

INFORME N.º 056 -2021-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se consulta:

1. Si las universidades privadas asociativas se encuentran inafectas del impuesto a la renta en virtud de lo establecido en el artículo 19º de la Constitución Política del Perú.
2. En caso contrario, ¿dichas universidades podrían inscribirse en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta?

BASE LEGAL:

- Constitución Política del Perú, publicada el 30.12.1993 y normas modificatorias.
- Ley Universitaria, Ley N.º 30220, publicada el 9.7.2014 y norma modificatoria.
- 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, LIR).

ANÁLISIS:

1. El primer párrafo del artículo 19 de la Constitución Política del Perú establece que las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo⁽¹⁾ e indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural; siendo que, en materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes.

Agrega en su cuarto párrafo que para las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta.

De otro lado, el artículo 117 de la Ley Universitaria dispone que la universidad⁽²⁾ goza de inafectación de impuesto directo e indirecto que

¹ En el Oficio N.º 045-2015-SUNAT/600000 (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2015/informe-oficios/o045-2015.pdf>) se ha señalado que el impuesto a la renta es un tributo directo.

² El artículo 115 de la Ley Universitaria señala que toda persona natural o jurídica tiene derecho a la libre iniciativa privada para constituir una persona jurídica, con la finalidad de realizar actividades en la educación universitaria, ejerciendo su derecho de fundar, promover, conducir y gestionar la constitución



afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural; y que dicha inafectación no incluye, entre otros, los ingresos generados por actividades ni los gastos no relacionados con el quehacer educativo.

Conforme a la normativa antes citada se tiene que, respecto de las universidades, se ha dispuesto:

a) En general, una inafectación del impuesto a la renta a su favor, con lo cual, estas entidades se encuentran fuera del ámbito de aplicación de dicho impuesto, excepto por los ingresos generados por actividades no relacionadas con su quehacer educativo o los destinados a gastos no relacionados con dicho quehacer.

b) En particular, la posibilidad de que se establezca la aplicación del impuesto a la renta para las universidades privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades.

Como puede apreciarse, en lo que se refiere al tratamiento del impuesto a la renta para las universidades privadas, la regla es que se encuentran inafectas excepto por los ingresos generados por actividades no relacionadas con su quehacer educativo o los destinados a gastos no relacionados con dicho quehacer; siendo posible su afectación también respecto de sus ingresos propios de su finalidad educativa y cultural que por ley califiquen como utilidades.

Ahora bien, en cuanto a si las universidades privadas asociativas generan ingresos que por ley califican como utilidades, cabe indicar que el artículo 116 de la Ley Universitaria establece que los bienes y beneficios de la universidad privada se rigen por los parámetros siguientes:

116.1 Los bienes de la institución universitaria se usan exclusivamente para los fines universitarios y constan en las partidas correspondientes en caso de ser bienes registrables.

116.2 Los excedentes generados por las universidades privadas asociativas⁽³⁾ no son susceptibles de distribución o uso fuera de lo previsto por esta ley; no pueden ser distribuidos entre sus miembros ni utilizados por ellos, directa ni indirectamente.

de universidades privadas. En caso de que la promotora tenga fines lucrativos se constituye bajo la forma *societaria* y en caso no tenga fines de lucro, bajo la forma *asociativa*.

³ La misma ley alude a la reinversión de excedentes para el caso de las universidades privadas asociativas (artículo 118) y a las universidades privadas asociativas que generan excedentes (párrafo 119.1 del artículo 119).

116.3 Los excedentes que generan las universidades privadas societarias considerados utilidades⁽⁴⁾, están afectos a las normas tributarias del impuesto a la renta. Los programas de reinversión son supervisados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y por la Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria para verificar que estos contribuyan de modo efectivo al desarrollo académico de la institución.

Por su parte, el artículo 54 de la citada ley establece que las universidades pueden constituir centros de producción de bienes y servicios que están relacionados con sus especialidades, áreas académicas o trabajos de investigación. La *utilidad* resultante de dichas actividades constituye recursos de la universidad y se destinan prioritariamente a la investigación para el cumplimiento de sus fines.

De las normas citadas fluye que, a diferencia de las universidades privadas societarias (que sí generan utilidades), en general, los ingresos de las universidades privadas asociativas relacionados con su finalidad educativa y cultural no generan estas, sino excedentes (los cuales no son susceptibles de distribución o uso fuera de lo previsto por la Ley Universitaria, y no pueden ser distribuidos entre sus miembros ni utilizados por ellos, directa ni indirectamente); excepto en el supuesto que estas universidades tengan constituidos centros de producción de bienes y servicios, cuyos resultados positivos califican como utilidades.

Así, se tiene que los excedentes generados por las universidades privadas asociativas relacionados con su finalidad educativa y cultural se encuentran inafectos del impuesto a la renta. Sin embargo, se encuentran afectos los ingresos no relacionados con dichos fines⁽⁵⁾ y las utilidades provenientes de los centros de producción de bienes y servicios⁽⁶⁾(7).

Siendo ello así, los ingresos de las universidades privadas asociativas están inafectas, constitucionalmente, del impuesto a la renta, excepto aquellos generados por actividades no relacionadas con su quehacer educativo y cultural o los destinados a gastos no relacionados con dicho quehacer, así como los generados por sus centros de producción de bienes y servicios⁽⁸⁾.



⁴ La misma ley alude a la reinversión de utilidades para el caso de universidades privadas societarias (artículo 118) y a que las universidades privadas societarias que generan utilidades se sujetan al régimen del impuesto a la renta (párrafo 119.2 del artículo 119).

⁵ Por no cumplir con la condición establecida en el precepto constitucional para su inafectación.

⁶ Por estar calificado el ingreso por la Ley Universitaria como utilidad, cumpliendo el precepto constitucional para su gravamen.

⁷ En el supuesto de las universidades privadas societarias, sus utilidades se encuentran gravadas con el referido impuesto, así como las utilidades generadas por sus centros de producción de bienes y servicios.

⁸ Criterio que coincide con lo señalado por la Dirección General de Política de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Finanzas en el Informe N.º 0023-2021-EF/61.02.

2. Ahora bien, considerando que los ingresos de las universidades particulares asociativas generados por actividades no relacionadas con su quehacer educativo o los destinados a gastos no relacionados con dicho quehacer y por sus centros de producción de bienes y servicios del artículo 54 de la Ley Universitaria no se encuentran inafectos⁹, corresponde determinar si estos ingresos pueden ser estar exonerados del impuesto a la renta.

Sobre el particular, el primer párrafo del inciso b) del artículo 19 de la LIR establece que están exoneradas del impuesto hasta el 31.12.2023 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 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 dicho inciso.



En su tercer párrafo, el mencionado inciso señala que se considera que las entidades a que se refiere este inciso distribuyen indirectamente rentas entre sus asociados o partes vinculadas cuando sus costos y gastos:

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

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

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

Agrega la norma que, en los demás casos, la SUNAT deberá verificar si las rentas se han distribuido indirectamente entre los asociados o partes vinculadas.

⁹ En ese sentido, de conformidad con lo establecido en el artículo 1 de la LIR, dichos ingresos se encuentran gravados con el impuesto a la renta.

Asimismo, el penúltimo párrafo del citado artículo 19 establece que las entidades mencionadas deberán solicitar su inscripción en la SUNAT con arreglo al reglamento; siendo que el inciso b) del artículo 8 del Reglamento de la LIR⁽¹⁰⁾ es el que establece los requisitos que debe seguirse a efecto de solicitar la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta⁽¹¹⁾.

De las normas citadas se tiene que, en general, las rentas generadas por las asociaciones sin fines de lucro se encuentran exoneradas del impuesto a la renta hasta el 31.12.2023; siendo que para ello se requiere que se cumpla, entre otras, con las siguientes condiciones:

- a) En todos los casos destinen sus rentas a sus fines específicos en el país.
- b) No distribuyan esas rentas, directa o indirectamente, entre los asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas; entendiéndose que hay distribución indirecta de rentas, entre otros, cuando se utilicen los bienes de la entidad o los que le fueran cedidos en uso, en actividades no comprendidas en sus fines, salvo que la renta generada por dicha utilización sea destinada a tales fines.



Ahora bien, de acuerdo a lo expuesto en el punto anterior, la universidad privada asociativa organizada como asociación sin fines de lucro, cuyos ingresos generados por actividades no relacionadas con sus quehaceres educativo y cultural o los destinados a gastos no relacionados con dichos quehaceres⁽⁵⁾, así como los generados por sus centros de producción de bienes y servicios⁽⁶⁾, se encuentran afectos al impuesto a la renta.

Siendo ello así, estas rentas pueden estar exoneradas del impuesto a la renta de cumplirse con los requisitos establecidos en el inciso b) del artículo 19 de la LIR, en cuyo caso procedería la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta⁽⁸⁾.

En consecuencia, la universidad privada asociativa, organizada como una asociación sin fines de lucro, que también genere ingresos que se encuentren afectos al impuesto a la renta, puede inscribirse por estos últimos en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, siempre que cumpla con los requisitos señalados en el inciso b) del artículo 19 de la LIR⁽¹²⁾.

¹⁰ Aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

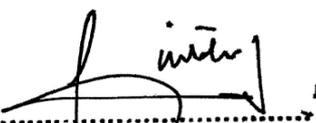
¹¹ Recogidos en el procedimiento 38 contemplado en la Sección I del Texto Único de Procedimientos Administrativos de la Superintendencia Nacional de Administración Aduanera y Tributaria – SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N.º 412-2017-EF, publicado el 29.12.2017 y normas modificatorias.

¹² Esta Administración Tributaria en el Informe N.º 143-2016-SUNAT/5D0000 (disponible en <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i143-2016.pdf>) ha señalado en su cuarta conclusión que "la universidad privada organizada como una asociación sin fines de lucro, que realiza venta de bienes y prestación de servicios (tanto a sus alumnos como al público en general), como parte de sus programas de aplicación profesional, destinando los ingresos generados por tales

CONCLUSIONES:

1. Los ingresos de las universidades privadas asociativas están inafectos, constitucionalmente, del impuesto a la renta, excepto los generados por actividades no relacionadas con sus quehaceres educativo y cultural, o los destinados a gastos no relacionados con dichos quehaceres, así como los generados por sus centros de producción de bienes y servicios.
2. La universidad privada asociativa, organizada como una asociación sin fines de lucro, que también genere ingresos que se encuentren afectos al impuesto a la renta, puede inscribirse por estos últimos en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, siempre que cumpla con los requisitos señalados en el inciso b) del artículo 19 de la LIR.

Lima, 28 de mayo del 2021



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

elc
CT0565-2018
CT0566-2018
IMPUESTO A LA RENTA – Inafectación a universidades privadas asociativas.

actividades al cumplimiento de sus fines educativos en el país, gozará de la exoneración del impuesto a la renta, siempre que cumpla con los demás requisitos señalados en el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.”

Al respecto, se precisa que dicho criterio es de aplicación a los centros de producción de bienes y servicios referidos en el artículo 54 de la Ley Universitaria.