



# El Peruano

FUNDADO EL 22 DE OCTUBRE DE 1825 POR EL LIBERTADOR SIMÓN BOLÍVAR

AÑO DEL DIÁLOGO Y LA RECONCILIACIÓN NACIONAL

Jueves 21 de junio de 2018

## JURISPRUDENCIA

Año XXVII / N° 1079

8047

### TRIBUNAL FISCAL

#### TRIBUNAL FISCAL N° 04369-7-2018

(El tachado de los datos de los administrados en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04369-7-2018 se sustenta en lo dispuesto por el artículo 85° del Código Tributario, referente a la reserva tributaria)

EXPEDIENTE N° : 829-2016  
 INTERESADO : ██████████  
 ASUNTO : Impuesto al Patrimonio Vehicular  
 PROCEDENCIA : Lima  
 FECHA : Lima, 11 de junio de 2018

VISTA la apelación interpuesta por ██████████ contra la Resolución de Gerencia de Impugnaciones N° ██████████ de 19 de agosto de 2015, emitida por el Servicio de Administración Tributaria de la Municipalidad Metropolitana de Lima, que declaró improcedente la solicitud de inafectación al pago del Impuesto al Patrimonio Vehicular respecto del vehículo con Placa de Rodaje N° ██████████

#### CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que se encuentra inafecta al pago del Impuesto al Patrimonio Vehicular respecto del vehículo con Placa de Rodaje N° ██████████, toda vez que forma parte del Gobierno Central en su calidad de organismo público técnico especializado adscrito al Ministerio de Salud, según lo establecido por la Ley N° 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, y el Decreto Legislativo N° 1158; asimismo, agrega que no tiene la calidad de organismo público descentralizado.

Que la Administración señala que el hecho que la recurrente sea un organismo público técnico especializado, con pliego presupuestal, adscrito al Ministerio de Salud, no significa que sea parte del Gobierno Central, entendido como administración pública matriz, toda vez que la creación de organismos descentralizados responde a la necesidad de una descentralización funcional, conformando dichos organismos entes jurídicos distintos a la administración matriz, por lo que no resulta de aplicación la inafectación prevista por el inciso a) del artículo 37° de la Ley de Tributación Municipal.

Que el asunto materia de controversia consiste en establecer si la recurrente se encuentra comprendida dentro de la inafectación al Gobierno Central prevista en el inciso a) del artículo 37° de la Ley de Tributación Municipal.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 163° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, las resoluciones que resuelvan solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, serán apelables ante el Tribunal Fiscal.

Que según los artículos 30° y 31° del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal, aprobado por Decreto Supremo N° 156-2004-EF, el Impuesto al Patrimonio Vehicular grava la propiedad de los vehículos, automóviles, camionetas, station wagons, camiones, buses y omnibuses, con una antigüedad no mayor de tres (3) años, computándose dicho plazo a partir de la primera inscripción en el Registro de Propiedad Vehicular, siendo sujetos pasivos, en calidad de contribuyentes, las personas naturales o jurídicas propietarias de los vehículos con arreglo a la situación jurídica configurada al 1 de enero del año a que corresponda la obligación tributaria.

Que el inciso a) del artículo 37° de la citada ley establece que se encuentra inafecta al pago del Impuesto al Patrimonio

Vehicular, la propiedad vehicular del Gobierno Central, las Regiones y las Municipalidades.

Que por otra parte, según el artículo 2° de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, Ley N° 29158<sup>1</sup>, el Poder Ejecutivo está integrado, entre otros, por las Entidades Públicas del Poder Ejecutivo, y éstas se encuentran adscritas a un Ministerio o a la Presidencia del Consejo de Ministros.

Que de acuerdo con el artículo 28° de la mencionada ley, ubicada sistemáticamente en el Título IV referido a las Entidades Públicas del Poder Ejecutivo, los Organismos Públicos son entidades desconcentradas del Poder Ejecutivo con personería jurídica de Derecho Público, están adscritos a un Ministerio y pueden ser Organismos Públicos Ejecutores y Especializados, cuya creación y disolución se realiza por ley, a iniciativa del Poder Ejecutivo.

Que el artículo 31° de la indicada ley prevé que los Organismos Públicos Especializados tienen independencia para ejercer sus funciones con arreglo a su ley de creación, están adscritos a un Ministerio y son de dos tipos: 1) Organismos Reguladores y 2) Organismos Técnicos Especializados.

Que conforme con el artículo 33° de la referida ley, los Organismos Técnicos Especializados se crean, por excepción, cuando existe la necesidad de: 1) Planificar y supervisar, o ejecutar y controlar políticas de Estado de largo plazo, de carácter multisectorial o intergubernamental que requieren un alto grado de independencia funcional, y 2) Establecer instancias funcionalmente independientes que otorgan o reconocen derechos de los particulares, para el ingreso a mercados o el desarrollo de actividades económicas; que resulten oponibles a otros sujetos de los sectores Público o Privado. Agrega, que los Organismos Técnicos Especializados están dirigidos por un Consejo Directivo, se sujetan a los lineamientos técnicos del Sector correspondiente con quien coordinan sus objetivos y estrategias, y su política de gasto es aprobada por el Sector al que están adscritos, en el marco de la política general de Gobierno.

Que la Sexta Disposición Transitoria de la anotada ley indica que los Organismos Públicos Descentralizados se entenderán referidos a los Organismos Públicos Ejecutores o a los Organismos Públicos Especializados.

Que de otro lado, mediante el artículo 9° de la Ley Marco de Aseguramiento Universal en Salud, Ley N° 29344<sup>2</sup>, se creó la ██████████ sobre la base de la Superintendencia de Entidades Prestadoras de Salud, como un Organismo Público Técnico Especializado, adscrito al Ministerio de Salud, con autonomía técnica, funcional, administrativa, económica y financiera, y encargada de registrar, autorizar, supervisar y regular a las instituciones administradoras de fondos de aseguramiento en salud, así como supervisar a las instituciones prestadoras de servicios de salud en el ámbito de su competencia.

Que posteriormente, con el Decreto Legislativo N° 1158<sup>3</sup> se cambió la denominación de la ██████████

█████████ por la de ██████████ estableciéndose en su artículo 3° que esta última es un Organismo Técnico Especializado adscrito al Ministerio de Salud, que cuenta con autonomía técnica, funcional, administrativa, económica y financiera, así como con Procuraduría Pública propia perteneciente al Sistema de Defensa Jurídica del Estado.

Que en el presente caso, la recurrente solicita la inafectación al pago del Impuesto al Patrimonio Vehicular respecto del

<sup>1</sup> Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 20 de diciembre de 2007, aplicable al caso de autos.

<sup>2</sup> Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 9 de abril de 2009.

<sup>3</sup> Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 6 de diciembre de 2013.

vehículo con Placa de Rodaje N° [REDACTED]<sup>4</sup>, al amparo del inciso a) del artículo 37° de la Ley Tributación Municipal, bajo el argumento de que forma parte del Gobierno Central en su calidad de Organismo Público Técnico Especializado adscrito al Ministerio de Salud<sup>5</sup>.

Que por tanto, a efecto de establecer si la recurrente se encuentra obligada al pago del mencionado tributo, y dada la nueva regulación de los Organismos Públicos contenida en la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, Ley N° 29158, resulta necesario determinar si dichos organismos forman parte del Gobierno Central, y en consecuencia, si tienen la condición de sujetos del Impuesto al Patrimonio Vehicular.

Que sobre el particular, se han suscitado dos interpretaciones: 1) Los Organismos Públicos Ejecutores y Organismos Públicos Especializados no son sujetos de los Impuestos Predial, de Alcabala y al Patrimonio Vehicular, y 2) Los Organismos Públicos Ejecutores y los Organismos Públicos Especializados son sujetos de los Impuestos Predial, de Alcabala y al Patrimonio Vehicular.

Que habiéndose llevado el tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal, mediante Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2018-15, de fecha 25 de mayo de 2018, se ha adoptado la primera interpretación mencionada, según la cual: *“Los Organismos Públicos Ejecutores y Organismos Públicos Especializados no son sujetos de los Impuestos Predial, de Alcabala y al Patrimonio Vehicular”*.

Que el referido criterio ha sido adoptado por este Tribunal por los fundamentos siguientes:

*“El Impuesto Predial, regulado por el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, aprobado por Decreto Supremo N° 156-2004-EF, grava, en general, el valor de los predios urbanos y rústicos<sup>6</sup>. No obstante, el literal a) del artículo 17 de la citada ley prevé que están inafectos al pago del impuesto los predios de propiedad del gobierno central, gobiernos regionales y gobiernos locales<sup>7</sup>.*

*Por su parte, el Impuesto de Alcabala, grava las transferencias de propiedad de bienes inmuebles urbanos o rústicos a título oneroso o gratuito, cualquiera que sea su forma o modalidad, inclusive las ventas con reserva de dominio<sup>8</sup>, siendo el sujeto pasivo, en calidad de contribuyente, el comprador o adquirente<sup>9</sup>. De igual forma, el inciso a) del artículo 28 de la anotada norma dispone que se encuentran inafectos al pago del impuesto, la adquisición de propiedad inmobiliaria que efectúen el gobierno central, las regiones y las municipalidades.*

*De otro lado, el artículo 30 de la citada ley establece que el Impuesto al Patrimonio Vehicular, de periodicidad anual, grava la propiedad de los vehículos, automóviles, camionetas, station wagons, camiones, buses y ómnibuses, con una antigüedad no mayor de tres años, siendo que dicho plazo será computado a partir de la primera inscripción en el Registro de Propiedad Vehicular. El sujeto pasivo, en calidad de contribuyente, es el propietario del vehículo<sup>10</sup>. El inciso a) del artículo 37 de la citada norma prevé que se encuentran inafectos al pago del impuesto, la propiedad vehicular del gobierno central, las regiones y las municipalidades.*

*Por otro lado, mediante Ley N° 29158, publicada el 20 de diciembre de 2007, se dictó la nueva Ley Orgánica del Poder Ejecutivo (en adelante, LOPE).*

*El artículo 1 de la citada ley prevé que su objeto es establecer los principios y normas básicas de organización, competencias y funciones del Poder Ejecutivo, como parte del gobierno nacional; las funciones, atribuciones y facultades legales del presidente de la república y del consejo de ministros; las relaciones entre el poder ejecutivo y los gobiernos regionales y locales; la naturaleza y requisitos de creación de entidades públicas y los sistemas administrativos que orientan la función pública, en el marco de la Constitución y la Ley de Bases de la Descentralización.*

*A su vez, el artículo 2 de la misma ley dispone que el Poder Ejecutivo está integrado por: 1. La Presidencia de la República, 2. El Consejo de Ministros, 3. La Presidencia del Consejo de Ministros, 4. Los Ministerios, 5. Entidades Públicas del Poder Ejecutivo.*

*Establece además que todas las entidades públicas del Poder Ejecutivo se encuentran adscritas a un ministerio o a la Presidencia del Consejo de Ministros. En cuanto a estas entidades públicas, el artículo 28 de dicha ley define a los organismos públicos como entidades desconcentradas del Poder Ejecutivo, con personería jurídica de Derecho Público y se prevé que tienen competencias de alcance nacional.*

*A ello se agrega que están adscritas a un Ministerio y son de dos tipos:*

1. Organismos Públicos Ejecutores, cuya creación y disolución se realiza por Ley a iniciativa del Poder Ejecutivo; y
2. Organismos Públicos Especializados (entre los especializados se distingue además a los Organismos Reguladores y a los Organismos Técnicos Especializados), cuya creación y disolución se realiza por Ley a iniciativa del Poder Ejecutivo.

En cuanto a su reorganización, fusión, cambio de dependencia o adscripción, se establece que ello se acuerda por decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros. Se indica también que los Reglamentos de Organización y Funciones respectivos se aprueban por decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros.

El artículo 29 de la anotada ley prevé que para la creación de los Organismos Públicos, deben cumplirse los siguientes requisitos: 1. Los establecidos en la Ley Marco de Modernización de la Gestión del Estado y 2. La aprobación del plan inicial de actuación del organismo por el Ministerio de su sector.

El artículo 34 de la misma ley dispone que los Organismos Públicos se sujetan a la supervisión y fiscalización de su sector para verificar el cumplimiento de los objetivos de la entidad, mediante los instrumentos previstos en las normas de la materia, siendo que todo organismo público debe contar con un “Plan Estratégico Institucional”. Asimismo, prevé que en el marco de los procesos de modernización y de descentralización del Estado, la Presidencia del Consejo de Ministros evalúa a los Organismos Públicos Ejecutores a fin de determinar la necesidad de su continuidad. Para ello, el procedimiento de evaluación se establece por decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros.

Ahora bien, en cuanto a los “Organismos Públicos Ejecutores”, el artículo 30 de la citada ley prevé que ejercen funciones de ámbito nacional y se crean cuando existen las siguientes condiciones: 1. Se requiera una entidad con administración propia, debido a que la magnitud de sus operaciones es significativa; o 2. Se requiera una entidad dedicada a la prestación de servicios específicos.

Se agrega que estos organismos están sujetos a los lineamientos técnicos del sector del que dependen, que la formulación de sus objetivos y estrategias es coordinada con éstos y que su política de gasto es aprobada por la entidad de la que dependen, en el marco de la política general de gobierno. Se indica además que no tienen funciones normativas, salvo que estén previstas en su norma de creación, o le fueran delegadas expresamente por el ministerio del cual dependen<sup>11</sup>.

De otro lado, el artículo 31 de la indicada ley prevé que los Organismos Públicos Especializados tienen independencia para ejercer sus funciones con arreglo a su ley de creación, están adscritos a un ministerio y son de dos tipos: 1. Organismos Reguladores y 2. Organismos Técnicos Especializados.

Los Organismos Reguladores, conforme con el artículo 32 de la citada ley, se crean para actuar en ámbitos especializados de regulación de mercados o para garantizar el adecuado funcionamiento de mercados no regulados, asegurando cobertura de atención en todo el territorio nacional. Están adscritos a la Presidencia del Consejo de Ministros. Dentro de sus respectivos ámbitos de competencia, tienen funciones supervisoras, reguladoras, normativas, fiscalizadoras y sancionadoras; y de solución de controversias y reclamos, en los términos previstos por la ley de la materia.

Estos organismos definen sus lineamientos técnicos, sus objetivos y estrategias, determinan su política de gasto de acuerdo con la política general de Gobierno y están dirigidos por un Consejo Directivo.

Por su parte, según el artículo 33 de la misma ley, los Organismos Técnicos Especializados se crean, por excepción, cuando existe la necesidad de: 1. Planificar y supervisar, o ejecutar y controlar políticas de Estado de largo plazo, de carácter multisectorial o intergubernamental que requieren un alto grado de independencia funcional y 2. Establecer instancias funcionalmente independientes que otorgan o reconocen derechos de los particulares, para el ingreso a mercados o el desarrollo de actividades económicas; que resulten oponibles a otros sujetos de los sectores público o privado<sup>12</sup>.

Los Organismos Técnicos Especializados están dirigidos por un Consejo Directivo y se sujetan a los lineamientos técnicos del Sector correspondiente con quien coordinan sus objetivos y estrategias. Su política de gasto es aprobada por el Sector al que están adscritos, en el marco de la política general de Gobierno.

La Segunda Disposición Transitoria de la citada Ley, señala que mediante decreto supremo la Presidencia del Consejo de

<sup>4</sup> Conforme se aprecia del reporte de la consulta de la base de datos de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos - SUNARP (foja 16), así como de la copia de la tarjeta de identificación vehicular (foja 6), el vehículo con Placa de Rodaje N° [REDACTED] fue inscrito a nombre de la recurrente el 19 de junio de 2014.

<sup>5</sup> Tal como se verifica de la solicitud presentada por la recurrente que obra a fojas 13 y 14.

<sup>6</sup> Véase el artículo 8 de la ley.

<sup>7</sup> Excepto los predios que hayan sido entregados en concesión al amparo del Decreto Supremo N° 059-96-PCM, Texto Único Ordenado de las normas con rango de ley que regulan la entrega en concesión al sector privado de las obras públicas de infraestructura y de servicios públicos, sus normas modificatorias, ampliatorias y reglamentarias, incluyendo las construcciones efectuadas por los concesionarios sobre los mismos, durante el tiempo de vigencia del contrato.

<sup>8</sup> Véase el artículo 21.

<sup>9</sup> Véase el artículo 23.

<sup>10</sup> Véase el artículo 31.

<sup>11</sup> Artículo 30 LOPE.

<sup>12</sup> Por ejemplo, en esta categoría se encuentran organismos públicos como la Autoridad Nacional del Agua, la Autoridad Nacional del Servicio Civil, la Autoridad Portuaria Nacional, la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores, entre otras. Véase: Decreto Supremo N° 058-2011-PCM, publicado el 5 de julio de 2011, mediante el que se actualizó la clasificación de los organismos públicos (previamente establecida mediante Decreto Supremo N° 034-2008-PCM, actualizado por el Decreto Supremo N° 048-2010-PCM).

Ministros calificaría a los Organismos Públicos en los términos previstos en su Título IV y a las demás Entidades Públicas del Poder Ejecutivo. Asimismo, la Sexta Disposición Transitoria de la mencionada ley, señala que a partir de la calificación de los organismos públicos, las menciones a los Organismos Públicos Descentralizados contenidas en las normas vigentes, se entenderán referidas a los Organismos Públicos Ejecutores o a los Organismos Públicos Especializados, según corresponda.

Es así que Mediante Decreto Supremo N° 034-2008-PCM<sup>13</sup>, se aprobó la calificación de Organismos Públicos de acuerdo con lo dispuesto en la anotada Ley N° 29158, lo que se actualizó mediante los Decretos Supremos N° 048-2010-PCM<sup>14</sup> y N° 058-2011-PCM<sup>15</sup>.

Considerando esta nueva regulación de los organismos públicos contenida en la LOPE, es necesario determinar si son sujetos de los tributos antes mencionados, para lo cual se requiere establecer si forman parte del Gobierno Central.

Como se ha señalado, la LOPE regula, entre otros, los principios y las normas básicas de organización, competencias y funciones del Poder Ejecutivo, como parte del gobierno nacional, disponiéndose que éste se encuentra integrado, entre otras, por las entidades públicas de dicho Poder Ejecutivo, las que se encuentran adscritas a un ministerio.

En tal sentido, no debe perderse de vista que cuando la LOPE regula a los organismos públicos materia de análisis, lo hace considerándolos "entidades del Poder Ejecutivo", esto es, conformantes de éste como parte del gobierno nacional.

En cuanto a los conceptos de Estado y gobierno, ALVA MATTEUCCI, indica por un lado, que el "Estado" es una figura jurídica política cuyos poderes y deberes le son inherentes y que su dirección y administración, se ejercitan a través de una compleja estructura organizada de acuerdo al modelo constitucional adoptado, la cual recibe el nombre de "Gobierno"<sup>16</sup>, siendo que, según CABANELLAS, la noción de "gobierno" responde a una definición de carácter político, vinculada con el orden, régimen o sistema para regir la nación. Esta última expresión es una noción vinculada con el orden, régimen o sistema creado para poder regir a una nación<sup>17</sup>. En nuestro país, conforme con el artículo 189 de la Constitución, se ejerce de manera descentralizada<sup>18</sup>. En tal sentido, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04161-5-2002 se interpretó que los conceptos de gobierno central, regional y local responden al proceso de descentralización territorial, donde el gobierno central es aquél que se ejerce a nivel de toda la nación por las entidades previstas en la Constitución y para los asuntos que son de su competencia.

En dicha resolución se explicó que en cada uno de estos niveles de descentralización del poder se ubica la Administración Pública, ya sea del gobierno central, del gobierno local o del gobierno regional<sup>19</sup> y que es en este otro escenario, el de las Administraciones Públicas existentes al interior de cada gobierno, que se produce el proceso de descentralización funcional o administrativa, lo que explica el concepto de organismos públicos descentralizados.

Sobre la descentralización, ABRUÑA PUYOL explica que en la teoría de la organización se distingue entre descentralización y desconcentración. La primera consiste en el traslado de facultades a un sujeto que se crea expresamente y al que se le otorga personalidad jurídica autónoma. La segunda, por otro lado, consiste en el traslado de facultades a un órgano dentro del mismo sujeto<sup>20</sup>.

Así, doctrinariamente, el concepto de organismo público descentralizado se encuentra vinculado al proceso de descentralización funcional o administrativa llevada a cabo al interior de la Administración Pública, que consiste en una técnica organizativa que tiene la finalidad de crear organizaciones especializadas, formal y jurídicamente autónomas, dotadas de personalidad jurídica distinta de la Administración Pública matriz<sup>21</sup>.

En relación con las Administraciones Públicas instrumentales, ABRUÑA PUYOL, señala que son organizaciones dotadas de cierta autonomía relativa con respecto a una organización pública superior, corporativa o estrictamente institucional, de la que dependen y a la que sirven. Agrega que su manifestación de la técnica de descentralización y encierran un fenómeno complejo en el que con una base común, personalidad jurídica y cierta autonomía, los medios, dependencias y sujeción al Derecho Público pueden ser diversos. Como son creadas para gestionar una actividad propia de la Administración Pública, se les denomina "instrumentales"<sup>22</sup>.

En cuanto a la regulación de la LOPE, explica que en el Título denominado "Entidades Públicas del Poder Ejecutivo" se incluye a los denominados "organismos públicos", los que considera administraciones instrumentales que gozan de personería jurídica y con cierto grado de autonomía, siendo que en nuestro ordenamiento, las administraciones instrumentales suelen denominarse de diversas formas, como por ejemplo "organismos públicos descentralizados", "instituciones públicas descentralizadas", "organismos dependientes" e incluso "organismos descentralizados autónomos"<sup>23</sup>. Explica además que todas estas expresiones significan lo mismo, esto es, la presencia de una Administración Pública descentralizada que tiene atribuida personería jurídica de Derecho Público interno, con el fin de ejercer una función administrativa específica,

dependiente de la Administración Pública creadora y a quienes se dota de una cierta autonomía<sup>24</sup>. Precisa, sin embargo, que no todas las organizaciones reguladas en dicho título tienen la misma naturaleza y no pueden ser consideradas como administraciones instrumentales<sup>25</sup>.

Explica además que cuando la LOPE se refiere a ellos como "entidades desconcentradas" del Poder Ejecutivo, se trataría de una confusión por cuanto la técnica de desconcentración no otorga personalidad jurídica distinta de la organización de la que se desconcentra<sup>26</sup>.

De otro lado, en cuanto a la relación del organismo descentralizado y el ente rector, BREWER-CARIAS señala que lo que caracteriza a la descentralización es que aun cuando hay transferencia de poderes a otros sujetos de derecho, todos estos sujetos, en una forma u otra, quedan enmarcados dentro la estructura organizativa general del Estado<sup>27</sup>.

Por consiguiente, si bien los organismos públicos regulados por la LOPE responden a la técnica de descentralización funcional mediante la que se crean entes con personería propia, ello no implica que no formen parte del "Gobierno Central" entendido como concepto de carácter político. En tal sentido, si bien ostentan personería distinta a la de la Administración Pública Central de la cual se descentralizan, no dejan de formar parte de aquél, con quien mantienen una relación de adscripción a determinado ministerio, formando parte del sector público. En efecto, como se ha indicado, mediante dicha técnica, una dependencia del sector público otorga parte de las competencias que ostenta de forma centralizada a un ente con personalidad jurídica propia, sin embargo, se considera que tanto quien descentraliza parte de sus funciones como el organismo creado, forman parte del mismo Gobierno Central.

<sup>13</sup> Publicado el 6 de mayo de 2008.

<sup>14</sup> Publicado el 20 abril de 2010.

<sup>15</sup> Publicado el 05 julio de 2011

<sup>16</sup> Por esta razón, agrega, el artículo 43° de la Constitución declara que "El Estado es uno e indivisible. Su gobierno es unitario, representativo y descentralizado, y se organiza según el principio de la separación de poderes". Sobre el particular, véase: ALVA MATTEUCCI, Mario, "Los predios que pertenecen a ESSALUD gozan de inafectación al pago del Impuesto Predial?" en: *Actualidad Empresarial*, N° 225, Instituto Pacífico, 2011, Lima, p. 1-4.

<sup>17</sup> Al respecto, véase: CABANELLAS, Guillermo, *Diccionario enciclopédico de derecho usual*, Tomo IV, Heliasta, 1989, Buenos Aires, p. 181

<sup>18</sup> El citado artículo 189 prevé que "El territorio de la República está integrado por regiones, departamentos, provincias y distritos, en cuyas circunscripciones se constituye y organiza el gobierno a nivel nacional, regional y local, en los términos que establece la Constitución y la ley, preservando la unidad e integridad del Estado y de la Nación. El ámbito del nivel regional de gobierno son las regiones y departamentos. El ámbito del nivel local de gobierno son las provincias, distritos y los centros poblados".

<sup>19</sup> En este sentido, véase: GARCÍA DE ENTERRÍA, *Curso de Derecho Administrativo*, Tomo I, Civitas, 2000, Madrid, p. 38.

<sup>20</sup> En este sentido, véase: ABRUÑA PUYOL, *Delimitación Jurídica de la Administración Pública en el Ordenamiento Peruano*, Palestra Editores, 2010, Lima, p. 178. En similar sentido, véase: ROJAS, Piero, "Administración Pública y los principios de Derecho Administrativo en Perú" en: *Revista Digital de Derecho Administrativo*, N° 13, Universidad Externado de Colombia, 2015, p. 205. Puede consultarse en: <http://revistas.ueexternado.edu.co/index.php/deradm/article/view/4191>. Igualmente, en similar sentido, RODRÍGUEZ MANRIQUE señala que la descentralización administrativa consiste en transferir la titularidad de competencias administrativas de una organización a otra, siendo que dicha descentralización puede manifestarse de forma territorial o funcional. Esta última, sostiene, consiste en que una dependencia del sector público otorgue parte de las competencias que ostenta de forma centralizada a un ente con personalidad jurídica propia que es autónomo tanto administrativa como financieramente respecto del primero. Al respecto, véase: RODRÍGUEZ MANRIQUE, Carlos, "Organismos Públicos del Poder Ejecutivo y autoridades independientes" en: *Revista de Derecho Administrativo*, N° 2, PUCP, 2006, Lima, pp. 199 y siguientes.

<sup>21</sup> En este sentido, véase: PARADA, Ramón, *Derecho Administrativo*, Tomo II, Marcial Pons, 1992, Madrid, p. 30. También véase: GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *Op. Cit.*, p. 398.

<sup>22</sup> El citado autor clasifica a las Administraciones Públicas, en primer lugar, por la generalidad o especialidad de las funciones que tienen atribuidas, distinguiendo a las generales y a las especiales. Las especiales, a su vez, son clasificadas por la naturaleza de su estructura en institucionales y corporativas, siendo que las institucionales pueden ser a su vez personificadas (las que pueden ser auxiliares o instrumentales) o no personificadas. Véase: ABRUÑA PUYOL, *Op. Cit.*, p. 180.

<sup>23</sup> En similar sentido, RODRÍGUEZ MANRIQUE señala que son utilizadas diversas expresiones para el mismo significado, tales como: ente público, organismo público, entidad pública, persona jurídica pública, organismo público descentralizado, institución pública descentralizada, organismo regulador, instituto público, agencia pública, programa, comisión, fondo, entre otros.

<sup>24</sup> Al respecto, véase: ABRUÑA PUYOL, Antonio, *Op. Cit.*, pp. 180 y ss.

<sup>25</sup> Tales como las comisiones (que constituyen órganos que pertenecen a una organización superior), programas y proyectos especiales (que también son órganos, a menos que por ley se le dote de personería jurídica, tal como lo establece la ley) y las empresas de propiedad del Estado.

<sup>26</sup> En este sentido, véase: *Ibidem*.

<sup>27</sup> Al respecto, véase: BREWER-CARIAS, Allan, "Consideraciones sobre la descentralización administrativa, la descentralización política y la participación democrática" documento preparado para el Segundo Congreso Nacional de Derecho Administrativo. El Derecho Administrativo como instrumento para mejorar la calidad de vida, PUCP, 2006, p. 4. Puede consultarse en: <http://allanbrewercarias.com/conferencias-y-ponen/conferencia-sobre-consideraciones-sobre-la-descentralizacion-administrativa-la-descentralizacion-politica-y-la-participacion-democratica/>

Así, cuando la Ley de Tributación Municipal establece la inafectación en relación con el Gobierno Central, se entiende que hace referencia no solo a la Administración Pública Central sino también a los organismos públicos regulados por la LOPE.

Lo expuesto es concordante con lo establecido por la Ley N° 28411 - Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto<sup>28</sup>.

En efecto, al regular su ámbito de aplicación, el numeral 1) del artículo 2 dispone que ésta alcanza a las siguientes entidades<sup>29</sup>:

"1. Las Entidades del Gobierno General<sup>30</sup>, comprendidas por los niveles de Gobierno Nacional, Gobierno Regional y Gobierno Local:

- Gobierno Nacional

a) Administración Central, comprende a los organismos representativos de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y sus organismos públicos descentralizados, las universidades públicas y los organismos constitucionalmente autónomos.

b) Los Organismos Reguladores.

c) Los Organismos Recaudadores y Supervisores.

d) Los Fondos Especiales con personería jurídica.

e) Las Beneficencias y sus dependencias.

- Gobierno Regional

Los Gobiernos Regionales y sus organismos públicos descentralizados.

- Gobierno Local

Los Gobiernos Locales y sus organismos públicos descentralizados".

Cabe resaltar que la Ley de Tributación Municipal, que alude al "Gobierno Central", fue dictada con anterioridad a la LOPE y a la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, que utilizan la expresión "Gobierno Nacional", siendo que en contraposición a dichos términos, todas las normas mencionan al Gobierno Regional y Local, esto es, a expresiones de la descentralización territorial, por lo que se considera que los términos Gobierno Central y Gobierno Nacional son equivalentes a efecto del presente análisis, lo que se corrobora además si se tiene en cuenta que al regularse la estructura de la Ley de Presupuesto del Sector Público, se hace mención al "Gobierno Central", como se indicará más adelante.

Ahora bien, el punto 5.1 del artículo 5 de la citada Ley N° 28411 prevé que "Constituye Entidad Pública, en adelante Entidad, única y exclusivamente para los efectos de la Ley General, todo organismo con personería jurídica comprendido en los niveles de Gobierno Nacional, Gobierno Regional y Gobierno Local, incluidos sus respectivos Organismos Públicos Descentralizados y empresas, creados o por crearse; los Fondos, sean de derecho público o privado cuando este último reciba transferencias de fondos públicos; las empresas en las que el Estado ejerza el control accionario; y los Organismos Constitucionalmente Autónomos".

Como se aprecia, también a efectos presupuestales, la citada norma establece que los organismos públicos descentralizados (organismos públicos para la actual LOPE), se encuentran "comprendidos" en un nivel de gobierno, esto es, que forman parte de éste.

De otro lado, en cuanto a la estructura del presupuesto, el artículo 20 de la citada ley prevé que la Ley de Presupuesto del Sector Público se estructura en las siguientes secciones:

a) Gobierno Central: Comprende los créditos presupuestarios aprobados a los pliegos del Gobierno Nacional representativos de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, y sus Instituciones Públicas Descentralizadas. Asimismo, se consideran comprendidos en el Gobierno Nacional, en calidad de pliegos, el Ministerio Público, Jurado Nacional de Elecciones, Oficina Nacional de Procesos Electorales, Registro Nacional de Identificación y Estado Civil, Consejo Nacional de la Magistratura, Defensoría del Pueblo, Contraloría General de la República, Tribunal Constitucional, Universidades Públicas, los organismos reguladores, recaudadores y supervisores; y, demás Entidades que cuenten con un crédito presupuestario en la Ley de Presupuesto del Sector Público.

b) Instancias Descentralizadas: Comprende las transferencias a los pliegos representativos de los niveles de Gobierno Regional y Gobierno Local.

Se advierte entonces que esta norma ha previsto que la sección presupuestal del Gobierno Central incluye los créditos presupuestarios de las "instituciones públicas descentralizadas" que, como se ha señalado previamente, constituye un término equivalente al de "organismo público", puesto que ambos hacen referencia a la descentralización funcional. Cabe precisar que si bien esta norma menciona a los organismos reguladores, recaudadores y supervisores de forma separada a las instituciones públicas descentralizadas, ello obedece a que esta norma fue dictada antes que la LOPE, por lo que debe hacerse una lectura conjunta de ambas leyes, considerando que según la regulación actual, estos organismos son considerados entidades públicas del Poder Ejecutivo bajo la clasificación genérica de "organismos públicos".

Por consiguiente, se concluye que los Organismos Públicos Ejecutores y Organismos Públicos Especializados no son

sujetos de los Impuestos Predial, de Alcabala y al Patrimonio Vehicular".

Que el citado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2018-15 de 25 de mayo de 2018, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el Diario Oficial "El Peruano", de conformidad con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264<sup>31</sup>.

Que de acuerdo con el criterio de carácter vinculante expuesto, la recurrente al ser un Organismo Público Especializado, en su tipología de Organismo Público Técnico Especializado, forma parte del Gobierno Central, y en consecuencia, se encuentra comprendida en los alcances del inciso a) del artículo 37° de la Ley de Tributación Municipal, esto es, inafecta al pago del Impuesto al Patrimonio Vehicular, en consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada, a fin que la Administración le reconozca la inafectación solicitada.

Que estando al sentido del fallo, no resulta pertinente emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos expuestos por la recurrente.

Con las vocales Muñoz García, Barrantes Takata, e interviniente como ponente la vocal Meléndez Kohatsu.

RESUELVE:

1. REVOCAR la Resolución de Gerencia de Impugnaciones N° [REDACTED] de 19 de agosto de 2015.

2. DECLARAR que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano", en cuanto establece el criterio siguiente:

**"Los Organismos Públicos Ejecutores y Organismos Públicos Especializados no son sujetos de los Impuestos Predial, de Alcabala y al Patrimonio Vehicular".**

Regístrese, comuníquese y remítase al Servicio de Administración Tributaria de la Municipalidad Metropolitana de Lima, para sus efectos.

MUÑOZ GARCÍA  
Vocal Presidenta

BARRANTES TAKATA  
Vocal

MELÉNDEZ KOHATSU  
Vocal

Falconi Grillo  
Secretario Relator

<sup>28</sup> Publicada el 8 de diciembre de 2004. Su Texto Único Ordenado se aprobó mediante Decreto Supremo N° 304-2012-EF. Conforme con el artículo 2 del citado decreto supremo, éste rige desde el 02 de enero de 2013.

<sup>29</sup> Concepto definido por el artículo 5° de la misma ley.

<sup>30</sup> Este artículo separa en el numeral 1 a las entidades del "Gobierno" (numeral 1) de otros tipos de entidades, estas son: a. Las Empresas de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, b. Los Fondos sin personería jurídica, los cuales se financian total o parcialmente con fondos públicos, c. Los organismos carentes de personería jurídica que tienen asignado un crédito presupuestario en la Ley de Presupuesto del Sector Público, sin perjuicio de las particularidades que establezcan sus respectivas normas de creación, organización y funcionamiento. d. El Fondo Nacional de Financiamiento de la Actividad Empresarial del Estado - FONAFE y sus empresas, en el marco de la Ley N° 27170, solo y exclusivamente cuando así lo señale expresamente la Ley General. e. Otras entidades públicas no mencionadas en los numerales precedentes.

<sup>31</sup> Según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102° del mismo código, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano. Agrega, que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo este precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal: siendo que la aludida resolución, así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el diario oficial.