

## ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2004-13

**TEMA : DETERMINAR SI A LOS COLEGIOS PROFESIONALES LES ES APLICABLE LA INAFECTACIÓN PREVISTA EN EL INCISO A) DEL ARTÍCULO 18º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, O LA EXONERACIÓN A LAS ASOCIACIONES GREMIALES ESTABLECIDA EN EL INCISO B) DEL ARTÍCULO 19º DEL CITADO TEXTO ÚNICO ORDENADO.**

**FECHA** : 18 de agosto de 2004  
**HORA** : 5.00 p.m.  
**LUGAR** : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

|                   |                         |                         |                   |
|-------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------|
| <b>ASISTENTES</b> | : Ana María Cogorno P.  | Mariella Casalino M.    | Oswaldo Lozano B. |
|                   | Marina Zelaya V.        | Renée Espinoza B.       | Silvia León P.    |
|                   | Juana Pinto de Aliaga   | José Manuel Arispe V.   | Ada Flores T.     |
|                   | Gabriela Márquez P.     | Lourdes Chau Q.         | Zoraida Olano S.  |
|                   | Marco Huamán S.         | Elizabeth Winstanley P. | Doris Muñoz G.    |
|                   | María Eugenia Caller F. |                         |                   |

### I. ANTECEDENTES:

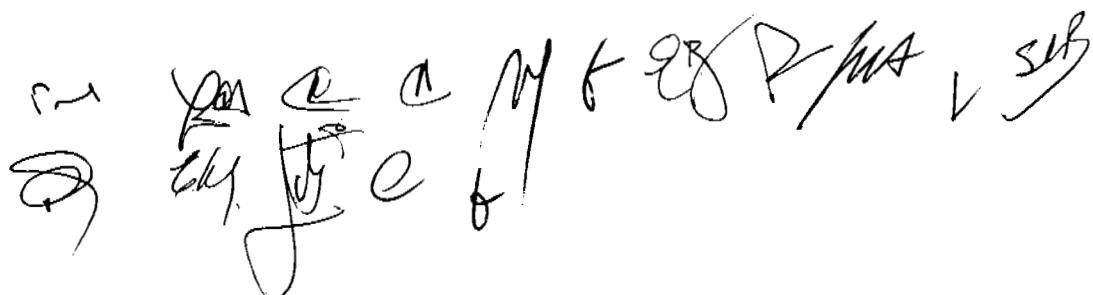
Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

### 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:

***"Los colegios profesionales, al constituir instituciones autónomas con personería jurídica de derecho público interno, se encuentran dentro del supuesto de inafectación al Sector Público previsto en el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF.***

***El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano."***

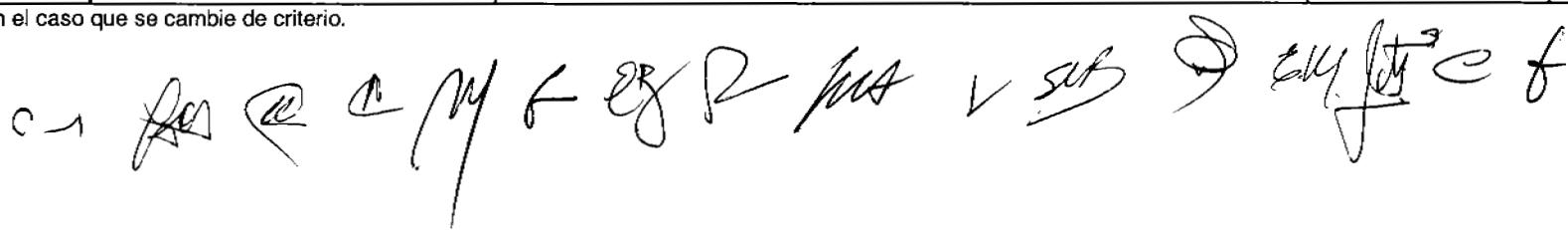


TEMA: DETERMINAR SI A LOS COLEGIOS PROFESIONALES LES ES APLICABLE LA INAFECTACIÓN PREVISTA EN EL INCISO A) DEL ARTÍCULO 18º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, O LA EXONERACIÓN A LAS ASOCIACIONES GREMIALES ESTABLECIDA EN EL INCISO B) DEL ARTÍCULO 19º DEL CITADO TEXTO ÚNICO ORDENADO.

| PROPIEDAD 1  | PROPIEDAD 2   | PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO   |   |
|--|---|--|---|
| <p>Los colegios profesionales, al constituir instituciones autónomas con personalidad jurídica de derecho público interno, se encuentran dentro del supuesto de inafectación al Sector Público previsto en el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 1 del informe.</p> | <p>Los colegios profesionales, si bien son calificados como instituciones autónomas con personalidad jurídica de derecho público, constituyen en rigor entidades gremiales de carácter privado no estatal, no lucrativas, exoneradas del Impuesto a la Renta de conformidad con lo previsto en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 054-99-EF, y a las que no les es aplicable la exigencia de prever en sus estatutos el destino del patrimonio, en caso de disolución.</p> <p>El criterio vertido en el párrafo anterior aclara el tratamiento tributario que el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta le brinda a los colegios profesionales, por lo que no procede la aplicación de intereses ni sanciones de conformidad con lo establecido en el numeral 1) del artículo 170º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por el Decreto Legislativo N° 953.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 2 del informe.</p> | <p>PROPIEDAD 1</p> <p>El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.</p> | <p>PROPIEDAD 2</p> <p>El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.</p> |

| VOCALES         |    |   |      |
|-----------------|----|---|------|
| Dra. Caller     | X  |   | X    |
| Dra. Cogorno    |    | X | X    |
| Dra. Casalino   |    | X | X    |
| Dr. Lozano      |    | X | X    |
| Dra. Zelaya     | X  |   | X(*) |
| Dra. Espinoza   | X  |   | X(*) |
| Dra. León       | X  |   | X    |
| Dra. Pinto      | X  |   | X(*) |
| Dr. Arispe      | X  |   | X    |
| Dra. Flores     | X  |   | X    |
| Dra. Márquez    | X  |   | X    |
| Dra. Chau       |    | X | X    |
| Dra. Olano      |    | X | X    |
| Dr. Huamán      | X  |   | X    |
| Dra. Winstanley | X  |   | X    |
| Dra. Muñoz      | X  |   | X    |
| Total           | 11 | 5 | 16   |

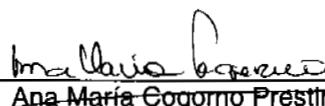
(\*) Solo en el caso que se cambie de criterio.

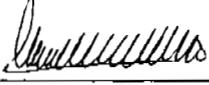


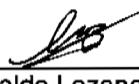
### III. DISPOSICIONES FINALES:

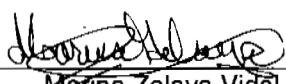
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

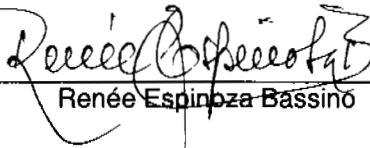
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

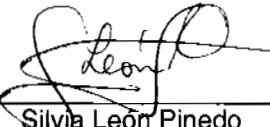
  
Ana María Cogorno Prestimoni

  
Mariella Casalino Mannarelli

  
Oswaldo Lozano Byrne

  
Marina Zelaya Vidal

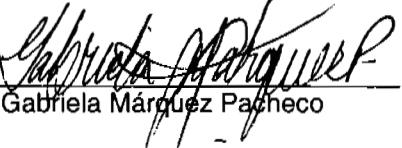
  
Renée Espinoza Bassino

  
Silvia León Pinedo

  
Juana Pinto de Aliaga

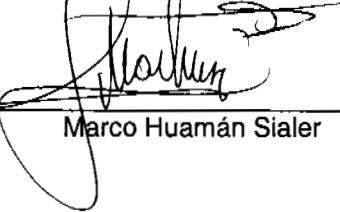
  
José Manuel Arispe

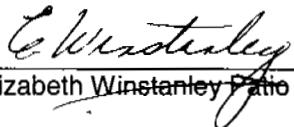
  
Ada Flores Talavera

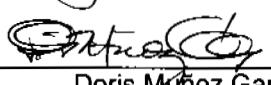
  
Gabriela Márquez Pacheco

  
Lotrdes Chau Quispe

  
Zoraida Olano Silva

  
Marco Huamán Sialer

  
Elizabeth Winstanley Pinto

  
Doris Muñoz García

  
María Eugenia Catter Ferreyros

## INFORME FINAL

**TEMA : DETERMINAR SI A LOS COLEGIOS PROFESIONALES LES ES APPLICABLE LA INFECTACIÓN PREVISTA EN EL INCISO A) DEL ARTÍCULO 18º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, O LA EXONERACIÓN A LAS ASOCIACIONES GREMIALES ESTABLECIDA EN EL INCISO B) DEL ARTÍCULO 19º DEL CITADO TEXTO ÚNICO ORDENADO.**

### 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Resulta necesario determinar si a los colegios profesionales les es aplicable la inafectación al Sector Público, prevista en el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, o la exoneración a las asociaciones gremiales establecida en el inciso b) del artículo 19º del citado Texto Único Ordenado.

### 2. ANTECEDENTES

#### 2.1 ANTECEDENTES NORMATIVOS

En el Anexo I, adjunto al presente informe, se acompaña el marco normativo.

#### 2.2 ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

**RTFs que establecen que resulta aplicable a los colegios profesionales la inafectación al Sector Público Nacional, prevista en el inciso a) de la Ley del Impuesto a la Renta.**

- RTF N° 3045-4-2003 (30-05-2003)**

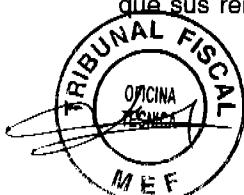
Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación de órdenes de pago sobre Impuesto a la Renta. La apelada señala que a la recurrente (Colegio de Ingenieros del Perú-Consejo Departamental Arequipa) no le es aplicable la exoneración del Impuesto a la Renta establecida en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que en sus estatutos no se ha previsto que en caso de disolución, su patrimonio se destinará a cualquiera de los fines enunciados en la norma antes mencionada.

Se indica que este Tribunal en la RTF N° 01881-1-2003 al resolver un expediente interpuesto por el mismo contribuyente, dejó sin efecto órdenes de pago giradas por Impuesto a la Renta de otro ejercicio. En dicha RTF se estableció que al ser el recurrente un órgano conformante del Colegio de Ingenieros del Perú, el que a su vez es una institución autónoma con personería jurídica de derecho público interno, de acuerdo al artículo 1º de la Ley N° 24648 y artículo 2.01 del Estatuto aprobado por Decreto Supremo N° 064-87-PCM, le es aplicable la inafectación al sector público nacional prevista en el literal a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Legislativo N° 774, conforme con el criterio establecido por este Tribunal con las Resoluciones N°s. 1273-1-1997, 04790-1-2002 y 03722-3-2002. En consecuencia, por las mismas consideraciones, se dejó sin efecto las órdenes de pago impugnadas.

#### Voto Singular

Se propuso revocar la apelada, debido a que los colegios profesionales son asociaciones gremiales a los que les es aplicable la exoneración prevista en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, y no la inafectación al Sector Público establecido en el inciso a) de la Ley del Impuesto a la Renta.

Se indica que si bien los colegios profesionales son reconocidos en la Constitución como instituciones autónomas, no pertenecen al Estado ni a la Administración Pública, y además no realizan actividades estatales, por lo que no puede sostenerse que pertenezcan al Sector Público Nacional. De otro lado, de concluirse de las normas de creación de la recurrente que sus rentas no se distribuyen entre sus asociados, aún cuando no se encuentre nada



previsto sobre su disolución, por la naturaleza de tales asociaciones resulta inaplicable el requisito del destino de los bienes, correspondiéndoles la exoneración de las rentas de las asociaciones gremiales destinadas a sus fines específicos establecidos en el inciso b) del artículo 19º de la ley.

• **RTF N° 1938-2-2003 (10-04-2003)**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la solicitud de inscripción en el registro de entidades exoneradas al amparo del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta. La apelada señala que a la recurrente (Colegio de Ingenieros del Perú-Consejo Departamental Piura) no le es aplicable la exoneración del Impuesto a la Renta establecida en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a que en sus estatutos no se ha previsto que en caso de disolución su patrimonio se destinará a cualquiera de los fines enunciados en la norma antes mencionada.

Se señala que el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta establece que no es sujeto pasivo del impuesto, el Sector Público Nacional, y que el artículo 7º del Reglamento, Decreto Supremo N° 122-94-EF, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18º de la ley, dispone que no son contribuyentes del impuesto las instituciones públicas sectorialmente agrupadas o no. Asimismo, el artículo 20º de la Constitución Política del Perú de 1993 dispone que los colegios profesionales son instituciones autónomas con personalidad de derecho público, y dado que el artículo 1º de la Ley N° 24648 y el artículo 2.01 del Estatuto del Colegio de Ingenieros del Perú aprobado por el Decreto Supremo N° 064-87-PCM, señala que el Colegio de Ingenieros del Perú es una institución autónoma con personería jurídica de derecho público interno, la recurrente no está afecta al Impuesto a la Renta en virtud de lo dispuesto en el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme al criterio de las RTFs. N°s. 1273-1-1997, 4790-1-2002 y 3722-3-2002. En consecuencia, al ser la recurrente una entidad inafecta al Impuesto a la Renta, carece de objeto analizar si cumple con los requisitos para gozar de la exoneración establecida en el inciso b) del artículo 19º de la ley de dicho impuesto.

Nota: El citado criterio ha sido recogido de las RTF N°s. 1273-1-97 y 1881-1-03 de fechas 28 de noviembre de 1997 y 09 de abril de 2003, referidas al Colegio de Ingenieros del Perú – Consejo Departamental Arequipa y Colegio de Contadores Públicos del Cusco, respectivamente.

**RTFs que establecen lo que se entiende por entidad del Sector Público Nacional.**

• **RTF N° 60-4-2000 (16-01-2000) Publicada el 16 de febrero de 2000**

Se declara nula e insubsistente la apelada que declaró improcedente la solicitud de baja del Impuesto a la Renta en el Registro Único de Contribuyentes. En cuanto a lo alegado por la recurrente (Comité de Operación Económica del Sistema Interconectado Centro Norte - COES - SICN) en el sentido que le resulta aplicable la inafectación prevista en el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta, se señala que de la revisión de sus estatutos la recurrente no pertenece orgánicamente al Estado, ni integra la Administración Pública, pues se encuentra conformada por sociedades anónimas dedicadas a la generación y transmisión de energía eléctrica, por lo que no forma parte del Sector Público Nacional.

• **RTF N° 5459-4-2002 (19-07-02)**

Se declara nula e insubsistente la apelada que declaró improcedente la reclamación contra la orden de pago sobre Impuesto a la Renta. La recurrente (Desembarcadero Pesquero Artesanal de Chimbote) ha invocado la inafectación prevista en el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta a favor del Sector Público Nacional, pues considera que es una entidad integrante del Ministerio de Pesquería. Se señala que para efectos de establecer si la recurrente pertenece al Sector Público Nacional, la Administración deberá examinar elementos tales como las operaciones que presta la recurrente, el régimen y contratación de su personal, el destino de los ingresos y excedentes si los hubiere, la normatividad que la rige, y otros que estime pertinentes, a fin de establecer si nos encontramos ante un servicio prestado por el Estado y administrado por un particular o un servicio prestado por un particular con bienes pertenecientes al Estado, siendo que



solamente en el primer caso la recurrente estaría comprendida en el Sector Público Nacional.

### 3. PROPUESTAS

#### 3.1 PROPUESTA 1

##### DESCRIPCIÓN

Los colegios profesionales, al constituir instituciones autónomas con personería jurídica de derecho público interno, se encuentran dentro del supuesto de inafectación al Sector Público previsto en el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 054-99-EF.

##### FUNDAMENTO

###### a) Inafectación prevista en el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

El inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 054-99-EF, establece que no son sujetos pasivos del impuesto, *el sector público nacional*, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

Para efectos de la aplicación de la inafectación al sector público nacional, el artículo 7º del reglamento de la referida ley, aprobado por el Decreto Supremo Nº 122-94-EF, señala que *no son contribuyentes del impuesto, por formar parte del mencionado sector*.

- a) El Gobierno Central.
- b) Los Gobiernos Regionales
- c) Los Gobiernos Locales.
- d) *Las Instituciones Públicas* sectorialmente agrupadas o no.
- e) Las Sociedades de Beneficencia Pública.
- f) Los Organismos Descentralizados Autónomos.

Asimismo, la citada norma indica que debe entenderse que forman parte de la actividad empresarial del Estado las Empresas de Derecho Público, las Empresas Estatales de Derecho Privado, las Empresas de Economía Mixta y el Accionariado del Estado como lo define la Ley Nº 24948<sup>1</sup>.

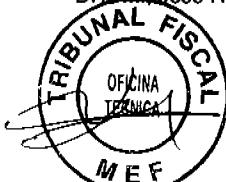
Del contexto normativo citado se advierte que el reglamento enuncia, entre las entidades que forman parte del Sector Público Nacional y a las cuales les resulta aplicable la inafectación prevista en el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta, a las instituciones públicas.

En cuanto a las *instituciones públicas* o entidades públicas, resulta pertinente acudir a la distinción que Dromi<sup>2</sup> realiza entre *personas públicas y privadas*, señalando que el principal

<sup>1</sup> El artículo 5º de la Ley Nº 24948, Ley de la Actividad Empresarial del Estado, señala que el Estado actúa en el ámbito empresarial bajo las siguientes formas: Empresas de derecho público; Empresas del Estado de derecho privado; Empresas de economía mixta; y, Accionariado del Estado.

El artículo 6º de la citada ley señala que son *Empresas de Derecho Público* las que se crean por ley y gozan de atributos propios de la Administración Pública. El artículo 7º señala que son *Empresas de Derecho Privado* las constituidas originalmente o reorganizadas como sociedad anónima de acuerdo a ley, cuyo capital pertenece totalmente al Estado. El artículo 8º menciona que las *Empresas de Economía Mixta* son personas jurídicas de derecho privado, en las cuales el Estado participa asociado con terceros en los capitales y en la dirección de la sociedad; y que el Estado tiene directa o indirectamente una participación accionaria mayoritaria que le garantiza el control de las decisiones de toda índole en los órganos de gobierno de la sociedad. Por su parte, el artículo 9º indica que el *Accionariado del Estado* está constituido por la participación minoritaria del Estado en persona jurídica de derecho privado diferente a las mencionadas en los artículos 7º y 8º de la presente ley. Para que dicho accionariado sea calificado como de "Accionariado del Estado" se requiere que las acciones sean de propiedad directa de un organismo estatal o cualquiera de las empresas mencionadas en los artículos 6º, 7º y 8º.

<sup>2</sup> DROMI, José Roberto: Manual de Derecho Administrativo, Tomo 1, Buenos Aires: Editorial Astrea, 1987, pág. 420.



criterio que las diferencia es su *regulación*, rigiéndose las primeras por las normas de derecho público y las segundas por las normas de derecho privado. Asimismo, dicho autor precisa que para establecer la regulación debía tomarse en cuenta si el ente gozaba de poderes, potestades, prerrogativas o competencias públicas no usuales entre las personas privadas y, más aún, exorbitantes en el derecho privado, debiendo estudiarse para tal efecto la forma de creación del ente.

Por su parte, Ferrara<sup>3</sup>, al distinguir el derecho público del derecho privado y a las entidades sujetas a tales régímenes, indica lo siguiente:

“La distinción entre *jus publicum* y *privatum* reposa en la posición de los sujetos en la relación jurídica, habiendo *relación pública* cuando el sujeto interviene como portador de potestades supremas, investido de *imperium*, mientras que en la relación privada los sujetos se contraponen en condiciones de paridad, en un pie de igualdad. Por consiguiente, tendremos sujetos o personas de derecho público cuando los entes se presenten dotados de *imperium*, en posición eminente y desarrollando una potestad de mandato. Se tratará, en cambio, de personas de derecho privado cuando los entes se presenten sobre la base de la cooperación o del acuerdo, pero sin investidura de imperio”.

Dicho autor señala que “entre las dos categorías de entes (es decir, público o privado) no hay una antítesis sustancial de estructura, sino una antítesis de capacidad. El que sólo tiene la capacidad de derecho es ente privado; apenas y en cuanto recibe un limbo de capacidad pública surge una persona de derecho público”<sup>4</sup>.

En cuanto a la creación de los distintos tipos de entidades, Dromi señala que las personas privadas a diferencia de las públicas, no son creadas por ley o decreto estatal, sino por un acto o contrato constitutivo privado, aunque el Estado les haya otorgado autorización legal pertinente.

Considerando que mediante el presente informe se pretende establecer si a los colegios profesionales les resulta aplicable la inafectación prevista en el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, corresponde establecer la naturaleza de tales entidades.

#### **b) Naturaleza de los Colegios Profesionales.**

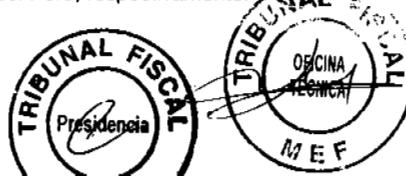
El Estado tiene interés de velar por el ejercicio ético de las profesiones garantizadas por una titulación a nombre de la Nación, por lo que, ha creado, mediante leyes<sup>5</sup>, a los colegios profesionales, atribuyéndoles la función de vigilar el ejercicio profesional, estableciendo como mecanismo que facilite dicha función *la afiliación a tales colegios como requisito para el ejercicio de la profesión*, así como la facultad de sancionar disciplinariamente a los miembros que, en el ejercicio de la profesión, falten al Código de Ética del respectivo colegio; y, a los miembros que infrinjan la ley, el estatuto y los reglamentos, previo procedimiento disciplinario.

Asimismo, el Estado ha considerado como la mejor forma de organización de los colegios profesionales la autonomía institucional, por la cual, no tienen dependencia con alguna otra entidad, optándose por establecer para los colegios y vía ley una estructura o régimen de autogobierno con participación democrática de sus afiliados, quienes a través de su voto participarán en la toma de decisiones y en la elección de sus máximos representantes, es decir, los colegios se autogestionarán pero en el marco organizacional establecido por su ley de creación.

<sup>3</sup> Ferrara, Francisco en: La Teoría de las Personas Jurídicas, Madrid: Editorial Reus, 1929, páginas 692.

<sup>4</sup> Ferrara, ob cit, página 694.

<sup>5</sup> Debe señalarse que el papel del Estado como garante del ejercicio libre de toda profesión *siempre que no se opongan a la moral, a la salud, ni a la seguridad jurídica* estuvo contenido expresamente en el artículo 42º de la Constitución Política de 1933, en cuyo marco se dictaron *las leyes que crearon diversos colegios profesionales*, tales como las Leyes N°s. 15251 (04-12-64), 15173 (16-10-64) y el Decreto Ley N° 19364 (18-04-72), que crearon los Colegios Odontológicos, Médico y de Biólogos del Perú, respectivamente.



Debe indicarse que es por el mandato de creación contenido en la ley que los colegios adquieren *personalidad jurídica*, y, de *derecho público* porque la ley le da a la institución una función social de interés público (cual es velar por el cumplimiento de las normas éticas y deontológicas de la profesión) que no puede ser desconocida ni modificada por los miembros de tales instituciones, aún cuando tengan derecho de decisión al interior de ella.

Los caracteres antes citados son compartidos por los distintos colegios profesionales creados antes de la vigencia de la Constitución Política de 1993<sup>6</sup>, los cuales han sido reconocidos por el artículo 20º de la mencionada carta magna, cuando indica que “los colegios profesionales son instituciones *auténticas con personalidad de derecho público*”, y que *la ley señalará los casos en que la colegiación es obligatoria*.

Para establecer los alcances de la función determinante para la creación de los colegios profesionales, cual es realizar un control ético de la profesión, corresponde definir qué es lo ético, remitiéndonos para ello a lo señalado en la Enciclopedia Jurídica Omeba<sup>7</sup> que menciona que *lo ético* se refiere a los actos humanos, a sus objetivaciones y a las normas que constituyen determinado sistema de conducta moral; y que al tratar *la ética de la abogacía* señala que las normas de ética sirven de código para la conducta profesional, resultando de interés reunir tales normas en un cuerpo preciso y ordenado, que permita su conocimiento y aplicación en los numerosos casos concretos que presentan *las relaciones del abogado con la sociedad, con el juez, con los colegas, los clientes y los adversarios*<sup>8</sup>, mencionando además que el abogado, frente a la sociedad, debe cumplir deberes y obligaciones que son consecuencia de su profesión, y que si bien interesan a su propia dignidad, *influyen de manera indirecta, en la dignidad y prestigio de la profesión*<sup>9</sup>.

De lo mencionado se advierte que la *ética profesional* se orienta a regular la relación del profesional con la sociedad, la profesión y con aquellos que también la practican en el marco de valores y principios que la reglan, lo cual coadyuva al desarrollo de la profesión y a su vez a la defensa de la dignidad de la misma; resultando el control del ejercicio ético de la profesión el factor determinante de su progreso y desarrollo.

Así cada colegio crea el código de ética de la profesión que le servirá de base para el control y vigilancia de las profesiones, teniendo tales entidades facultades sancionadoras sobre sus afiliados ante la concurrencia de tales preceptos, tal y como lo reconocen las leyes de su creación.

La trascendencia de las facultades de control de la ética profesional (función pública) que tienen los colegios profesionales se evidencia más cuando la actual Constitución les otorga adicionalmente la facultad de iniciativa legislativa, en las materias que les son propias (artículo 107º Constitución de 1993 que también constituye otra función pública<sup>10</sup>); y les reconoce, además, legitimidad activa para interponer directamente acción de inconstitucionalidad en las materias de su especialidad (inciso 7 del artículo 203º de la Constitución). Así, como la función de elegir hasta tres miembros del Consejo Nacional de la Magistratura (incisos 3 y 4 del artículo 155º de la Constitución), entidad que se encarga de la selección y el nombramiento de los jueces y fiscales en el país.

Sobre el tipo de entidad al cual pertenecen los colegios profesionales, la Enciclopedia Jurídica Omeba<sup>11</sup> al tratar los colegios de abogados señala las dos tendencias que explican los tipos de colegios profesionales:

<sup>6</sup> El artículo 33º de la Constitución Política de 1979 señalaba que los colegios profesionales son instituciones autónomas con personalidad de derecho público, precisando que la ley establecería su constitución y las rentas para su funcionamiento; y, que sería obligatoria la colegiación para el ejercicio de las profesiones universitarias que señalase la ley.

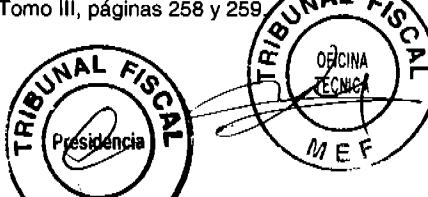
<sup>7</sup> Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XI, página 260.

<sup>8</sup> Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XI, página 278.

<sup>9</sup> Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XI, página 280.

<sup>10</sup> Enrique Bernales, considera que la iniciativa en la formación de leyes es una de las funciones públicas oficiales que se les ha otorgado a los colegios profesionales. (Enrique Bernales Ballesteros, La Constitución Política de 1993: Análisis Comparado, CIEDLA, 1996, pág. 211).

<sup>11</sup> Enciclopedia Jurídica OMEBA, Tomo III, páginas 258 y 259.



"La tendencia que se pronuncia por *los colegios de carácter privado* les da a éstos el carácter de simples instituciones de cohesión gremial, o más propiamente de entes que tienen por fin la defensa de los *intereses personales*. En este sentido, y salvando las distancias, se asimilaría el Colegio dentro del campo profesional, a lo que es un sindicato dentro del campo obrero. Su función primordial sería la de velar por las conquistas del gremio, ejerciendo su representación única, o, por lo menos, mayoritaria, y además ejercer una cierta función de control sobre el ejercicio de la profesión tendiente a su práctica honesta, ética y leal.

La segunda tendencia, que llamaremos *oficialista*, va mucho más allá. Se pronuncia por un colegio que es un verdadero *organismo institucional del Estado*, con autoridades surgidas preferentemente del voto obligatorio de los colegiados, de los que surge implícitamente que todos los profesionales deben colegiarse obligatoriamente por tratarse de un ente necesario y que hace a la esencia *del régimen legal y jurídico que informa la profesión y su ejercicio*.

Dentro de esta tendencia, las corrientes más definidas asigna a los colegios funciones importantísimas que se pueden resumir en las dos siguientes: 1) gobierno de la matrícula profesional; 2) potestad disciplinaria sobre sus miembros respecto a las faltas de ética en el ejercicio de la profesión".

De lo mencionado anteriormente se advierte que los colegios profesionales tal como lo regula el artículo 20º de la Constitución Política de 1993 son instituciones públicas<sup>12</sup> que realizan funciones que el Estado directamente les ha atribuido, cual es fundamentalmente velar y regular el ejercicio ético de la profesión, la facultad de iniciativa legislativa, entre otros.

En cuanto al régimen aplicable a los colegios profesionales debe indicarse que aún cuando se encuentren formados y gestionados por los profesionales que las integran, las entidades no pueden actuar trastocando *las finalidades, atribuciones y régimen organizacional*, establecidos en su ley de creación, sino regir su actuación conforme a la misma, tal y como lo señala expresamente el Código Civil cuando establece las normas que han de regir a las distintas personas jurídicas:

#### Artículo 76º.- Normas que rigen la persona jurídica

*La existencia, capacidad, régimen, derechos, obligaciones y fines de la persona jurídica, se determinan por las disposiciones del presente código o de las leyes respectivas.*

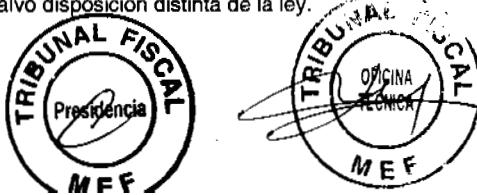
*La persona jurídica de derecho público interno se rige por la ley de su creación.*

Lo mencionado en el citado código se sustenta en que las personas jurídicas de derecho público adquieren personalidad jurídica por el mandato de la ley, la cual establece sus fines, organización y régimen, características que las diferencian de las personas jurídicas de derecho privado las cuales son reguladas por el Código Civil, y que son las originadas por la libre voluntad o por el pacto asociativo de sus miembros, quienes además son los que fijan los fines, estructura y funcionamiento; adquiriendo tales entidades personalidad jurídica a partir de la inscripción en los registros públicos<sup>13</sup>.

Considerando que el artículo 20º de la Constitución Política de 1993 señala que los colegios profesionales son *instituciones autónomas con personalidad de derecho público*, es decir son *instituciones públicas*, y que en tal calidad, según la disposición establecida en el reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, forman parte del sector público nacional, y al no asumir ninguna de las formas sobre las cuales el Estado actúa en la actividad empresarial como lo regula la Ley N° 24948, les resulta aplicable la inafectación prevista en el inciso a) del

<sup>12</sup> Debe indicarse que mediante la Sentencia del Tribunal Constitucional del Perú de fecha 29 de marzo de 2004 (Expediente N° 1851-2002-HD/TC), dicho Tribunal declaró fundada en parte el habeas data interpuesto contra el Colegio de Notarios de Lima, al verificar que dicha *institución autónoma con personalidad de derecho público* no respetó el inciso 5 del artículo 2º de la Constitución del Perú que declara que toda persona tiene derecho a solicitar sin expresión de causa la información que requiera y a recibirla de cualquier *entidad pública*.

<sup>13</sup> El artículo 77º del Código Civil señala que la existencia de la persona jurídica de derecho privado comienza el día de su inscripción en el registro respectivo, salvo disposición distinta de la ley.



artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta a favor del sector público nacional.

**c) Referencia a título ilustrativo: sobre los colegios profesionales y la exoneración prevista en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.**

El 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, establece que se encuentran exoneradas del citado impuesto, las rentas destinadas a sus *fines* específicos en el país, de fundaciones afectas y de asociaciones legalmente autorizadas de *beneficencia, asistencia social, educación, culturales, científicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, gremiales, de vivienda y otras de fines semejantes; 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.*

Dadas las funciones públicas que tienen los colegios profesionales como el control exclusivo del ejercicio ético profesional y poder disciplinario, así como la de iniciativa legislativa en las materias de su competencia y considerando que tales facultades no son propias de las asociaciones reguladas en el Código Civil, no siendo tampoco facultades de carácter gremial, ni que guarden identidad con alguna de las actividades previstas en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, no les corresponde a los colegios profesionales la exoneración prevista en el citado dispositivo legal.

En efecto, la exoneración establecida en el artículo 19º se dirige a entidades de derecho privado como las asociaciones, nacidas del libre pacto asociativo (principio de autoorganización que tienen los privados), no a entidades de derecho público, como los colegios profesionales, que se rigen por sus leyes de creación, y que tienen facultades y prerrogativas de orden público, debiendo indicarse que considerar lo contrario nos llevaría a vulnerar lo dispuesto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, que establece que en vía de interpretación no podrá extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Habida cuenta que los colegios profesionales adquieren personalidad jurídica en virtud al mandato de creación establecido en la ley, la inscripción de tales colegios en el Registro de Personas Jurídicas es de carácter facultativo y no obligatorio, tal como lo han precisado las normas registrales<sup>14</sup>, por lo que, su sola inscripción en los registros no varía su régimen normativo, es decir, no conlleva la aplicación de las normas del Código Civil referidas a las asociaciones tales como las relativas a la administración de bienes, el destino de haber neto resultante, precisamente porque el artículo 76º del Código Civil citado anteriormente, excluye la aplicación de sus normas referidas a la existencia, capacidad, *régimen (como el patrimonial)*, derechos, obligaciones y fines a las personas jurídicas de derecho público, que como los colegios profesionales, se rigen por sus leyes de creación.<sup>15</sup>

<sup>14</sup> Resolución del Superintendente Nacional de los Registros Públicos N° 431-2002-SUNARP-SN, publicada el 4 de octubre de 2002.

<sup>15</sup> Finalmente, cabe señalar que la Corte Suprema de Argentina mediante la Sentencia del 26 de junio de 1986, ha señalado respecto del Colegio Público de Abogados de la Capital Federal lo siguiente:

"8) Que el hecho de que la entidad que crea la ley 23.187 tenga rasgos que puedan encontrarse en las sociedades civiles o gremiales no basta para basar en este pretendido parecido la razón de la pertenencia o exclusión del colegio en cuestión a un régimen propio del derecho común, dentro del cual no tendría cabida la vinculación obligatoria de profesionales que surge del artículo 18º de la ley referida.

Esto, por cuanto no hay impedimentos constitucionales para que entidades de derecho público adopten una forma de organización que incluya características similares a las que son propias de las asociaciones civiles (como el sistema de elección para la designación de sus autoridades, o la institución de un tribunal de ética destinado a juzgar la conducta de sus afiliados). En ese sentido, esta Corte ha corregido la denominación de "persona jurídica de derecho privado" que la ley 3950 de Santa Fe atribuía a los colegios organizados por ella, puesto que lo que define la naturaleza jurídica de una institución son los elementos que realmente la constituyen y las facultades que la ley le otorga, cualquiera sea el nombre que el legislador o los particulares le atribuyen (Fallos: 237:397).

10) Que la ley mencionada no contiene preceptos según los cuales la inscripción en la matrícula importe ingresar en un vínculo asociativo con los demás matriculados en la aludida entidad. Por el contrario, su naturaleza jurídica y su objeto esencial están definidos por el artículo 17º de la ley, que le asigna el carácter de persona jurídica de derecho público, de



### 3.2 PROPUESTA 2

#### DESCRIPCIÓN

Los colegios profesionales, si bien son calificados como instituciones autónomas con personalidad jurídica de derecho público, constituyen en rigor entidades gremiales de carácter privado no estatal, no lucrativas, exoneradas del Impuesto a la Renta de conformidad con lo previsto en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 054-99-EF, y a las que no les es aplicable la exigencia de prever en sus estatutos el destino del patrimonio, en caso de disolución.

El criterio vertido en el párrafo anterior aclara el tratamiento tributario que el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta le brinda a los colegios profesionales, por lo que no procede la aplicación de intereses ni sanciones de conformidad con lo establecido en el numeral 1) del artículo 170º del TUO del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por el Decreto Legislativo N° 953.

#### FUNDAMENTO

El 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<sup>16</sup>, establece que se encuentran exoneradas del citado Impuesto, las rentas destinadas a sus fines específicos en el país, de fundaciones afectas y de asociaciones legalmente autorizadas de *beneficencia, asistencia social, educación, culturales, científicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, gremiales, de vivienda y otras de fines semejantes; 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.*

Como se aprecia el inciso b) establece una exoneración a favor de entidades no estatales, que realicen actividades gremiales, siempre que las rentas generadas por la actividad beneficiada no se distribuyan directa ni indirectamente entre los miembros, y que, en caso de disolución, el patrimonio se destine a cualquiera de los fines contemplados en el inciso b) del artículo 19º antes citado.

Considerando que mediante el presente informe se pretende establecer si a los colegios profesionales les resulta aplicable la exoneración prevista en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo

---

manera que la posición del abogado frente al colegio es de la sujeción ope legis a la autoridad pública que éste ejerce, y a las obligaciones que directamente la ley le impone a aquél, sin relación a vínculo societario alguno.

11) Que en definitiva, el colegio no es una asociación (art. 14º de la Constitución Nacional) que se integra con la adhesión libre y espontánea de cada componente, sino una entidad destinada a cumplir fines públicos que originariamente pertenecen al Estado, y que éste por delegación, circunstanciada normativamente, transfiere a la institución que crea para el gobierno de la matrícula y el régimen disciplinario de todos los abogados de la Capital Federal, como auxiliares de la administración de justicia...".

<sup>16</sup> Debe señalarse que dicho texto fue modificado por la Ley N° 27356, publicada el 18 de octubre de 2000, cuyo texto fue el siguiente:

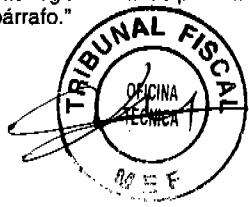
"Artículo 19º.- (...)

b) Las rentas de las fundaciones afectas y asociaciones sin fines de lucro, cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: cultura, investigación, beneficencia, asistencia social y hospitalaria; y que cumplan con los requisitos que se establezca mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, el cual contendrá, entre otros, que las rentas no se distribuyan directa o indirectamente entre los asociados, así como límites en relación con las remuneraciones u otras retribuciones que dichas instituciones abonen directa o indirectamente."

Posteriormente, el texto anterior fue modificado por la Ley N° 27386, publicada el 29 de diciembre de 2000, cuyo tenor a la fecha es:

"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."



Nº 054-99-EF, a favor de las entidades no estatales que realizan actividad gremial, corresponde determinar la naturaleza de aquellos entes.

## **I. Naturaleza de los Colegios Profesionales.**

### **a. Institución autónoma con personalidad de derecho público**

El Estado, mediante leyes<sup>17</sup>, ha creado a los colegios profesionales, como entidades representativas de determinados sectores profesionales, estableciendo los casos en que la incorporación o afiliación a tales colegios es condición obligatoria para el ejercicio de la profesión y dejando a sus afiliados (profesionales) la administración y gestión de tales entidades sobre la base de una estructura organizativa que permite la participación democrática de sus miembros en la toma de decisiones y en la elección de sus máximos dirigentes.

En las leyes de creación a que nos referimos en el párrafo anterior, se determinó que los colegios tendrán como finalidades, principalmente, vigilar el ejercicio ético de la profesión y promover el desarrollo de las profesiones, y se estableció que tales entidades estarán formadas íntegramente por sus afiliados, personas que comparten una misma profesión, las cuales gestionarán la entidad, sin depender de la actuación de alguna otra entidad.

Es por el mandato de creación contenido en la ley que los colegios profesionales adquieren *personalidad jurídica*; y, de *derecho público* porque la ley le da a la institución una función social de interés público que en el caso de tales entidades es velar por el cumplimiento de las normas éticas y deontológicas de la profesión, función que no puede ser desconocida ni modificada por los miembros de tales instituciones, aún cuando tengan derecho de decisión al interior de ella.

Los caracteres antes citados son compartidos por los distintos colegios profesionales creados antes de la vigencia de la Constitución Política de 1993<sup>18</sup>, los cuales han sido recogidos por el artículo 20º de la mencionada carta magna, cuando indica que “los colegios profesionales son instituciones autónomas con *personalidad de derecho público*”, y que *la ley señalará los casos en que la colegiación es obligatoria*.

### **b. Entidades con “fines gremiales”**

En cuanto al término “gremial” el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Cabanellas precisa que involucra todo lo relativo o perteneciente a los gremios. A su vez, define a los gremios como “el conjunto de personas que ejercen la misma profesión u oficio o poseen el mismo estado social.” Adicionalmente, señala que en el orden del derecho laboral, el gremio se refiere a “la corporación profesional constituida por maestros, oficiales y aprendices de un mismo arte, oficio o profesión, regida por estatutos particulares que tiende a enaltecer la común labor característica y a la mejora moral y material de sus integrantes.”

De las definiciones citadas, se observa que las asociaciones con *fines gremiales* son las que tienen como objetivo principal la defensa mutua y el progreso de las actividades que desarrollan sus asociados, los cuales tienen una profesión, oficio o estado social común, criterio adoptado en las RTFs. Nºs. 5039-5-2002 y 1502-3-2003.

De lo expuesto, se advierte que la facultad que tienen los colegios profesionales para hacer cumplir a sus miembros las normas de ética que han creado para regular el ejercicio de la profesión que los asocia, es propia de las entidades colectivas que se denominan “gremios”.

En tal sentido, si bien la facultad de los colegios profesionales consistente en velar por un ejercicio profesional conforme a los códigos de ética dictados por tales colegios es una función de interés público, también es una labor propia de todo gremio profesional hacer

<sup>17</sup> Mediante las Leyes Nºs. 15251 (04-12-64) y 15173 (16-10-64) y el Decreto Ley 19364 (18-04-72), que crearon los Colegios Odontológico, Médico y de Biólogos del Perú, respectivamente.

<sup>18</sup> El artículo 33º de la Constitución Política de 1979 señalaba que los colegios profesionales son instituciones autónomas con personalidad de derecho público, precisando que la ley establecería su constitución y las rentas para su funcionamiento; y, que sería obligatoria la colegiación para el ejercicio de las profesiones universitarias que señalase la ley.



cumplir el código de ética profesional que han dictado tales gremios (colegios profesionales) precisamente para regir la conducta profesional de sus miembros, pues tales reglas los identifica como colectivo y los diferencian de otros sectores profesionales.

#### c. Entidades de carácter privado no estatal

En mérito a lo antes expuesto, se puede afirmar que aún cuando un colegio profesional es una persona de derecho público interno (por la estructura, organización y función pública establecida por la ley), en puridad, constituye la forma optada por el Estado para organizar a los gremios profesionales, incluso a nivel nacional, para que cumplan sus fines como tales, dejándole la gestión de la entidad dentro del marco organizativo establecido en la ley de creación; encontrándonos así ante entidades con innegable *base privada*, pues están formadas íntegramente por los profesionales que asocia (personas privadas), se sostienen económica<sup>19</sup> y administrativamente, asimismo representan exclusiva y oficialmente a gremios profesionales privados, defienden principalmente los intereses de tal colectivo (privado) y realizan actividad propiamente gremial (privada).

En la doctrina, tanto nacional como extranjera, encontramos que diversos autores confirman la calidad de entidad privada de los colegios profesionales, al señalar que si bien la función de velar por el ejercicio ético de la profesión que tienen los colegios profesionales es una función pública, dicha función ha sido delegada por el Estado a tales colegios, lo que en nada trastoca su calidad de ser, en rigor, entidades privadas, es decir, no estatales.

Así García Enterriá<sup>20</sup> señala que los colegios profesionales son corporaciones sectoriales sobre *base privada* y a las cuales el Estado ha delegado algunas funciones públicas, pero que tal situación no cambia su calidad de ente privado ni conlleva su transformación en Administración Pública:

“... no toda Corporación de Derecho Público ha de integrarse sin más en el sistema de las Administraciones Públicas.

El ordenamiento configura, ciertamente, estas Corporaciones, impone más o menos agotadoramente su constitución; integra en ellas coactivamente a quienes van a ser sus miembros, pero con ello no persigue estrictamente tal. Simplemente, se considera que hay un interés público en la existencia de un sistema de corporaciones configuradas legalmente y sustraídas, por ello mismo, al principio de libertad asociativa puro. Se canaliza así hacia ese tipo de corporaciones (normalmente como únicas o exclusivas, evitando el pluralismo que resultaría de la libertad asociativa, lo cual con frecuencia interesa a la vez a los asociados y a la Administración...) la tendencia y los intereses asociativos sectoriales de sus miembros, pero ello no tiene nada que ver, ..., con que estos intereses se convierten automáticamente en intereses público. Aquí radica, justamente, todo, el problema de las corporaciones sectoriales de base privada: bajo una forma pública de personificación concedida como un cauce necesario, se hacen valer intereses privados de sus miembros. Hay que añadir, sin embargo, inmediatamente a continuación, que no como tales intereses individuales de cada uno de ello, sino como intereses objetivos del conjunto del colectivo o profesión que todos ellos forman, en cuya representación frente al Estado hay también una no depreciable cuota de interés público.

Pensemos en *los colegios profesionales*. Es evidente que con ellos se *trata de hacer valer intereses de los miembros de una determinada profesión, que constituyen obviamente, un grupo privado y sectorial*, no una colectividad pública estrictamente tal, ..., que el fin de una corporación lo constituya la atención de los intereses de sus miembros es precisamente lo propio de este tipo de personas jurídicas, como bien nos consta,..., esos intereses son claramente privados. Lo propio de estos colegios es defender los ámbitos competenciales de las respectivas profesiones, y aún procurar expanderlos, luchar contra el ejercicio indebido y las competencias desleales de las mismas, perfeccionar las condiciones del ejercicio profesional, promover la cooperación y ayuda entre sus miembros y de sus familiares, desarrollar su formación y promoción, etc. Todos éstos son fines privados, sin

<sup>19</sup> Mediante Decreto Ley N° 26092 publicado el 28.12.92, se estableció la autofinanciación de los colegios profesionales.

<sup>20</sup> Según García Enterriá, Eduardo en su libro *Curso de Derecho Administrativo* Tomo I, páginas 391 al 394.



*perjuicio de que con frecuencia incidan sobre regulaciones públicas (las regulaciones de las profesiones).*

Y sobre esta base privada se produce con frecuencia un fenómeno adicional, que no afectando a la sustancia de éstos entes, es lo que ha solidado justificar su inclusión en la categoría de Administraciones Públicas, introduciendo otro grave factor de equivocidad: la atribución a los mismos por el ordenamiento, o por delegaciones expresas de la Administración, de funciones que normalmente son propias de ésta; esto es, utilizar a estas corporaciones, según la técnica de la auto administración, confiriéndoles facultades en el orden administrativo a ejercer sobre sus propios miembros. Así, a los colegios profesionales se les asigna como norma el control objetivo de las condiciones de ingreso en la profesión y la potestad disciplinaria de los miembros.

¿Son entonces o no las Corporaciones que estamos estudiando verdaderas Administraciones Públicas?. Lo son en la medida en que son titulares de funciones públicas atribuidas por la ley o delegadas por actos concretos de la Administración, pero estas funciones no agotan su naturaleza, más bien orientada sustancialmente hacia la atención de intereses propiamente privados.

En efecto, una identificación plena entre *corporaciones de base privada* que tienen atribuidas funciones públicas y Administraciones Públicas resultaría profundamente equívoca. Ni los fondos de estas corporaciones constituyen dinero público, ni sus cuotas o derramas-entre sus miembros, no ad extra, naturalmente – exacciones públicas regidas por el principio de legalidad tributaria (salvo algún caso específico que la ley ha afectado verdaderos tributos: así las Cámaras de Comercio), ni sus empleados funcionarios, ni sus contratos son en ningún caso contratos administrativos, ni sus bienes demaniales, ni sus actos son actos administrativos fuera del caso específico de que se produzcan en ejercicio de las funciones delegadas.

Por ello, más que de tal identificación subjetiva entre *corporaciones de base privada* y Administraciones Públicas podrá hablarse, más técnicamente, de que aquéllas vienen a actuar como verdaderos agentes descentralizados de la Administración. Con lo cual, al margen ya de su forma pública de especificación, ..., su régimen vendría a equiparse al de los supuestos de auto administración cumplidos por entidades propiamente privadas... Son éstas indudablemente *agentes descentralizados de la Administración de la que reciben por delegación el ejercicio de alguna función propia de aquélla y controlada por la misma...* En uno y otro caso estariamos en el supuesto del artículo 20.b) LJ, que refiere los supuestos de *particulares cuando obren por delegación o como meros agentes o mandatarios de la Administración, para considerarlos integrados al complejo orgánico de ésta, lo cual no implica, como resulta obvio, su transformación en Administraciones Públicas estrictamente tales*.

En el mismo sentido, Dromi<sup>21</sup> menciona que los colegios profesionales si bien son *corporaciones públicas* (con personalidad jurídica concedida por el Estado) *no son estatales* (al no pertenecer orgánicamente al Estado, ni formar parte de la Administración Pública), señalando que, en puridad, son entes privados que ejercen facultades públicas en colaboración con el Estado:

*"Las personas públicas pueden no ser estatales, es decir no pertenecer, orgánicamente hablando, al Estado, ni integrar la Administración Pública, aunque ejerzan función administrativa. Tales entidades no estatales tienen personalidad jurídica propia reconocida u otorgada (concedida) por el Estado y, en todo o en parte, se regulan por normas de derecho público; el ejemplo típico de esa clase de instituciones lo constituyen los colegios u órdenes profesionales que hayan sido creados y organizados por ley o acto estatal (con personalidad jurídica concedida).*

Ha sido superada la doctrina clásica, que sostenía que las personas públicas eran del Estado, creadas por y para el Estado. *No toda persona pública es necesariamente estatal.*

<sup>21</sup> José Roberto Dromi; Manual de Derecho Administrativo, Tomo I, Buenos Aires: Astrea, páginas 51, 52, 425 y 426.



La aplicación de los conceptos expuestos amplía el campo del derecho público, incorporando muchas instituciones que de otro modo, por no ser estatales, quedarían reservadas a la regulación del derecho privado.

*Las entidades con personalidad jurídica otorgada o concedida, también llamadas en doctrina cuerpos intermedios, son personas públicas que no integran la estructura orgánica estatal, no figuran en su presupuesto, pero técnicamente cumplen función administrativa y tienen cometidos y organización semejantes en muchos aspectos a los entes públicos estatales. De ahí, pues, que tales entidades, cuando son creadas por el Estado, que les otorga personalidad jurídica, deban considerarse descentralizadas, ya que se les reconoce poderes y competencias, pero reservándose el Estado el papel de árbitro y coordinador.*

El ejercicio de la función administrativa por entes no estatales plantea una vez más el tema de la *colaboración y participación de los administrados en la actividad de la Administración*. En el caso, se trata de una modalidad de *descentralización por colaboración*, por la cual organizaciones de carácter privado realizan actividades públicas y gozan para ello de prerrogativas del poder público (v.gr. asociaciones sindicales autorizadas, cámaras de comercio e industria, *colegios profesionales*, etcétera). Son entes que cumplen una gestión autónoma o de auto administración mediante potestades públicas que reciben por transferencia (delegación o autorización) del Estado, titular originario de tales prerrogativas".

Igualmente, Morón Urbina<sup>22</sup> señala que *la actividad administrativa no es privativa sólo de los estamentos estatales sino que concurren también en su ejercicio entidades privadas*, como aquellas que desarrollan servicios públicos propios (indirectos) mediante concesión, delegación de atribuciones y algunos otros que desarrollan servicios públicos impropios *como los colegios profesionales*.

#### **d. Entidades no lucrativas**

Para efectos de establecer si estamos ante una persona jurídica no lucrativa, resulta ilustrativo acudir al criterio señalado por De Belaúnde<sup>23</sup> según el cual lo que determina que una persona jurídica sea o no lucrativa no es la actividad que realice, sino la manera cómo sus miembros se relacionen con ella; esto es, si buscan en la realización de las actividades un beneficio propio a través del reparto de utilidades, en cuyo caso será lucrativa, o conseguir fondos para dedicarlos a realizar su fin social, en cuyo caso será no lucrativa.

Asimismo, el citado autor<sup>24</sup> indica que el derecho o no al haber neto resultante una vez concluida la liquidación depende del tipo de persona jurídica, pues en el caso de las lucrativas, tal como lo son las sociedades, los miembros -socios- tendrán derecho a participar en el haber neto en forma proporcional a su participación en el capital, salvo que el estatuto establezca otras proporciones; mientras que tratándose de las personas jurídicas no lucrativas, como las asociaciones, los miembros no tendrán derecho alguno sobre el haber neto resultante, el que, en el caso de la asociación, habrá de ser entregado a las personas designadas en el estatuto, las que no deben ser miembros de ésta, o, en caso no haber previsión en el estatuto al respecto, ser aplicado a fines análogos en interés de la comunidad.

De lo anterior se desprende que si de los estatutos de una persona jurídica se aprecia que sus miembros no tienen la calidad de acreedores respecto de las utilidades que, de ser el caso, arroje anualmente la persona jurídica (distribución directa), ni del haber neto resultante de la liquidación (distribución indirecta), estamos ante una persona jurídica no lucrativa.

Considerando que los colegios profesionales fueron creados para que los gremios, a través de tales entidades, controlen y disciplinen el ejercicio de la profesión, con las potestades

<sup>22</sup> MORON URBINA, Juan Carlos, Comentario a la Nueva Ley del Procedimiento Administrativo General, Lima: Gaceta Jurídica, 2001, página 19.

<sup>23</sup> Javier de Belaúnde López de Romaña, Comentario al artículo 80º del Código Civil. En: Código Civil Comentado, Tomo I, Lima: Gaceta Jurídica, 2003, página 396.

<sup>24</sup> Javier de Belaúnde López de Romaña, Comentario al artículo 78º del Código Civil, ob cit, página 389.



otorgadas por la ley, y para que sean los propios miembros los que gestionen tales actividades mediante su participación democrática, y al no advertirse de las leyes de creación que los colegiados tengan derecho a la repartición de utilidades en caso de que éstas se determinen al final del ejercicio, ni al haber neto resultante de liquidarse el patrimonio institucional, no estamos, en rigor, ante entidades con fines lucrativos.

De los acápite desarrollados, se concluye que los colegios profesionales calificados como instituciones autónomas con personalidad jurídica de derecho público, constituyen en rigor entidades gremiales de carácter privado no estatal, no lucrativas.

## II. Inclusión de los colegios profesionales en el inciso b) del artículo 19º del TUO del Impuesto a la Renta.

Ferrara<sup>25</sup> señala que la *asociación* denota una pluralidad de hombres reunidos para la consecución de un fin; y que la *asociación en sentido lato* comprende no sólo las colectividades que se forman por la voluntad de los miembros, sino también las que prescinden de un consentimiento de los asociados, y surgen naturalmente, en virtud de las condiciones sociales y que son impuestas por razones de interés general por la autoridad pública. Dicho autor señala que la idea general de *asociación* se encuentra donde existe una pluralidad de hombres reunidos por intereses comunes; y lo que imprime a la pluralidad el carácter de una unidad teleológica es la solidaridad de intereses, el vínculo de cohesión del grupo.

Esto último guarda relación con la acepción adoptada en el diccionario de la Lengua Española por el cual el término *asociación* alude al conjunto de los asociados para un mismo fin.

Dado el contexto expuesto puede afirmarse que los colegios profesionales en tanto congregan individuos organizados para la consecución de un fin común, constituye una *asociación* en sentido amplio.

Debe señalarse además que el citado autor<sup>26</sup> indica que lo que otorga a las colectividades y organizaciones la calidad de *personas jurídicas*, es el reconocimiento del derecho objetivo.

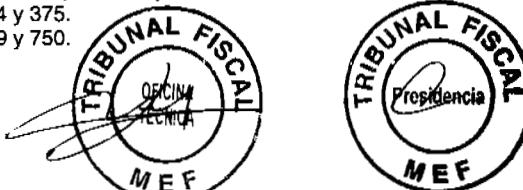
El mencionado autor<sup>27</sup> señala que el reconocimiento de las personas jurídicas puede ser congénito a la constitución del ente o sucesivo. El primer caso se presenta en las corporaciones e instituciones que son creadas por ley, mientras que el segundo acontece respecto de las entidades formadas por la voluntad de las partes y respecto de las cuales puede otorgarse un reconocimiento o concesión en forma general, y por el cual el Estado declara que reconoce como personas jurídicas a aquellas asociaciones que se constituyan o hayan de constituirse, conformando sus estatutos a un contenido típico indicado y obedeciendo a las condiciones impuestas por la ley. En este último supuesto el Estado no interviene directamente, sino que delega a una autoridad administrativa o judicial, para comprobar que las condiciones exigidas por la ley han sido cumplidas, autoridad que, en caso afirmativo, ordenará la publicación del acta constitutiva, del estatuto y de la inscripción en un registro, destacando el referido autor que mientras la autoridad no haya declarado la constitución legal, no podrá decirse que ha surgido el ente moral, porque no se sabe si se ha cumplido la condición a que la obtención de la personalidad está subordinada.

Dado que la sola colectividad de individuos organizados en la consecución de un fin común no basta para la existencia de una persona jurídica, resultando necesario para ello el *reconocimiento* por parte del Estado, cuando el inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF alude a asociaciones “legalmente autorizadas”, se refiere a aquéllas que conforme al sistema peruano han adquirido *personalidad jurídica*, lo cual ocurre en el caso de los colegios profesionales adquieren personalidad jurídica por mandato expreso de su ley de creación, y no de manera

<sup>25</sup> Ferrara, Francisco: Teoría de las personas jurídicas, Madrid: Editorial Reus, 1929, páginas 360 y 361.

<sup>26</sup> Ferrara, ob cit, páginas 374 y 375.

<sup>27</sup> Ferrara, ob cit, páginas 749 y 750.



subordinada al cumplimiento de las condiciones contempladas en la ley, a la verificación por parte de una autoridad administrativa de dicho cumplimiento, y a la inscripción en los registros públicos.

### **III. Requisitos del Inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF.**

En cuanto a los requisitos de la exoneración prevista en el citado artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, como son: (i) la no distribución, directa ni indirecta de las rentas que pueda generar la entidad, entre los asociados; y (ii) que en los estatutos esté previsto que el patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en dicho inciso, cabe señalar lo siguiente:

- Tales requisitos están orientados a evitar que las rentas que se están exonerando sean destinadas al beneficio particular de los asociados, ya sea durante la existencia de la asociación o, al finalizar ésta, al momento de la disolución, para que el haber neto resultante no se destine a actividades distintas a las que se dirige la exoneración.

En consecuencia, la exoneración prevista en el inciso b) del citado artículo 19º está dirigida a personas jurídicas no lucrativas, debiendo señalarse que los colegios profesionales han sido creados para ser entidades no lucrativas, es decir, no han sido instituidos para que sus integrantes (colegiados) tengan la calidad de acreedores frente a la utilidad que arroje la actividad realizada por los colegios.

- En cuanto al requisito de la no distribución directa e indirecta de la renta entre los asociados, éste se cumple en el caso de los colegios profesionales en la medida que constituyen entidades no lucrativas.

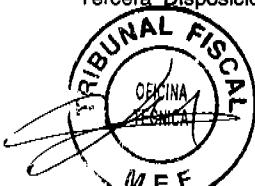
Si se tiene en cuenta que en algunos casos cabe la modificación estatutaria de los colegios profesionales, conforme se detalla en el cuadro adjunto, para efecto de dar por cumplido el referido requisito se deberá verificar que la calidad de entidad no lucrativa del colegio profesional se mantenga vigente aún con la modificación estatutaria que de ser el caso se hubiera realizado. En este último supuesto, resultará innecesario exigir que los estatutos señalen expresamente la no distribución directa o indirecta entre sus miembros.

Nótese, que la exigencia de que las entidades no lucrativas consignen expresamente en sus estatutos la no distribución de rentas entre los asociados no se encuentra contenida en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, tal como lo ha establecido este Tribunal mediante las RTFs. N°s. 2111-2-2003, 1096-2-2003 y 3018-4-2002<sup>28</sup>, al pronunciarse sobre entidades no lucrativas cuyos estatutos no señalaban expresamente la no distribución directa o indirecta de rentas entre sus miembros.

<sup>28</sup> Mediante la RTF N° 3018-4-2002 (07-06-02) se revocó la apelada que declaró improcedente la inscripción de la Junta de Usuarios del Distrito de Riego de Ica en el Registro de Entidades Exoneradas. Se señaló que de los estatutos de la recurrente se aprecia que no tiene fines lucrativos y que en cuanto a lo señalado por la Administración Tributaria respecto a que la Escritura Pública de la Asociación debe contener una cláusula expresa que especifique que las rentas no se distribuirán directa o indirectamente entre sus asociados, se establece que tal obligación no se encuentra contenida ni en la Ley del Impuesto a la Renta, ni en su norma reglamentaria, indicándose asimismo que el Procedimiento N° 54 del TUPA de la SUNAT denominado Inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, en concordancia con los dispositivos indicados, únicamente dispone que "las asociaciones sin fines de lucro estarán exoneradas siempre que no se distribuyan la renta directa o indirectamente entre los asociados...", no considerándose como requisito su previsión expresa en los estatutos de la asociación.

Con la RTF N° 1096-2-2003 (27-02-2003) se revoca la apelada que declaró improcedente la solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, presentada por la Asociación Civil de Usuarios de Agua Potable Santa Clara Tembladera-ASATEM por no establecer en forma expresa en sus estatutos la no distribución de las rentas entre sus asociados. Se señaló que el testimonio de constitución de la recurrente no consigna que las rentas vayan a ser distribuidas entre los asociados; y que atendiendo al criterio establecido en la RTF N° 3018-4-2002, por el cual la obligación de contener una cláusula estatutaria expresa que especifique que las rentas no se distribuirán directa o indirectamente entre los asociados no se encuentra contenida ni en la Ley del Impuesto a la Renta ni en su norma reglamentaria, la observación realizada por la Administración resulta improcedente.

La RTF N° 2111-2-2003 (23-04-2003) revocó la apelada que declaró improcedente la solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta presentada por el CEO Luis Pasteur. Se señala que la Tercera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 047-97-EF, precisa que para la aplicación de las



- En relación al requisito consistente en dejar previsto en los estatutos que el patrimonio, en caso de disolución, se destinará a cualquiera de los fines contemplados en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, debe señalarse que habida cuenta que los colegios profesionales fueron creados por el Estado para organizar a los gremios profesionales y que a su vez mediante ley congregarán a todos los titulados que comparten una misma profesión, como condición necesaria para ejercer la profesión, estamos ante una entidad con una clara vocación de permanencia, o duración indeterminada, máxime si las leyes de creación de los colegios no regulan su extinción, ni la liquidación de tales entidades.

Asimismo, si es la ley la que crea, regula la afiliación de los miembros, determina los fines y estructura la organización de este particular ente, corresponde que mediante ley se determine su extinción, así como la disposición del patrimonio del haber neto resultante, a otra entidad que para el seguimiento de fines semejantes considere crear, u otras.

Por tanto, no resulta aplicable a los colegios profesionales la exigencia de que sus estatutos contemplen el destino de su patrimonio en caso de disolución.

#### **IV. Aplicación del numeral 1 del artículo 170º del TUO del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por el D.Leg. N° 953.**

Debe indicarse que mediante reiteradas resoluciones, tales como las RTFs. N°s. 04790-1-2002, 1881-1-2003 y 1938-2-2003 este Tribunal ha establecido que los colegios profesionales estaban **inafectos** de conformidad con lo previsto en el inciso a) del artículo 18º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, y dado que mediante la presente propuesta se modifica el criterio antes señalado, en el sentido que los colegios están **exonerados** según lo indicado en el inciso b) del artículo 19º de la mencionada ley, nos encontramos frente a diversas interpretaciones que evidencia la existencia de una duda razonable sobre el tratamiento tributario que la Ley del Impuesto a la Renta le brinda a los colegios profesionales.

En consecuencia, resulta de aplicación lo previsto en el numeral 1) del artículo 170º del TUO del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por el Decreto Legislativo N° 953, dispositivo según el cual no procede el cobro de intereses ni sanciones.

#### **4. CRITERIOS A VOTAR**

##### **4.1 PROPUESTA 1**

Los colegios profesionales, al constituir instituciones autónomas con personería jurídica de derecho público interno, se encuentran dentro del supuesto de inafectación al Sector Público previsto en el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF.

---

exoneraciones previstas en la Ley del Impuesto a la Renta, los centros educativos particulares constituidos y autorizados con anterioridad al Decreto Legislativo N° 882, cuyo patrimonio no fuera incorporado al de sus promotores según lo dispuesto en la Primera Disposición Transitoria del citado dispositivo, "... gozarán de la misma personería jurídica que, de ser el caso, corresponda a sus promotores".

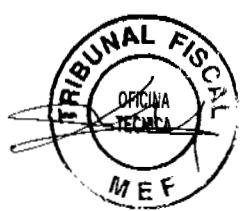
Bajo la norma citada y considerando que el recurrente es una institución educativa particular que funciona bajo la personería jurídica de su promotora, corresponde, para establecer la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, evaluar si la promotora cumple con los requisitos exigidos en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta. En el presente caso, el Tribunal aprecia de la lectura de los estatutos de la promotora que ésta se ha constituido como entidad sin fines de lucro, teniendo como objetivos fundamentales la promoción de la creación de centros educativos y el desarrollo cultural y educativo de los miembros de la colectividad peruana; y asimismo advierte que los estatutos no consignan que las rentas de la entidad vayan a ser distribuidas entre los asociados, por lo que, considera innecesario que los estatutos señalen expresamente la no distribución directa e indirecta de sus rentas entre sus asociados, tal como lo ha establecido en las RTFs. N°s. 3018-4-2002 y 1096-2-2003.



#### 4.2 PROPUESTA 2

Los colegios profesionales, si bien son calificados como instituciones autónomas con personalidad jurídica de derecho público, constituyen en rigor entidades gremiales de carácter privado no estatal, no lucrativas, exoneradas del Impuesto a la Renta de conformidad con lo previsto en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 054-99-EF, y a las que no les es aplicable la exigencia de prever en sus estatutos el destino del patrimonio, en caso de disolución.

El criterio vertido en el párrafo anterior aclara el tratamiento tributario que el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta le brinda a los colegios profesionales, por lo que no procede la aplicación de intereses ni sanciones de conformidad con lo establecido en el numeral 1) del artículo 170º del TUO del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por el Decreto Legislativo N° 953.



**ANEXO 1**  
**ANTECEDENTES NORMATIVOS**

**CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ DE 1979**

**Artículo 33º.- Los colegios profesionales son instituciones autónomas con personalidad de derecho público.** La ley establece su constitución y las rentas para su funcionamiento. Es obligatoria la colegiación para el ejercicio de las profesiones universitarias que señala la ley.

**CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ DE 1993**

**Artículo 20º.- Los colegios profesionales son instituciones autónomas con personalidad de derecho público.** La ley señala los casos en que la colegiación es obligatoria.

**DECRETO LEGISLATIVO N° 774, LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, PUBLICADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1993**

**Artículo 18º.- No son sujetos pasivos del impuesto:**

a) *El Sector Público Nacional*, con excepción de las Empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

**Artículo 19º.- Están exonerados del Impuesto hasta el 31 de diciembre del año 2000**

(...) b) *Las rentas destinadas a sus fines específicos en el país*, de fundaciones afectas y de **asociaciones** legalmente autorizadas de beneficencia, asistencia social, educación, culturales, científicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, **profesionales, gremiales**, de vivienda y otras de fines semejantes; 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.

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

**Artículo 19º.- (6) Están exonerados del Impuesto hasta el 31 de diciembre del año 2002:**

b) *Las rentas destinadas a sus fines específicos en el país*, de fundaciones afectas y de **asociaciones legalmente autorizadas** de beneficencia, asistencia social, educación, culturales, científicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, **profesionales, gremiales**, de vivienda y otras de fines semejantes; 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.

(7) La disposición estatutaria a que se refiere el párrafo anterior no será exigible a las Entidades e Instituciones de Cooperación Técnica Internacional (ENIEX) constituidas en el extranjero.

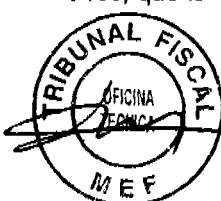
**(6) (7) Párrafos incorporados por los artículos 4º y 5º de la Ley N° 27034, publicada el 31 de diciembre de 1998**

**LEY N° 27356, LEY QUE MODIFICA AL DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, PUBLICADA EL 18 DE OCTUBRE DE 2000**

**Artículo 4.2º: Sustitúyese lo dispuesto en los incisos b), j) y n) del Artículo 19º de la Ley, por los siguientes textos:**

**"Artículo 19º.- (...)**

b) Las rentas de las fundaciones afectas y asociaciones sin fines de lucro, cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: cultura, investigación, beneficencia, asistencia social y hospitalaria; y que cumplan con los requisitos que se establezca mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, el cual contendrá, entre otros, que las rentas no se distribuyan directa o indirectamente entre los asociados, así como límites en



relación con las remuneraciones u otras retribuciones que dichas instituciones abonen directa o indirectamente."

**LEY N° 27386, LEY QUE DEROGA A LA LEY N° 27356, PUBLICADA EL 29 DE DICIEMBRE DE 2000**

**Artículo 2°.- Sustitúyese el 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 y modificatorias, por el texto siguiente: (...)**

**"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."

**DECRETO SUPREMO N° 122-94-EF, REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, PUBLICADO EL 21 DE SETIEMBRE DE 1994**

**Artículo 7°.-ENTIDADES INAFECTAS**

De conformidad con lo dispuesto en el inciso a) de Artículo 18º de la Ley, no son contribuyentes del Impuesto:

- a) El Gobierno Central.
- b) Los Gobiernos Regionales.
- c) Los Gobiernos Locales.
- d) Las Instituciones Públicas sectorialmente agrupadas o no.
- e) Las Sociedades de Beneficencia Pública.
- f) Los Organismos Descentralizados Autónomos.

Entiéndase que conforman la actividad empresarial del Estado las Empresas de Derecho Público, las Empresas Estatales de Derecho Privado, las Empresas de Economía Mixta y el Accionariado del Estado como lo define la Ley 24948.

**Artículo 8°.- REQUISITOS PARA GOZAR DE LA INAFECTACION Y DE LA EXONERACION**

"Las entidades a que se refieren los incisos b), c) y d) del Artículo 18º de la Ley y las referidas en los incisos a) y b) del Artículo 19 de la Ley, se sujetarán a las siguientes disposiciones: ...

b) Las entidades señaladas en los incisos c) y d) del artículo 18º de la Ley y las referidas en los incisos a) y b) del Artículo 19º de la Ley, para efecto de su inscripción en la SUNAT, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

...  
2. Las entidades de auxilio mutuo, sociedades o instituciones religiosas y asociaciones deberán acompañar el testimonio o copia simple del instrumento de constitución inscrito en los Registros Públicos.

Las entidades referidas en los numerales 1)y 2) deberán actualizar su inscripción cada vez que se modifiquen los Estatutos, acompañando el testimonio o copia simple del instrumento correspondiente.

La SUNAT solicitará cualquier otra información o documentación que considere conveniente.

La inscripción a que se refieren los incisos c) y d) del Artículo 18º de la Ley e incisos a) y b) del Artículo 19º de la Ley es declarativa y no constitutiva de derechos."



**DECRETO SUPREMO N° 045-2001-EF, NORMA QUE MODIFICA EL REGLAMENTO, PUBLICADO EL 20 DE MARZO DE 2001**

**Artículo 3º.-** Sustitúyase el encabezado y el segundo párrafo del numeral 2 del inciso b), e incorpórese como inciso c) del Artículo 8 del reglamento, los textos siguientes:

**Artículo 8º, encabezado:**

“Las entidades a que se refieren los incisos c) y d) del primer párrafo del Artículo 18º de la Ley y las referidas en los incisos a), b) y i) del Artículo 19 de la Ley se sujetarán a las siguientes disposiciones”.

**CÓDIGO CIVIL, APROBADO POR EL DECRETO LEGISLATIVO N° 295, PUBLICADO EL 25 DE JULIO DE 1984**

**Artículo 76º.- Normas que rigen la persona jurídica**

La existencia, capacidad, régimen, derechos, obligaciones y fines de la persona jurídica, se determinan por las disposiciones del presente Código o de las leyes respectivas.

*La persona jurídica de derecho público interno se rige por la ley de su creación.*

**Artículo 77º.- Inicio de la persona jurídica**

*La existencia de la persona jurídica de derecho privado comienza el día de su inscripción en el registro respectivo, salvo disposición distinta de la ley.*

La eficacia de los actos celebrados en nombre de la persona jurídica antes de su inscripción queda subordinada a este requisito y a su ratificación dentro de los tres meses siguientes de haber sido inscrita.

Si la persona jurídica no se constituye o no se ratifican los actos realizados en nombre de ella, quienes los hubieran celebrado son ilimitada y solidariamente responsables frente a terceros.

