

MATERIA:

Se consulta si el inciso w) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, referido a los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, resulta aplicable a entidades exoneradas del Impuesto a la Renta, como las asociaciones gremiales sin fines de lucro.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta).

ANÁLISIS:

En relación con la consulta formulada, entendemos que la misma se encuentra orientada a determinar si la deducción de gastos establecida en el inciso w) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, le resulta de aplicación a las asociaciones sin fines de lucro a que se refiere el inciso b) del artículo 19º del citado TUO.

Al respecto, es del caso señalar lo siguiente:

1. El inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que están *exoneradas del Impuesto a la Renta* hasta el 31 de diciembre del año 2011, las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda, exclusivamente, alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales y/o de vivienda; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados 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.

En relación con la norma citada, cabe tener en cuenta que:

"(...) las exenciones son disposiciones mediante las cuales el legislador dispensa de la obligación de ingresar el tributo a ciertos actos o sujetos.

En general se basan en consideraciones de índole extrafiscal (...)"⁽¹⁾.

Así pues, en virtud de la exoneración dispuesta en el inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, las asociaciones sin fines de lucro están exentas de pagar el referido Impuesto hasta el 31 de diciembre de 2011.

¹ Fernández, Luis Omar. Imposición sobre la renta personal y societaria. La Ley. Buenos Aires, 2000; pag. 152.



2. Ahora bien, el artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

En ese sentido, según el inciso w) del citado artículo son deducibles, tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 que resulten estrictamente indispensables y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, los siguientes conceptos: (i) cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento, arrendamiento financiero y otros; (ii) funcionamiento, entendido como los destinados a combustible, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares; y, (iii) depreciación por desgaste. También serán deducibles los gastos referidos a vehículos automotores de las citadas categorías asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, de acuerdo con la tabla que fije el reglamento en función a indicadores tales como la dimensión de la empresa, la naturaleza de las actividades o la conformación de los activos.

Agrega que, se considera que la utilización del vehículo resulta estrictamente indispensable y se aplica en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, tratándose de empresas que se dedican al servicio de taxi, al transporte turístico, al arrendamiento o cualquier otra forma de cesión en uso de automóviles, así como de empresas que realicen otras actividades que se encuentren en situación similar, conforme a los criterios que se establezcan por reglamento.

Por su parte, el inciso r) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta desarrolla las disposiciones del inciso precedente y, entre otros aspectos, aprueba una tabla relativa al número de vehículos A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración cuyos gastos serán admitidos en función a los ingresos netos anuales.

Adicionalmente, la norma reglamentaria señala que en ningún caso la deducción de gastos por cualquier forma de cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración podrá superar el monto que resulte de aplicar al total de gastos realizados por dichos conceptos el porcentaje que se obtenga de relacionar el número de vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 que, según la tabla, acuerden derecho a deducción con el número total de vehículos de propiedad y/o en posesión de la empresa.

Como se puede apreciar, el artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta regula el "principio de la causalidad", respecto del cual se ha señalado lo siguiente:

"En forma genérica, puede afirmarse que las deducciones están regidas básicamente por el denominado "principio de causalidad", que determina que sólo son admisibles aquellas que guarden una relación causal

directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad.

Más específicamente, la relación de causalidad se establece entre la deducción del gasto y la generación de la renta gravada (...)⁽²⁾.

En tal sentido, considerando que la causalidad es un principio a la luz del cual se determinan los gastos deducibles de la renta bruta a fin de obtener la renta neta de tercera categoría; y, como quiera que las asociaciones sin fines de lucro materia de consulta están exoneradas del pago del Impuesto a la Renta, la deducción de gastos regulada en el inciso w) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta no les resulta de aplicación.

CONCLUSIÓN:

La deducción de gastos regulada en el inciso w) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, relativo a gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, no resulta de aplicación a las asociaciones sin fines de lucro exoneradas del Impuesto a la Renta a las que se refiere el inciso b) del artículo 19° del mismo TUO.

Lima, 08 SET. 2010

MONICA PATRICIA PINGLO TRUPI
Intendente Nacional Jurídico (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



abc
A0257.1-D10
IMPUESTO A LA RENTA - Exoneración.

² García Mullin, Roque. Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica del Impuesto. Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET) Organización de Estados Americanos. Buenos Aires, 1978.