

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2007-44

**TEMA : ESTABLECER SI SE CUMPLE EL REQUISITO DEL INCISO B) DEL ARTÍCULO 19° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, CUANDO EN LOS ESTATUTOS DE LAS ASOCIACIONES SIN FINES DE LUCRO NO SE HA ESTABLECIDO EL DESTINO DE SU PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN.**

**FECHA :** 28 de diciembre de 2007  
**HORA :** 12:00 horas  
**LUGAR :** Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

**ASISTENTES :**

Ana María Cogorno P.	Juana Pinto de Aliaga	Rosa Barrantes T.
Marina Zelaya V.	Renée Espinoza B.	Raúl Queuña D.
Silvia León P.	Caridad Guarníz C.	Ada Flores T.
Gabriela Márquez P.	Licette Zúñiga D.	Lourdes Chau Q.
Sergio Ezeta C.	Marco Huamán S.	Elizabeth Winstanley P.
José Martel S.	Doris Muñoz G.	Carlos Moreano V.
Zoraida Olano S.		

**NO ASISTENTES :** Cristina Huertas L. (Vacaciones: en el momento de votación)  
Mónica Byrne S.M. (Onomástico: en el momento de la suscripción del acta)  
Mariella Casalino M. (Vacaciones: en el momento de la suscripción del acta)

**I. ANTECEDENTES:**

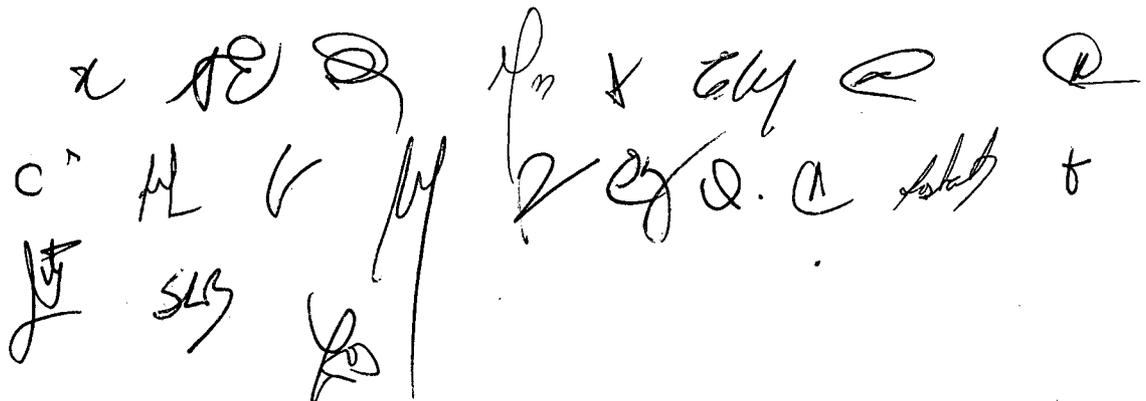
Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

**II. AGENDA:**

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

**“Se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, cuando en los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro no se ha establecido el destino de su patrimonio en caso de disolución, por ser de aplicación supletoria el artículo 98° del Código Civil.**

**El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano”.**



TEMA: ESTABLECER SI SE CUMPLE EL REQUISITO DEL INCISO B) DEL ARTÍCULO 19° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, CUANDO EN LOS ESTADUTOS DE LAS ASOCIACIONES SIN FINES DE LUCRO NO SE HA ESTABLECIDO EL DESTINO DE SU PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN.

	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.	
	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
<b>Vocales</b>		
Dra. Olano	X	
Dra. Cogorno		X
Dra. Pinto		X
Dra. Barrantes		X
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dr. Queuña	X	
Dra. Casalino		X
Dra. León		X
Dra. Guarniz		X
Dra. Flores		X
Dra. Márquez		X
Dra. Zúñiga		X
Dra. Chau		X
Dra. Byrne		X
Dr. Ezeta		X (*)
Dr. Huamán		X
Dra. Winstanley		X
Dr. Martel		X
Dra. Muñoz		X
Dr. Moreano		X (*)
Dra. Huertas		X
<b>Total</b>	<b>(Vacaciones)</b> 13	<b>(Vacaciones)</b> 6/2 (*) 21

**PROPUESTA 1**  
El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.

**PROPUESTA 2**  
No se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, cuando en los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro no se ha establecido el destino de su patrimonio en caso de disolución.  
Fundamento: ver propuesta 2 del informe.

**PROPUESTA 1**  
Se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, cuando en los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro no se ha establecido el destino de su patrimonio en caso de disolución, por ser de aplicación supletoria el artículo 98° del Código Civil.  
Fundamento: ver propuesta 1 del informe.

**PROPUESTA 2**  
El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario.

*Handwritten notes and signatures:*  
 c1 RE 4/3 x 5/4  
 2  
 [Signatures]

## VOTO SINGULAR

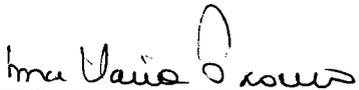
(\*) La norma bajo examen señala que la exoneración resulta aplicable "*siempre que*" en los estatutos de la asociación esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta; lo que implica que mediante la locución "*siempre que*" el legislador ha establecido un requisito sine quanon -se entiende de aplicación obligatoria- para el goce de dicho beneficio, en tal sentido no cabe que el intérprete inobserve el cumplimiento de dicho requisito legal más aun cuando doctrinaria y jurisprudencialmente -en atención a la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario- se ha señalado que en materia de beneficios no cabe extender los alcances de las normas tributarias. Por lo tanto, para efecto de tal exoneración los estatutos de la asociación deben señalar que en caso de disolución el patrimonio se destinará a cualquiera de los fines contemplados en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.

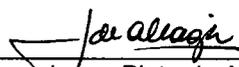
A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke, followed by a small 'X' mark to its right.

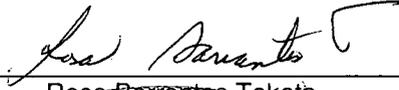
III. DISPOSICIONES FINALES:

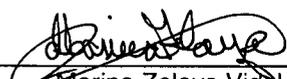
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

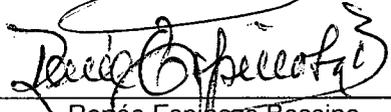
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

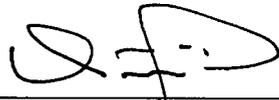
  
\_\_\_\_\_  
Ana María Cogorno Prestinoni

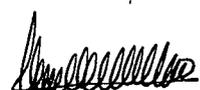
  
\_\_\_\_\_  
Juana Pinto de Aliaga

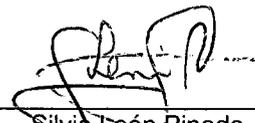
  
\_\_\_\_\_  
Rosa Barrantes Takata

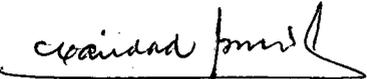
  
\_\_\_\_\_  
Marina Zelaya Vidal

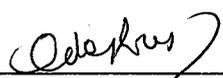
  
\_\_\_\_\_  
Renée Espinoza Bassino

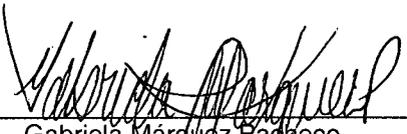
  
\_\_\_\_\_  
Raúl Queuña Díaz

  
\_\_\_\_\_  
Mariella Casalino Mannarelli  
Fecha: 8/1/08

  
\_\_\_\_\_  
Silvia León Pinedo

  
\_\_\_\_\_  
Caridad Guarníz Cabell

  
\_\_\_\_\_  
Ada Flores Talavera

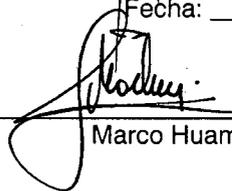
  
\_\_\_\_\_  
Gabriela Márquez Pacheco

  
\_\_\_\_\_  
Licette Zúñiga Dulanto

  
\_\_\_\_\_  
Lourdes Chau Quispe

  
\_\_\_\_\_  
Mónica Byrne Santa María  
Fecha: \_/ \_/ \_

  
\_\_\_\_\_  
Sergio Ezeta Carpio

  
\_\_\_\_\_  
Marco Huamán Sialer

  
Elizabeth Winstanley Patis



José Martel Sánchez

  
Doris Muñoz García



Carlos Moreano Valdivia

  
Zoraida Olano Silva

Zoraida Olano Silva

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA Nº 2007-44

## INFORME FINAL

**TEMA: ESTABLECER SI SE CUMPLE EL REQUISITO DEL INCISO B) DEL ARTÍCULO 19° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, CUANDO EN LOS ESTATUTOS DE LAS ASOCIACIONES SIN FINES DE LUCRO NO SE HA ESTABLECIDO EL DESTINO DE SU PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN.**

### 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece que están exoneradas del Impuesto a la Renta aquellas destinadas a sus fines específicos en el país, producidas por 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, de vivienda; siempre que no se 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 el mencionado inciso.

Asimismo, el artículo 82° del Código Civil establece los requisitos del estatuto de la asociación y en su numeral 8) se dispone que el estatuto debe prever las normas para la disolución y liquidación de la asociación así como las relativas al destino final de sus bienes. Por su parte, el artículo 98° del mismo Código prevé que 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, y que 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.

Dentro de este marco normativo, surge la interrogante respecto de los estatutos que no han previsto cuál será el destino del haber neto resultante de su liquidación, en relación con el beneficio previsto por la Ley del Impuesto a la Renta, de manera que debe dilucidarse si en aquellos casos, procede la exoneración mencionada.

Amerita llevar el presente tema a Sala Plena debido a que al respecto existen resoluciones del Tribunal Fiscal con carácter contradictorio, pues en algunas se ha establecido que en tal supuesto, se cumple el requisito previsto por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, al ser de aplicación supletoria el artículo 98° del Código Civil, y en otras que no se cumple con el mencionado requisito, por cuanto la previsión exigida por la norma tributaria debe ser expresa.

### 2. ANTECEDENTES

#### 2.1. ANTECEDENTES NORMATIVOS

**TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, PUBLICADO EL 14 DE ABRIL DE 1999.**

**Artículo 19°<sup>1</sup>.**- *“Están exoneradas del impuesto hasta el 31 de diciembre del año 2002<sup>2</sup>:*  
(...)

<sup>1</sup> Modificado por las Leyes N° 27386 y 27804, publicadas el 29 de diciembre de 2000 y 2 de agosto de 2002.

<sup>2</sup> De acuerdo con lo establecido por el Decreto Legislativo N° 970, la exoneración tendrá vigencia hasta el 31 de diciembre de 2008.



- b) *Las rentas destinadas a sus fines específicos en el país, 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, de vivienda; siempre que no se 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.*

*No estarán sujetas a esta exoneración las rentas provenientes de operaciones mercantiles, distintas a sus fines estatutarios que realicen las fundaciones afectas y asociaciones sin fines de lucro. El Ministerio de Economía y Finanzas dictará las normas reglamentarias para la clasificación de los beneficiarios y la correspondiente aplicación de lo señalado en el presente párrafo.”<sup>3</sup>*

#### **CÓDIGO CIVIL DE 1984**

**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.”*

**Artículo 81°.-** *“El estatuto debe constar por escritura pública, salvo disposición distinta de la ley.*

*Si la asociación es religiosa, su régimen interno se regula de acuerdo con el estatuto aprobado por la correspondiente autoridad eclesiástica.”*

**Artículo 82°.-** *“El estatuto de la asociación debe expresar:*

*(...)*

*8.- Las normas para la disolución y liquidación de la asociación y las relativas al destino final de sus bienes.”*

**Artículo 98°.-** *“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.”*

## **2.2. ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES**

**RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE CONSIDERA QUE SE CUMPLE EL REQUISITO DEL INCISO B) DEL ARTÍCULO 19° DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, CUANDO EN LOS ESTATUTOS DE LAS ASOCIACIONES SIN FINES DE LUCRO NO SE HA ESTABLECIDO EL DESTINO DE SU PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN.**

**RTF N° 0117-5-2001 de 13 de febrero de 2001**

*“Que del examen de los estatutos de la recurrente (...) se advierte que ésta es una asociación sin fines de lucro, que tiene como finalidad promover y fomentar las*

<sup>3</sup> Mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, se aprobó un nuevo texto único ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, manteniéndose el tenor del inciso b) del artículo 19° en referencia.

Posteriormente, en virtud de la modificación realizada por el Decreto Legislativo N° 970, publicado el 24 de diciembre de 2006 y vigente a partir del 1 de enero de 2007, el texto del referido inciso es como sigue:

*“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.*

*La disposición estatutaria a que se refiere este inciso no será exigible a las entidades e instituciones de cooperación técnica internacional (ENIEX) constituidas en el extranjero, las que deberán estar inscritas en el Registro de Entidades e Instituciones de Cooperación Técnica Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores.”*



relaciones sociales entre sus asociados, así como actividades culturales, educativas, deportivas y en general las que guarden relación con su fin principal, estableciéndose en la Cuarta Disposición Complementaria de los citados estatutos que en todo lo que no este previsto en los mismos se aplicarán las normas del Código Civil en materia de asociaciones;

Que de acuerdo con el artículo 98° del Código Civil, disuelta la asociación y concluida la liquidación, el haber neto resultante debe ser entregado a las personas designadas en el estatuto, con exclusión de los asociados, y en caso que ello no fuera posible le corresponde a la Sala Civil de la Corte Superior respectiva ordenar su aplicación a fines análogos en interés de la comunidad, dándose preferencia a la provincia donde tuvo su sede la asociación;

Que en consecuencia en caso de disolución de la recurrente su patrimonio se transferirá a una institución que necesariamente tenga como objeto uno similar al suyo, lo que se justifica a lo señalado en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta antes citada;"

**RTF N° 01032-4-2005 de 16 de febrero de 2005**

"Que de la revisión de la Escritura Pública de Constitución y Estatutos presentada por la recurrente, se aprecia que en el ejercicio materia de controversia, no se había previsto cláusula alguna que estableciera expresamente cuál sería el destino del patrimonio en caso de disolución;

Que sin embargo, el artículo 98° del Código Civil señala que 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, precisando que en caso ello no resulte posible, la Sala Civil de la Corte Superior respectiva ordenará su aplicación a fines análogos en interés de la comunidad, dándose preferencia a la provincia donde tuvo su sede la asociación;

Que por tanto, estando al criterio establecido por las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 117-5-2001, 9263-5-2001, 2840-5-2002 y 2908-5-2003, al no haberse designado en el estatuto a persona alguna a cuyo favor debía entregarse el haber neto resultante de la liquidación, conforme al Código Civil, en el período acotado, en caso de disolución de la asociación, el patrimonio tendría que haber pasado a ser de una institución que necesariamente tuviera como objeto uno similar al de la recurrente, lo que se ajusta a lo señalado en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta antes mencionada, procediendo revocar la apelada (...);"

**RTF N° 00681-2-2007 de 29 de enero de 2007**

"Que de la revisión del Testimonio de la Escritura Pública de Constitución presentada por la recurrente (...), no se aprecia cláusula que estableciera expresamente cuál sería el destino del patrimonio en caso de disolución (...);

Que no obstante ello, el artículo 98° del Código Civil señala que 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, precisando que en caso no resulte posible, la Sala Civil de la Corte Superior respectiva ordenará su aplicación a fines análogos en interés de la comunidad, dándose preferencia a la provincia donde tuvo su sede la asociación;

Que en tal sentido, y de acuerdo con el criterio establecido por las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 117-5-2001, 9263-5-2001 y 03861-5-2006 del 13 de febrero y 21 de noviembre de 2001 y 18 de julio de 2006, al no haberse designado en el estatuto a persona a cuyo favor debe entregarse el haber neto resultante de la liquidación, conforme al Código Civil, en los períodos acotados, en caso de disolución de la



asociación, el patrimonio tiene que pasar a una institución que necesariamente tenga como objeto uno similar al de la recurrente, lo que se ajusta a lo señalado en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta;

Que en ese sentido, la recurrente sí cumplía con los requisitos para encontrarse exonerada del Impuesto a la Renta (...)"

**RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE CONSIDERA QUE NO SE CUMPLE EL REQUISITO DEL INCISO B) DEL ARTÍCULO 19° DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, CUANDO EN LOS ESTATUTOS DE LAS ASOCIACIONES SIN FINES DE LUCRO NO SE HA ESTABLECIDO EL DESTINO DE SU PATRIMONIO EN CASO DE DISOLUCIÓN.**

**RTF N° 1165-1-97 de 22 de octubre de 1997**

"Que de la revisión de los estatutos de la recurrente que obran en autos, se aprecia que no se ha previsto expresamente que en caso de disolución su patrimonio se destinará a cualquiera de los fines contemplados en el inciso b) del artículo 19° del Decreto Legislativo N° 774;

Que si bien el artículo 98° del Código Civil establece que disuelta la sociedad y concluida la liquidación, el haber resultante debe ser entregado a las personas designadas en el estatuto, con exclusión de los asociados, en virtud a tal disposición no puede considerarse observado el requisito exigido por el inciso b) del artículo 19° antes citado, toda vez que el mismo debe cumplirse en la forma prevista por esta última norma, esto es señalándose expresamente en los estatutos que el patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en dicho inciso;"

**RTF N° 04977-1-2006 de 12 de setiembre de 2006**

"Que de la documentación que obra en autos, se observa los Estatutos de la recurrente aprobado por Asamblea de Directivos de fecha 26 de setiembre de 1996 (...) no cumple con el requisito, de prever el destino del patrimonio en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en el citado inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta;

Que posteriormente la recurrente presentó la Modificación del Estatuto Social (fs. 7 al 24), en cuyo inciso d) del artículo 70° se establece que "El saldo liquidable a favor será destinado al nuevo organismo similar creado por los propios usuarios" modificación que fue otorgada en Escritura Pública con fecha 28 de octubre de 2003 (...)

Que recién mediante Resolución de Intendencia N° 088-050-000722 de fecha 7 de abril de 2004 (fs. 136 y 137), luego de la modificación de estatutos por parte de la recurrente, la Administración declaró procedente la solicitud de inscripción de la recurrente en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, por lo que para el ejercicio de 1998, materia de acotación, la recurrente no cumplía con los requisitos para encontrarse exonerada del Impuesto a la Renta, por lo que carece de sustento lo alegado por la misma;"

**3. PROPUESTAS**

**3.1. PROPUESTA 1**

**DESCRIPCIÓN**

Se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, cuando en los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro no se ha establecido el destino de su



patrimonio en caso de disolución, por ser de aplicación supletoria el artículo 98° del Código Civil.

### FUNDAMENTO

Entre las personas jurídicas reguladas por el Código Civil se encuentra la asociación, que supone una organización de personas con la finalidad de llevar a cabo diversas actividades que no persigan un fin lucrativo. En efecto, la legislación y la doctrina definen a la asociación justamente por esta característica, como una persona jurídica sin fin lucrativo, lo que la diferencia de las sociedades mercantiles.

Ese ánimo no lucrativo se refleja en los tres momentos de la vida de una asociación: en el momento de su creación, durante el transcurso de su vida y en el de su fenecimiento. En efecto, cuando las personas decidan constituir una asociación, deben considerar esa característica especial, de lo contrario, tendrían que optar por conformar una sociedad mercantil. Asimismo, durante el transcurso de la vida de la asociación, no está permitido que se efectúe reparto de beneficios alguno entre sus asociados<sup>4</sup>. Finalmente, esa naturaleza no lucrativa se aprecia al finalizar la vida de dicha persona jurídica, ya que después de la liquidación, los asociados se encuentran impedidos por disposición legal de percibir para sí los bienes remanentes, sino que, por el contrario, dichos bienes tendrán que ser destinados a otras personas o entidades.

Sobre esto último, el artículo 82° del Código Civil establece que uno de los requisitos que debe expresar el estatuto de la asociación, son las normas para la disolución y liquidación de la asociación y las relativas al destino final de sus bienes.

Por otro lado, el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece que están exoneradas de dicho impuesto las rentas destinadas a sus fines específicos en el país, de asociaciones cuyos estatutos comprendan determinados fines que éste ha previsto. Asimismo, se establece que las rentas no deben ser repartidas entre los asociados y que en los estatutos debe preverse que en caso de liquidación, el patrimonio se destinará a cualquiera de los fines contemplados en el referido inciso.

Respecto de esto último, surge la interrogante acerca de las asociaciones cuyos estatutos no contienen disposiciones sobre el destino final de sus bienes, concluida la liquidación, a fin de establecer si en dichos casos procede la exoneración prevista por el inciso b) del artículo 19° antes citado. A tal efecto, debe tenerse en cuenta la finalidad del requisito que contempla esta última norma, que consiste en resguardar que los recursos de dichas asociaciones, que se han visto incrementados como producto de la exoneración, no terminen destinándose a finalidades distintas a la previstas por la norma, es decir, con dicho requisito se garantiza la continuidad de la realización de una actividad que ha sido exonerada del Impuesto a la Renta<sup>5</sup>. En ese sentido, corresponde determinar si dicho propósito se cumple en el caso de los estatutos bajo comentario.

Sobre el particular, el artículo IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que si las normas tributarias no prevén alguna situación, procede la aplicación supletoria de otras

<sup>4</sup> Al respecto, se sostiene que el fin no lucrativo de una asociación no se debe analizar a partir de la realización o no de actividades que generen excedentes sino a partir de la falta de reparto de dichos excedentes entre los asociados. En ese sentido, véase: DE BELAÜNDE LÓPEZ DE ROMANA, J., "Definición de asociación", en: *Código Civil Comentado*, Tomo I, Gaceta Jurídica, 2003, Lima, pp. 395 y ss.; PAEZ, J., "Comentarios al Código Civil Peruano", en: *Revista de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas*, Lima, Año XV, N° II, pp. 217 y ss.

<sup>5</sup> Al respecto, véase el acuerdo tomado en Acta de Reunión de Sala Plena N° 2004-23 de 9 de diciembre de 2004. Este acuerdo estuvo destinado a establecer si se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta cuando los estatutos de las fundaciones afectas o asociaciones sin fines de lucro se establece que en caso de disolución su patrimonio resultante se destinará a entidades con fines similares. En virtud de dicho acuerdo se emitió la RTF N° 9625-4-2004 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.



normas distintas a las tributarias, siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Por tanto, debe analizarse si en el supuesto bajo análisis, procede la aplicación supletoria de alguna norma que supla la falta de pronunciamiento del estatuto, sin que se desnaturalice la norma tributaria.

Como se ha indicado anteriormente, el numeral 8) del artículo 82° del Código Civil establece que uno de los requisitos que debe expresar el estatuto de la asociación, son las normas para la disolución y liquidación de la asociación y las relativas al destino final de sus bienes. Dicha norma no sanciona con nulidad el incumplimiento del requisito descrito<sup>6</sup>, por lo que ante su omisión, puede aplicarse de manera supletoria el artículo 98° del citado Código<sup>7</sup>, que es una norma con características supletorias<sup>8</sup>, desde que contempla la solución para el caso en el que no sea posible entregar el haber neto resultante de la liquidación del patrimonio de la asociación a las personas que designe el estatuto.

En efecto, el citado artículo establece que cuando se produce la disolución de la asociación y concluya la liquidación, el haber neto resultante debe ser entregado a las personas designadas en el estatuto, con exclusión de los asociados, y si ello no es posible, la Sala Civil de la Corte Superior respectiva ordenará su aplicación a fines análogos en interés de la comunidad, dándose preferencia a la provincia donde tuvo su sede la asociación. La imposibilidad a la que hace referencia la norma, puede presentarse en dos supuestos, cuando se previó de manera expresa la persona a la que debe entregarse el remanente, pero la entrega se torna imposible por causas posteriores a la elaboración del estatuto, o cuando no se ha previsto a quién debe entregarse el mencionado remanente, lo cual también haría imposible cualquier entrega. En dichos supuestos, el Poder Judicial deberá proceder a entregarlo a otra institución que busque fines similares. Como se aprecia, el fin de la citada norma del Código Civil es solucionar el problema que se presenta cuando existe una imposibilidad para hacer entrega del remanente de la liquidación patrimonial, la cual puede presentarse en ambos supuestos.

Esta aplicación supletoria de la norma civil guarda coherencia con la finalidad del requisito establecido por la norma tributaria para que se aplique la exoneración, que, como se ha explicado anteriormente, consiste en resguardar los recursos de las asociaciones que se han visto incrementados como producto de la exoneración, para que no terminen destinándose a finalidades distintas a las previstas por esta última norma, garantizándose con ello la continuidad de la realización de una actividad que ha sido exonerada del Impuesto a la Renta. Ello, por cuanto el citado artículo 98° del Código Civil establece que el haber neto resultante de la liquidación patrimonial debe ser aplicado a fines análogos.

En consecuencia, si el fin del requisito contemplado por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, es cuidar que el remanente que resulte después de liquidar la asociación no sea destinado a fines que la norma no ha pretendido beneficiar

<sup>6</sup> Debe indicarse que una norma es imperativa si se impone de modo absoluto a la voluntad de los particulares quienes no pueden sustituirla ni alterarla, por lo que se prevén bajo sanción de nulidad. Al respecto, véase: RUBIO CORREA, M., *Título Preliminar - Para Leer el Código Civil*, Tomo III, Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1986, pp. 99 y ss.

<sup>7</sup> Al respecto, en la Resolución N° 024-2001-ORLC/TR de fecha 18 de enero de 2001, el Tribunal Registral ha establecido que el incumplimiento de los requisitos que ha establecido el artículo 82° del Código Civil, no impedirá la inscripción de la persona jurídica, en la medida en que la materia sea regulada por el Código Civil, pues en dicho supuesto éste será aplicado supletoriamente a todo lo no previsto por el estatuto.

Así, puede afirmarse que nuestro legislador no ha previsto que el artículo que contempla los requisitos del estatuto sea una norma imperativa, pues no contiene un mandato bajo sanción de nulidad ante el incumplimiento de requisitos que puedan ser suplidos por el mismo Código.

<sup>8</sup> Las normas son permisivas, dispositivas o voluntarias si cumplen una función supletoria de la voluntad de las partes. Éstas se pueden clasificar en interpretativas e integradoras o supletorias, de manera que las integradoras suplen la falta de una declaración de voluntad suficiente. Por su parte, las normas interpretativas son aquellas que ayudan a comprender la voluntad que se ha expresado de modo dudoso. Al respecto, véase RUBIO CORREA, M., *Título ...*, p. 99.



mediante la exoneración, éste se cumple, no solo cuando el estatuto prevé en forma expresa el destino del remanente patrimonial a los fines que dicha norma establece, sino también, cuando, ante la falta de previsión expresa del estatuto, se aplica supletoriamente el artículo 98º del Código Civil.

## PROPUESTA 2

### DESCRIPCIÓN

No se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, cuando en los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro no se ha establecido el destino de su patrimonio en caso de disolución.

### FUNDAMENTO

De acuerdo con lo dispuesto por el numeral 8) del artículo 82º del Código Civil, el estatuto de la asociación debe expresar las normas para su disolución, liquidación y las relativas al destino final de sus bienes.

Por otro lado, el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece una exoneración respecto de las rentas destinadas a sus fines específicos en el país, 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, de vivienda. Sin embargo, para acceder a dicha exoneración, la norma ha establecido que debe cumplirse determinados requisitos. En ese sentido, el citado artículo dispone que las rentas no deben ser distribuidas entre los asociados ya sea de manera directa o indirecta y que el estatuto de la asociación debe prever que en caso de liquidación, el patrimonio se destinará a cualquiera de los fines contemplados en este inciso.

La finalidad de este último requisito es resguardar que los recursos de dichas asociaciones, que se han visto incrementados como producto de la exoneración, no terminen destinándose a finalidades distintas a las que pretende exonerar la norma, garantizándose la continuidad de la realización de una actividad que ha sido exonerada del Impuesto a la Renta<sup>9</sup>.

Teniendo en cuenta dicha finalidad y la previsión que exige la norma tributaria, surge la interrogante respecto de las rentas de asociaciones cuyos estatutos no contienen disposiciones sobre el destino final de sus bienes, concluida la liquidación, a efecto de la aplicación de la exoneración contemplada por el inciso b) del artículo 19º antes citado.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que la referida norma establece como requisito para tal efecto que el estatuto de la asociación deba "prever" que en caso de liquidación, el patrimonio se destinará a cualquiera de los fines contemplados en este inciso, siendo que la palabra "prever" tiene tres acepciones: ver con anticipación, conocer o conjeturar por algunas señales o indicios lo que ha de suceder y disponer o preparar medios contra futuras contingencias<sup>10</sup>. En tal sentido, para que el estatuto cumpla con el requisito exigido por la norma tributaria, el destino final del remanente patrimonial ha de ser fijado de manera expresa en aquél.

<sup>9</sup> Al respecto, véase el acuerdo tomado en Acta de Reunión de Sala Plena N° 2004-23 de 9 de diciembre de 2004. Este acuerdo estuvo destinado a establecer si se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta cuando los estatutos de las fundaciones afectas o asociaciones sin fines de lucro se establece que en caso de disolución su patrimonio resultante se destinará a entidades con fines similares. En virtud de dicho acuerdo se emitió la RTF N° 9625-4-2004 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.

<sup>10</sup> Al respecto, véase: *Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española*, Tomo II, Espasa Calpe, Madrid, 1992.



Si bien podría afirmarse que ante el silencio del estatuto procedería aplicar de manera supletoria el artículo 98° del Código Civil, que establece que disuelta la asociación y concluida la liquidación, el haber neto resultante será entregado a las personas designadas en el estatuto, con exclusión de los asociados, y si ello no es posible, la Sala Civil de la Corte Superior respectiva ordenará su aplicación a fines análogos en interés de la comunidad, dándose preferencia a la provincia donde tuvo su sede la asociación, ello implicaría desconocer la exigencia prevista por el inciso b) del artículo 19° bajo comentario, a efecto de acceder a la mencionada exoneración, toda vez que la referencia expresa al destino del patrimonio en caso de liquidación de acuerdo con la norma tributaria, constituye un requisito necesario para tal propósito, según lo establecido por la citada norma.

A lo que cabe recordar que esta exigencia tiene por fin resguardar que los recursos de las asociaciones, que se han visto incrementados como producto de la exoneración, no terminen destinándose a finalidades distintas a las que pretende exonerar la norma, garantizándose con ello la continuidad de la realización de una actividad que ha sido exonerada del Impuesto a la Renta, finalidad que podría verse afectada si es que el estatuto no cumple de manera expresa con prever el requisito en mención.

Por lo expuesto, solo se cumple con lo establecido por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, cuando el estatuto de la asociación prevé de manera expresa que al momento de la liquidación, el haber neto resultante debe ser destinado a cualquiera de los fines de dicho inciso.

#### 4. CRITERIOS A VOTAR

##### 4.1. PROPUESTA 1

Se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, cuando en los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro no se ha establecido el destino de su patrimonio en caso de disolución, por ser de aplicación supletoria el artículo 98° del Código Civil.

##### 4.2. PROPUESTA 2

No se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, cuando en los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro no se ha establecido el destino de su patrimonio en caso de disolución.

