue el monto al donatario.
 - Tratándose de bienes inmuebles, cuando la donación conste en escritura pública en la que se identifique al inmueble donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario.

EJERCICIO EN QUE PROCEDE LA DEDUCCIÓN

- Tratándose de bienes muebles registrables, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se identifique al bien donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario, de presentarse.
- Tratándose de otros bienes muebles, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se especifiquen sus características, valor y estado de conservación.

EJERCICIO EN QUE PROCEDE LA DEDUCCIÓN

- Tratándose de productos perecibles, en el documento también se dejará constancia de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos.
- Tratándose de títulos valores tales como cheques, letras de cambio, y otros documentos similares, cuando éstos sean cobrados.

COMUNICACIÓN A SUNAT

- Los donantes deben comunicar a la SUNAT todas las donaciones que efectúen en la forma y dentro de los plazos establecidos por dicha entidad mediante Resolución de Superintendencia de acuerdo al numeral 1.4 del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Dicha regulación suele ser establecida por SUNAT con ocasión de regular y aprobar los formularios para la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta y del Impuesto a las Transacciones Financieras de cada ejercicio gravable.

COMUNICACIÓN A SUNAT

- Así, para el ejercicio gravable 2014, la regulación se encuentra contenida en la Cuarta Disposición Complementaria Final de la Resolución de Superintendencia N° 380-2014-SUNAT, publicada el 29 de diciembre de 2014.

COMUNICACIÓN A SUNAT

- Concretamente, las empresas donantes deberán declarar en el PDT N° 692, lo siguiente:
 - a. RUC del donatario.
 - b. Nombre o denominación del donatario.
 - c. Descripción del bien o bienes donados.
 - d. Fecha y monto de la donación.

COMUNICACIÓN A SUNAT

- Por otra parte, las personas naturales deberán presentar a la SUNAT el Formulario Virtual N° 691 - Renta Anual 2014 - Persona Natural señalando la misma información que las empresas, salvo la descripción del bien o bienes donados.

COMUNICACIÓN A SUNAT

- El plazo para la presentación de las declaraciones de los donantes (personas naturales y empresas) es el mismo plazo que tienen los contribuyentes para presentar la declaración y efectuar el pago de regularización del impuesto y del ITF del ejercicio 2014.

DONANTES

- Las donaciones efectuadas por sociedades, entidades y contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta se consideran efectuadas por las personas naturales o jurídicas que las integran o sean parte contratante, en proporción a su participación, de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 1.5 del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

OBLIGACIÓN DEL DONATARIO ENTREGA DE DOCUMENTACIÓN AL DONANTE

De acuerdo a lo dispuesto en el numeral 2.2. del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los donatarios deben emitir y entregar a los donantes el comprobante de recepción de donaciones.

DOCUMENTACIÓN QUE DEBE ENTREGAR EL DONATARIO AL DONANTE

En todos los casos, en dichos documentos se debe consignar la siguiente información:

- Los datos de identificación del donante, incluyendo el nombre o razón social, el número de RUC o el documento de identidad personal que corresponda cuando la persona natural no tuviera RUC.
- Los datos que permitan identificar el bien donado, su valor, estado de conservación, fecha de vencimiento que figure impresa en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso, así como la fecha de donación.
- Cualquier otra información que la SUNAT determine mediante Resolución de Superintendencia.

ACREDITACIÓN DE LOS BIENES RECIBIDOS

1. Los donatarios deben informar a la SUNAT cuál es el destino de los fondos y bienes que reciben. Dicha información se debe sustentar con comprobantes de pago en la forma, plazo y condiciones que establezca SUNAT, de acuerdo al numeral 2.3 del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta que veremos a continuación.

2. Antes de ello, cabe enfatizar que la emisión de comprobantes de recepción de donaciones por montos mayores a los efectivamente recibidos constituye delito contra la fe pública. Asimismo, la deducción de dicho mayor monto constituye delito de defraudación tributaria en cuanto el donante hubiera dejado de pagar los tributos correspondientes.

COMUNICACIÓN DE LOS DONATARIOS A LA SUNAT

De acuerdo a la Resolución N° 55-2009/SUNAT, los donatarios tiene la obligación de presentar una declaración a SUNAT a través de los siguientes formularios:

- Formulario N° 570 denominado “Declaración Jurada de Información sobre la aplicación de los fondos y bienes recibidos en donación” que deben presentarlo todos los donatarios.
- Formato 1 denominado “Fondos y bienes recibidos en donación” que deben presentarlo los donatarios que hubieran recibido donaciones en el ejercicio gravable anterior, siempre que, por donante, el monto de las donaciones en conjunto no supere $\frac{1}{2}$ UIT. Este formato se presenta conjuntamente con el formulario anterior.

COMUNICACIÓN DE LOS DONATARIOS A LA SUNAT

Presentación

El Formulario N° 570 y, de ser el caso, el Formato 1, debidamente llenados y firmados por el representante legal del donatario registrado en el RUC que cuente con mandato vigente, serán presentados en la Mesa de Partes de la Intendencia, Oficina Zonal o Centro de Servicios al Contribuyente de la SUNAT del domicilio fiscal del donatario, o en la dependencia que se le hubiere asignado para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, según corresponda.

COMUNICACIÓN DE LOS DONATARIOS A LA SUNAT

- Oportunidad

- La oportunidad para presentar dichos formularios es en los dos primeros meses del ejercicio siguiente al de la donación, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 4° de la Resolución N° 55-2009/SUNAT.

CONSIDERACIONES TRIBUTARIAS: APLICACIÓN DEL IGV

- No esta gravado con el IGV la transferencia de bienes que se efectúe a título gratuito a favor de instituciones privadas sin fines de lucro receptoras de donaciones.
- En este caso, el donante no pierde el derecho a aplicar el crédito fiscal que corresponda al bien donado.

CASO PRÁCTICO

Donación realizada por una persona natural

El señor Miguel Salas alquila un inmueble a la Asociación Civil San Martín de Porres ubicada en el distrito de Pueblo Libre.

Por motivos de trabajo, el señor Salas se alejará del país por un periodo prolongado. Por tal razón, decide donar el inmueble alquilado a la Asociación Civil antes mencionada.

Datos:

Valor del inmueble : S/.150,000.00

Ejercicio en el cual se realiza la donación: 2015

UIT: S/.3,850

CASO PRÁCTICO

Rentas obtenidas en el ejercicio por el señor Salas

- **Renta de cuarta categoría:** Ha percibido por honorarios un importe de S/.50,000.00 y le han retenido S/.4,000.00.
- **Renta de quinta categoría:** Ha percibido S/.45,000.00 y le han retenido S/. 4,872.00.

CASO PRÁCTICO

Para determinar cuál es la deducción que el señor Salas puede efectuar a las rentas que ha obtenido en el ejercicio por la donación efectuada:

- 1) Primero se tiene que sumar a la renta neta de cuarta categoría la renta de quinta categoría.
- 2) Posteriormente, se tiene que deducir a la renta de cuarta y quinta categorías, 7 UIT's.
- 3) Asimismo, a la renta neta de cuarta y quinta categorías se le tiene que sumar las rentas netas de fuente extranjera.

CASO PRÁCTICO

4) A ese resultado se le tiene que aplicar el 10% para determinar el importe máximo que puede donarse con beneficio tributario.

5) Finalmente, para determinar el importe de la deducción por la donación efectuada, se tiene que comparar el 10% establecido en el párrafo anterior con el importe de la donación efectivamente realizada. El menor de estos dos importes es el que se tiene que tomar como deducción de la renta neta.

CASO PRÁCTICO

Rentas de cuarta y quinta categorías		
Renta de cuarta categoría	S/.	50,000
Deducción 20%	S/.	-4,000
Renta neta de cuarta categoría	S/.	46,000
Renta de quinta categoría	S/.	70,000
Total renta de cuarta y quinta categorías	S/.	116,000
Deducción de 7 UITs (S/. 3,850.00)	S/.	-26,950
Renta neta del trabajo	S/.	89,050

CASO PRÁCTICO

Determinación de Impuesto a la Renta por pagar		
Renta neta del trabajo	S/.	89,050.00
Límite de deducción por donación efectuada	S/.	-8,905.00
Nueva renta neta del trabajo	S/.	80,145.00
Impuesto a la Renta por pagar	S/.	9,582.15
Retenciones por rentas de cuarta categoría	S/.	-4,000.00
Retenciones por rentas de quinta categoría	S/.	-4,850.00
Impuesto por regularizar	S/.	732.15

- El señor Salas solo podrá deducir por la donación que efectuó S/8,905.00 que es el 10% de la renta neta del trabajo que obtuvo en el ejercicio.

CASO PRÁCTICO 2

- En el 2014, la empresa CISSAC ha efectuado las donaciones que se detallan a continuación:
 - (i) Federación Peruana de Fútbol S/.40,000
 - (ii) Club Deportivo La Academia S/.10,500
- Para efectos del beneficio sólo se aceptará un monto máximo que en conjunto no exceda del 10% de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas de años anteriores.

CASO PRÁCTICO 2

- Procedimiento para hallar el límite para la deducción de las donaciones:
 1. Determinar la renta neta de tercera categoría (incluyendo las donaciones efectuadas).
 2. A la renta neta se le efectúa las adiciones y deducciones correspondientes.
 3. Al resultado anterior se le deduce las pérdidas arrastrables de los ejercicios anteriores, en caso existan.

CASO PRÁCTICO 2

- Procedimiento para hallar el límite para la deducción de las donaciones:
4. Al resultado obtenido (renta neta imponible) se le aplica el 10%.

CASO PRÁCTICO 2

ESTADO DE RESULTADOS	
Ingresos netos	S/. 1,200,000
Costo de ventas	<u>S/. -650,000</u>
Utilidad bruta	S/. 550,000
Gastos operativos	S/. -250,000
Donaciones (D)	<u>S/. -50,500</u>
Utilidad operativa	S/. 249,500
Adiciones	S/. 35,000
Deducciones	<u>S/. -75,000</u>
Renta neta	S/. 209,500
Pérdida tributaria	<u>S/. -125,000</u>
Renta neta imponible (RN)	S/. 84,500
Límite a la deducción por donaciones 10% (RN)	S/. 8,450
Deducción no aceptada (D) - 10% (RN)	S/. 42,050

CASO PRÁCTICO 2

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

Renta neta imponible (RN)	S/.	84,500
Adición a la RN - Importe de donación no aceptada.	S/.	42,050
Nueva renta neta imponible	S/.	126,550
Impuesto a la Renta 30%	S/.	37,965



CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- Cuando una actividad convoca un gran número de espectadores, como el deporte, los espectáculos televisivos, las actividades artísticas y similares, se convierte en un atractivo canal para publicitar los productos y servicios que ofrecen los empresarios.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- En el ámbito deportivo, los empresarios se valen del ambiente público al que se encuentran expuestas las escuadras deportivas, para publicitar las bondades y calidad de los productos o servicios que ofrecen, previa suscripción del contrato de patrocinio publicitario con el ente deportivo.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- Conocido también como contrato de auspicio, esponsorización o, en inglés, como *sponsorship*, por él una parte se obliga a una prestación pecuniaria o a la atribución de cosas fungibles frente a la otra parte que se obliga a divulgar el nombre o la marca del patrocinador en las actividades deportivas que realiza.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Partes

- **El patrocinador, esponsor o auspiciador** es el sujeto que brinda la ayuda económica, suministrando dinero o productos a favor del patrocinado para ganar posición en el mercado.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- **El patrocinado, esponsorizado, sponsee o auspiciado** es quien realiza la actividad deportiva expuesta al público, que acepta recibir la ayuda económica del patrocinador a cambio de contribuir en la difusión de la imagen de éste.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Prestaciones

- El sponsor o patrocinador se obliga a financiar la actividad de alcance público del auspiciado y/o a entregarle bienes, materiales o instrumentos necesarios para la realización de dicha actividad.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- El auspiciado ofrece a cambio un “retorno publicitario” o una “colaboración publicitaria” con ocasión de la ejecución de su actividad.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- Dicha colaboración puede comprender prestaciones de distinta índole, dependiendo de la actividad a realizarse, que se reconducen finalmente a publicitar a la empresa patrocinadora.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- Tratándose del auspicio a entes deportivos, se suele pactar como prestación que los jugadores de éstos porten indumentaria deportiva que exhiba el nombre, logotipo u otro signo que identifique a la empresa auspiciadora, durante el desarrollo del evento deportivo.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- Asimismo, los clubes suelen conceder el uso de su nombre o signo de identificación para ser incorporados en los bienes elaborados por los auspiciadores.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- También se suele pactar que la escuadra deportiva y/o alguno de los atletas que la conforman consienta el uso de su imagen captada durante el desarrollo de la actividad.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- Es importante precisar que el sponsor no es acreedor de la actividad de alcance público del auspiciado; sin embargo, la realización de ésta por parte del patrocinado es un presupuesto para cumplir con el retorno publicitario. Por ello, al incumplimiento de la primera le sigue el de la segunda, claro está, en cuanto le sea imputable al auspiciado (2).

(2) VEGA MERE, Yuri. Contrato de auspicio o esponsorización. Revista del Colegio de Notarios Notarius, N° 4, año IV, 1993.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Cláusulas

- Se puede pactar una cláusula de exclusividad a favor del auspiciador en virtud de la cual solo él podrá contribuir económicamente con la actividad del patrocinado.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- De igual forma, en acuerdo con el auspiciado, se puede convenir que determinado patrocinador sea el “auspiciador oficial” de la actividad pública. Así por ejemplo, el grupo movistar es auspiciador oficial de la Copa que lleva su mismo nombre.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- En el ámbito del fútbol, la vigencia de los contratos de patrocinio publicitario suscritos con algún club deportivo puede encontrarse supeditada a la permanencia de su escuadra deportiva en determinada categoría, campeonato, o división, de forma tal que el patrocinador asegure un eficiente retorno publicitario(3).

(3) VEGA MERE, Yuri. Contrato de auspicio o esponsorización. Revista del Colegio de Notarios Notarius, N° 4, año IV, 1993.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Definición del Tribunal Fiscal

En la RTF N° 7010-2-2003 reiterada por la RTF N° 3197-1-2010, el Tribunal Fiscal ha definido al “contrato de auspicio” como sigue:

“Mediante el contrato de auspicio, el auspiciado obtiene el financiamiento de su actividad habitual de alcance público o masivo, y a cambio, el sponsor obtiene publicidad a través de dicha actividad, esto es, un vehículo de comunicación empresarial hacia los consumidores de sus bienes y servicios que son, en este caso, los espectadores (...)

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

(...) En cuanto a las prestaciones que corresponden al auspiciado, que si bien son de diversa índole, todas ellas tienen como fin el publicitario, esto es, el aumento del número de personas que consuman los bienes que fabrica o los servicios que presta el auspiciador, quien aprovecha de la actividad de alcance público que despliega el auspiciado como vehículo apto de transmisión de señales empresariales”.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Impuesto a la Renta

- Auspiciados

Las federaciones deportivas están exoneradas del Impuesto a la Renta por el ingreso proveniente del auspicio, en cuanto cumplan con los requisitos a los que se refiere el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta antes comentados:

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Impuesto a la Renta

- Patrocinadores

Las empresas auspiciadoras pueden deducir de su renta de tercera categoría el gasto desembolsado por concepto del contrato de auspicio publicitario, por cuanto constituye un gasto de publicidad comercial que cumple con el principio de causalidad.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

En efecto, los gastos que importan el contrato de auspicio fomentan indirectamente la contratación de los bienes o servicios que prestan los patrocinadores; en tal medida, se encuentran relacionados con la generación de renta, conforme lo señala el Tribunal Fiscal en la RTF N° 6749-3-2003 en los siguientes términos:

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

«Los gastos incurridos para el auspicio del citado atleta tuvieron como finalidad fomentar indirectamente la contratación de los servicios prestados por la recurrente, mediante la colocación del logotipo de la empresa en alguno de los implementos deportivos otorgados, tales gastos se encontraban relacionados con la generación de renta, por lo que los reparos efectuados a los mismos carecen de sustento».

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- ✓ A su vez, el Tribunal Fiscal cataloga los gastos por concepto del contrato de auspicio como publicidad comercial, la cual es definida como *«toda forma de comunicación pública que busca fomentar, directa o indirectamente, la adquisición de bienes o la contratación de servicios captando o desviando las preferencias de los consumidores»*, según la RTF N° 585-2-2000, reiterada por la RTF 3197-1-2010.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- ✓ Cabe señalar que el Tribunal Fiscal, al afirmar que las compras del patrocinador destinadas a cumplir con el contrato de auspicio le otorgan derecho al crédito fiscal, confirma que los gastos asumidos por este concepto son deducibles del Impuesto a la Renta (RTF's Nos. 814-2-1998, 670-2-2002, 585-2-2000, entre otras).

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Uno de los requisitos para que las adquisiciones otorguen derecho al crédito fiscal es que ellas sean permitidas como gasto o costo de la empresa de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no se encuentre afecto a este último tributo, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- ✓ En esas mismas resoluciones, el Tribunal Fiscal no discute el carácter deducible de los gastos asumidos por motivo de los contratos de auspicio, lo que da por cierto, sino que centra su atención en comprobar que en los hechos la publicidad efectivamente fue brindada. Solo así el gasto coadyuvaría a la futura generación de rentas y cumpliría con el principio de causalidad.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- En efecto, en la RTF No. 670-2-2002 el Tribunal Fiscal ordenó a la Administración “*establecer la naturaleza de la operación que sustenta la emisión de la factura reparada*”, por cuanto “*existen indicios que la factura reparada correspondería a **gastos de publicidad** o alquiler de stands para la venta de cerveza, los que al estar relacionados con la actividad de cerveza cumplirían con el principio de causalidad establecido por el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta*” (el énfasis es agregado).

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- De igual manera en la RTF No. 3197-1-2010 el Tribunal Fiscal confirmó el reparó formulado por la Administración Tributaria no porque el gasto no fuera deducible sino porque el patrocinador no pudo demostrar que efectivamente el auspiciado lo publicitó:

"no se encuentra acreditado que los servicios que habría contratado la recurrente con Sport Coopsol S.A., consistentes en la promoción a nivel nacional de sus actividades a través de la difusión de la imagen de aquélla en la indumentaria del equipo o en los tickets de entrada a tales eventos, se hubieran prestado efectivamente en el 2001, por lo que no se sustentaría la causalidad del gasto con la generación de la renta gravada".

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- ✓ Para la deducibilidad de estos gastos, el Tribunal Fiscal exige que el auspiciado no contabilice los ingresos como “préstamos” provenientes del patrocinador, como se señala en la RTF No. 3197-1-2010:

"los Vouchers de Caja de Ingresos que según la recurrente acreditarían la fecha y modalidad de cancelación de los referidos servicios fueron contabilizados por Sport Coopsol S.A. como préstamos efectuados por la recurrente, por lo que ésta no se encontraba en la posibilidad de deducir el monto contabilizado en la Cuenta 659116 - Actividades Relacionadas y Deportivas, referidas a dichos gastos, correspondiendo mantener el reparo (...)"

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Impuesto General a las Ventas

- Los ingresos obtenidos por los contratos de auspicio están gravados con el Impuesto General a las Ventas; y, en consecuencia la federaciones deportivas deberán cumplir con liquidar y pagar dicho Impuesto.

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Impuesto General a las Ventas

Patrocinador

- Las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción asumidos por el patrocinador con motivo del contrato de auspicio otorgan derecho a crédito fiscal, en cuanto cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas:

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto; y,
- b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

El Tribunal ya se ha pronunciado sobre el particular afirmando que los gastos desembolsados por el contrato de auspicio cumplen con ambos requisitos y que, en esa medida, otorgan derecho al crédito fiscal para el patrocinador. RTF's Nos. 814-2-1998, 670-2-2002, 585-2-2000. son

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

Así, en la RTF No. 1113-3-2004 se afirma lo siguiente:

*“que en el caso de autos la promoción y el auspicio de eventos de concurrencia masiva, cumplirían con los requisitos previstos en el citado artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en la medida que en éstas la recurrente ofrezca a la venta sus productos o **publicite** sus marcas”* (el énfasis es agregado).

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

De la misma forma, en la RTF No. 1113-3-2004 se señaló lo siguiente:

"existen indicios que la factura reparada correspondería a gastos de publicidad (...), los que al estar relacionados con la actividad de venta de cerveza cumplirían con el principio de causalidad establecido por el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta(...)".

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

- ✓ El derecho al crédito fiscal no se pierde por el hecho de que el evento de concurrencia masiva donde se publicitarán los productos o servicios del patrocinador sea uno de acceso gratuito, en tanto realmente se efectúe dicha publicidad, como ha resuelto el Tribunal Fiscal en la RTF No. 1113-3-2004 que señala lo siguiente:

CONTRATO DE PATROCINIO PUBLICITARIO

*"que en tal virtud, el solo hecho que tales eventos hayan sido gratuitos para los espectadores, no acredita que las adquisiciones no se hubieran destinado a operaciones gravadas, conforme lo ha dejado establecido este Tribunal en la Resolución N° 670-2-2002 del 8 de febrero de 2002, por lo que resulta necesario que la Administración verifique las pruebas aportadas por la recurrente a efecto de dilucidar **en qué eventos se efectuó la alegada publicidad** y/o se permitió la venta de sus productos y emita nuevo pronunciamiento en consecuencia"* (el énfasis es agregado).

**INAFECTACIÓN DEL IMPUESTO
GENERAL A LAS VENTAS EN FAVOR
DE LAS ASOCIACIONES CIVILES CON
FINES DEPORTIVOS.**

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

- Toda transferencia, importación de bienes y prestación de servicios realizada por las instituciones deportivas exoneradas del Impuesto a la Renta, que esté vinculada a sus fines deportivos, se encuentra inafecta del Impuesto General a las Ventas, de conformidad con lo dispuesto en el inciso g) del artículo 2º del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, siempre que:

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

1. La operación de transferencia, importación de bienes o la prestación de los servicios se encuentre debidamente autorizada mediante Resolución Suprema .
2. La institución deportiva que realice la operación cuente con la calificación respectiva del Instituto Peruano del Deporte.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

Tramitación de la Resolución Suprema

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 2° del Decreto Supremo N° 076-97-EF, las Instituciones Deportivas deberán solicitar al Sector al cual se encuentre adscrito el Instituto Peruano del Deporte (IPD), la expedición de la Resolución Suprema que autorice la inafectación del Impuesto, adjuntando la siguiente documentación:

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

- a) Copia del documento que acredite la calificación del Instituto Peruano del Deporte (IPD), la cual tendrá una vigencia de un año, renovable anualmente a solicitud de la Institución;
- b) Copia literal de la ficha registral de inscripción de la asociación o fundación en la Oficina de los Registros Públicos correspondiente;
- c) Copia de la resolución que acredite su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta que lleva la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT;

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

- d) El detalle del objeto de la Institución Deportiva de acuerdo a su estatuto; y,
- e) Opinión técnica del Instituto Peruano del Deporte (IPD) previa coordinación con la Federación Deportiva correspondiente, para el caso de prestación de servicios, transferencia de bienes e importación de bienes.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

- Asimismo, la misma disposición establece que la inafectación se aplicará por el tiempo que dure la calificación otorgada por el Instituto Peruano del Deporte respecto de la prestación de servicios y transferencia de bienes.
- En cambio, tratándose de importaciones deberá solicitarse la autorización cada vez que éstas se realicen.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

Operaciones no gravadas

A través del artículo 1° del Decreto Supremo N° 076-97-EF se ha establecido que las operaciones pasibles de ser autorizadas como inafectas del IGV mediante Resolución Suprema solo son las siguientes:

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

- a) La prestación de servicios acorde al objeto de la Institución Deportiva, siempre que se encuentre relacionada exclusivamente al carácter deportivo de dicha institución.
- b) La transferencia de bienes usados, siempre que no constituyan operaciones habituales de dichas entidades.
- c) La importación de material y equipo, excepto vehículos motorizados, destinados exclusivamente al cumplimiento de sus fines deportivos.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

Realización de operaciones gravadas y no gravadas

Cuando la asociación deportiva realice conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas, para determinar el crédito fiscal deberá seguir el procedimiento establecido en el numeral 6) del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV (de conformidad con lo dispuesto en el artículo 23° de la Ley del Impuesto General a las Ventas), que señala que:

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

“6.1. Contabilizarán separadamente la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones destinados exclusivamente a operaciones gravadas y de exportación, de aquéllas destinadas a operaciones no gravadas.

Sólo podrán utilizar como crédito fiscal el Impuesto que haya gravado la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones, destinados a operaciones gravadas y de exportación.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

Al monto que resulte de la aplicación del procedimiento señalado en los párrafos anteriores, se le adicionará el crédito fiscal resultante del procedimiento establecido en el punto 6.2. (...)

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

6.2. Cuando el sujeto no pueda determinar las adquisiciones que han sido destinadas a realizar operaciones gravadas o no con el Impuesto, el crédito fiscal se calculará proporcionalmente con el siguiente procedimiento:

a) Se determinará el monto de las operaciones gravadas con el Impuesto, así como las exportaciones de los últimos doce meses, incluyendo el mes al que corresponde el crédito.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

b) Se determinará el total de las operaciones del mismo período, considerando a las gravadas y a las no gravadas, incluyendo a las exportaciones.

c) El monto obtenido en a) se dividirá entre el obtenido en b) y el resultado se multiplicará por cien (100). El porcentaje resultante se expresará hasta con dos decimales.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

d) Este porcentaje se aplicará sobre el monto del Impuesto que haya gravado la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones que otorgan derecho a crédito fiscal, resultando así el crédito fiscal del mes (...)

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

(...) La proporción se aplicará siempre que en un periodo de doce (12) meses, incluyendo el mes al que corresponde el crédito fiscal, el contribuyente haya realizado operaciones gravadas y no gravadas cuando menos una vez en el período mencionado.

Tratándose de contribuyentes que tengan menos de doce (12) meses de actividad, el período a que hace referencia el párrafo anterior se computará desde el mes en que inició sus actividades.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

Los sujetos del Impuesto que inicien o reinicien actividades, calcularán dicho porcentaje acumulando el monto de las operaciones desde que iniciaron o reiniciaron actividades, incluyendo las del mes al que corresponda el crédito, hasta completar un período de doce (12) meses calendario. De allí en adelante se aplicará lo dispuesto en los párrafos anteriores. (...)

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

(...) Para efecto de la aplicación de lo dispuesto en el presente numeral, se tomará en cuenta lo siguiente:

i) Se entenderá como operaciones no gravadas a las comprendidas en el Artículo 1º del Decreto que se encuentren exoneradas o inafectas del Impuesto, incluyendo la primera transferencia de bienes realizada en Rueda o Mesa de Productos de las Bolsas de Productos, la prestación de servicios a título gratuito, la venta de inmuebles cuya adquisición estuvo gravada, así como las cuotas ordinarias o extraordinarias que pagan los asociados a una asociación sin fines de lucro, los ingresos obtenidos por entidades del sector público por tasas y multas, siempre que sean realizados en el país (...).

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

ii) No se consideran como operaciones no gravadas la transferencia de bienes no considerados muebles; las previstas en los incisos c), i), m), n) y o) del Artículo 2º del Decreto; la transferencia de créditos realizada a favor del factor o del adquirente; la transferencia fiduciaria de bienes muebles e inmuebles (...).

No se incluye para efecto del cálculo de la prorrata los montos por operaciones de importación de bienes y utilización de servicios (...).”

CASO PRÁCTICO

- La asociación civil “El Atleta” inicio sus actividades el 24 de enero de 2014.
- ¿Cuál es el IGV que tendría que pagar la asociación por el periodo febrero 2015?

CASO PRÁCTICO

Para ello se tiene que tomar en cuenta lo siguiente:

1. Las operaciones de venta gravadas y no gravadas realizadas en los periodos de marzo de 2014 a febrero de 2015.
2. Las compras efectuadas exclusivamente para realizar operaciones gravadas; así como, las realizadas para efectuar operaciones gravadas y no gravadas.

CASO PRÁCTICO

PERIODO	VENTAS	
	NO GRAVADAS	GRAVADAS
mar-14	2,485.00	
abr-14	1,250.00	
may-14	4,500.00	
jun-14	8,950.00	
jul-14	4,500.00	
ago-14	2,540.00	
sep-14	120.00	
oct-14	7,800.00	
nov-14	4,580.00	
dic-14	4,582.00	
ene-15	4,580.00	
feb-15	5,780.00	43,450.00
TOTAL	51,667.00	43,450.00

CASO PRÁCTICO

PERIODO	IGV DE LAS COMPRAS - FEBRERO 2015		
	DESTINADAS A OPERACIONES NO GRAVADAS	DESTINADAS A OPERACIONES GRAVADAS	DESTINADA S A OPERACIONES GRAVADAS Y NO GRAVADAS
BASE IMPONIBLE	3,550.00	25,111.00	6,989.00
IGV	--	4,519.98	1,258.02

CASO PRÁCTICO

El procedimiento descrito en el numeral 6.2 del artículo 6º del reglamento del TUO del IGV se puede resumir en la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{TOG12} + \text{EX}}{\text{TOE12}} \times 100 = \text{R.00\%}$$

CASO PRÁCTICO

Donde:

- TOG12 : Total de operaciones gravadas de los últimos 12 meses, incluye el mes al que corresponde el crédito.
- EX : Exportaciones de los últimos 12 meses, incluye el mes al que corresponde el crédito.
- TOE12 : Total de operaciones gravadas y no gravadas del periodo incluyendo las exportaciones.
- R.00% : Resultado de la operación a 2 decimales

CASO PRÁCTICO

Crédito fiscal del periodo

- Como el contribuyente no puede determinar qué adquisiciones del mes de septiembre han sido destinadas exclusivamente a realizar operaciones gravadas con el Impuesto General a las Ventas, determinará el crédito fiscal según el numeral 6.2 del artículo 6º, del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas:

FÓRMULA

$$\frac{\text{TOG12} + \text{EX}}{\text{TOE12}} \times 100 = \text{R.00\%}$$

REEMPLAZANDO

$$\frac{43,450.00}{95,117.00} \times 100 = 45.68\%$$

CASO PRÁCTICO

Crédito fiscal que puede utilizar la Asociación por las compras destinadas a operaciones gravadas y no gravadas

- El porcentaje se aplicará sobre el importe de las compras destinadas a operaciones gravadas y no gravadas, resultando así el crédito fiscal del mes:

	IMPORTE	F. AJUSTE	CRÉDITO A UTILIZAR
CRÉDITO FISCAL	1,258.02	45.68%	574.67

CASO PRÁCTICO

Determinación del Impuesto General a las Ventas a pagar por el periodo febrero de 2015

<u>Determinación del Impuesto General a las Ventas por pagar</u>		
Impuesto por las ventas realizadas	S/.43,450.00 x 18%	S/.7,821.00
Crédito fiscal por las compras destinadas exclusivamente a las operaciones gravadas.	S/.25,111.00x 18%	S/.-4,519.98
Crédito fiscal por las compras destinadas a las operaciones gravadas y no gravadas	S/.6989.00 x 18% x 45.68%	S/.-574.66
IGV por pagar en el periodo		S/. 2,726.36

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES

COMPROBANTES DE PAGO

- La Resolución de Superintendencia No. 007/99-SUNAT que aprueba el Reglamento de Comprobantes de Pago señala que todas las personas que transfieran bienes o presten servicios están obligadas a emitir comprobantes de pago, aún cuando la operación no se encuentre afectada a tributos.

COMPROBANTES DE PAGO

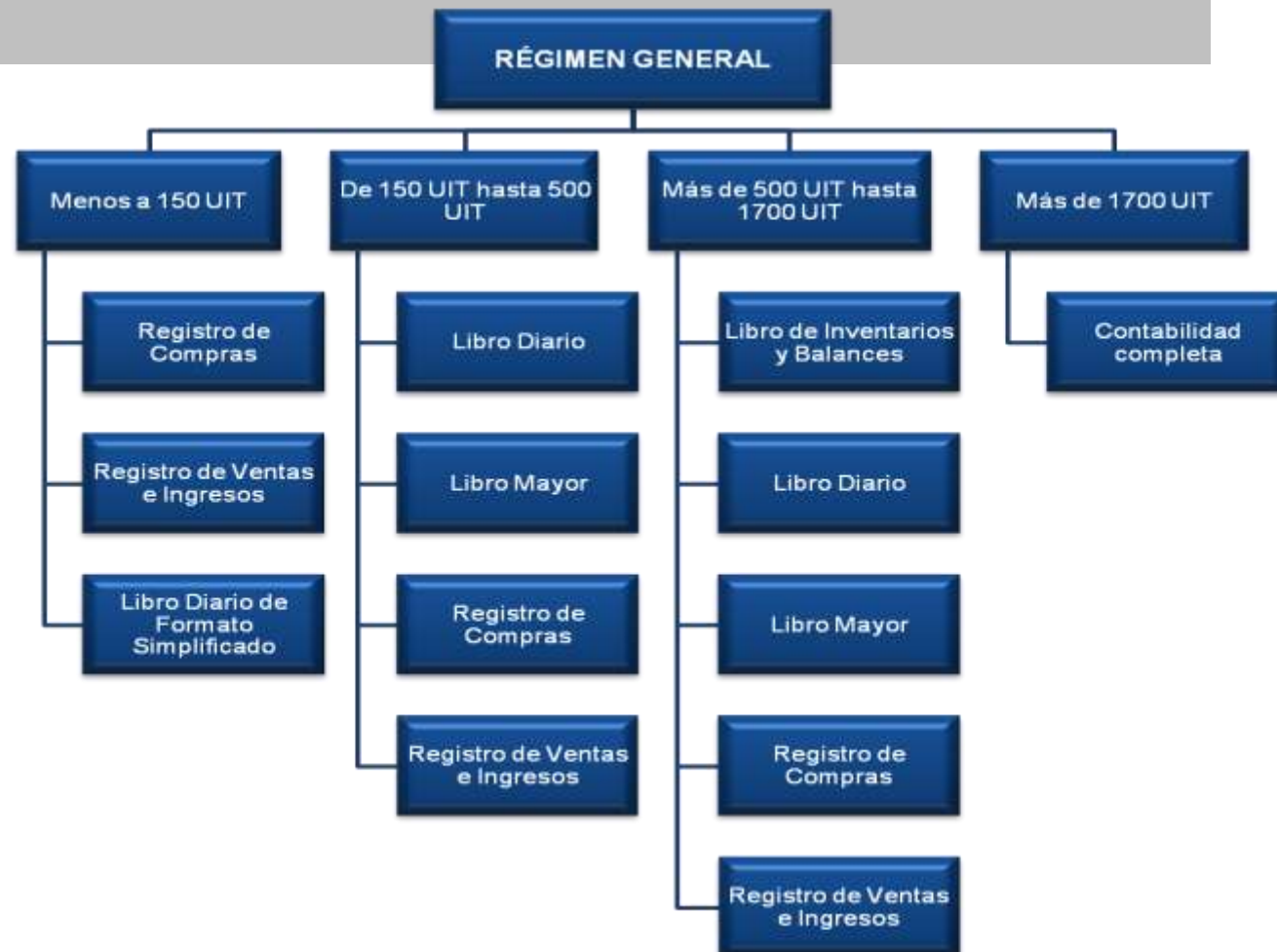
Las Federaciones Deportivas deben emitir:

- ✓ Boletas de venta, si se trata de operaciones efectuadas con consumidores finales que no tienen derecho a crédito fiscal o a sustentar costo o gasto.
- ✓ Facturas, para quienes si pueden ejercer tales derechos y se encuentran inscritos en el Registro Único de Contribuyentes.

LIBROS DE CONTABILIDAD

- El artículo 65° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que los perceptores de renta de tercera categoría deberán llevar los siguientes libros contables:
 - Hasta 150 UIT's de ingresos brutos anuales: Llevarán Libro diario simplificado, Registro de Compras y Registro de Ventas e ingresos.
 - Desde 150 a 1,700 UIT's: Los libros y registros contables de conformidad con lo que disponga la SUNAT.
 - Los demás perceptores de rentas de tercera categoría estarán obligados a llevar contabilidad completa de conformidad con lo que disponga la SUNAT.

LIBROS DE CONTABILIDAD



DECLARACIONES JURADAS

- Las Federaciones Deportivas están obligadas a presentar la declaración jurada de pago mensual por el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta mediante el PDT N° 621 (IGV – RENTA), aún cuando no exista impuesto a pagar.
- La última versión de dicho PDT ha sido aprobada mediante Resolución de Superintendencia No. 030-2015, publicada el 31 de enero de 2015.

DECLARACIONES JURADAS

- Asimismo, están obligadas a presentar el PDT N° 601 PLAME (remuneraciones) por las rentas de quinta categoría afectas a las retenciones del Impuesto a la Renta y el pago de las contribuciones a ESSALUD y ONP.
- La última versión de esta planilla ha aprobada por Resolución de Superintendencia N° 032-2015, publicada el 31 de enero de 2015.

DECLARACIONES JURADAS

- También están obligadas a presentar la declaración jurada anual del Impuesto General a las Ventas dentro de los tres primeros meses del ejercicio siguiente. En esta declaración deberán incluir la información patrimonial que sea requerida por la SUNAT .

INFRACCIONES TRIBUTARIAS

INFRACCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FORMALES

- **Tipos de infracciones tributarias**

Las infracciones tributarias pueden clasificarse en infracciones relacionadas con:

1. La obligación de inscribirse, actualizar o acreditar la inscripción en registros de SUNAT.
2. La obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos y sustentar el traslado de bienes.
3. La obligación de llevar libros y/o registros o contar con informes u otros documentos.

INFRACCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FORMALES

4. La obligación de presentar declaraciones y comunicaciones.
5. La obligación de permitir el control de la Administración Tributaria, informar y comparecer ante la misma.
6. La obligación de pagar tributos retenidos o percibidos.
7. La obligación de depositar montos detraídos (SPOT)

RÉGIMEN DE GRADUALIDAD

- El artículo 166° del Código Tributario prevé que, en ejercicio de la discrecionalidad de la que está premunida para sancionar las infracciones tributarias, la Administración Tributaria puede aplicar gradualmente las sanciones por infracciones tributarias, en la forma y las condiciones establecidas por la SUNAT mediante la Resolución de Superintendencia No.063-2007/SUNAT, modificada por la Resolución No. 180-2012/SUNAT.

RÉGIMEN DE GRADUALIDAD

- Actualmente existen dos regímenes de gradualidad respecto de los tributos que administra la SUNAT:
 - (i) Régimen de gradualidad de las multas aplicables por infracciones distintas a las previstas en el artículo 178° del Código Tributario.
 - (ii) Régimen de gradualidad de multas por infracciones distintas a las previstas en los incisos 1, 4 y 5 del artículo 178° del Código Tributario.

CASO PRÁCTICO

- **SANCIÓN POR LLEVAR EL LIBRO DIARIO CON ATRASO**

En un proceso de fiscalización, la SUNAT ha detectado que el Libro Diario de la asociación “Todos Unidos”, no se encuentra al día, motivo por el cual notifica al infractor que ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175º del Código Tributario, otorgándole un plazo de tres (3) días para que subsane dicho atraso.

CASO PRÁCTICO

Al respecto, la asociación nos consulta a cuánto ascendería la multa si cumple con poner al día el Libro Diario dentro del plazo concedido pero no cumple con pagar la multa, dentro de dicho plazo.

Considerar que los ingresos netos de la asociación correspondientes al ejercicio 2014 ascienden a S/. 245,000.

CASO PRÁCTICO

- Como podemos observar, la asociación ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175^o del Código Tributario por llevar con un atraso mayor al permitido los libros de contabilidad, siéndole de aplicación la multa correspondiente, que asciende al 0.3% de los ingresos netos.

CASO PRÁCTICO

- Sin embargo, por haber regularizado la falta, dentro del plazo otorgado por la SUNAT le será aplicable el Régimen de Gradualidad con el porcentaje del 50% de rebaja pues no ha cumplido con pagar la multa rebajada dentro del plazo otorgado.

CASO PRÁCTICO

En ese sentido, procedemos a determinar la multa respectiva:

Infracción	: Artículo 175 ^o , numeral 5
Tasa aplicable	: 0.3 % de los IN
Multa	: 0.3 % de S/. 245,000
Importe de la multa	: S/. 735
Multa mínima (10% UIT)	: S/. 385
Multa a considerar	: S/. 735
Rebaja	: 50% de S/. 367.50
Multa rebajada	: S/. 367.50

CASO PRÁCTICO

Cabe precisar que a la multa rebajada se le aplicarán los intereses moratorios, los cuales serán calculados considerando la fecha de detección de la infracción hasta la fecha de pago.

CASO PRÁCTICO 2

- **SANCIÓN POR NO PAGAR LOS TRIBUTOS RETENIDOS.**

La asociación “Somos Deporte” no cumplió con pagar dentro del cronograma establecido por la SUNAT, las retenciones que efectuó a 2 especialistas en atletismo por las charlas que éstos brindaron en los meses de abril a mayo de 2015, en el marco de un programa juvenil. Estos especialistas emitieron sus respectivos recibos por honorarios en los cuales consignaron la retención por el importe total de S/.3,600.00.

CASO PRÁCTICO 2

Al respecto, la asociación nos consulta a cuánto ascendería la multa si cumple con pagar el impuesto retenido antes que la SUNAT emita algún requerimiento relativo al tributo y al periodo a regularizar.

CASO PRÁCTICO 2

- En el presente caso, la asociación ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178^o del Código Tributario, por no entregar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos cuya sanción asciende al 50% del tributo no pagado.

CASO PRÁCTICO 2

- Sin embargo, al regularizar dicho pago antes que la SUNAT notifique cualquier requerimiento relativo al tributo será aplicable el Régimen de Gradualidad, con el porcentaje del 95% de rebaja, siempre que el deudor cumpla con el pago de la multa.

CASO PRÁCTICO 2

En ese sentido, a continuación, determinamos la multa respectiva:

Infracción	: Artículo 178 ^o , numeral 4
Tasa aplicable	: 50 % del tributo retenido no entregado a la SUNAT.
Multa	: 50 % de S/. 3,600.00
Importe de la multa	: S/. 1,800.00
Rebaja	: 95% de S/. 1,800.00
Multa rebajada	: S/. 90.00

CASO PRÁCTICO 2

- Cabe precisar que a la multa rebajada se le aplicarán los intereses moratorios, los cuales serán calculados considerando la fecha en que se debió entregar a la SUNAT los montos retenidos hasta la fecha de pago.



¡MUCHAS GRACIAS!

jfernandez@abogadosfcr.com