



Universidad
Inca Garcilaso de la Vega
Nuevos Tiempos. Nuevas Ideas

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLITICAS

ALUMNA : JESUS GUZMAN SALAZAR

TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL: EL PROCESO DE AMPARO
COMO VÍA IDÓNEA PARA LA INAPLICACION DE LA LEY N° 29766, LEY QUE
CONTIENE EFECTOS RETROACTIVOS: A PROPÓSITO DE LA SENTENCIA
N° 02053-2013-PA/TC

FECHA DE SUSTENTACIÓN: 25 DE SETIEMBRE DEL 2016

2016

*A mi familia, por el
inmenso apoyo recibido
a lo largo de todos estos
años.*

ÍNDICE

1) INTRODUCCIÓN.....	7
2) MARCO TEÓRICO.....	9
2.1) Principio de irretroactividad y su regulación en nuestro ordenamiento jurídico.....	9
2.1.a) ¿Qué es el principio de irretroactividad?	
2.1.b) De la retroactividad en materia tributaria.	
2.2) Beneficios tributarios.....	11
2.2.a) Regulación y finalidad de los beneficios tributarios.	
2.3) Del Proceso de Amparo Residual.....	13
2.3. a) Concepto: ¿Qué derechos tutela?	
2.4) Del control difuso	14
2.4.a) Aplicación del control difuso	
3) ANÁLISIS DE LA SENTENCIA N° 02053-2013-PA/TC.....	18
3.1) Resumen y análisis de la Sentencia N° 02053-2013-PA/TC.....	18
3.2) ¿Por qué la Ley N° 29766 resulta inconstitucional: análisis de lo que señala?.....	20
3.3) La acción de amparo como instrumento jurídico idóneo para inaplicar la Ley N° 29766.....	25

4) CONCLUSIONES.....	27
5) RECOMENDACIONES	28
6) BIBLIOGRAFÍA	29
7) ANEXOS.....	30

Resumen: El presente trabajo analiza el principio de irretroactividad que se aplica en nuestro ordenamiento jurídico y si éste se encontró vulnerado con la aplicación de la Ley N° 29766, ley que “preciso” la vigencia del beneficio tributario de reinversión en educación. Asimismo, realiza un análisis de la Sentencia N° 02053-2013-PA/TC y si el proceso de amparo, en el que aquella se tramita, resulta idóneo para restituir la vulneración del comentado principio.

Palabras claves: Beneficios Tributarios/ Reinversión en educación /Impuesto a la Renta/ Proceso de Amparo/Principio de irretroactividad.

INTRODUCCIÓN

A lo largo de los últimos años se han creado diversos beneficios tributarios con la finalidad de incentivar la economía en sectores específicos, educación es uno de ellos.

El Beneficio por Reinversión en Educación permite que las instituciones educativas accedan a un crédito tributario cuando inviertan parte de sus rentas reinvertirles en determinados ámbitos relacionados con la calidad de universitaria, generando así una mejora en el sector educación.

En la actualidad, nos encontramos en un Estado Constitucional de Derecho, el cual tiene como una de sus finalidades la protección y defensa de los derechos establecidos en la Constitución. Ello en razón a que es en el citado documento donde se regularan los principales derechos que sirven para vivir en una sociedad donde se presente un equilibrio y una correcta convivencia entre las diferentes personas que viven en la misma.

De allí la importancia de proteger los principios y derechos regulados en la Constitución, principios como el de Irretroactividad de las normas, a efectos que, beneficios tributarios, como el antes señalado, se encuentren correctamente regulados, aspecto que será materia de análisis en el presente trabajo de investigación.

En el presente trabajo, teniendo en cuenta, la necesidad de la protección y del correcto uso que se le debe dar a dicho principio, se analizará por qué éste principio es importante, las extensiones que éste implica en materia tributaria y las acciones a tener en cuenta cuando dicho principio se encuentre vulnerado.

Asimismo, se analizará la Ley N° 29766 y si esta contiene o no efectos retroactivos que resultarían inconstitucionales y su fundamento.

De otro lado, se indicará cuál es la vía procesal más adecuada al caso en concreto, teniendo en cuenta los pros y contras de las vías procedimentales a analizar.

Finalmente se señalarán las conclusiones y recomendaciones respecto de cómo regular los beneficios tributarios, a efectos de no concurrir nuevamente, en problemas jurídicos de interpretación como el que será materia de análisis.

2. - MARCO TEÓRICO

2.1) Principio de Irretroactividad y su regulación en nuestro ordenamiento jurídico:

2.1.a) ¿Qué es el Principio de Irretroactividad?

La Sentencia N° 0002-2006-PI/TC, hace un análisis al principio de irretroactividad, señalando que las normas rigen a partir del momento de su entrada en vigencia y que carecen de efectos retroactivos¹.

El principio de irretroactividad resulta de aplicación para todo tipo de leyes, no solamente para las de derecho privado. La doctrina que ha recogido la Constitución en materia tributaria, en relación a éste principio, señala que el reconocimiento de una ley referida a un tributo de carácter periódico resultaría violatoria del principio de irretroactividad. Éste término ha sido acuñado por los tratadistas como la no retroactividad de la ley².

El principio de irretroactividad de la norma jurídica se sustenta en criterios como la justicia, la autoridad de la ley, confianza, estabilidad en las relaciones jurídicas, lógica, sentido común y moralidad.

En ese sentido el principio de irretroactividad de las leyes adquiere especial relevancia en materia tributaria, sobre todo en materia de hipótesis de incidencia tributaria.

Es así que el profesor Héctor Villegas señala que “Hay irretroactividad cuando la ley tributaria rige sólo respeto a los hechos o circunstancias acaecidos a partir de su entrada en vigor, hasta el vencimiento del plazo de vigencia o su derogación”³.

Éste se encuentra regulado en el artículo 103° de la Constitución Política, el cual señala lo siguiente:

¹TRIBUNAL CONSTITUCIONAL. 2007 EXP. N° 0002-2006-PI/TC. Sentencia: 16 de mayo de 2007. Consulta: 19/09/2016 (<http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/00002-2006-AI.html>).

² VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8 Edición. Editorial Astrea. Pág. 241

³ Ibídem.

“(...) La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo(...)”.

Como podemos apreciar la Constitución vigente ha establecido como principio o regla general con relación a la aplicación de la norma en el tiempo la Irretroactividad (es decir está prohibida la retroactividad), y como excepción, la retroactividad en materia penal, siempre que ésta favorezca al reo. Es decir, establece una sola posibilidad de la aplicación retroactiva, en el caso penal.

2.1.b) De la retroactividad en materia tributaria.

Señala el profesor Héctor Villegas que “en derecho se entiende que existe retroactividad de una ley cuando su acción o poder regulador se extiende a hechos o circunstancias acaecidos con anterioridad al inicio de su entrada en vigor”⁴.

La aplicación retroactiva de la norma es aquella que se da a los hechos, relaciones y situaciones que tuvieron lugar antes del momento en que entra en vigencia, es decir, antes de su aplicación inmediata. Esta modalidad se basa en un principio jurídico en cuya virtud las normas se proyectan hacia el pasado cuando señalan condiciones más favorables o benignas para el sujeto.

2. 1.b.) Aplicación de la norma tributaria en el tiempo.

- Según la Constitución de 1993:

El artículo 103 de la Constitución vigente establece que “... *la Ley desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efecto retroactivo, salvo en ambos supuestos, en materia penal, cuando favorece al reo (...)* La Ley se deroga sólo por otra Ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad....”

⁴ Ibidem

Por otro lado, el artículo 109° del citado texto señala que *“La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte”*.

- Según el Código Civil vigente:

El artículo III del Título Preliminar del Código Civil recoge la teoría de los hechos cumplidos, cuando señala *“La Ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes. No tiene fuerza ni efectos retroactivos, salvo las excepciones previstas en la Constitución Política del Perú”*

2.2) Beneficios Tributarios:

2.2.a) Regulación y finalidad de los beneficios tributarios:

Algunos ejemplos de beneficios tributarios contemplados en el Régimen Tributario Peruano tenemos a los siguientes:

- Las inafectaciones y exoneraciones establecidas en los artículos 18° y 19° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta⁵.
- Ley de Promoción en la Inversión de la Amazonía – Ley No 27037, que establece la exoneración del IGV en algunas zonas del territorio de la Amazonía.

Según la Constitución Política del Perú, ésta señala lo siguiente:

- Artículo 19°: *“Las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural. En materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes.*

⁵ Al respecto el artículo 19 señala lo siguiente: *“ (...) b) Las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente, alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, **educación**, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, y/o de vivienda; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas, y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en este inciso(...).”* (Resaltado y subrayado nuestro).

Las donaciones y becas con fines educativos gozarán de exoneración y beneficios tributarios en la forma y dentro de los límites que fije la ley. La ley establece los mecanismos de fiscalización a que se sujetan las mencionadas instituciones, así como los requisitos y condiciones que deben cumplir los centros culturales que por excepción puedan gozar de los mismos beneficios.

Para las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta”.

- *Artículo 74°: “Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.*

Los Gobiernos Regionales y los gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley (...).”.

- *Artículo 79°.- “(...) las leyes de índole tributaria referidas a beneficios o exoneraciones requieren previo informe del Ministerio de Economía y Finanzas. Sólo por ley expresa aprobada por dos tercios de los congresistas puede establecerse selectiva y temporalmente un tratamiento tributario especial para determinada zona del país”.*

Es así que a diferencia de la Constitución de 1979, nuestra Constitución vigente, establece la inafectación de impuesto a los bienes y servicios recaídos en actividades realizadas por las entidades educativas, lo que, en la doctrina, se conoce como “inmunidad tributaria”, la que consiste en la supresión del poder de gravar una manifestación de riqueza reconocida en una norma constitucional⁶ (Beneficios Tributarios aplicados al Sector Educación, 2005).

⁶ **NOVOA, Sandra Rojas y HERBOZO, Henry Brun** *Beneficios Tributarios aplicados al Sector Educación.*

Según indican los citados autores, del análisis del artículo 19° de la Constitución se puede señalar que:

- La inafectación constitucional recae únicamente sobre actividades educativas y siempre que sean desarrolladas por universidades, institutos superiores y centros educativos.
- En relación al Impuesto a la Renta, dichas entidades educativas se encontraran gravadas en tanto generen utilidades
- Se excluye a las entidades educativas estatales del campo de aplicación del impuesto a la Renta⁷.

2.3) Del Amparo Residual: ¿Qué derechos protege?

El proceso de amparo se encuentra regulado en el numeral 2 del artículo 200° de nuestra Constitución. Éste proceso tiene por finalidad regular los derechos recogidos en el indicado texto constitucional, que no se encuentre regulados por los otros procedimientos constitucionales⁸, en ese sentido, haciendo una interpretación extensiva del citado texto, se desprende que se protegen los derechos señalados en la Constitución, los que se encuentren en tratados internacionales ratificados por el Perú que versen sobre derechos humanos y los derechos conexos regulados en el artículo 3° del texto constitucional.

Éste proceso ha seguido una suerte de transformación a lo largo de los años, pasando de un proceso con carácter amplio, a uno alternativo, para finalmente consolidarse como uno de carácter residual, lo que se encuentra analizado en la Sentencia N° 0206-2005-PA/TC, donde se determina que para que el proceso de amparo sea viable se debe dar lo siguiente:

- a) Que no exista una vía judicial ordinaria que sea igualmente satisfactoria.
- b) Que es el demandante quien tiene que demostrar que el amparo es la vía idónea para la tutela de los derechos invocados, debiendo desvirtuar el carácter igualmente satisfactorio de las otras vías judiciales disponibles.

⁷ Ibídem.

⁸ Vale decir Proceso de Habeas Corpus, Habeas Data, entre otros.

El profesor Francisco José Eguiguren Praeli, haciendo un análisis de lo que señala la citada sentencia, señala que el demandante debe demostrar fehacientemente la existencia de riesgo razonable de que la amenaza o vulneración del derecho fundamental devenga en irreparable, o que las otras vías no le ofrezcan una restitución del derecho similar al amparo. Es a partir de tal sustentación y acreditación, que el juez deberá decidir si la vía adecuada es el amparo o alguna otra judicial ordinaria o específica disponible⁹.

Por lo expuesto, se puede inferir que se le ha dado al amparo un carácter residual con la finalidad de que, sea en otras vías jurisdiccionales donde se aplique correctamente la protección a los derechos constitucionales, siendo éstas las que deben velar por la correcta protección de los mismos.

2.4) Del Control Difuso:

2. 4.a) Aplicación del control difuso:

El tribunal constitucional ha señalado en el Expediente N° 1680-2005-PA/TC que el control judicial de constitucionalidad de las leyes es una competencia reconocida a todos los órganos jurisdiccionales para declarar la inaplicabilidad constitucional de la ley, con efectos particulares, en todos aquellos casos en los que la ley aplicable para resolver una controversia resulta manifiestamente incompatible con la Constitución, lo que es conocido como control difuso¹⁰.

Asimismo, el Tribunal considera que, *“(...) teniendo en cuenta que la ley es expresión de la voluntad general representada en el Parlamento, la declaración de inconstitucionalidad debe considerarse como la última ratio a la que un Juez debe apelar.(...) En ese sentido señala que la necesidad de interpretar la ley con arreglo a la Constitución no sólo se presenta como una exigencia lógica y consustancial al carácter normativo de la Ley Fundamental, que de esta manera exige que el derecho infraordenado se aplique siempre en armonía con ella, sino también, en lo que ahora importa, como un límite al ejercicio del control judicial*

⁹ EGUIGUREN PRAELI, Francisco José. (2012). *El amparo como proceso residual en el Código Procesal Constitucional peruano: una opción riesgosa pero indispensable*. Pensamiento Constitucional, 12, 225.

¹⁰ EXP. N.º 1680-2005-PA/TC (Tribunal Constitucional 11 de Mayo de 2005).

*de constitucionalidad de las leyes, que demanda de los jueces de toda sede y grado, procurar hasta donde sea razonablemente permisible, una interpretación de la ley que armonice con la Norma Suprema del Estado(...)*¹¹.

En ese sentido, debe tenerse en cuenta, que el control de constitucionalidad se realiza a raíz del análisis de un caso judicial, es decir, cuando ya se ha planteado un problema jurídicamente relevante que ha sido sometido al juez para su dirimencia. Consecuentemente, dicha función no puede realizarse fuera del ejercicio de lo que es propio del fuero jurisdiccional, pues los tribunales de justicia no son órganos que absuelvan opiniones consultivas en torno a la validez de las leyes. Tampoco órganos que resuelvan casos simulados o hipotéticos, ni entes académicos que se pronuncien sobre el modo constitucionalmente adecuado de entender el sentido y los alcances de las leyes¹².

También debe tenerse en cuenta que el control de constitucionalidad sólo podrá practicarse siempre que la ley de cuya validez se duda sea relevante para resolver la controversia sometida al juez. En ese sentido, el juez solo estará en actitud de declarar su invalidez cuando la ley se encuentra directamente 'relacionada con la solución del caso, término este último que no puede entenderse como circunscrito solo a la pretensión principal, sino que comprende, incluso, a las pretensiones accesorias que se promuevan en la demanda o se establezcan en la ley.

Otro de los requisitos que señala la sentencia citada es que, quien plantee al juez la realización del control judicial de constitucionalidad de la ley debe acreditar que su aplicación le ha causado o pueda causarle un agravio directo, pues, de otro modo, el juez estaría resolviendo un caso abstracto, hipotético o ficticio, lo que, como ya se ha señalado, no se encuentra dentro de los límites de aplicación del control difuso.

Asimismo, señala que para que un planteamiento de tal naturaleza pueda realizarse en la vía de un proceso constitucional de amparo contra resoluciones judiciales, es preciso, primero, que su aplicación, sea real o futura, repercuta en

¹¹ *Ibíd.*

¹² *Ibíd.*

el ámbito constitucional de algún derecho protegido por el citado proceso, y, de otro lado, que el afectado lo haya cuestionado oportunamente en el proceso ordinario, ya que de otro modo no sería posible atribuir al juez la lesión de alguno de los contenidos del derecho a la tutela procesal, en los términos del artículo 4º del Código Procesal Constitucional¹³.

Así pues, el control difuso tampoco puede realizarse respecto de leyes o normas con rango de ley cuya validez haya sido confirmada por el Tribunal Constitucional, en el seno de un control abstracto de constitucionalidad.

2.4.b) ¿Quiénes aplican el control difuso?

El control difuso ha pasado, a lo largo de los últimos años por un cambio en relación a quienes pueden aplicarlo.

Es así que el Tribunal Constitucional reconoció a la administración pública la facultad de ejercer el control difuso, conforme lo expuso en la sentencia recaída en el expediente 3741-2004-AA/TC, donde se señalaron los presupuestos que debían concurrir para el ejercicio de dicha facultad:

- a) Que sean tribunales u órganos colegiados administrativos que imparten “justicia administrativa” con carácter nacional y que tengan por finalidad la declaración de derechos fundamentales de los administrados.
- b) Que sea a pedido de parte, excepcionalmente cuando se trate de la aplicación de una disposición que vaya en contra de la interpretación que de ella haya realizado el Tribunal Constitucional o contradiga uno de sus precedentes vinculantes.
- c) Los órganos colegiados no pueden dejar de aplicar una ley o reglamento cuya constitucionalidad haya sido confirmada por el Tribunal Constitucional.

¹³ Al respecto, el citado artículo señala lo siguiente: “*El amparo procede respecto de resoluciones judiciales firmes dictadas con manifiesto agravio a la tutela procesal efectiva, que comprende el acceso a la justicia y el debido proceso. Es improcedente cuando el agraviado dejó consentir la resolución que dice afectarlo (...)*”.

Este último presupuesto no solo es límite para la aplicación del control difuso por los órganos administrativos, sino en general para cualquier otro.

Sin embargo el Tribunal Constitucional mediante la sentencia recaída en el EXP. N.º 04293-2012-PA/TC, dejó sin efecto el precedente vinculante establecido en el año 2006 en el caso Salazar Yarlénque (Exp. N.º 03741-2004-AA/TC, sentencia y aclaración) que confería a los tribunales y órganos colegiados de la Administración Pública con carácter nacional, la facultad de inaplicar normas contrarias a la Constitución.

En consecuencia, al resolver casos concretos, los entes administrativos no tienen competencia ni facultad para controlar la constitucionalidad de la norma aplicable a un caso concreto (es decir, inaplicar la norma). Esto, sin perjuicio de la obligación que tienen de respetar, cumplir y defender la Constitución, los derechos fundamentales y bienes constitucionales.

En ese sentido y teniendo en cuenta lo antes expuesto, ante una vulneración a las normas constitucionales corresponde acudir al proceso de amparo, ya que, las entidades administrativas no pueden hacer más que cumplir con lo que se encuentra señalado en la ley.

3. ANÁLISIS DE LA SENTENCIA N° 02053-2013-PA/TC

3.1. Resumen de la Sentencia N° 2053-2013-PA/TC

El 2 de junio del 2016, el Pleno del Tribunal Constitucional emite pronunciamiento respecto del Recurso de Agravio Constitucional¹⁴ interpuesto por la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC) y la Universidad Privada del Norte S.A.C. (UPN)¹⁵ en contra de la resolución emitida por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima que declaró improcedente la demanda de amparo interpuesta contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT)¹⁶, en la cual se pretendía ordenar el cese de los efectos de la Ley N° 29766, cuestionándola por su carácter retroactivo.

La citada resolución se sustenta en que la pretensión de los recurrentes no puede ser revisado en la vía constitucional de amparo al no apreciarse, según indica, violación a un derecho de manera cierta y de inminente realización, como lo dispone el artículo 2° del Código Procesal Constitucional¹⁷.

Al respecto, en relación al rechazo liminar apreciable en el caso de análisis, el Tribunal sostiene, en principio, que la norma contra la cual se interpone la demanda podría tener una incidencia desfavorable a los derechos constitucionalmente protegidos de los recurrentes, por lo que considera es una norma de carácter auto aplicativo¹⁸.

Asimismo, señala que la pretensión de los recurrentes tiene como finalidad la aplicación del control difuso por parte de las correspondientes instancias judiciales, hecho que no se dio, por lo que la aquella entidad consideró que se ha dado un incorrecto rechazo liminar, correspondiéndole admitir la causa y emitir pronunciamiento respecto del fondo de la controversia.

¹⁴ En adelante “R.A.C”.

¹⁵ En adelante “los recurrentes”.

¹⁶ En adelante la “Administración Tributaria”.

¹⁷ Al respecto, el artículo 2 señala lo siguiente: *“Los procesos constitucionales de hábeas corpus, amparo y hábeas data proceden cuando se amenace o viole los derechos constitucionales por acción u omisión de actos de cumplimiento obligatorio, por parte de cualquier autoridad, funcionario o persona. Cuando se invoque la amenaza de violación, ésta debe ser cierta y de inminente realización. El proceso de cumplimiento procede para que se acate una norma legal o se ejecute un acto administrativo”*.

¹⁸ TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.2016 Expediente N° 02053-2013. Sentencia: 2 de junio de 2012. Consulta: 02/09/2016. (<http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2016/02053-2013-AA.pdf>).

En ese sentido, el Tribunal Constitucional considera que:

(1) Pese a que la Administración Tributaria señala como argumento que al caso materia de análisis debe aplicarse la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, la cual indica que la disposición que incluye beneficios tributarios debe señalar el plazo máximo de duración, caso contrario se entenderá otorgado por tres años, dicha entidad continuó aceptado las declaraciones presentadas por los recurrentes incluso hasta el año 2008.

(2) Según el análisis realizado al artículo 2° del Decreto Legislativo N° 1087, el legislador entendía que para el año 2008, se encontraba vigente los beneficios tributarios previstos en el Decreto Legislativo N° 882, en consecuencia, también se encontraba vigente a la fecha en la que los recurrentes presentaron las declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009.

(3) La precisión a la que hace referencia la Ley N° 29766, no se encuentra dentro de los alcances de una norma interpretativa, siendo que, por el contrario, pretende introducir un plazo específico el cual tiene vigencia de manera retroactiva, plazo que no fue previsto en la ley que creó el beneficio tributario por reinversión en educación.

(4) Que la citada ley no puede considerarse como una norma interpretativa sino por una que añade un límite temporal a la vigencia del crédito por reinversión y que reforma a la norma sustancia; siendo ello así, ésta atentaría lo establecido en el artículo 109° de la Constitución.

(5) La Ley N° 29766, fue publicada en el Diario oficial El Peruano el 25 de julio de 2011, entrando en vigencia el 24 de julio de 2011.

(6) En virtud a lo señalado en el artículo 103° de la Constitución y lo expuesto en los párrafos anteriores, considera que el legislador no podía disponer la caducidad retroactiva del crédito tributario.

Por todo lo expuesto, el Tribunal declaró fundada la demanda presentada e inaplicable lo dispuesto en el artículo único de la Ley N° 29766 a los recurrentes.

3.2) ¿Por qué la Ley N° 29766 resulta inconstitucional?

Luego de comentar el análisis efectuado en la sentencia del Tribunal Constitucional, corresponde hacer un análisis propio respecto de cómo se suscitaron los hechos en relación al beneficio de reinversión en educación a efectos de determinar, si la ley resulta inconstitucional y por qué.

3.2.a) Sucesión de los hechos:

- Decreto Legislativo N° 882:

El 9 de noviembre de 1996, mediante Decreto Legislativo N° 882 se crea la Ley de Promoción en inversión en la educación, cuya finalidad consiste en **incentivar la inversión de servicios educativos**, otorgando para ello beneficios tributarios, así el artículo 13° del citado cuerpo legal establece lo siguiente:

*“(…) Artículo 13.- Las Instituciones Educativas Particulares, que reviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país, **tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido.***

*La reinversión sólo podrá realizarse en infraestructura y equipamientos didácticos, **exclusivos para los fines educativos** y de investigación que corresponda a sus respectivos niveles o modalidades de atención, así como para las becas de estudios. Mediante Decreto Supremo se aprobará la relación de bienes y servicios que serán materia del beneficio de reinversión.*

*Los bienes y servicios adquiridos con las rentas reinvertibles **serán computados a su valor de adquisición, el cual en ningún caso podrá ser mayor al valor de mercado. Tratándose de bienes importados, se deducirán los impuestos de importación si fuere el caso.***

Los programas de reinversión deberán ser presentados a la autoridad competente del Sector Educación con copia a la SUNAT con una anticipación no menor a 10 días hábiles al vencimiento del plazo para la

*presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta. **Los referidos programas de reinversión se entenderán automáticamente aprobados con su presentación.***

La aprobación a que se refiere el párrafo anterior es sin perjuicio de la fiscalización posterior que pueda efectuar la SUNAT.

Las características de los programas de reinversión, así como la forma, plazo y condiciones para el goce del beneficio a que se refiere el presente artículo, se establecerán en el Reglamento (...). (Resaltado nuestro)

En ese sentido, puede entenderse que dicho beneficio se dió con la finalidad de promover la inversión del sector educación, así mismo, se puede entender que, los programas de reinversión eran oportunamente comunicados a la Administración Tributaria, dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada anual de cada ejercicio tributario. Al respecto, es preciso señalar que la indicada norma señala que dichos programas se entendían automáticamente aprobados con la sola presentación de los mismos, siendo ello susceptible de ser fiscalizado, fiscalización que debe entenderse en el sentido de si se había efectuado el correcto cálculo del beneficio materia de análisis, no siendo, de ninguna forma, susceptible de interpretación en el sentido de si dicho beneficio se encontrara vigente con posterioridad.

- Decreto Legislativo N° 1087:

La norma publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 28 de junio del 2008, y señala lo siguiente:

“(...) Artículo 2°.- Fomento a la articulación entre la actividad productiva y la formación técnica y profesional permanente.

El Estado fomenta la articulación entre la actividad productiva y la formación técnica y profesional permanente, propiciando vínculos entre las empresas y las instituciones educativas públicas y privadas, con el fin de impulsar la innovación científica y tecnológica, la mejora de la calidad,

el desarrollo de las capacidades y la formación especializada de recursos humanos competitivos.

Los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional en las áreas económicas-productivas de Agroindustria, Metalmecánica, Gas, Energía, Minería, Pesquería y Artesanía, que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N° 882, **estarán exceptuados de lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3° del Decreto Legislativo N° 977 (...)**

El Decreto Legislativo N° 977, al que se hace referencia, señalaba el marco para la dación de exoneraciones, incentivos o el beneficios tributarios, el mismo que fue declarado inconstitucional por la Resolutive 2 del Expediente N° 00016-2007-PI-TC , publicada el 16 abril 2009¹⁹.

- Ley N° 29766:

Posteriormente, el 15 de julio del 2011, se emitió la norma antes citada, que señala lo siguiente:

*“Artículo único: **Precisase que los beneficios tributarios a los que hace referencia el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, Decreto Legislativo que aprueba Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial, respecto de aquellas entidades educativas que no han sido incluidas en dicho artículo, caducaron a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1087 y respecto del impuesto a la renta al 31 de diciembre del ejercicio 2008 por tratarse de un tributo de periodicidad anual.***

Los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo 882, Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, y ratificados en el

¹⁹ Lo que no es materia de análisis en el presente trabajo, sin embargo, se consideró necesario señalarlo.

artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, para los centros de educación técnico productiva e institutos superiores tecnológicos privados precisados en la citada norma, se sujetan a los términos y plazos de la norma VII del título preliminar del Código Tributario.” (Resaltado nuestro)

Al respecto debe indicarse que, la citada norma no señala cuando va a entrar en vigencia la misma.

3.2.b) Análisis de los hechos:

De acuerdo a lo señalado líneas arriba, la Ley N° 29766, señala que, entre otros beneficios, el Beneficio a la Reinversión en Educación estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2008.

De lo señalado se tienen dos posiciones, la primera que el legislador pretende que la citada norma sea considerada como una interpretativa; y la segunda, que radica en señalar que la norma tiene un fin retroactivo respecto al crédito por reinversión en educación. En ese sentido, corresponde sustentar cuál de las dos posiciones nos parece la más adecuada.

Somos de la opinión de que la Ley N° 29766, materia de análisis, tiene un carácter retroactivo, argumento que será sustentado en los siguientes párrafos:

La Sentencia N° 0002-2006-PI/TC señala que las normas interpretativas tienen por finalidad fijar el sentido de una norma dictada con anterioridad, en ese contexto, la norma interpretada con la interpretativa tienen la misma relación, siendo así que la norma interpretativa tendrá vigencia desde el momento que la norma interpretada se encontraba vigente.

Indica la citada sentencia que el Poder Legislativo, a través del Congreso, se encuentra en la facultad de, entre otros, interpretar, leyes y/o resoluciones legislativas²⁰, siendo que para que ello se debe cumplir con los siguientes requisitos:

1. Debe referirse expresamente a una norma legal anterior

²⁰ Lo que se encuentra señalado en el numeral 1 del artículo 102° de la Constitución Política.

2. Debe fijar el sentido de dicha norma anterior enunciando uno de los múltiples significados plausibles de la norma interpretada, el cual pasa, por decisión del propio legislador, a ser el significado auténtico que excluye las demás interpretaciones de la norma anterior.
3. No debe agregarle a la norma interpretada un contenido que no estuviera comprendido dentro de su ámbito material²¹.

Estando a lo expuesto corresponde analizar los pasos para determinar si la Ley N° 29766 cumple con los requisitos antes mencionados.

En ese sentido, la norma analizada no encaja dentro del concepto de una norma de carácter interpretativo, toda vez que ésta regula un aspecto que no había sido previsto en el Decreto Legislativo N° 1057, siendo que éste decreto no señala el plazo de vigencia de los beneficios tributarios no contemplado en dicho decreto, aspecto que quiere, la Ley N° 29766, ser visto como una interpretación.

Que de lo expuesto se desprende que dicha norma no cumple con el tercer requisito señalado en los párrafos precedentes a efectos de establecer si una norma resulta de carácter interpretativo o no, por tal fundamento, aquella norma no puede ser considerada como una interpretativa y, por el contrario, debe ser considerada como una norma que vulnera el principio de irretroactividad de las normas contemplado en la Constitución Política de Perú de 1993.

En relación a ello, la norma materia de análisis pretende señalar la caducidad, de, entre otros beneficios, el del Beneficio por Reinversión en Educación, aprobado por el Decreto Legislativo N° 882, a la fecha de entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1087, esto es, de manera retroactiva, siendo la ley publicada el 23 de julio de 2011, y el citado Decreto Legislativo N° 1087 el 28 de junio de 2008, apreciándose, de ésta forma, que la citada ley fue publicada con posterioridad a la vigencia del de señalado decreto.

Ahora bien, el principio de irretroactividad de normas, se encuentra íntimamente vinculado al de seguridad jurídica, el cual garantiza el derecho de contar con un

²¹ TRIBUNAL CONSTITUCIONAL (2012). Expediente N° **0002-2006-PI/TC**. Sentencia: 16 de mayo de 2007. Consulta: 02/09/2016. (http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/00002-2006-AI.html#_ftnref9).

ordenamiento jurídico que brinde predictibilidad y certeza a las decisiones de los poderes públicos²².

En ese sentido retrotraer los efectos de la Ley N° 29766 a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N 1087, violenta el principio constitucional de irretroactividad de las normas, y al de seguridad jurídica al pretender la aplicación de sus efectos a ejercicios fiscales en los que no se encontraba vigente, encontrándose éstos hechos pasados y consumados.

Es necesario señalar que si bien los beneficios tributarios se tienen como vigencia un plazo de tres años, según lo establecido en el artículo VII del Código Tributario, en caso la norma que los crea no señale su vigencia de manera expresa, como el caso del Beneficio por Reinversión en Educación, la norma que indique su caducidad, debe respetar los principios de irretroactividad, y en caso se quiera aplicar el primer plazo señalado, la entidad competente deberán adoptar todas las medidas normativas necesarias a efectos de no dejar de manera incierta hasta cuándo determinados beneficios tributarios se encuentran vigentes, lo que no ha sucedido en el presente caso. Por ello, es necesario tener en cuenta lo indicado.

3.3. La acción de amparo como instrumento jurídico idóneo para inaplicar la Ley N° 29766

De acuerdo a lo previamente expuesto en el marco normativo del presente trabajo, se entiende que el proceso de amparo es la vía idónea para inaplicar la Ley N° 29766 porque, en principio, el caso se encuentra dentro de los presupuestos para la procedencia del proceso de amparo.

Asimismo, teniendo en cuenta que éste proceso tiene como una de sus finalidades es reponer las cosas al estado anterior a la vulneración del derecho, permite inaplicar una norma a un caso en concreto, pudiendo de ésta forma resarcir los perjuicios ocasionados, lo que no sucede con el proceso de inconstitucionalidad, pues este, tiene como consecuencia, el dejar sin efecto una

²² Ibidem.

norma a partir de la expedición de la sentencia, no siendo aplicable para los casos anteriores a ésta.

De allí la importancia del proceso de amparo, pues, en el caso analizado, se quiere que las consecuencias de la Ley N° 29766 no generen perjuicios y vulneración a los derechos invocados en el R.A.C. presentado por los recurrentes.

4. CONCLUSIONES

- La Ley N° 29766 no puede ser considerada como una norma con carácter interpretativo, pues de su lectura se advierte que ésta analiza hechos no señalados en la norma que intenta interpretar, no cumpliendo, de ésta forma, con los requisitos de las normas interpretativas.
- La Ley N° 29766 es una norma que vulnera el principio de irretroactividad contemplado en la Constitución Política de nuestro país, al indicar efectos retroactivos respecto del plazo de caducidad de los beneficios tributarios por reinversión en educación
- El proceso de amparo permite la inaplicación de la Ley N° 29766 y que se restituyan los hechos al estado anterior al vulneración al principio de irretroactividad, en un caso en particular
- El proceso de inconstitucionalidad, no es la vía idónea para el caso analizado, por cuanto no permite que se inapliquen la norma para los años en los que según señala ésta, ya no se encontraría vigente el beneficio por reinversión en educación, siendo que de utilizarse este proceso solo se generarían consecuencias futuras a la expedición de la sentencia.
- Teniendo en cuenta que, en la actualidad el control difuso solo lo aplica el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional, cuando se aprecie que una norma contravenga lo dispuesto en la Constitución, corresponde recurrir a los procesos constitucionales, como una vía efectiva.

5. RECOMENDACIONES

- Es necesaria el adecuado manejo de la vigencia de los beneficios tributarios, en ese sentido, debe señalarse dentro de un plazo oportuno, la vigencia de éstos, caso contrario, se caería en engorrosos problemas de interpretación, que solo perjudican al contribuyente y generar un estado incertidumbre respecto del proceder de determinadas entidades del Estado.
- Los diferentes órganos encargados de administrar justicia, deben hacer un estudio minucioso cuando se alegue vulneración a derechos y/o principios constitucionales, pues, son ellos, quienes también ejercen el control difuso, y es necesario, que sepan aplicarlo a determinados casos.

BIBLIOGRAFÍA:

1. Fuentes legislativas:

- Constitución Política de 1993, enero de 1993.
- Código Procesal Constitucional, Ley N° 28237, publicado el 1 de junio de 2004, entró en vigencia el 1 diciembre de 2004.
- Decreto Legislativo N° 882, entró en vigencia el
- Decreto Legislativo N° 1057
- Ley N° 29766

2. Libros consultados:

- EGUIGUREN PRAELI, Francisco José. (2012). El amparo como proceso residual en el Código Procesal Constitucional peruano: una opción riesgosa pero indispensable. Pensamiento Constitucional.
- ROJAS, Sandra y HERBOZO, Henry Brun. Beneficios Tributarios aplicados al Sector Educación. Novoa, 2005. Actualidad Empresarial.
- VILLANUEVA, Clara Karina. Los beneficios tributarios: exoneración, inafectación, entre otros. 2011. Actualidad Empresarial.
- VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8 Edición. Editorial Astrea.

3. Sitios web:

- Tribunal Constitucional: <http://www.tc.gob.pe>
- Poder Judicial: <https://www.pj.gob.pe/>

4. Anexo:

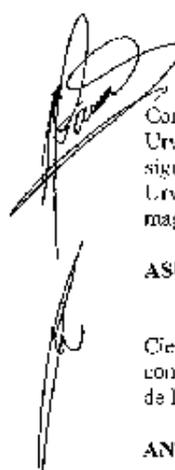
- Sentencia N° 2053-2013-PA/TC

ANEXO : SENTENCIA N° 2053-2013-PA/TC



EXP. N° 2053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



En Lima, a los 2 días del mes de junio de 2016, el Pleno del Tribunal Constitucional, integrado por los magistrados Miranda Carales, Ledesma Narváez, Urviola Hani, Blume Fontini, Ramos Núñez y Espinosa-Saldaña Barrera, pronuncia la siguiente sentencia: con los votos singulares de los magistrados Ledesma Narváez, Urviola Hani, el firmaniento de voto del magistrado Ramos Núñez, y la abstención del magistrado Saldón de Taboada, aprobada en el Pleno.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas S.A.C. (UPC) y la Universidad Privada del Norte S.A.C. (UPN) contra la resolución expedida por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 126, que declaró improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 6 de setiembre de 2012, las universidades recurrentes interpusieron demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) y su Procurador Público, con el objeto de que ordene el cese de los efectos de la Ley 29766 (Ley que precisa el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, que aprueba normas en educación para el mejor aprovechamiento de los recursos de promoción comercial). Se cuestiona esta norma, a la cual se considera como una de carácter autoaplicativo, en el extremo que otorga efectos retroactivos a la caducidad del crédito tributario por reinversión en el sector educativo que prevé el Decreto Legislativo 882, pues pese a ser publicada en el año 2011, dispone que la caducidad de dicho crédito habría operado retroactivamente desde el 31 de diciembre de 2008. Es decir, se pretende la inaplicación de la caducidad del crédito por reinversión que prevé la Ley 29766 para los años 2009 y 2011.

Ante ello, los recurrentes formulan como pretensión principal la inaplicación de la Ley 29766 para los créditos por reinversión realizados por la UPC y la UPN durante los años 2009 al 2011. Como pretensiones accesorias que: i) se ordene a la SUNAT abstenerse de cobrar impuesto a la renta o pagos a cuenta de este que se deriven de la supuesta caducidad del crédito por reinversión al 31 de diciembre de 2008 y/o abstenerse de imponer multas por dicho concepto; y, ii) se ordene a la SUNAT devolver



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N° 02053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

el importe pagado indebidamente en aquellos casos en que la UIC o la UPN se hayan visto obligadas a pagar parte o la totalidad del impuesto a la renta, por el desconocimiento del crédito por reinversión por la aplicación de la Ley 29766 a los años 2009 al 2011.

El Octavo Juzgado Constitucional de Lima declaró improcedente la demanda por considerar aplicable la causal prevista en el artículo 5, inciso 1), del Código Procesal Constitucional.

La Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima confirmó la apelada. Argumenta que lo pretendido no es susceptible de ser dilucidado en la vía constitucional del amparo, toda vez que, en principio, la invocación de la amenaza de violación de un derecho debe ser cierta y de inminente realización, a tenor de lo dispuesto por el artículo 2 del Código Procesal Constitucional, lo que no se advierte en el caso de autos.

Programada nueva vista de la causa tras la avocación del actual pleno del Tribunal Constitucional, y encontrándose las partes del presente proceso conformes con el ejercicio irrestricto de sus derechos procesales, a la par que coincidentes en que el debate se centra en dilucidar una controversia de puro derecho, como lo han reconocido expresamente en la audiencia llevada a cabo el 23 de agosto de 2014, a través de sus representantes, este Tribunal procede a resolver la controversia puesta en su conocimiento.

FUNDAMENTOS

§ Sobre el rechazo liminar

1. Las universidades recurrentes interponen demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) y su Procurador Público, con el objeto de que se inscriba a su caso la Ley N° 29766 (Ley que precisa el artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1087, que aprueba normas en educación para el mejor aprovechamiento de los recursos de promoción comercial), para el período comprendido entre los años 2009 y 2011.
2. Se trata, en consecuencia, de un amparo interpuesto contra una norma legal que regula la caducidad del crédito tributario por reinversión en el sector educativo, mecanismo previsto en el entonces vigente Decreto Legislativo N° 882.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

[Handwritten signature]



EXP. N.º 02053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

[Handwritten signature]

El Tribunal Constitucional, de conformidad con el artículo 3 del Código Procesal Constitucional, tiene decidida la procedencia de este tipo de demandas, siempre que se trate de normas autoaplicativas, es decir de aquellas que vulneran derechos fundamentales por su sola aprobación, sin requerir actos concretos de aplicación.

4. En este sentido, el Tribunal Constitucional ha sostenido, precisamente, que una interpretación que impide la procedencia del amparo contra normas estaría "... en absoluta contracción con la filosofía personalista con la que se encuentra impregnado todo nuestro ordenamiento constitucional, y en el que se legitima fundamentalmente la propia existencia de este tipo especial de procesos de la "libertad" (STC 01152-1997-AA/TC, Fundamento Jurídico 2.b).
5. En el presente caso la norma legal contra la que se interpone la demanda señala los alcances temporales del crédito por reinvención del que venían gozando las Universidades, asimismo, según alegan las demandantes, tendrían efectos retroactivos y no aclaratorios. Por lo tanto, dicha norma podría tener una incidencia *prima facie* en el contenido constitucionalmente protegido por el derecho de propiedad de los recurrentes, y por ende es una norma de carácter autoaplicativo.
6. Por otra parte, es claro que la pretensión de los demandantes no se orienta al control abstracto de constitucionalidad de la Ley N.º 29766, sino a que se ejerza el control difuso respecto de una norma que, según su criterio, vulnera derechos, resultando relevante y directamente aplicable al caso, conforme exige el artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal.
7. Por las razones expuestas, este Tribunal Constitucional entiende que ha existido un incorrecto rechazo liminar y, por ende, que es necesario admitir la causa para que la judicatura constitucional pueda emitir un pronunciamiento de mérito.

§ Consecuencia del doble rechazo liminar en las concretas circunstancias del presente caso

8. Este Tribunal Constitucional, frente a una indebida doble improcedencia liminar, ha identificado en su jurisprudencia al menos tres caminos posibles:
 - a. El de declarar la nulidad de lo decidido por las instancias judiciales disponiendo que se admita a trámite la demanda;

[Handwritten signature]



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

[Handwritten signature]



EXP. N° 02053-2010-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

[Handwritten signature]

- b. El de emitir un pronunciamiento sobre el fondo del asunto en aplicación del principio de elasticidad recogido en el artículo III del Título Preliminar del Código Procesal, en cuanto permite adaptar las formalidades al logro de la finalidad de los procesos constitucionales.
- c. Extraordinariamente, y cuando ninguno de los dos procedimientos anteriores pudiera ser llevado a cabo, podría disponerse que se estra traslado del recurso de agravio constitucional al demandado para que exponga sus argumentos.

[Handwritten signature]

9. Cuál de dichas opciones debe ser seguida en cada proceso es algo que no puede establecerse en abstracto, sino que solo podrá determinarse a partir de lo actuado en el expediente.

10. En el presente caso, y atendiendo a que la demanda de amparo ha sido interpuesta hace más de tres años (6 de setiembre de 2012); y además a que existen en estos autos suficientes antecedentes como para resolver la cuestión de Derecho planteada, corresponde emitir pronunciamiento sobre el fondo de la controversia, en aplicación de los principios de economía y celeridad expresamente reconocidos en el artículo III del Título preliminar del Código Procesal Constitucional.

11. Por otra parte corresponde poner de relieve que en el caso de autos, como exige el artículo 47 del Código Procesal Constitucional (fojas 104), se puso en conocimiento del demandado el recurso de apelación interpuesto contra la resolución que declaró improcedente la demanda; asimismo, que tras ello la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria presentó los escritos de fojas 123 (Apersonamiento y delegación de facultades - Solicito uso de la palabra) y 130 (trégase presente), en los que sostiene que la demanda debe ser rechazada.

12. Así también, participó del proceso haciendo uso de la palabra tanto ante la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima (fojas 125) como ante el propio Tribunal Constitucional (fojas 21 del Cuaderno del Tribunal Constitucional). Finalmente, presentó por escrito las conclusiones de su informe oral (fojas 22 a 54 del Cuaderno del Tribunal Constitucional) y la presentación que utilizó en dicha informe oral (fojas 345 del Cuaderno del Tribunal Constitucional), en las que se encuentra expuesta su posición en relación con el fondo de la discutido (vigencia del beneficio del crédito tributario). Siendo así, queda claro que la demandada ha hecho

[Handwritten signature]



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

[Handwritten signature]



EXP. N° 02053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

[Handwritten signature]

uso de su derecho de defensa y que en autos han quedado plasmados sus puntos de vista en relación con la vulneración alegada.

- 13. Estando a lo expuesto en los fundamentos precedentes este Tribunal Constitucional es de la opinión de que puede expedir una decisión sobre el fondo de la controversia.

§ Análisis sobre el fondo de la controversia

- 14. En cuanto al fondo del asunto, el demandante alega que la Ley N° 29766 vulnera sus derechos de propiedad y a la seguridad jurídica en cuanto dispone, retroactivamente, la caducidad del crédito tributario por reinversión que se estableció para el caso de las universidades privadas lucrativas.

- 15. Dicho crédito tributario fue introducido por el artículo 13 de la "Ley de Promoción de la Inversión en la educación" (Decreto Legislativo N° 882). La disposición referida establece que:

"Las Instituciones Educativas Particulares, que reinviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido."

- 16. Conviene aquí precisar que el artículo 13 del Decreto Legislativo N° 882 no dejó establecido el plazo de vigencia del referido crédito tributario por reinversión de utilidades.

- 17. La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria sostiene que, a tal caso, resultaba aplicable la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, en cuanto establece que la disposición que incluye beneficios tributarios deberá especificar el plazo máximo de duración de los mismos y que si eso no sucede se entenderá otorgado por tres años.

- 18. De lo expuesto se deduciría que el crédito tributario por reinversión habría caducado es decir, 3 años después de que entrara en vigencia el Decreto Legislativo N° 882 (31 de diciembre de 1999). Sin embargo, como se verifica en autos, la

[Handwritten signature]



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N° 62953-2017-PA/TC

LIMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS APLICADAS - UPC Y OTRO

[Handwritten signature and scribbles]

administración tributaria continuó admitiendo declaraciones que incluían el aludido crédito tributario hasta el año 2008.

19. Por su parte, el legislador también entendió que el beneficio aludido continuaba vigente, por cuanto en el artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1087 dispuso en el año 2008 que determinadas instituciones educativas "... que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo 887" estarían exceptuadas de la prohibición establecida por el numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N° 977.

20. En lo que aquí interesa, queda claro que el legislador entiende que para el año 2008 todavía se encuentran vigentes los beneficios tributarios previstos en el Decreto Legislativo 882, entre los que se encuentra el crédito tributario por reinversión.

21. Lo precedentemente expuesto permite afirmar entonces que el crédito tributario por reinversión se encontraba vigente al momento en que los demandantes, mediante Formulario 0664 N° 750310523 del 6 de abril de 2010, presentaron la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 incluyéndolo.

22. Tras lo anotado, falta aun examinar a continuación si la cancelación retroactiva del beneficio vulnera el derecho de propiedad.

23. El artículo único de la Ley N° 29766 establece:

"Precisase que los beneficios tributarios a los que hace referencia el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, Decreto Legislativo que aprueba Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial, respecto de aquellas entidades educativas que no han sido incluidas en dicho artículo, caducaron a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1087 y respecto del impuesto a la renta el 31 de diciembre del ejercicio 2008 por tratarse de un tributo de periodicidad anual".

24. Asimismo, el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1087 prescribía, en lo que que aquí importa, que:

"Artículo 3.- (...) Los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen

[Handwritten signature and scribbles]



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXD. N° 00053-2013-PA/TC

LVA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

actividades de Formación Técnica Profesional en las áreas económicas-productivas de Agroindustria, Metalmecánica, Gas, Energía, Minería, Pecuaria y Artesanía, que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N° 887, estarán exceptuados de lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N° 977.

25. Al respecto, y como todos bien sabemos, cuando una norma precisa algún aspecto del ordenamiento debe esclarecer el alcance de la disposición previa de la que, naturalmente, se desprenden diversos sentidos interpretativos posibles.

26. Para que una norma interpretativa pueda ser considerada como tal, debe:

- a. Referirse a una norma legal anterior;
- b. Fijar el sentido de la misma pronunciándose por uno de los múltiples significados plausibles de la norma interpretada; y
- c. No debe incorporar un contenido que no estuviera comprendido dentro de su ámbito material.

27. Conviene entonces tener presente que la ley 29766, aún cuando comienza con la palabra "precísase", no brinda en realidad precisión alguna, limitándose a introducir, retroactivamente, un plazo específico y que no había sido dispuesto previamente para la caducidad de los beneficios tributarios aplicables a las universidades privadas, beneficio que se encontraba vigente como ya ha sido mencionado antes.

28. En efecto, de lo expuesto se deduce que no cumple con el supuesto enunciado en el literal b), por cuanto no opta entre diversos sentidos interpretativos que puedan atribuirse a la norma supuestamente interpretada. Tampoco coincide con lo descrito en el literal c) ya que, efectivamente, incorpora un contenido no enunciado en la disposición original.

29. En suma entonces, además de no determinar un sentido interpretativo, la disposición añade un límite temporal para la vigencia del crédito por reinversión que no se encontraba en la norma presuntamente precisada.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02053-2013-PA/TC

UTMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPCA Y OTRO

30. De lo expuesto se deduce que no se trata de una norma propiamente interpretativa, sino de una referencia a lo originariamente dispuesto en la regulación sobre crédito por reinversión. Siendo así, esta no podía ser aplicable retroactivamente, pues resultaba aplicable el artículo 109 de la Constitución en cuanto establece que:

"La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte"

31. La Ley N.º 29706 fue publicada en el diario oficial *El Peruano* el 23 de julio de 2011 y, como no precisa un plazo distinto, su entrada en vigencia se produjo al día siguiente, es decir desde el 24 de julio del 2011.

32. Por su parte, el artículo 103 de la Constitución establece:

"La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos."

33. Base Tribuna, entiendo, conforme a lo sustentado, que el legislador no podía, dentro del marco constitucional vigente, disponer la caducidad retroactiva del crédito por reinversión aplicable a las universidades privadas.

34. Siendo así, si las demandantes han reinvertido sus utilidades en infraestructura y equipamientos didácticos exclusivos para los fines educativos y de investigación, algo que naturalmente debe ser verificado por la administración tributaria, tienen derecho a gozar del crédito tribuado por los periodos demandados y una interpretación contraria vulneraría su derecho de propiedad.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TXU N.º 02633 2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPCA Y OTRO

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda y en consecuencia inaplicable a los demandantes lo dispuesto por el artículo único de la Ley 29766, con el pago de costos.
2. **DEJAR SIN EFECTO** cualquier acto tendiente a impedir la aplicación del crédito tributario por reinversión en educación, en los términos expuestos en esta sentencia.

Publíquese y notifíquese.

SS.

MIRANDA CANALES
BLUME FORTINI
RAMOS NÚÑEZ
ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

Eloy Espinosa Saldaña

Lo que certifico:

JANET CÁRDENA SANTELANA
Secretaria Relatora
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXF. N.º 02653-2013-PA/TC

LIMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS

VOTO DEL MAGISTRADO RAMOS NUÑEZ

El ejercicio del recorte me resultó infructuoso para encontrar el caso de un texto en el que, bajo la apariencia de un voto singular (y cuya verdadera estirpe es el libelo), una jueza agravie, insulte y desprestigie a sus pares (y de paso a sí misma) por no pensar de la misma manera; denuestos que tienen como causa la intolerancia y, peor aún, la taimada y condeñable astucia de acusar, sin base, la práctica de actos inmorales a quienes no piensan como uno. La Magistrada Ledesma Narváez, que se ha autogestionado, vanamente, desde luego, la personificación de “La razón, la justicia y el derecho”, profiere en su voto que habría sido derrotada no por la sugestión de las razones –como deciden los tribunales–, sino por la fuerza de un quórum arbitrario, pese a que se trata de una mayoría calificada, autorizada expresamente por el reglamento del Tribunal Constitucional.

No soy yo quien juzgaré a mi colega por no saber afrontar las frustraciones que se originan en la incapacidad de poder convencer a los demás. Pero sí quiero culparla con la convicción que uno, como juez, puede tener frente a un caso determinado (cosa obvia y frecuente en la práctica jurisdiccional), no puede homologarse con la franquicia irresponsable de agraviar y mancillar la honra de otro juez, así como su idoneidad profesional, por no compatir las razones que sustentan sus propias y respetables decisiones.

Interesa traer a colación que los adjetivos con los que la Magistrada Ledesma Narváez pretende desacreditar la labor de varios Magistrados miembros de este Tribunal, no han sido los primeros que ha emitido sobre la labor de los jueces. Se trata, al parecer, de una práctica recurrente. Y a las pruebas me remito (los comentarios, vertidos con anterioridad, sobre la labor de jueces de la jurisdicción ordinaria, pese a su pobre sintaxis, hablan elocuentemente por sí mismos; pero es de notar el propósito peyorativo, las generalizaciones arbitrarias, el cuestionamiento gratuito y las preferencias subjetivas de las que la actual Magistrada hace gala):

“El entorno cultural del magistrado es también de valoración. Se aprecia que los lugares de mayor diversión son las peñas, discotecas y karaokes. Lo que no encaja con el *hobbie* (sic) que dicen tener, como es la lectura. Parecería que hay una tendencia a querer asumir un papel de personas cultas al referir tanto varones como mujeres tener como hobby a la lectura y el gusto por la música clásica. Si bien tienen predilección por la lectura, sus escritores favoritos son localistas y clásicos ¿quién no ha leído en la época de colegio las obras de César Vallejo o Mario Vargas Llosa? Los magistrados con dichos hobbies y el conocimiento de idiomas extranjeros que dicen tener, podrían ingresar a la lectura de otros escritores foráneos ante un rico mercado literario nacional e internacional.” (Ledesma Narváez, Mananella. *Jueces y Reforma Judicial*. Gracía Jurídica, Lima: 1999, p. 73).

“No obstante señalar a Picasso y Van Gogh como sus pintores favoritos al entrevistarlos pudimos percibir que desconocían de la obra de dichos pintores. Su conocimiento de ellos estaba marcado por un asunto efémero propio de la publicidad que tienen dichos



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS

pintores, pero, no porque realmente lo hubieran apreciado bajo la composición del arte. Por otro lado, su escasa concurrencia al teatro y la ópera sustenta una vez más (sic) que son las pelías, *pubs* y discotecas los lugares de diversión en preferencia por los Magistrados. Todos estos indicadores descritos nos lleva a hablar de la "cultura *light* de la judicatura", entendida como el "anarquizante" conocimiento de la evolución cultural de la humanidad. Si se tiene en cuenta que el Derecho es una ciencia social, sería necesario que el magistrado se involucre en una visión humanista y cosmopolita de las diversas manifestaciones culturales de su entorno." (Ledesma Narváez, Marianella. *Jueces y Reforma Judicial*. Gaceta Jurídica, Lima: 1999, p. 73-74).

"(C)ommentando los indicadores descritos, podríamos decir que predomina el elemento femenino en el esponsoramiento de la judicatura. Son las juezas las que ocupan en mayor número de los cargos judiciales, a pesar que ellas tienen en promedio menor edad cronológica que los varones. Además, se las aprecia con mayor resistencia a la corrupción y con un gran interés por su preparación profesional, lo que les ha llevado a ser muy competitivas en la judicatura." (Ledesma Narváez, Marianella. *Jueces y Reforma Judicial*. Gaceta Jurídica, Lima: 1999).



"A pesar de lo que sostengan los jueces de nuestra historia, para legitimar su omisión al deber de motivar no perdemos la esperanza de que algún día la judicatura ayacochuna pueda engalanarse con jueces que no miran con desdén la "motivación" en sus decisiones. Ese día, tendremos la garantía de contar con jueces dignos de nuestro respeto y confianza." (Ledesma Narváez, Marianella. *¿Es válido recurrir a la opinión fiscal en la motivación por remisión?*" *Un: Estudios críticos de Derecho Procesal Civil y Arbitraje*. Tomo I. Gaceta Jurídica, Lima: 2014, p. 200.)

Estos extractos, más allá del discutible empuje de superioridad con el que la autora juzga (y deshecha) la contextual moral e intelectual de los jueces investigados, propio de comisionadas culturales solo concebibles en regímenes tutelarios, revelan la peligrosísima tendencia a generalizar y peor aún, emitir conclusiones sobre empirismos discutibles, juicios de valor altamente subjetivos y levedades propias del prejuicio y la intolerancia. Y, sobre todo, denota una cabal falta de madurez y ponen en cuestión la compostura y la idoneidad profesional que exige la delicada labor de administrar justicia constitucional.

Es oportuno abocarme ahora al sentido (si lo hubiere) del voto singular de la magistrada Ledesma Narváez. La cuestión litigiosa en debate, como muchas de las que se suscitan ante la justicia constitucional, presenta más de una arista, y me atrevo a decir que, en cierta forma, también compromete la forma de entender el Derecho. Opone, creo yo, una concepción formalista y claramente estatista al momento de resolver los dilemas que enfrentan los individuos con el Estado; y una concepción sustancialista, que considera que la justicia constitucional no es la oficina de tesorería del Estado, sino un dispositivo institucional, creado con el propósito de proteger y defender los derechos fundamentales.

De acuerdo con la concepción formalista (al que se afilia el voto de la magistrada Ledesma Narváez) el beneficio del crédito por reinversión establecido en el artículo 13 del Decreto Legislativo 882 habría estado en vigor desde el 1 de enero de 1997 hasta el 31 de diciembre de 1999. Ello a partir de lo dispuesto en el entonces vigente artículo VII del



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



IRSI N° 02051-2013-PA/TC

LIMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS

Título Preliminar del Código Tributario, que para el caso de beneficios tributarios concedidos sin especificación de un plazo determinado establecía un límite temporal máximo de tres años y prohibía cualquier forma de prórroga fáctica. Este análisis resulta, a mi juicio, equivocado, pues acarrea la absolutización del principio de reserva de ley frente al principio de seguridad jurídica en materia tributaria, e incompleto, por cuanto soslaya sin fundamento alguna la situación de hecho que subyace a la solución de la presente controversia: una situación de incertidumbre jurídica generada por el propio legislador tributario y de tal envergadura que indujo a error no sólo a los contribuyentes, sino también a la propia Administración Tributaria.

La posición que suscribo se inscribe en la concepción sustancialista, que no por ello puede ser calificada sin mayor fundamento como activista o irresponsable, pues se encuentra prevista de sólidas razones jurídicas. Así, la posición a la que me adhiero asume dos premisas esenciales. La primera está referida al rol que cumple el principio de seguridad jurídica en el ordenamiento jurídico, incluido desde luego el tributario, como una de las garantías de la interdicción de la arbitrariedad en la actuación de los poderes públicos frente a los administrados, y que en el caso de los tributos cautela y fortalece la confianza de los administrados en la certeza del Derecho vigente. En tal tenor, resulta de inexcusable importancia que el legislador elabore una regulación abarcable y comprensible para la mayoría de los ciudadanos a los que va dirigida, y que no implique cambios normativos no razonablemente previsibles. La segunda está vinculada con la finalidad perseguida por el beneficio de crédito por re inversión; la mejora en la calidad de la prestación del servicio público de educación superior. A partir de ello, sostengo que en el presente caso la situación de incertidumbre jurídica generada por la deficiente técnica legislativa empleada por el legislador tributario, y ratificada incluso por la propia Administración Tributaria (sobre el término de vigencia del aludido beneficio tributario), resulta a todas luces lesiva del principio de seguridad jurídica, porque socava la certeza y predictibilidad del Derecho y la confianza de los ciudadanos en él. Pregunta yo, ¿será posible exigir a cualquier ciudadano que arregle su conducta a la autoridad de normas o modificaciones normativas oscuras o ambiguas?; y si así fuera, ¿no se impondría, por el imperativo de protección frente a la norma de incierto sentido, una interpretación *in dubio pro contribuyente*? O bien es que me decanto por esta última opción.

Ahora bien, esta postura no pretende en modo alguno negar o desconocer el principio de reserva de ley exigible cuando se otorga cualquier beneficio tributario, pues en el marco de un Estado constitucional de Derecho no resulta admisible la invocación de cualquier deficiencia técnica en la redacción de la norma tributaria para avalar su eventual inconstitucionalidad, sino que esta se enjuiciará según las circunstancias específicas que concurran en cada caso. Así las cosas, procederé a hacer explícita la relevancia de la incertidumbre jurídica que advierto en el caso de autos.

**

En un primer momento, el artículo 13 del Decreto Legislativo 882, Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, vigente a partir del 1 de enero de 1997 (según la Quinta



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N° 02053-2013-PARC/
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
AFILIADAS

Disposición Final del mismo cuerpo normativo), estableció el beneficio tributario de crédito por reinversión, en los siguientes términos:

Las Instituciones Educativas Particulares, que reviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas u en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido.

[...]

Esta disposición no precisó el plazo de vigencia del referido crédito tributario.

Posteriormente, el artículo 2 del Decreto Legislativo 1086, publicado el 28 de junio de 2008, que aprobó normas en educación para el mejor aprovechamiento de los acuerdos de promoción comercial, dispuso en la parte pertinente lo siguiente:

[...]

Los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional en las áreas económicas-productivas de Agroindustria, Metalmeccánica, Gas, Energía, Minería, Pecuaria y Artesanía, que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N° 882, estarán exceptuados de lo dispuesto en el segundo párrafo de numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N° 977 (*) RECTIFICADO POR FE DE ERRATAS (*)

Esta regulación no incluye a las universidades privadas, sino que tan solo establece que a las instituciones educativas allí mencionadas no les resulta aplicable la prórroga única prevista en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo 977 (que establecía una normativa marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios). En lo que aquí interesa, esta norma evidencia que para el año 2008 el legislador consideró aún vigentes los beneficios tributarios previstos en el Decreto Legislativo 882.

Finalmente, el artículo único de la Ley 29766, publicada el 23 de julio de 2011, que dice precisar el artículo 2 del decreto legislativo 1087 (tres años después de expuesta dicha norma), y cuya inaplicación se solicita en este caso, dispone lo siguiente:

Precisase que los beneficios tributarios a los que hace referencia el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, Decreto Legislativo que aprueba Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial, respecto de aquellas entidades educativas que no han sido incluídas en dicho artículo, caducaron a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1087 y respecto del impuesto a la renta al 31 de diciembre del ejercicio 2008 por tratarse de un tributo de periodicidad anual.

De una lectura atenta y cabal de esta disposición se desprende, en primer lugar, la necesidad del legislador tributario de "precisar" el límite temporal de la vigencia del crédito por reinversión establecido en el Decreto Legislativo 882 al momento de la emisión



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



URP N.º 02031-2313-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS

de la Ley 29766, esto es, al año 2011. En segundo lugar, se denota como destinatarias de la norma a aquellas entidades educativas que no fueron incluidas en el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, entre las cuales se encontrarían las universidades privadas como se dejó indicado *supra*, y respecto de estas se dispone, aunque nuevamente de forma confusa, que la vigencia de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo 882, caducará a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1087 y respecto del impuesto a la renta al 31 de diciembre del ejercicio 2008. Como se expone en la sentencia en mayoría, considero que la Ley 29766 no busca interpretar una norma previa, sino que, por el contrario, instala un nuevo elemento normativo, al establecer un límite temporal al beneficio de crédito por reinversión. Por ello, no tratándose de una norma interpretativa en los términos en que ha sido entendida por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, los efectos retroactivos que esta asigna resultan contrarios al principio de irretroactividad de las normas.

Por si fuera poco, no se puede soslayar que entre los años 2007 a 2012 la vigencia del artículo VII del Título Preliminar de Código Tributario, que establecía el límite temporal máximo de tres años para aquellos beneficios tributarios que no especificaran su plazo de vigencia, se mantuvo en suspenso por las constantes modificaciones de las que fue objeto (entre otros, Decreto Legislativo 977, publicado el 15 de marzo de 2007, que fue declarado inconstitucional mediante STC 0016-2007-PT/TC, que a su vez, detaminó su *vacatio contentivo*), y que finalmente recobró vigencia a través del Decreto Legislativo 1117, publicado el 7 de julio de 2012. Si bien es cierto que las constantes modificaciones normativas refieren la imposibilidad de prórroga tácita en el otorgamiento de beneficios tributarios; sin embargo, considero que tal prohibición carece de sentido en el marco normativo acotado *supra*, donde es el propio legislador tributario el que va "prezisando" con deficiente técnica legislativa el límite temporal de vigencia del crédito por reinversión hasta en dos oportunidades en los años 2008 (Decreto Legislativo 1086) y 2011 (Ley 29766). La convergencia de esta incertidumbre jurídica es tal que ha inducido a error, no solo a los contribuyentes, sino a la propia Administración Tributaria, que por lo menos, hasta el año 2008, ha seguido admitiendo declaraciones que incluían el aludido crédito tributario.

Por los argumentos expuestos, por criterio de conciencia y sentido técnico, estoy convencido de que en este caso el Tribunal Constitucional no ha irropeado las competencias del legislador tributario, sino que, por el contrario, ha cumplido con su labor de cautelar la confianza de los contribuyentes en la certeza del Derecho, al garantizar la efectiva vigencia del principio de seguridad jurídica en el plano de una materia tan delicada como es el derecho tributario.

Por último, se ha argumentado, erróneamente desde mi punto de vista, que los efectos de esta sentencia pueden desplegar nefastas consecuencias para el erario público, ya que diversas universidades podrían acogerse a ella y, en consecuencia, solicitar la inscripción de la Ley 29766.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N° 02050-2013-PARC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS

Y es que se ha advertido que, de conformidad con el Código Tributario, no existe un plazo eterno para reclamos como los que ha efectuado en esta oportunidad la parte demandante. Así, de conformidad con el artículo 44.6 de referido cuerpo normativo, el término prescriptivo se computará "[d]esde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar, tratándose de los originados por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos". Esto supone que la Administración Tributaria deberá examinar, en cada caso particular, si ha operado o no el referido plazo. Lo que se ha reconocido en la sentencia, en consecuencia, no rige con carácter *sine die*, sino que el amparo de la solicitud se fundamenta en las reglas que el propio ordenamiento jurídico reconoce, y que no pueden ser inobservadas por los justiciables.

El voto de la Magistrada Ledesma Naváez, además, no ha advertido que la exoneración que se ha decretado no implica que las entidades demandantes tengan a su entera disposición los montos por concepto de créditos tributarios. Al respecto, conviene reiterar que la reciente Ley Universitaria cuenta con distintas disposiciones relacionadas con la reinversión a las que están obligadas las entidades que prestan servicios de educación superior. En este contexto, el rol que desempeña la Superintendencia de Educación Superior Universitaria (en adelante, SUNEDU) será gravitante para fiscalizar que los montos exonerados sean reinvertidos con el propósito de optimizar el servicio público que prestan las universidades tanto públicas como privadas.

De esta forma, de conformidad con el artículo 118 de la referida ley,

[l]a reinversión de excedentes para el caso de las universidades privadas asociativas y utilidades para el caso de universidades privadas societarias se aplica en infraestructura, equipamiento para fines educativos, investigación e innovación en ciencia y tecnología, capacitación y actualización de docentes, proyección social, apoyo al deporte de alta calificación y programas deportivos; así como la concesión de becas, conforme a la normativa aplicable.

Esto supone que las universidades pertenecientes al sector privado, sea que se hayan constituido como asociativas o como o societarias, tienen el deber de reinvertir los excedentes para cuestiones que no solo se relacionan con la infraestructura de estas entidades, sino que además comprenden aspectos vinculados con la calidad de la educación superior, tales como la capacitación docente, la concesión de becas, o equipamiento con fines educativos.

Ahora bien, para fiscalizar el cumplimiento de esta obligación la ley también dispone que la SUNEDU está facultada para verificar que la reinversión de excedentes y las beneficios otorgados por el marco legal de las universidades se destina a fines educativos. A ello se suma lo dispuesto en el artículo 120.1 de la ley, según el cual las universidades privadas asociativas y societarias deben presentar un informe anual de reinversión de excedentes o utilidades a la SUNEDU y a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), para efectos de verificación del cumplimiento de lo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



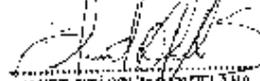
KXP N.º 02673-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS

dispuesto por la presente Ley". Corresponderá a ambas entidades, entonces, evitar que las
carteras vayan antes que los buéyos

Sr.

RAMOS NÚÑEZ

Lo que certifico:


JANET SUARDA SANTILLANA
Secretaria Relatora
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA LEDESMA NARVÁEZ

Los beneficios tributarios no los otorga el Tribunal Constitucional sino el legislador tributario

Preliminares

Con indignación, voto en contra de la posición en mayoría del TC, porque considero con certeza, y sin ningún margen de duda, que se han otorgado un millonario beneficio tributario tanto a la Universidad Privada de Ciencias Aplicadas (UPC) como a la Universidad Privada del Norte (UPN) sin que exista una ley tributaria que así lo autorice. El Tribunal Constitucional (bajo una posición mayoritaria) consagra de este modo la "muerte" del legislador tributario, al haberse convertido en un legislador.

Estoy convencida de que cuando juramos desempeñarnos como jueces constitucionales, lo hicimos bajo una clara convicción de respetar el equilibrio de poderes, el mismo que pasa por no avasallar las competencias ni las funciones de otros poderes del Estado. Bajo ese norte, no encuentro justificación, en el caso concreto, para que el juez constitucional desalace la labor del legislador e incluso asuma, con desafío al propio sistema jurídico, una posición contraria a la Constitución y la ley. Digo ello, porque la posición mayoritaria ha terminado por validar la proroga tácita de un beneficio tributario, a pesar de que por mandato que se desprende de la Constitución y la ley (artículo 74 de la Constitución y artículos IV y VII IT Código Tributario), se exige autorización legal para establecer beneficios tributarios y, además, se prohíbe la proroga tácita de estos beneficios.

Lo cierto es que en este caso, luego de casi 2 años desde la vista de la causa, de numerosos y acalorados debates en sesiones de pleno, la mayoría del TC ha terminado por asumir la tesis de declarar fundada la demanda y otorgar a la UPC y la UPN, un determinado beneficio tributario que según declaraciones juradas presentadas por la propia UPC en los años 2009, 2010 y 2011, asciende a **65'080,810 soles**, y según declaraciones de la UPN por los años 2009 y 2010, asciende a **4'128,527 soles**, y, además, que, según la Administración Tributaria, dicho beneficio tributario para la UPC en tales años asciende a **34'296,791 soles** y

para la IPN asciende a 3'234,313 soles. Todo ello, sin que exista una ley tributaria que así lo autorice en tales años.

Dejo constancia en este voto, de que a las universidades demandantes se les está otorgando dicho beneficio tributario por pura voluntad de los jueces del TC, en mayoría. Situación que no comparto, pues estimo que la demanda de autos debe ser declarada **INFUNDADA**. Puede revisarse en su integridad la sentencia suscrita por dicha mayoría y en ningún extremo se encontrará el número de ley que autorice expresamente este beneficio tributario en los años 2009, 2010 y 2011.

Como ya lo he sostenido en el caso Panamericana TV (STC 04617-2012-PA/TC, auto de fecha 18 de noviembre de 2014), y me reafirmo en este caso, cuando un juez o una jueza asumen la función de hacer justicia, no adquieren un ámbito de libertad absoluta o ilimitada para que en cada caso se materialice su propia idea de justicia, su modo peculiar de entender el mundo, su mera conveniencia, la representación de sus intereses veleidosos o los de un grupo económico, social, político, religioso u otro, como si tuvieran una "licencia para decir cualquier cosa". No, de ninguna manera, eso no implica asumir la función jurisdiccional. Dicha función, tal como lo establece el artículo 138 de la Constitución, exige asumirla "con arreglo a la Constitución y a las leyes", de modo tal que sólo se podrá configurar una decisión arreglada a Derecho cuando se haga justicia no de lo que subjetivamente quiera el juez o cada una de las partes procesales, sino sólo cuando lo que se decida tenga fundamento a partir del ordenamiento constitucional y las leyes que sean conformes a éste.

No deja de extrañarme que magistrados constitucionales con los que hemos elaborado sentencias de la mayor importancia para la justicia en nuestro país hayan firmado una sentencia como la presente que no tiene base jurídica y que sólo constituye un homenaje a la retórica, por decir lo menos. ¿Dónde quedan esos alegatos a favor de la coherencia, la previsibilidad jurídica y el fortalecimiento de la justicia constitucional que algunos de ellos consagraban en sus ponencias y votos? ¿Dónde quedan sus alegatos a favor de la persuasión y consistencia argumental?

Aún no salgo del asombro de ver que algunos magistrados que afirmaban en reiteradas oportunidades que el Tribunal Constitucional no puede legislar, sin embargo, en este caso, terminan legislando arbitrariamente, pues aquí se dispone que dos universidades sean beneficiadas por un millonario beneficio tributario sin que exista ley tributaria vigente que lo autorice. ¿Qué les dirán a las decenas o centenas de universidades que también pretenden lo mismo? ¿Cómo le explicarán a la sociedad que los beneficios tributarios que sólo debían ser otorgados por ley ahora también pueden serlo por voluntad del TC? En fin, cada uno asume las consecuencias de lo que firma.

Como ya he dicho al inicio de este voto, no he visto caso alguno, hasta el momento, desde que he ingresado al Tribunal Constitucional, que haya merecido tal debate a fin de alcanzar un beneficio tributario. Posiblemente la historia de este millonario

beneficio tributario podría terminar con el veredicto de la mayoría del TC, sin embargo, estoy segura que no será así. Este caso no termina en los púedos del TC, sino que será la opinión pública, la sociedad y el ámbito académico los que darán el mejor veredicto de lo que puede contener este caso.

Podría pensarse que quien redacta un voto singular en un Tribunal lo hace sólo porque tiene una posición interpretativa distinta al de la mayoría que gana el caso, pero el objeto de los votos singulares va más allá. Son también mecanismos democráticos que permiten la libertad de expresión de algún juez o jueza.

Consideración principal del presente voto

Para analizar el caso, es necesario precisar, las reglas básicas sobre el otorgamiento de un beneficio tributario. Así, de la Constitución (artículo 74) y el Código Tributario (artículo 1V) se desprende que los beneficios tributarios sólo pueden ser establecidos por ley o por decreto legislativo en caso de delegación, y, en el específico caso del plazo de duración de un beneficio tributario, dicho Código prevé que "toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de tres (3) años" y que "no hay prórroga tácita" (artículo VII).

De dichas normas se desprenden dos reglas básicas:

- 1) Un beneficio tributario se otorga sólo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación.
- 2) Si un beneficio tributario es expedido sin señalar plazo de vigencia, se entiende otorgado por un plazo máximo de 3 años. No existe prórroga tácita.

En este caso de la UPC y la UPN, tenemos lo siguiente:

- 1) En los años 2009, 2010 y 2011, la UPC y la UPN no contaban con ninguna ley o decreto legislativo vigente que les otorgue el beneficio tributario de reinversión en educación previsto en el Decreto Legislativo 882.
- 2) El Decreto Legislativo 882, dictado en el año 1996, fue expedido sin señalar plazo de vigencia, por lo que se entiende –aplicando las reglas del Código Tributario– que se encuentra otorgado por un plazo de 3 años (1997, 1998 y 1999).

Es más, el propio Código Tributario de manera expresa, señala la prohibición de la prórroga tácita, por tanto debe colegirse que los efectos del Decreto Legislativo 882 no pueden prorrogarse automáticamente.

Por ende, ni la mayoría del TC, ni ninguna persona u órgano, está legitimada para otorgar el beneficio tributario del Decreto Legislativo 882 a la UPC y la UPN, en los años 2009, 2010 y 2011.

Si bien es cierto que en este caso se aprecian actuaciones administrativas que representan errores de interpretación y actuación de entidades como la SUNAT o el Ministerio de Educación (que al parecer asumían que se encontraba en vigor el Decreto Legislativo 882), y que ciertamente deben ser sancionadas, ello de ninguna forma puede ser entendido como equivalente a la existencia de la respectiva "ley tributaria" en los años 2009, 2010 y 2011. Si se asume dicha equivalencia, se afecta, además del principio de legalidad tributaria, el principio de seguridad jurídica, como lo explicaré más adelante.

Análisis del caso concreto

1. En el presente caso, las demandantes UPC y UPN pretenden *principalmente* que se les reconozca el beneficio tributario de reinversión en educación (Decreto Legislativo 882) por los años 2009, 2010 y 2011, de modo que se ordene a la SUNAT abstenerse de cobrar impuesto a la renta o pagos a cuenta de éste que se deriven de la supuesta caducidad del crédito por reinversión al 31 de diciembre de 2008 y/o abstenerse de imponer multas por dicho concepto; y, además se ordene a la SUNAT devolver el importe pagado indebidamente en los años 2009, 2010 y 2011.
2. Para sustentar mi posición en el caso concreto, desarrollaré el respectivo análisis en 4 *temas*. En primer lugar, se analizará la normatividad constitucional y legal exigida para poder otorgar beneficios tributarios y si ésta se cumple en el caso de la UPC y la UPN. En segundo lugar, se examinará cada uno de los fundamentos de la posición en mayoría del TC. En tercer lugar, las graves consecuencias jurídicas que generan la posición en mayoría del TC respecto de otras universidades que podrían exigir que el TC también les otorgue los mismos beneficios tributarios que a la UPC y la UPN. Y, en cuarto lugar, precisar el irrelevante rol que juega en este caso el análisis de constitucionalidad de la Ley 29766.

I. La normatividad constitucional y legal exigida para otorgar beneficios tributarios y su aplicación en los casos de la UPC y la UPN

3. Dos de las exigencias normativas básicas, entre otras, que regulan el otorgamiento de beneficios tributarios son, la reserva de ley y el plazo de vigencia.
4. En cuanto al principio de reserva de ley tributaria, el Tribunal Constitucional ha sostenido (Expediente 00042-2001-ALTC) que, en tanto límite de la potestad tributaria y garantía de las personas frente a ella, debe observarse también en

el caso de los beneficios tributarios, tal como se deriva de la Constitución (artículo 74º).

En virtud de esta disposición, en lo que se refiere al principio de reserva de ley, nuestra Constitución no le da un tratamiento distinto a la facultad de crear, modificar o derogar un tributo, sino que también exige la observancia del principio de reserva de ley cuando se trata de establecer beneficios tributarios [resultado agregado]. Esto, en la medida en que



el Estado, al establecer beneficios tributarios, no sólo rompe con la regla general de deber obligación de las personas de contribuir al sostenimiento del gasto público, sino también, con la función constitucional de los tributos como es el permitir al Estado contar con los recursos económicos necesarios para cumplir, a través de, gasto público, con los deberes de defender la soberanía nacional, garantizar la plena vigencia de los derechos humanos, proteger a la población de las amenazas contra su seguridad, así como promover el bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (artículo 44º de la Constitución).

En tal sentido, de establecerse beneficios tributarios, sin observar el principio de legalidad y de reserva de ley, u obedeciendo a motivaciones que no son necesarias, objetivas y proporcionales, dichos beneficios pueden ser considerados lesivos de los principios de universalidad e igualdad tributaria, representando auténticas violaciones constitucionales.

Además bien, los beneficios tributarios consisten en aquellos tratamientos normativos mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación (...).

Cabe señalar, que atendiendo al carácter excepcional de los beneficios tributarios y a fin de resguardar la protección de los principios constitucionales tributarios, la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, establece en estos casos, entre otros requisitos, que la propuesta legislativa debe señalar de forma clara y detallada el objeto de la medida, así como los beneficiarios de la misma, y especificar el plazo máximo de duración del beneficio, caso contrario, se entenderá otorgado por tres años. [Fundamento 13]

5. Atendiendo al principio de reserva de ley, el artículo IV del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por el Decreto Legislativo 816, en vigencia desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial *El Peruano*, el 21 de abril de 1996, ha establecido lo siguiente:

NORMA IV:
PRINCIPIO DE IGUALDAD - RESERVA DE LA LEY
Sólo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:
(...)
b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios:

6. En el específico caso de la UPC y la UPN, dichas universidades pretenden el reconocimiento por los años 2009, 2010 y 2011 del beneficio tributario de reinversión en educación, regulado en el Decreto Legislativo 882.
7. Dicho Decreto Legislativo 882, Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 9 de noviembre de 1996, ha establecido lo siguiente:

CAPÍTULO II

DISPOSICIONES TRIBUTARIAS

Artículo 13.- Las Instituciones Educativas Particulares, que reviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por inversión equivalente al 30% del monto reinvertido.

(...) Mediante Decreto Supremo se aprobará la relación de bienes y servicios que serán materia del beneficio de reinversión.

Las características de los programas de reinversión, así como la forma, plazo y condiciones para el goce del beneficio a que se refiere el presente artículo, se establecerán en el Reglamento. [resaltado agregado]



8. En la Quinta Disposición Final del Decreto Legislativo 882, se estableció que "Lo dispuesto en la presente Ley entrará en vigencia a partir del día siguiente de su publicación; con excepción de lo previsto en el Capítulo II y el segundo párrafo de la Primera Disposición Final, los cuales entrarán en vigencia a partir del 1 de enero de 1997" [resaltado agregado].
9. Como se aprecia, el Decreto Legislativo 882 no estableció, ni expresa, ni implícitamente, el plazo de duración de dicho "beneficio" tributario, de modo que resultaba de aplicación la Norma VII del Código Tributario, cuyo texto vigente entonces es el siguiente:

NORMA VII

PLAZO DEL PLIEFO PARA EXONERACIONES Y BENEFICIOS

Toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres (3) años. No hay prórroga tácita. [resaltado agregado]

10. Por lo tanto, del análisis conjunto de dichas normas (artículo 13 del Decreto Legislativo 882 y artículo VII del Código Tributario), se puede concluir, irrefutablemente, que no existiendo prórroga expresa o tácita, el beneficio tributario por reinversión en educación **sólo tuvo vigencia por 3 años (1997, 1998 y 1999)**. De modo que la pretensión de la UPC y la UPN sobre reconocimiento de dicho beneficio tributario de reinversión en educación en los años 2009, 2010 y 2011 carece de ley tributaria que lo permita. En los años 2009, 2010 y 2011 no existía ley tributaria que expresamente otorgue este beneficio tributario a las universidades.

11. Esta conclusión no se ve desvirtuada por las posteriores modificaciones legales del artículo VII del Código Tributario, dadas a partir de 2004, que más allá de ampliar o reducir los requisitos para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, **mantienen inalterable, tanto el plazo límite de duración (en general, 3 años) de los beneficios tributarios dados sin señalar plazo, así como la prohibición de prórrogas tácitas.** Para una mejor ilustración de lo afirmado, seguidamente, se citarán tales modificaciones.

12. El Decreto Legislativo 953, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 5 de febrero de 2004, modificó, entre otras, la Norma VII del Código Tributario, estableciendo lo siguiente:

NORMA VII:
TRANSPARENCIA PARA LA DACIÓN DE INCENTIVOS O
EXONERACIONES TRIBUTARIAS
(...) Toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres (3) años. No hay prórroga tácita. [resultado agregado]

13. Luego, mediante el Decreto Legislativo 977, que establece la Ley Marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 15 de marzo de 2007, se derogó la Norma VII del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo 135-99-LF y normas modificatorias.

Si bien este Decreto Legislativo 977 derogó la Norma VII del Código Tributario, también **continúo prohibiendo la prórroga tácita.** Así, estableció que

2.0. (...) Toda exoneración, incentivo o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de tres (3) años (...)
3.3. La Ley o norma con rango de Ley que aprueba la prórroga deberá expedirse antes del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario. No hay prórroga tácita [resultado agregado]

14. Tal Decreto Legislativo 977 fue declarado inconstitucional por el Tribunal Constitucional mediante sentencia del Expediente 00016-2007-PT/TC, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 16 de abril de 2009.

Dicho Decreto Legislativo 977, así como el Decreto Legislativo 978 y la Ley Acreditativa 28932 fueron declarados inconstitucionales por **RAZONES DE FORMA**, y no por razones de fondo sobre su constitucionalidad, pues al dictar la aludida Ley 28932 no se cumplió con el procedimiento de mayoría calificada exigido por el último párrafo del artículo 79 de la Constitución. Reitero, el TC no hizo en este caso ningún control por razones de fondo.

Asimismo, en tal sentencia el TC estableció una *vacatio sententiae* (es decir, que mantenía su vigencia y por ende se seguía aplicando) hasta que el legislador dicte una nueva ley.

15. Previamente, mediante el Decreto Legislativo 1117, publicado en el diario oficial *El Peruano* con fecha 7 de julio de 2012, incorpora la Norma VII del Código Tributario en el sentido siguiente:

Artículo 4:

Trátese la Norma VII del Título Preliminar (...) del Código Tributario (...) conforme al texto siguiente:

(...) Toda exención, incentivo o beneficio tributario otorgado sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de tres (3) años.

(...) No hay prórroga tácita.

16. De lo expuesto se aprecia que en ningún periodo de tiempo se permitió la prórroga tácita de los beneficios tributarios, de modo que no existiendo ley tributaria que en los años 2008, 2009 y 2010 otorgue expresamente el beneficio tributario de reinversión en educación (Decreto Legislativo 882) a las universidades, ni que tampoco exista, como se ha dicho, alguna prórroga tácita, la pretensión de la UPC y la UPN resulta incontrovertiblemente sin fundamento.
17. En suma, a los demandantes UPC y UPN no se les puede aplicar el beneficio de reinversión en los años 2009, 2010 y 2011, pues dicho beneficio sólo tuvo vigencia hasta 1999. Por lo tanto, debe declararse **INFUNDADA** la demanda.

II. Examen de la posición en mayoría del TC

Análisis del fundamento 20

18. En el fundamento 20 de la mayoría del TC se menciona lo siguiente:
"(...) Ahora bien, y atendiendo a la importancia de la reinversión de utilidades en materia educativa, la administración tributaria continuó admitiendo declaraciones que incluyan el aludido crédito tributario (...)".
19. Al respecto, cabe mencionar que si con posterioridad a 1999, el Poder Ejecutivo dictó determinadas normas de rango infralegal o realizó determinadas acciones (TOPA del Ministerio de Educación, Marco Macroeconómico Multianual aprobado por el Ministerio de Economía o actos propios de la SUNAT, entre otros, en los que se mencionaba el procedimiento de reinversión en educación), las cuales no tomaron en cuenta que dicha vigencia regía hasta 1999, ello no implica que se haya producido una prórroga tácita del beneficio tributario de reinversión en educación, pues más allá de que los beneficios tributarios deben establecerse por ley o decreto legislativo, el Código Tributario prohibió dicho tipo de prórroga (Norma VII), como ya se ha mencionado ampliamente.
20. Si la Administración o cualquier persona aplica una ley en la creencia de que ésta está vigente, cuando en realidad no lo está, ello de ninguna forma puede generar que los jueces, al verificar tal situación, acepten la existencia de una ley.

El órgano competente para expedir una ley es el Poder Legislativo, y en el caso de los decretos legislativos es el Poder Ejecutivo, mas no un ciudadano o un específico funcionario de la Administración.

Imaginamos el caos y desorden jurídico que se podría generar en el ordenamiento jurídico peruano si asumimos que las leyes no tienen la vigencia que ellas mismas establecen, sino la que cada operador jurídico estime pertinente.

..Análisis de los fundamentos 21 y 22

21. En el Fundamento 21 de la mayoría del TC se menciona lo siguiente:
"Por su parte, el legislador también entendía que el beneficio ciudadano continuaba vigente, por cuanto el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, establecía que determinadas instituciones educativas "...que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo 882" estarían exceptuadas de la prórroga establecida por el numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo 977".

22. El referido artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, en su versión final, tenía la siguiente redacción:

**Artículo 2.-
Fomento a la articulación entre la actividad productiva y la formación técnica y profesional permanente.**

El Estado fomenta la articulación entre la actividad productiva y la formación técnica y profesional permanente, propiciando vínculos entre las empresas y las instituciones educativas públicas y privadas, con el fin de impulsar la innovación científica y tecnológica, la mejora de la calidad, el desarrollo de las capacidades y la formación especializada de recursos humanos competitivos.

Los Centros de Educación Técnico Productiva o Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional en las áreas económicas productivas de Agroindustria, Minería, Gas, Energía, Materia, Pesca y Artesanía, que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo Nº 882, están exceptuados de lo dispuesto en el artículo 3 del Decreto Legislativo Nº 977 (*) RECONOCIDO POR FE DE ERRATAS. (*)

23. Con base en el contenido del artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, cabe afirmar que el fundamento 21 de la posición en mayoría del TC, conforme se va a acreditar seguidamente, contiene afirmaciones falsas, irrelevantes para el caso y que de ninguna forma acreditan la existencia de una ley tributaria que otorgue el respectivo beneficio tributario a universidades.

24. En primer lugar, cabe mencionar que conforme a lo ya mencionado sobre el principio de reserva de ley tributaria y a la prohibición de prórroga tácita de los

beneficios tributarios, resulta irrelevante lo sostenido en el fundamento 21 de la posición en mayoría del TC en el sentido de que “el legislador también entendía”.

Aquí no interesa si el legislador “entendió” o “no entendió”, si “cree” o “no cree”, sino lo que importa es si existe o no la ley tributaria respectiva para los años 2009, 2010 y 2011, y lo claro es que no existe.

25. En segundo lugar, luego de la revisión del artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, no se aprecia, en ningún extremo, alguna referencia a que dicho artículo se aplique a las universidades.

No se les aplica a éstas, pues el artículo es claro en cuanto a su ámbito personal de aplicación, mencionado expresamente que se aplica a los “Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional en las áreas económicas-productivas de Agroindustria, Metalmecánica, Gas, Energía, Minería, Pesquería y Artesanía”.

26. En tercer lugar, la afirmación “estarían exceptuadas de la prórroga establecida por el numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo 977”, contenida en el fundamento 21 de la posición en mayoría del TC, constituye una cita incompleta, pues se exceptúa sólo lo dispuesto en el SEGUNDO PÁRRAFO del numeral 3.1. del artículo 3 del Decreto Legislativo 977, y no como lo sostiene dicha mayoría: todo el numeral 3.1.

Este numeral 3.1. del Decreto Legislativo 977 establecía lo siguiente:

Artículo 3.-

Prórroga de la vigencia de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios

3.1. Se podrá aprobar la prórroga de la exoneración, incentivo o beneficio tributario por un período de hasta tres (3) años, contado a partir del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario a prórroga.

Dicha prórroga sólo podrá ser otorgada por una única vez.

Por tanto, más allá de la afirmación en el sentido de que el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087 no era aplicable a las universidades, la excepción de dicho segundo párrafo del numeral 3.1. del Decreto Legislativo 977, sólo implicaba que para los aludidos institutos NO existía la única prórroga. En nada se aludía a las universidades, ni que sobre ellas exista prórroga técnica.

27. Finalmente, es, por decir lo menos, cuestionable, que en el fundamento 21 de la posición en mayoría del TC se pretenda hacer en un extremo del referido artículo 2 del Decreto Legislativo 1087 que alguna cofradía estatal lixe agregar de modo incorrecto en una fe de erratas.

En efecto, si se revisa dicha fe de erratas, se aprecia lo siguiente:

FE DE ERRATAS Fecha de publicación: 30-06-2003 (Edición Extraordinaria)

DICF.

Artículo 2. Fomento a la articulación entre la actividad productiva y la formación técnica y profesional permanente.

El Estado fomenta la articulación entre la actividad productiva y la formación técnica y profesional permanente, propiciando vínculos entre las empresas y las instituciones educativas públicas y privadas, con el fin de impulsar la innovación científica y tecnológica, la mejora de la calidad, el desarrollo de las capacidades y la formación especializada de recursos humanos competitivos.

DEBE DECIR:

Artículo 2.- Fomento a la articulación entre la actividad productiva y la formación técnica y profesional permanente.

El Estado fomenta la articulación entre la actividad productiva y la formación técnica y profesional permanente, propiciando vínculos entre las empresas y las instituciones educativas públicas y privadas, con el fin de impulsar la innovación científica y tecnológica, la mejora de la calidad, el desarrollo de las capacidades y la formación especializada de recursos humanos competitivos.

Los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional en las áreas económicas-productivas de Agroindustria, Metalmeccánica, Gas, Energía, Minería, Pesquería y Artesanía, que se encuentran dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N° 883, estarán exceptuados de lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N° 977. [resultado agregado]

28. Como se observa, todo el último párrafo fue agregado sorprendentemente en una fe de erratas.

Dicha regulación, de ninguna forma y en ningún lenguaje, puede constituir el "error material" a que alude la Ley 26889, Marco para la Producción y Sistematización Legislativa, que en su artículo 6.1 prevé que "las Leyes y normas de menor jerarquía publicadas en el Diario Oficial que contengan errores materiales deben ser objeto de rectificación mediante fe de erratas (...)".

Un error material tiene que ver, en general, con errores de escritura o de ortografía, pero no con la incorporación de un párrafo completo que regula beneficios tributarios para institutos.

29. En consecuencia, se ha acreditado que el fundamento 21 de la posición en mayoría del IC contiene afirmaciones falsas, irrelevantes y cuestionables, pero que de ninguna forma acreditan la existencia de una ley tributaria que otorgue el respectivo beneficio tributario a las universidades.

30. Por razones similares a las antes expuestas, es irrelevante que el fundamento 22 de la posición en mayoría refiera que "para el 2008 todavía se encuentran vigentes los beneficios tributarios previstos en el Decreto Legislativo 882".

Análisis de los fundamentos 23 a 26

31. En los fundamentos 23 a 26 de la posición en mayoría del TC, se menciona lo siguiente:

23. Aún más, debe tomarse en cuenta que la ley (Norma VII del Código Tributario) fue derogada por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo 977, vigente a partir del 16 de marzo de 2007, y, por lo tanto, a partir de dicha fecha ya no se encontraba vigente en el ordenamiento jurídico nacional.

24. La conclusión anterior no se modifica si se toma en cuenta que el Decreto Legislativo 977 fue declarado inconstitucional mediante STC 00016-2007-AI/TC ya que, de acuerdo con el último párrafo del artículo 53 del Código Procesal Constitucional "por la declaración de ilegalidad o inconstitucionalidad de una norma no recobra vigencia las disposiciones legales que ella hubiera derogado".

25. Cabe señalar que dicha disposición se reincorpora al Texto Único Ordenado del Código Tributario por medio del artículo 4 del Decreto Legislativo 1117, publicado el 7 de junio de 2012.

26. De lo precedentemente expuesto se deriva entonces que el crédito tributario por reintegración se encontraba vigente al momento en que los demandados, mediante Formulario 0664 N° 750310322 del 5 de abril de 2010, presentaron la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 involucrando.

32. Dichos argumentos son, por decir lo menos, carentes de veracidad. En ellos se da a entender que entre los años 2007 y 2012 no existía ley (del artículo VII del Código Tributario) que estableciera el límite temporal de los beneficios tributarios y la prohibición de prórroga tácita.

Como ya lo hemos probado antes y lo haremos ahora brevemente, sí existieron dichos límite y prohibición.

33. En primer lugar, si bien este Decreto Legislativo 977 derogó la Norma VII del Código Tributario, **dicho decreto también continuó prohibiendo la prórroga tácita**. Así, estableció que

2.o. (...) Toda exoneración, incentivo o beneficio tributario mantenido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de seis (6) años (...)

3.3. La Ley o norma con rango de Ley que acuerda la prórroga deberá expedirse antes del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario. No hay prórroga tácita. [resultado agregado]

34. En segundo lugar, si bien es cierto que la STC 00016-2007-A1/TC declaró inconstitucional –por razones de forma– todo el Decreto Legislativo 977, dicha sentencia no eliminó los efectos que este decreto venía produciendo, pues estableció una *vacatio sententiae* (es decir, que el decreto se seguía aplicando), “hasta que el Congreso de la República legisle sobre la materia”. Por ello, se seguía manteniendo la prohibición de prórroga tácita también contenida en el Decreto Legislativo 977.

35. En tercer lugar, si bien el artículo 4 del Decreto Legislativo 1117, publicado el 7 de julio de 2012, incorporó el artículo VII del Código Tributario, ello no quiere decir que recién a partir de dicha fecha se haya regulado nuevamente el plazo límite de un beneficio tributario y la prohibición de prórroga tácita, pues como se ha mencionado en el párrafo precedente, dichos plazo límite y prohibición mantenían sus efectos también en los años 2009, 2010 y 2011.

36. En suma, entre el 16 de marzo de 2007 y el 7 de julio de 2012, se encontraban vigentes las reglas que establecían un plazo límite de duración de los beneficios tributarios y sobre todo la prohibición de prórroga tácita, de modo que los argumentos de la mayoría del TC, sorprendentemente, distorsionan la vigencia de dichas reglas en el referido periodo de tiempo.

En el peor de los casos, y más allá de lo antes expuesto, si bien el beneficio tributario de reinversión en educación del Decreto Legislativo 882 tuvo vigencia sólo en los años 1997, 1998 y 1999, y luego de dicho periodo seguía vigente la prohibición de prórroga tácita, no se entiende *¿qué relevancia legítima pueda tener que la mayoría del TC afirme, falsamente, que entre el 16 de marzo de 2007 y el 7 de julio de 2012 se encontraba vigente el beneficio tributario de reinversión en educación?*

Más allá de dicha falsedad, pues en tal periodo de tiempo si estaban vigentes el plazo límite y la prohibición de prórroga tácita, como lo hemos acreditado, es irrelevante preguntarse si 10 años después de agotar su vigencia (años 2009, 2010 y 2011) existían o no dichos límites y prórroga.

III. Graves consecuencias jurídicas que genera la posición en mayoría del TC respecto de otras universidades que podrían exigir que el TC también les otorgue los mismos beneficios tributarios que a la UPC y la UPN

37. En la posición en mayoría del TC no se han mencionado las graves consecuencias que puede generar el otorgamiento del beneficio tributario de reinversión en educación a la UPC y la UPN, más aún si no se ha fijado ningún periodo de tiempo.

No sólo es grave porque la UPC y la UPN podrían exigir la aplicación de dicho beneficio en cualquier año –y no sólo en los años 2009, 2010 y 2011 en que fue solicitado–, sino porque con base en el principio de igualdad en la aplicación de

la ley, también podrían exigir su aplicación todas las universidades del Perú que se encuentren en la misma posición que aquellas.

35. A efectos de verificar dichas consecuencias jurídicas y económicas, es pertinente revisar algunos cuadros que aparecen a fojas 455 y siguientes del Cuaderno del Tribunal Constitucional, los mismos que fueron presentados por la SUNAT mediante el Informe 013-2016-SUNAT/6D0000, de fecha 17 de febrero de 2016.

En tales cuadros se resalta que, según declaraciones juradas presentadas por la UPC por los años 2009, 2010 y 2011, el beneficio tributario asciende a 65'080,810 soles y según declaraciones de la UPN por los años 2009 y 2010, asciende a 4'128,527 soles; y, además, que según la Administración Tributaria, dicho beneficio tributario para la UPC asciende a 34'296,791 soles y para la UPN asciende a 3'234,313 soles:

Monto total del CIRE aplicado por UPC en los ejercicios 2009 a 2011

Concepto	2009 S/	2010 S/	2011 S/
Impuesto a la Renta	7,449,908.70	20,884,530.00	55,903,454.00
Crédito por inversiones	(8,179,028.00)	(13,650,816.00)	(43,250,956.00)
Crédito IR fuente extranjera	0.00	(3,118.00)	0.00
Saldo a favor de ejercicio anterior	0.00	0.00	(8,893,371.00)
Pagos a cuenta del ejercicio	(2,400,548.00)	(13,725,857.00)	(14,166,339.00)
Impuesto a pagar (o saldo a favor)	(1,129,667.30)	(6,896,499.00)	(20,058,757.00)

Monto total del CRE aplicado por UPN en los ejercicios 2009 a 2011

Concepto	2009 S/	2010 S/	2011 S/
Impuesto a la Renta	2,415,785.00	1,477,033.00	3,451,912.00
Crédito por inversiones	(1,968,321.00)	(2,192,288.00)	0.00
Saldo a favor ejercicio anterior	1693,505.00	(716,051.50)	0.00
Pagos a cuenta del ejercicio	0.00	0.00	(1,118,762.00)
Impuesto a pagar (o saldo a favor)	(206,661.00)	(206,051.00)	2,333,150.00

Montos pagados y dejados de pagar por UPN por conceptos del CRE en los ejercicios 2009 a 2011

Concepto	2009		2010		2011	
	Según contribuyentes S/	Según SUNAT S/	Según contribuyentes S/	Según SUNAT S/	Según contribuyentes S/	Según SUNAT S/
Impuesto a la Renta	17,448,304.00	21,042,872.00	20,824,300.00	26,307,024.00	22,105,624.00	21,843,181.00
Crédito por inversiones	(8,173,028.00)	0.00	(13,633,816.00)	0.00	(40,250,968.00)	0.00
Crédito: R. fuente extranjera	0.00	0.00	(3,718.00)	(3,118.00)	0.00	0.00
Saldo a favor ejercicio anterior	0.00	0.00	0.00	0.00	(5,693,374.00)	0.00
Pagos a cuenta del ejercicio	(12,403,848.00)	(12,739,440.00)	(13,125,857.00)	(10,978,897.00)	(14,165,300.00)	(7,165,300.00)
Impuesto a pagar (o saldo a favor)	(3,130,671.00)	9,204,092.00	(5,899,408.00)	14,374,911.00	(26,259,157.00)	10,677,798.00

Montos pagados y dejados de pagar por UPN por concepto del CRE en los ejercicios 2009 a 2011

Concepto	2009		2010	
	Según contribuyente S/	Según SUNAT S/	Según contribuyente S/	Según SUNAT S/
Impuesto a la Renta	2,413,769.00	2,413,769.00	1,474,653.00	1,474,653.00
Crédito por reinversiones	(1,968,321.00)	0.00	(2,182,236.00)	0.00
Saldo a favor ejercicio anterior	(354,905.00)	(354,905.00)	(205,031.00)	0.00
Pagos a cuenta del ejercicio	0.00	0.00	0.00	0.00
Impuesto a pagar (o saldo a favor)	(208,081.00)	1,780,280.00	(206,081.00)	1,474,653.00

39. Como se puede apreciar en los cuadros precedentes, son graves las consecuencias jurídicas que puede generar la decisión adoptada por la posición en mayoría del TC.

No sólo es que les otorgan indebidamente el beneficio tributario de reinversión en educación a la UPN y la UPN por los años 2009, 2010 y 2011, sino que, con base en el principio de igualdad, todas aquellas universidades que en dichos años hubiesen pagado el respectivo impuesto a la renta y a las cuales no se les hubiese aplicado el beneficio tributario de reinversión en educación, ahora podrán solicitarlo, generando un más que millonario e indebido otorgamiento de dicho beneficio tributario.

IV. El irrelevante rol que juega en este caso el análisis de constitucionalidad de la Ley 29766

40. En el fundamento 37 de la posición en mayoría se sostiene lo siguiente:

"Este Tribunal entiende, en consecuencia, que el legislador no puede, dentro del marco constitucional vigente, disponer la caducidad retroactiva del crédito por reinversión aplicable a las universidades privadas"

Dicho fundamento 37 representa la conclusión de los fundamentos 27 a 36 sobre el examen de la Ley 29766.

41. Las universidades demandantes alegan que la Ley N.º 29766 otorga efectos retroactivos a la caducidad del crédito tributario por reinversión en el sector educativo que prevé el Decreto Legislativo N.º 882, pues a pesar de haber sido publicada el 2011 dispone que la caducidad de aquel crédito habría operado retroactivamente desde el 31 de diciembre de 2008.

42. Más allá de lo alegado por las universidades demandantes, es necesario citar textualmente la Ley N.º 29766, publicada el 23 de julio de 2011, que establece en su artículo único, lo siguiente:

Precisase que los beneficios tributarios a los que hace referencia el artículo 9 del Decreto Legislativo N.º 1087 (...), respecto de aquellas entidades educativas que **NO** son sido incluidas en dicho artículo, calcularán a la entidad en vigencia del Decreto Legislativo N.º 1087 y respecto del impuesto a la renta el 31 de diciembre del ejercicio 2008 por tratarse de un tributo de procedencia arancel (resultado agregado)

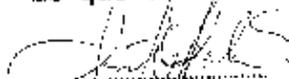
43. Al respecto, en principio, pese a que no se aprecia que dicha Ley 29766 aluda específicamente a las universidades, es irrelevante el examen de constitucionalidad de dicha ley en este caso concreto, pues si ya en párrafos precedentes se ha acreditado suficientemente que desde 1999 no existió prórroga expresa ni tácita del crédito por reinversión en educación, entonces es irrelevante controlar si en los años 2009, 2010 y 2011, la Ley 29766 era retroactiva o no para la UPC y la UPN.
La deficiente técnica legislativa de la Ley 29766 no implica la creación formal de un dicho beneficio tributario.

Por tanto, por todas las consideraciones expuestas, estimo que debe declararse **INFUNDADA** la demanda interpuesta por la UPC y la UPN, universidades a las que no se les puede aplicar el beneficio tributario de reinversión en educación por los años 2009, 2010 y 2011, pues dicho beneficio sólo tuvo vigencia hasta 1999.

S.

LEDESMA NARVÁEZ

Lo que certifico.


JANET OTÁROLA SANTILLANA
Secretaría Relatora
PROCESO CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS (UPC) Y OTRA

VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO URVIOLA BANI

En línea con mi voto disidente suscrito con motivo de resolver el Expediente 4700-2011-PC/TC, caso Alas Peruanas, que versó sobre una renuncia similar a la que se analiza en la presente causa, y adhiriéndome en su parte pertinente al voto de la Magistrada Ledesma Narváez, discrepo respetuosamente de lo resuelto por la mayoría de mis colegas, y estimo que la demanda de autos debe ser declarada **INFUNDADA**, por las siguientes consideraciones:

De la Constitución (artículo 74) y el Código Tributario (artículo IV) se desprende que los beneficios tributarios sólo pueden ser establecidos por ley o por decreto legislativo en caso de delegación, y, en el específico caso del plazo de duración de un beneficio tributario, dicho Código prevé que "toda exoneración o beneficio tributario concebido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de tres (3) años" y que "no hay prórroga tácita" (artículo VII).

De dichas normas se desprenden dos reglas básicas:

- 1) Un beneficio tributario se otorga sólo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación.
- 2) Si un beneficio tributario es expedido sin señalar plazo de vigencia, se entiende otorgado por un plazo máximo de 3 años. No existe prórroga tácita.

En este caso de la LPC y la UPN, se tiene lo siguiente:

- 1) En los años 2009, 2010 y 2011, la LPC y la UPN no contaban con ninguna ley o decreto legislativo vigente que les otorgue el beneficio tributario de reintegración en educación previsto en el Decreto Legislativo 562.
- 2) El Decreto Legislativo 882, dictado en el año 1996, fue expedido sin señalar plazo de vigencia, por lo que se entiende aplicando las reglas del Código Tributario que se encuentra otorgado por un plazo de 3 años (1997, 1998 y 1999).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N° 02153-2011-PARC
TOMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS (UPC) Y OTRA

Es más, el propio Código Tributario, de manera expresa, señala la prohibición de la prórroga, por tanto debe colegirse que los efectos del Decreto Legislativo 882 no pueden prorrogarse lícitamente.

Por ende, considero que ninguna persona u órgano está legitimado para otorgar el beneficio tributario del Decreto Legislativo 882 a la UPC y la UPN, en los años 2009, 2010 y 2011.

Si bien es cierto que en este caso se aprecian actuaciones administrativas que representan errores de interpretación y actuación de entes tales como la SUNAT o el Ministerio de Educación (que al parecer asumían que se encontraba en vigor el Decreto Legislativo 882), y que ciertamente deben ser sujetas de evaluación y eventualmente sanción, ello de ninguna forma puede ser entendido como equivalente a la existencia de la respectiva "ley tributaria" en los años 2009, 2010 y 2011. Si se asume dicha equivalencia, se afecta, además del principio de legalidad tributaria, el principio de seguridad jurídica.

Análisis del caso concreto

1. En el presente caso, las demandantes UPC y UPN pretenden *principalmente* que se les reconozca el beneficio tributario de reinversión en educación (Decreto Legislativo 882) por los años 2009, 2010 y 2011, de modo que se ordene a la SUNAT abstenerse de cobrar el impuesto a la renta o pagos a cuenta de éste que se deriven de la supuesta condicionalidad del crédito por reinversión al 31 de diciembre de 2008 y/o abstenerse de imponer multas por dicho concepto; y, además se ordene a la SUNAT devolver el ImpORTE pagado indebidamente en los años 2009, 2010 y 2011.
2. Para sustentar mi posición en el caso concreto, analizaré la normatividad constitucional y legal exigida para poder otorgar beneficios tributarios y si ésta se cumple en el caso de la UPC y la UPN.

I. La normatividad constitucional y legal exigida para otorgar beneficios tributarios y su aplicación en los casos de la UPC y la UPN

3. Dos de las exigencias normativas básicas, entre otras, que regulan el otorgamiento de beneficios tributarios son la reserva de ley y el plazo de vigencia



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02813-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS (UPC) Y OTRA

4. En cuanto al principio de reserva de ley tributaria, el Tribunal Constitucional ha sostenido (Expediente 00042-2004-AC/TC) que, en tanto límite de la potestad tributaria y garantía de las personas frente a ella, debe observarse también en el caso de los beneficios tributarios, tal como se deriva de la Constitución (artículo 71º). En virtud de esta disposición, en lo que se refiere al principio de reserva de ley, nuestra Constitución no le da un tratamiento distinto a la facultad de crear, modificar o derogar un tributo, sino que también exige la observancia del principio de reserva de ley cuando se trata de establecer beneficios tributarios.

Esto, en la medida en que

el Estado, al establecer beneficios tributarios, no sólo cumple con la regla general al deber obligación de las personas de contribuir al sostenimiento del gasto público, sino también, con la función constitucional de los tributos (como es el permitir al Estado contar con los recursos económicos necesarios para cumplir, a través del gasto público, con los deberes de defender la soberanía nacional, garantizar la plena vigencia de los derechos humanos, proteger a la población de las amenazas contra su seguridad, así como promover el bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (artículo 44º de la Constitución).

En tal sentido, al establecerse beneficios tributarios, sin observar el principio de legalidad y de reserva de ley, u obedeciendo a motivaciones que no son necesarias, objetivas y proporcionales, dichos beneficios pueden ser considerados lesivos de los principios de universalidad e igualdad tributaria, representando auténticas violaciones constitucionales.

Ahora bien, los beneficios tributarios constituyen aquellos tratamientos normativos mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación (...).

Cabe señalar, que atendiendo al carácter excepcional de los beneficios tributarios y a fin de resguardar la protección de los principios constitucionales tributarios, la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, establece en sus casos, entre otros requisitos, que la propuesta legislativa debe señalar de forma clara y específica el objeto de la medida, así como los beneficiarios de la misma, y especificar el plazo máximo de duración del beneficio; caso contrario, se entenderá otorgado por tres años. (Fundamento 13).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02031-2013-PARC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS (UPC) Y OTRA

5. Atendiendo al principio de reserva de ley, el artículo IV del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por el Decreto Legislativo 816, en vigencia desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial *El Peruano*, el 20 de abril de 1996, ha establecido lo siguiente:

NORMA IV:
PRINCIPIO DE LEGALIDAD-RESERVA DE LA LEY
Solo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:
6.)
b) Conceder exenciones y otros beneficios tributarios;

6. En el específico caso de la UPC y la U.P.N., dichas universidades pretenden el reconocimiento por los años 2009, 2010 y 2011 del beneficio tributario de reinversión en educación, regulado en el Decreto Legislativo 882.
7. Dicho Decreto Legislativo 882, Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 9 de noviembre de 1996, ha establecido lo siguiente:

CAPÍTULO II
DISPOSICIONES TRIBUTARIAS

Artículo 13.- Las Instituciones Educativas Particulares, que reviertan total o parcialmente su renta retributable en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido.

1.-) Mediante Decreto Supremo se aprobará la relación de bienes y servicios que serán materia del beneficio de reinversión.

Las características de los programas de reinversión, así como la forma, plazo y condiciones para el goce del beneficio a que se refiere el presente artículo, se establecerán en el Reglamento. [resultado agregado]

8. En la Quinta Disposición Final del Decreto Legislativo 882, se estableció que "Lo dispuesto en la presente Ley entrará en vigencia a partir del día siguiente de su publicación; con excepción de lo previsto en el Capítulo II y el segundo párrafo de la Primera Disposición Final, los cuales entrarán en vigencia a partir del 1 de enero de 1997"



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDADES PRIVADAS DE CIENCIAS
APLICADAS (UPC) Y OTRAS

9. Como se aprecia, el Decreto Legislativo 882 no estableció, ni expresa, ni implícitamente, el plazo de duración de dicho "beneficio" tributario, de modo que resultaba de aplicación la Norma VII del Código Tributario, cuyo texto vigente entonces es el siguiente:

NORMA VII.
PLAZO SUPLETORIO PARA EXONERACIONES Y BENEFICIOS
Toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres (3) años. No hay prórroga tácita".

10. Por lo tanto, del análisis conjunto de dichas normas (artículo 13 del Decreto Legislativo 882 y artículo VII del Código Tributario), se puede concluir, irrefutablemente, que no existiendo prórroga expresa o tácita, el beneficio tributario por reinversión en educación sólo tuvo vigencia por 3 años (1997, 1998 y 1999).

De modo que la pretensión de la UPC y la UPN sobre reconocimiento de dicho beneficio tributario de reinversión en educación en los años 2009, 2010 y 2011 carece de ley tributaria que lo permita.

En los años 2009, 2010 y 2011 no existía ley tributaria que expresamente otorgue este beneficio tributario a las universidades.

11. Esta conclusión no se ve desvirtuada por las posteriores modificaciones legales del artículo VII del Código Tributario, dadas a partir de 2004, que más allá de ampliar o reducir los requisitos para la concesión de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, mantiene inalterable tanto el plazo límite de duración (en general, tres años) de los beneficios tributarios dados sin señalar plazo, así como la prohibición de prórrogas tácitas.

Para una mejor ilustración de lo afirmado, seguidamente se citarán tales modificaciones.

12. El Decreto Legislativo 953, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 5 de febrero de 2004, modificó, entre otras, la Norma VII del Código Tributario, estableciendo lo siguiente:



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N° 02053-20.3-PA/JTC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS (UPC) Y OTRA

NORMA VII:
TRANSPARENCIA PARA LA DACIÓN DE INCENTIVOS O
EXONERACIONES TRIBUTARIAS
(...) Toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres (3) años. No hay prórroga tácita. [resaltado
agregado.]

13. Luego, mediante el Decreto Legislativo 977, que establece la Ley Marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, publicado en el diario oficial *El Peruano* el 15 de marzo de 2007, se derogó la Norma VII del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo 135-99-EP y normas modificatorias.

Si bien este Decreto Legislativo 977 derogó la Norma VII del Código Tributario, también continuó prohibiendo la prórroga tácita. Así, estableció que

7. (...) Toda exoneración, incentivo o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de seis (6) años (...)

33. La ley o norma con rango de Ley que apruebe la prórroga deberá expedirse antes del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario. No hay prórroga tácita.

14. El referido Decreto Legislativo 977 fue declarado inconstitucional por el Tribunal Constitucional mediante sentencia del Expediente 00016-2007-PI/TC, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 16 de abril de 2009.

Dicho Decreto Legislativo 977, así como el Decreto Legislativo 978 y la Ley Autoritativa 28932 fueron declarados inconstitucionales por razones de forma, y no por razones de fondo sobre su constitucionalidad, pues al dictar la citada Ley 28932 no se cumplió con el procedimiento de mayoría calificada exigido por el último párrafo del artículo 79 de la Constitución. Reitero, el TC no hizo en este caso ningún control por razones de fondo.

Asimismo, en tal sentencia, el TC estableció una *vacatio sententiae* (es decir, que mantenía su vigencia y por ende se seguía aplicando) hasta que el legislador dicte una nueva ley.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS (UPC) Y OTRA

15. Precisamente, mediante el Decreto Legislativo 1017, publicado en el diario oficial *El Peruano* con fecha 7 de julio de 2012, se incorpora la Norma VII del Código Tributario en el sentido siguiente:

Artículo 7.
Incorpórese la Norma VII del Título Preliminar (...) del Código Tributario (...) conforme al texto siguiente:
(...) Toda exoneración, incentivo o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de tres (3) años.
(...) No hay prórroga tácita.

16. De lo expuesto se aprecia que en ningún periodo de tiempo se permitió la prórroga tácita de los beneficios tributarios, de modo que no existiendo ley tributaria que en los años 2008, 2009 y 2010 otorgue expresamente a beneficio tributario de reinversión en educación (Decreto Legislativo 883) a las universidades, ni que tampoco exista, como se ha dicho, alguna prórroga tácita, la pretensión de la UPC y la UPN resulta infundada.

17. En suma, a los demandantes UPC y UPN no se les puede aplicar el beneficio de reinversión en los años 2009, 2010 y 2011, pues dicho beneficio sólo tuvo vigencia hasta 1999. Por lo tanto, debe declararse **INFUNDADA** la demanda.

Por las consideraciones expuestas, estimo que debe declararse **INFUNDADA** la demanda interpuesta por la UPC y la UPN, universidades a las que no se les puede aplicar el beneficio tributario de reinversión en educación por los años 2009, 2010 y 2011, pues dicho beneficio sólo tuvo vigencia hasta 1999.

S.

URVIOLO HANI

Lo que certifico:

JANET OTÁRCOLA SANTILLANA
Secretaría Relación
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

RAZÓN DE RELATORÍA

Se dejó constancia de que, luego de haber sido emitida la versión final del voto singular de la magistrada Ledesma Narváez, los magistrados Miranda Canales, Buzume Fortini, Ramos Núñez y Espinosa-Saldaña Barrera se ratificaron en sus votos de apoyo a la resolución de mayoría y expresaron sus consideraciones respectivas, de las cuales se dispuso su publicación, dejándose en claro que, en el caso del Magistrado Ramos Núñez, dichas consideraciones constituyen, a su vez, su fundamento de voto.

Lima, 25 de julio de 2016

JANET OTÁROLA SANTILLANA
Secretaría Relatora
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Lima, 25 de julio de 2016

Asunto: Comunico Ratificación de voto en el Expediente 02053-2013-PA/TC

Da mi especial consideración:

Rechazando las insinuaciones agraviantes que se desprenden del voto singular de la Dra. Marianella Ledesma Naváoz, me ratifico en mi voto.

Magistrado Manuel Miranda Carales

Lo que certifico:

JANET GARCÍA SANTILLANA
Secretaría Ratadora
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

**FUNDAMENTOS DE RATIFICACIÓN DE VOTO DEL MAGISTRADO
ERNESTO BLUME FORTINI APOYANDO LA SENTENCIA DE MAYORÍA
FRENTE A LA VERSIÓN FINAL DEL VOTO SINGULAR DE LA MAGISTRADA
LEDESMA NARVÁEZ**

Habiéndose puesto en mi conocimiento, mediante comunicación de fecha 7 de julio de 2016 del señor Presidente del Tribunal Constitucional, la versión final del voto singular emitido en el presente proceso por la Magistrada Mariacella Ledesma Narváez, en el cual formula una serie de afirmaciones e insinuaciones equívocas respecto de los magistrados que hemos apoyado la sentencia de mayoría, que ha declarado fundada la demanda interpuesta por la Universidad Privada de Ciencias Aplicadas (UPC) y la Universidad Privada del Norte (UPN), me veo en el imperativo moral, en mi calidad de Magistrado del Tribunal Constitucional de mi país y en resguardo de mi dignidad, honor, buena reputación e imagen personal y profesional, así como del respeto y consideración que merece el Tribunal Constitucional que integro como máximo órgano de la justicia constitucional del Perú, a la par que ratifico en mi voto, dejar sentada mi posición frente a los agravios inferidos en la versión final del voto singular antes mencionado, lo que realiza de acuerdo al siguiente orden temático:

1. Ser Magistrado del Tribunal Constitucional del Perú.
2. El eje de presunción y el argumento de observación en la impartición de la justicia constitucional.
3. Los deberes de un Magistrado del Tribunal Constitucional.
4. La figura del voto singular y su puesta en práctica.
5. Las afirmaciones de la Magistrada Mariacella Ledesma Narváez contenidas en la versión final de su voto singular.
6. Los fundamentos de mi ratificación del voto emitido apoyando la sentencia de mayoría frente a las razones esgrimidas por la Magistrada Mariacella Ledesma Narváez en la versión final de su voto singular.

Tópicos que a continuación desarrollaré en el orden indicado:

1. **Ser Magistrado del Tribunal Constitucional del Perú**
 - 1.1 Ser Magistrado del Tribunal Constitucional del Perú es haber sido elegido por el Congreso de la República de nuestro país, a nombre del pueblo peruano, para desempeñar, honor y ejercer un cargo de altísima responsabilidad para la patria, al cual corresponde la excelsa tarea de administrar la justicia constitucional nacional en su máxima jerarquía; justicia constitucional que, en orden a su carácter eminentemente garantista y finalista, tiene como principales objetivos garantizar la vigencia efectiva de los derechos fundamentales y garantizar la primacía normativa de la Constitución. Objetivos que corresponden a los valores que hacen al núcleo del Estado



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

RNE N° 02033-7613-PA/10
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

Constitucional peruana: la persona humana y la propia Constitución, en tanto y en cuanto normativa emanada del Poder Constituyente.

- 1.2 Por ello, quien detenta el cargo de Magistrado de nuestro Tribunal Constitucional debe ser un guardián y garante jurisdiccional final de los derechos fundamentales de la persona humana, centro o eje y razón de ser de todo el orden político, social y económico del país; e, igualmente, debe ser un guardián y garante jurisdiccional de la vigencia de la Constitución, que es expresión normativa del Poder Constituyente o poder funcional del Estado Nación, cuyo titular primigenio y auténtico es el pueblo.
- 1.3 De tal sentido, el Magistrado o Juez Constitucional debe mantener una permanente y uniforme conducta de respeto a los derechos fundamentales de todas las personas, y ser ejemplo de ello, empezando por aquellas que se encuentran en su entorno más cercano, sea este familiar, amical, profesional, social o de cualquier otra índole; no debiendo olvidar jamás el mandato contenido en el artículo 1 de la Constitución, que establece clara e inequívocamente que *"La defensa de la persona humana y el respeto de su dignidad son el fin supremo de la sociedad y del Estado"*, como tampoco olvidar que los demás tenemos derechos fundamentales, tales como los derechos al honor, a la buena reputación, al respeto a nuestra dignidad, a nuestra imagen personal, profesional y académica, y el derecho a la presunción de inocencia, que aparecen consagrados en los incisos 7 y 24, acápite e), del artículo 2 de la Carta Fundamental de la República.
- 1.4 Tampoco olvidar el juramento prestado al asumir el cargo de magistrado de respetar, cumplir y defender la Constitución, en armonía con su artículo 38 que preceptúa a su parte pertinente que todos los peruanos tenemos el deber de *"...de respetar, cumplir y defender la Constitución y el ordenamiento jurídico de la Nación"*.
- 1.5 Y es, precisamente ese ordenamiento jurídico, específicamente la Ley N° 28301, Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, y el Reglamento Normativo de Tribunal Constitucional, aprobado por Resolución Administrativa N° 095-2004-P-10, que reafirmar esos deberes y las consecuencias de su incumplimiento, a las cuales me referiré más adelante.
- 1.6 Por lo demás, no debo olvidar las obligaciones que emanan de la Ley 27815, Ley del Código de Ética de la Función Pública, que lo es aplicable por imperio de su artículo 4, inciso 4.1, ni los principios que rigen la función pública, detallados en su artículo 6, entre los cuales se encuentran los de respeto, probidad, eficiencia, idoneidad, veracidad, lealtad y obediencia, justicia y equidad, y lealtad al Estado de Derecho; como tampoco ignorar los deberes de la función pública previstos taxativamente en su artículo 7, que imponen un ejercicio neutral, transparente, discreto, adecuado y responsable de la función pública.

Página 2 de 17



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

LXI, N.º 02053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS (UPCA) Y OTRO

1.7 Por consiguiente, en armonía con su rol constitucional y legal, un Magistrado del Tribunal Constitucional al emitir su voto singular debe hacerlo en un marco de respeto y consideración a sus colegas Magistrados, mediante un trato alturado, ponderado, sereno y respetuoso, guardando las reglas que impone un trato civilizado, como lo manda las normas de urbanidad y buenas costumbres, limitándose a exponer con altura las razones y los fundamentos de su discrepancia con la posición mayoritaria.

2. **El eje de preocupación y el ángulo de observación en la impartición de la justicia constitucional**

2.1 La impartición de una justicia constitucional pronta, garantista y finalista, como es la que corresponde a nuestra Tribunal Constitucional, por mandato de la Constitución Política del Perú, la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, el Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional, y el Código Procesal Constitucional, exige en el Juez Constitucional tener muy presente y nunca olvidar los siguientes dos aspectos que son matrices para el cabal ejercicio de su magistratura constitucional: 1) El eje de preocupación que debe imperar en el análisis y resolución de las controversias que llegan a su conocimiento; y 2) El ángulo de observación de la problemática sometida a controversia o desde qué perspectiva debe esta analizarse y resolverse.

2.2 Así, el eje de preocupación del Magistrado del Tribunal Constitucional debe ser garantizar la vigencia efectiva del derecho fundamental que se invoca en la demanda como amenazado o violado (cuando se trata de los procesos de *habeas corpus*, *amparo*, *hábeas data* y *cumplimiento*) o garantizar la primacía de la Constitución que se alega afectada por infracciones normativas infraconstitucionales o por violaciones al cuadro de asignación competencial establecido por el Legislador Constituyente (cuando se trata de los procesos de inconstitucionalidad o competencial).

2.3 No otros ejes, tales como, por ejemplo, la recaudación fiscal, el equilibrio presupuestal, el ordenamiento en la contratación pública, la lucha anticorrupción, los alcances mediáticos de la decisión o los efectos producidos en el terreno ético, entre otras, los cuales si bien son importantes, no deben constituirse en la preocupación primordial del Juez Constitucional y, menos aún, determinar para orientar su veredicto, ya que en medida escapan a sus competencias y distraen, obstaculizan y distorsionan el enfoque que le corresponde asumir en armonía con los fines esenciales de los procesos constitucionales regulados en los artículos 200º y 202º de la Carta Fundamental de la República, fines que, con claridad y contundencia, desarrolla el artículo 2º del Código Procesal Constitucional en los términos siguientes: *"Son fines esenciales de los procesos constitucionales garantizar la primacía de la Constitución y la vigencia efectiva de los derechos constitucionales."*

Página 3 de 17



2.4 Mientras que el ángulo de observación del Magistrado del Tribunal Constitucional debe darse a partir de la Constitución y de los valores, principios, instituciones, derechos, normas y demás aspectos que ella encierra -es decir, de la voluntad y expresión normativa del Poder Constituyente-, lo cual significa que el Juez Constitucional, asido (léase cogido o sostenido) de un enfoque constitucionalizado y recogiendo el *feitas* constitucional -la inspiración, la filosofía, la lógica y la racionalidad del Constituyente- debe realizar el análisis de la materia controvertida, para lograr los acendros fines esenciales de los procesos constitucionales -garantizar la primacía normativa de la Constitución y la vigencia efectiva de los derechos constitucionales-, a través de un accionar consecuente con el carácter de supremo intérprete de la Constitución y de toda la normativa conforme al sistema jurídico nacional, que detenta el estatus de que integra.

2.5 No desde la normativa infraconstitucional, es decir, partir de la ley -de la voluntad y expresión normativa del Poder Constituido-, ya que de incurrirse en esta distorsión por el Juez Constitucional, el Poder Constituido terminará primando sobre el Poder Constituyente y el Tribunal Constitucional, que es el órgano autónomo e independiente encargado de la defensa de los derechos humanos y de la Constitución, en cuanto expresión normativa del Poder Constituyente, terminará defendiendo al Poder Constituido y desnaturalizando su función con una visión llanamente legalista y burocrática de un enfoque constitucional. Y, en otros casos, inspirado en enfoques, inquietudes o dimensiones ajenas a lo esencialmente constitucional.

2.6 Estos dos aspectos, son inherentes y tipificadores de la labor de Juez Constitucional, que lo diferencian de quienes integran la magistratura ordinaria, en la cual por la naturaleza de las controversias y la normativa aplicable, el enfoque puntual de cada caso es a partir de la normativa infraconstitucional, siempre y cuando, obviamente, se halle en el marco constitucional.

3. Los deberes de un Magistrado del Tribunal Constitucional

3.1. De acuerdo a lo hasta aquí indicado constituye un deber del Magistrado del Tribunal Constitucional del Perú actuar consciente del rol que le compete, como garante de la vigencia efectiva de los derechos fundamentales y de la primacía normativa de la Constitución, cumpliendo a cabalidad y plenamente los mandatos que para él emanan de la Norma Suprema, de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, del Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional y de la Ley del Código de Ética de la Función Pública; normativa constitucional e infraconstitucional que le imponen el deber de actuar con respeto, ponderación, concienzuda, objetividad, sinceridad y madurez al emitir sus votos.



3.2. En el caso concreto que me ocupa, es pertinente referir que el régimen de deberes atinente a todo Magistrado del Tribunal Constitucional del Perú ha sido directamente desarrollado por el Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional, cuyo artículo 19º consagra al respecto quince incisos, de los cuales interesa citar los siguientes:

“Sus deberes de los Magistrados del Tribunal Constitucional:

1. Cumplir y hacer cumplir el principio de primacía de la Constitución Política del Perú y la vigencia efectiva de los derechos constitucionales;
2. Cumplir y hacer cumplir su Ley Orgánica, el Código Procesal Constitucional, el ordenamiento jurídico de la Nación y el presente Reglamento;
3. Resolver los asuntos de su competencia con sujeción a la garantía del debido proceso y dentro de los plazos legales;
4. Aplicar la norma constitucional correspondiente y los principios del derecho constitucional, aunque no hubieran sido invocados en el proceso;
5. Guardar absoluta reserva respecto de los asuntos en que interviene,
(...)
7. Tratar con respeto a los abogados y a las partes;
(...)
12. Mantener conducta personal ejemplar, de respeto mutuo y tolerancia, y observar las normas de cortesía de uso común;
13. Velar, a través de sus potencias y la emisión de sus votos, por la correcta interpretación y el cabal cumplimiento de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.
(...)

4. La figura del voto singular y su puesta en práctica.

4.1 La figura del voto singular (*dissenting opinion*) en la magistratura constitucional peruana —que la doctrina también denomina voto propio, voto particular, voto disidente, voto discrepante o voto en discordia, según como se le denomine en cada país— es una de las garantías del ejercicio de la magistratura constitucional, desde que permite la libre expresión de las disidencias, discrepancias o puntos de vista disímiles del Magistrado que lo emite con la posición adoptada por la mayoría del colegiado al resolver una determinada controversia sometida a su conocimiento.

4.2 Por tanto, el voto singular comprende y protege el derecho del Magistrado de discrepar y fundamentar las razones de su discrepancia con total libertad, sea de la parte resolutoria propiamente dicha de la resolución de mayoría —sentencia o auto—, o de la parte de la fundamentación que lleva a tal decisión: figura que ha sido recogida



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 0003-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS U.C.Y.OTRO

puntualmente por el artículo 5 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional y por el artículo 8 del Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional.

- 4.3. Ahora, si bien el voto singular es el canal que permite el ejercicio a la libre expresión de la posición disidente del Magistrado que lo emite, la materialización del mismo debe darse en un marco de respeto, equanimidad, tolerancia y síntesis hacia sus colegas, de tal suerte que se expongan, con altura, nivel y énfasis, los argumentos que lo sustentan, por tratarse de discrepancias de enfoques, planteamientos, tesis, perspectivas y ópticas de análisis relacionadas con los aspectos fácticos y jurídicos de las controversias objeto de resolución; empero, en modo alguno, el voto singular habilita a agraviar, directa o indirectamente, a los Magistrados que no comparten la posición del autor del voto singular, ni constituye una patente de corso para lanzar afirmaciones e insinuaciones que afectan la dignidad, el honor, el prestigio o la buena reputación de quienes discrepan y suscriben la posición de mayoría.
- 4.4. Tampoco el voto singular puede ser un acto de rebeldía y de irreverencia frente a los votos de mayoría y frente a la expresión mayoritaria misma, bajo el argumento que se posee la única, exclusiva y excluyente interpretación posible y admisible, es decir, la única verdad, y que, por tanto, la posición de mayoría es imposible de asumirse o es fruto de razones oscuras, imputando solapadamente móviles subalternos a la misma y descalificándola. Por el contrario, el voto singular es garantía de un adecuado manejo democrático al interior de cualquier órgano que opera o se desenvuelve con sujeción al principio de mayorías.
- 4.5. En otras palabras, la eventual discrepancia interpretativa sobre la resolución del caso controvertido, disidencia o punto de vista distinto a la que tiene derecho el Magistrado, no habilita a quien la formula a proferir agravios o insultos encubiertos so pretexto de reflejar o exteriorizar los términos de la misma. Discrepar, dicho en otros términos, no es ofender ni menarar, sino expresar sensata y argumentalmente, las razones que justifican una o varias dilaciones. Dichas razones pueden ser de lo más variadas y es más que conveniente para el debate que así sea. Pueden a su vez ser breves o extensas e, incluso, adoptar los estilos que su propio defensor lo estime pertinente. Pero lo que en ningún caso pueden implicar es ofensas o agravios, pues de ser así, dejan de asumirse como discrepancias para pasar a convertirse en un instrumento de tergiversación de la opinión para analizar agravios. No por ser un derecho significa que carezca de límites o restricciones. Quien administra Justicia, se supone que lo sabe mínimamente o elementalmente, tanto más si pretende rebajar en un colegiado al lado de sus pares o iguales.
- 4.6. La historia de nuestra jurisdicción constitucional especializada no es muy amplia como bien se conoce. Atenea en rigor con el Tribunal de Garantías Constitucionales creado por la Constitución del año 1979 y se ratifica con el actual Tribunal Constitucional incorporado en la Carta de 1993. Precediendo por ahora, del

Página 6 de 17



recuento del trabajo jurisdiccional del antiguo Tribunal de Garantías, por motivos funcionales de sobra conocidos, conviene que nos centremos en el actual Tribunal Constitucional y su trayectoria de prácticamente veinte años de funcionamiento y, por ende, de experiencia en el trabajo jurisdiccional en colegiado.

4.7 Hemos tenido a la fecha varios plenos jurisdiccionales, algunos más consolidados que otros y, por supuesto, todo tipo de Magistrados constitucionales, unos provenientes de los ámbitos académicos, otros de los escenarios jurisdiccionales, no han faltado los que han tenido experiencia política y también por supuesto los que se han desarrollado en espacios mucho más específicos aunque no por ello menos importantes, como el administrativo o incluso el del propio ejercicio profesional. No viene al caso hablar de personas en particular. Lo que sin embargo sí es de destacar, es que aunque siempre se dieron discrepancias naturales en la forma como se resolvían o enfocaban los casos y ello por supuesto se vio evidenciado en la natural y frecuente presencia de votos singulares, no se conoce en particular al un solo caso en el que el respeto por las buenas formas, siempre presentes en cada ocasión, haya sido sustituido por el agravio directo o indirecto.

4.8 Votos singulares que han expresado profundas y radicales discrepancias entre los Magistrados constitucionales han existido y muchos a lo largo de la historia de nuestro colegiado. Solo a guisa de ejemplo podemos recordar aquí, el voto singular conjunto de los magistrados Manuel Aguirre Roca, Guillermo Roy Terry y Delfo Revoredo Marsano en el Expediente N° 005-96-I/TC (donde se discutió el sistema de votación al interior del pleno del Tribunal Constitucional), el voto singular del magistrado Manuel Aguirre Roca en el Expediente N° 013-96-I/TC (donde se debatió los alcances de una amnistía al personal militar y policial, así como sobre civiles), el voto singular del magistrado Manuel Aguirre Roca en el Expediente N° 0014-2002-AL/TC (donde se discutió los alcances de una ley que validaba un proceso de reforma constitucional), el voto singular del magistrado Manuel Aguirre Roca en el Expediente 0014-2003-AL/TC (donde se debatía sobre la inconstitucionalidad de la Constitución de 1993), el voto singular del magistrado Juan Bautista Bardelli Lantigua en el Expediente N° 2758-2004-PHC/TC (sobre cuestionamiento a una condena presuntamente violatoria del principio de legalidad penal), el voto singular del magistrado César Landa Arroyo en el Expediente N° 3173-2005-PHC/TC (sobre la procedencia o no de un recurso de agravio constitucional a fin de reabrir una investigación en materia de delitos contra los derechos humanos), los votos singulares de los magistrados Juan Vergara Gotelli, César Landa Arroyo y Fernando Calle Hayen en el Expediente N° 3116-2009-PA/TC (sobre el cobro de tasas en proceso de importación de alimentos), el voto singular conjunto de los magistrados César Landa Arroyo y Fernando Calle Hayen en el Expediente N° 2005-2009-AA/TC (sobre la distribución del anticonceptivo oral de emergencia en los centros de salud públicos), el voto singular conjunto de los magistrados Gerardo Elio Cruz y Carlos



Meña Ramírez en el Expediente N° 0139-2013-PA/TC (sobre cambio de identidad sexual), entre muchos otros.

4.9 No es muy frecuente citarse a uno mismo, pero en la presente ocasión y por respeto a la verdad me voy obligado a hacerlo por un detalle que considero especialmente relevante y del cual no voy a prescindir: en el actual Pleno jurisdiccional, que se inicia el 3 de junio del 2014, ha sido el Magistrado que más votos singulares ha emitido contra decisiones de este mismo Pleno frente a una mayoría integrada por la propia Magistrada Ledesma Narváez. Y he procedido de dicha forma por disentir de la posición mayoritaria; o, incluso, en algunos casos en forma rotunda o radical, como ocurrió por ejemplo con el llamado "precedente Huzumó" (Expediente N° 5057-2013-PA/TC). Pero, aun cuando los términos de mi disidencia siempre fueron frontales para con quienes optaron por auspiciar esta como muchísimas otras decisiones que de ninguna manera suscribo, jamás se me habría atrevido ofender o agraviar a mis colegas por el hecho de que eran mayoría.

4.10 Lamentablemente, debo decirlo con profundo pesar, la Magistrada Ledesma Narváez en el voto singular emitido en el proceso que me ocupa, lejos de obrar como lo haría una Magistrada discrepante que quiere expresar en forma distinta sus puntos de vista, ha procedido de manera tan ofensiva e impropia, deslizando en su voto singular una serie de afirmaciones que resultan inaceptables y que estoy convencido desdibujan por completo lo que se espera de quien pretende actuar administrando justicia transparente y objetiva.

5. Las afirmaciones de la Magistrada Marianella Ledesma Narváez contenidas en la versión final de su voto singular

Me refiero a continuación a algunas expresiones e insinuaciones que contiene el voto de la Magistrada Ledesma y que considero resultan agraviantes para quienes hemos firmado la sentencia de mayoría.

5.1 Al empezar su voto singular, comienza la siguiente expresión: "Los beneficios tributarios no los otorga el Tribunal Constitucional sino el legislador tributario". *Contrario sensu*, impute a los jueces firmantes de la resolución de mayoría que el Tribunal Constitucional habría otorgado beneficios tributarios al margen del legislador tributario.

5.2 En la parte preliminar de su voto afirma que "Con indignación, voto en contra de la posición de mayoría del TC...". Al respecto, si se tiene en cuenta la definición del vocablo indignación, contenida en el diccionario de la Real Academia Española ("enfado, ira o enfado vehemente contra una persona o contra sus actos"), queda claro que la Magistrada Ledesma, estando a su propio dicho, habría perdido la ponderación, equanimidad y objetividad que caracterizan la adopción de una decisión



jurisdiccional, al haber emitido su voto con un alto ingrediente subjetivo de enojo, ira o enfado vehementemente contra los Magistrados que hemos firmado la resolución de mayoría y contra la posición asumida en dicha resolución.

5.3 En la misma parte preliminar de su voto sostiene literalmente que tal indignación es o se motiva “...porque considero con certeza y sin ningún margen de duda, que se han otorgado un millonario beneficio tributario tanto a la Universidad Privada de Ciencias Aplicadas (UPC) como a la Universidad Privada del Norte (UPN) sin que exista una ley tributaria que así lo autorice. (sic)”. Al respecto, debo realizar los siguientes comentarios:



5.3.1 Nótese que la Magistrada Ledesma se indigna porque considera “con certeza y sin ningún margen de duda” que es poseedora de la única y exclusiva verdad, a que detenta una apreciación de la problemática controvertida infalible o inequívoca, lo cual no se condice con el elemental principio del derecho que afirma que en el mundo jurídico nada es absoluta y todo es discutible, dependiendo de la perspectiva de apreciación del fenómeno y de las diversas opiniones existentes sobre el mismo. Estamos entonces ante una curiosa y peculiar posición maximalista e intolerante, ajena también, fundamentalista, que no marcha de la mano con la ponderación, equanimidad, respeto y modestia que debe existir en todo acto jurisdiccional por parte del juzgador.

5.3.2 En esta misma línea, la referencia al otorgamiento de “un millonario beneficio tributario” a las universidades antes mencionadas, encierra un ingrediente carente de significación si de lo que se trata es de ver si ha habido amenaza o violación de un derecho fundamental, por sobre cualquier consideración cuantitativa y, además, refleja cierta subjetividad frente a causas en que la lesión al derecho por parte de la autoridad tributaria pueda significar un perjuicio económico que haya que resistir, para lo cual nada importa el monto del mismo, sino el hecho de la afectación del derecho y la urgencia de su reparación.

5.3.3 Afirma además que el beneficio tributario se habría otorgado “sin que exista una ley tributaria que así lo autorice”. Aquí, nuevamente se presenta una visión que, a partir de la estimación que se posee la única y exclusiva verdad, se sostiene la inexistencia absoluta de una disposición legal que consigne el beneficio tributario y, por lo tanto, se encierra la apreciación que un beneficio habría sido otorgado sin amparo alguno por el Tribunal Constitucional a través de la sentencia de mayoría, lo que revela nuevamente la misma posición, acompañada de una concepción peyorativa y excluyente de toda otra interpretación, a pesar que tales afirmaciones, conforme aparece de la



resolución de mayoría y de los fundamentos adicionales que esgrime en la presente fundamentación, son equivocadas.

5.4 Al finalizar el primer párrafo de la parte de preliminares se asevera que "El Tribunal Constitucional (bajo una posición mayoritaria) consagra de este modo la "muerte" del legislador tributario, al haberse convertido en un legislador." Con esta afirmación se perfila el absoluto desdén a la posición de mayoría y, a partir de la consideración que se posee la única y exclusiva interpretación posible, se realiza una afirmación, que más que afirmación es una imputación concreta para quienes hemos firmado la resolución de mayoría, a quienes se nos atribuye el haber consagrado la "muerte" del legislador tributario y habernos atribuido tal calidad, lo cual no solo no se condice con la realidad sino que encierra una afirmación irrespetuosa para con los que hemos suscrito la resolución de mayoría.

5.5 En el segundo párrafo de sus preliminares, afirma "Estoy convencida de que cuando juramos desempeñarnos como jueces constitucionales, lo hicimos bajo una clara convicción de respetar el equilibrio de poderes, el mismo que pasa por no avasallar las competencias ni las funciones de otros poderes del Estado. Bajo ese norte, no encuentro justificación, en el caso concreto, para que el juez constitucional desplaze la labor del legislador e incluso asuma, con desdén al propio sistema jurídico, una posición contraria a la Constitución y la ley. Digo ello, porque la posición mayoritaria ha terminado por validar la prórroga tácita de un beneficio tributario, a pesar que por mandato que se desprende de la Constitución y la ley (artículo 74 de la Constitución y artículos IV y VII TP Código Tributario), se exigía autorización legal para establecer beneficios tributarios y, además, se prohibía la prórroga tácita de estos beneficios".

En este largo párrafo, la honorable Ledegma formula una serie de imputaciones indirectas a los Magistrados que hemos suscrito la resolución de mayoría, que no solo son falsas sino agraviantes, tales como: que no habríamos respetado el equilibrio de poderes, que habríamos avasallado las competencias y las funciones de otros poderes del Estado, que habríamos desplazado al legislador, que habríamos desafiado al propio sistema jurídico, que tendríamos una posición contraria a la Constitución y la Ley, y que habríamos terminado por validar la prórroga tácita de un beneficio tributario sin que exista autorización legal y existiente prohibición de prórroga.

Como se aprecia, una serie de afirmaciones ligeras y temerarias, que dañan nuestra dignidad, honor y buena reputación. Máximo si ninguna de tales imputaciones tiene fundamento sostenible.

5.6 Más adelante agrega "Lo cierto es que en este caso, luego de casi 3 años desde la visa de la causa, de numerosos y acalorados debates en sesiones de pleno, la mayoría del TC ha terminado por asumir la tesis de declarar fundada la demanda (...)



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N° 0003-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

Todo ello, sin que exista una ley tributaria que así lo autorice en tales años”, insistiendo en la equivocada tesis que el Tribunal Constitucional habría actuado como legislador tributario y habría otorgado un beneficio tributario.

- 5.7 A ello adiciona: “Dijo constancia en este voto, de que a las universidades demandantes se les está otorgando dicho beneficio tributario por pura voluntad de los jueces del TC, en mayoría, situación que no comparto, pues estimo que la demanda de autos debe ser declarada IN-FUNDADA. Puede revisarse en su integridad la sentencia suscita por dicha mayoría y en ningún extremo se encontrará el número de ley que autorice expresamente este beneficio tributario en los años 2009, 2010 y 2011.”

En esta parte no sólo se insiste en las erradas imputaciones que se nos formulan como Magistrados firmantes de la resolución de mayoría, sino se llega a afirmar con temeridad que dicho beneficio tributario se ha otorgado “por pura voluntad de los jueces del TC, en mayoría”. O sea, se reitera una vez más la imputación que el beneficio ha sido otorgado por los jueces firmantes de la resolución de mayoría y, lo que es peor, por un acto de pura “voluntad”, lo cual significa que se nos está atribuyendo un actuar arbitrario y avasallador de competencias y funciones, lo cual como aparece de la resolución de mayoría y lo reafirmaré más adelante, es falso y carece de fundamento.

- 5.8 Seguidamente, llega a sostener lo siguiente: “...me reafirma en este caso, cuando un juez o una jueza asumen la función de hacer justicia, no adquieren un ámbito de libertad absoluta e ilimitada para que en cada caso se materialice su propia idea de justicia, su modo peculiar de entender el mundo, su mera conveniencia, la representación de sus intereses veleidosos o los de un grupo económico, social, político, religioso o otro, como si tuvieran una ‘licencia para decir cualquier cosa’. No, de ninguna manera, eso no implica asumir la función jurisdiccional”. Es decir, en forma indecisa e irrespetuosa lo Magistrada Ledesma nos está imputando a los Magistrados firmantes de la resolución de mayoría que hemos actuado, entre otros aspectos, por mera conveniencia, por intereses veleidosos o los de un determinado grupo, diciendo “cualquier cosa”: imputaciones de suyo altamente agraviantes y por las que en su momento debéramos responder.

- 5.9 Siguiendo en esta línea agraviante sostiene “Aún no sé del asombro de ver que algunos magistrados que afirmaban en reiteradas oportunidades que el Tribunal Constitucional no puede legislar, sin embargo, en este caso, terminan legislando arbitrariamente...”. Nos acusa en forma directamente de haber actuado arbitrariamente, a pesar que la posición de mayoría tiene sustento constitucional y legal, como aparece de los fundamentos de la sentencia y de los que más adelante reitero.

Página 11 de 17



6. Los fundamentos de mi ratificación del voto emitido apoyando la sentencia de mayoría frente a las razones esgrimidas por la Magistrada Ledesma Narváez en la versión final de su voto singular

Los fundamentos de mi ratificación de voto aparecen en la resolución de mayoría y a ellos me remito, agregando los que detallo seguidamente.

- 6.1 La Constitución, en el marco del sistema económico constitucionalizado que consagra su Título III, referida al Régimen Económico, establece, a través de sus artículos 18 y 19, que el Estado tiene un rol promotor de la inversión privada en educación superior, permitiendo que las universidades sean promovidas también por entidades privadas y que las mismas gocen de beneficios tributarios, tales como inafectación de todo impuesto directo o indirecto sobre sus bienes, actividades o servicios, régimen especial de aranceles de importación, exoneración y beneficios tributarios para donaciones y becas con fines educativos, etcétera. Por consiguiente, el ángulo de observación de la problemática a que se contrae el presente proceso debe darse a partir de una visión constitucionalizada que exige del juzgador constitucional partir de la consideración que el establecimiento de beneficios tributarios se realiza dentro del referido marco.
- 6.2 En cuanto al beneficio del crédito por reinversión, este no solo dimana de la Constitución, sino que fue establecido originalmente en el Decreto Legislativo 882, ha sido recogido por el Tribunal Constitucional en la STC 04700-2011-PC/TC y ha sido mantenido en la Ley N° 30220, Ley Universitaria, a través de su artículo 118, cuyo texto cito más adelante.
- 6.3 Comparto los argumentos esgrimidos en su oportunidad, a través de su voto, por mi colega el Magistrado Carlos Ramos Núñez del cual cito textualmente lo siguiente:

"De acuerdo con la concepción formalista (a la que se adhira el voto de la magistrada Ledesma Narváez) el beneficio del crédito por reinversión establecido en el artículo 13 de Decreto Legislativo 882 habría estado en vigor desde el 1 de enero de 1997 hasta el 31 de diciembre de 1999. Dijo a partir de lo dispuesto en el entonces vigente artículo VII del Título Preliminar del Código Tributario que para el caso de beneficios tributarios concedidos sin especificación de un plazo determinando establecía un límite temporal máximo de tres años y prohibía cualquier forma de prórroga tácita. Este análisis resulta, a mi juicio, equivocado, pues acarrea la absolutización del principio de reserva de ley frente al principio de seguridad jurídica en materia tributaria, incompleto, por cuanto soslaya sin fundamento alguno la situación de hecho que subyace a la solución de la presente controversia: una situación de incertidumbre jurídica generada por el propio legislador tributario y de tal envergadura que indujo a



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N° 02053-2013-PAC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

error no solo a los contribuyentes, sino también a la propia Administración Tributaria.

La posición que suscribe se inscribe en la concepción sustancialista, que no por ello puede ser calificada sin mayor fundamento como activista o irresponsable, pues se encuentra provista de sólidas razones jurídicas. Así, la posición a la que me adhiero asume dos premisas esenciales. La primera está referida al rol que cumple el principio de seguridad jurídica en el ordenamiento jurídico, incluido desde luego el tributario, como una de las garantías de la interdicción de la arbitrariedad en la actuación de los poderes públicos frente a los administrados, y que en el caso de los tributos entrelaza y fortalece la confianza de los administrados en la certeza del Derecho vigente. En tal tenor, resulta de incuestionable importancia que el legislador elabore una regulación abarcable y comprensible para la mayoría de los ciudadanos a los que va dirigida, y que no implique cambios normativos no razonablemente previsible. La segunda está vinculada con la finalidad perseguida por el beneficio de crédito por reinversión: la mejora en la calidad de la prestación del servicio público de educación superior. A partir de ello, sostengo que en el presente caso la situación de incertidumbre jurídica generada por la deficiente técnica legislativa empleada por el legislador tributario y ratificada incluso por la propia Administración Tributaria (sobre el término de vigencia del aludido beneficio tributario) resulta a todas luces lesiva del principio de seguridad jurídica, porque socava la certeza y predictibilidad del Derecho y la confianza de los ciudadanos en él. Pregunta yo ¿está posible exigir a cualquier ciudadano que arregle su conducta a la autoridad de normas o modificaciones normativas oscuras o ambiguas? Y si así fuera ¿no se le impondría, por el imperio de protección frente a la norma de incierto sentido, una interpretación in dubio pro contribuyente? Obvio es que me decanto por esta última opción.

Ahora bien, esta postura no pretende en modo alguno negar o desvirtuar el principio de reserva de ley exigible cuando se otorga cualquier beneficio tributario, pues en el marco de un Estado Constitucional de Derecho no resulta admisible la invocación de cualquier deficiencia técnica en la redacción de la norma tributaria para avalar su eventual inconstitucionalidad, sino que esta se ejecutará según las circunstancias específicas que concurran en cada caso. Así las cosas, procederé a hacer explícita la relevancia de la incertidumbre jurídica que advierte en el caso de autos.

En un primer momento, el artículo 13 del Decreto Legislativo 882, Ley de Promoción de la Inversión en Educación, vigente a partir del 1 de enero de 1997 (según la Quinta Disposición Final del mismo cuerpo normativo), estableció el beneficio tributario de crédito por reinversión, en los siguientes términos:

Página 13 de 17



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXCE. N.º 00053-2013-72710
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPCA Y OTRO

Las Instituciones Educativas Particulares, que reinvirtan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido [...]

Esta disposición no precisó el plazo de vigencia del referido crédito tributario

Posteriormente, el artículo 2 del Decreto Legislativo 1086, publicado el 28 de junio de 2008, que aprobó las normas en educación para el mejor aprovechamiento de los acuerdos de promoción comercial, dispuso en la parte pertinente lo siguiente:

[...]
Los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica, Profesional en las áreas económicas-productivas de Agroindustria, Metal mecánica, Gas, Energía, Minería, Pesquería y Artesanía, que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N° 882, están exceptuados de lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N° 977
(*) REPLICADO POR FE DE ERICATAS (*)

Esta regulación no incluyó a las universidades privadas sino que tan solo establece que a las instituciones educativas allí mencionadas no les resulta aplicable la prórroga única prevista en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo 977 (que establecía una normativa marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios). En lo que aquí interesa, esta norma evidencia que para el año 2008 el legislador consideró aún vigentes los beneficios tributarios previstos en el Decreto Legislativo 882.

Finalmente, el tardío Artículo Único de la Ley 29766, publicada el 23 de julio de 2011, que dice precisar el artículo 2 del decreto legislativo 1087 (tres años después de expedida dicha norma), y cuya inaplicación se solicita en este caso, dispone lo siguiente:

Precisase que los beneficios tributarios a los que hace referencia el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, Decreto Legislativo que aprueba Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial, respecto de aquellas entidades educativas que no han sido incluidas en dicho artículo, cesaron a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1087 y respecto del impuesto a la renta al 31 de diciembre del ejercicio 2008 por tratarse de un tributo de periodicidad anual.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 07053-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - DPC Y OTRO

De una lectura atenta y cabal de esta disposición se desprende, en primer lugar, la necesidad del legislador tributario de "precisar" el límite temporal de la vigencia por reinversión establecido en el Decreto Legislativo 882 al momento de la emisión de la Ley 29766, esto es al año 2011. En segundo lugar, se denota como destinatarias de la norma a aquellas entidades educativas que no fueron incluidas en el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, entre las cuales se arcontaban las universidades privadas como se dejó indicado supra, y respecto de estas se dispone, aunque nuevamente en forma confusa, que la vigencia de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo 882 caducaron a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1087 y respecto del impuesto a la renta al 31 de diciembre del ejercicio 2008. Como se expone en la sentencia de mayoría, considero que la Ley 29766 no busca interpretar una norma previa sino que, por el contrario, instaura un nuevo elemento normativo, al establecer un límite temporal a beneficio de crédito por reinversión. Por ello, no tratándose de una norma interpretativa en los términos en que ha sido entendida por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional los efectos retroactivos que esta asigna resultan contrarios al principio de irretroactividad de las normas.

Por si fuera poco, no se puede soslayar que entre los años 2007 a 2012 la vigencia del artículo VII del Título Preliminar del Código Tributario que establecía el límite temporal máximo de tres años para aquellos beneficios tributarios que no especificaran un plazo de vigencia, se mantuvo en suspenso por las constantes modificaciones de las que fue objeto (entre otros Decreto Legislativo 977, publicado el 15 de diciembre de 2007, que fue declarado inconstitucional mediante STC 0016-2007-PP/TC, que, a su vez, dictaminó su vacatio sententiae), y que finalmente recobró vigencia a través del Decreto Legislativo 1117, publicado el 7 de julio de 2012. Si bien es cierto que las constantes modificaciones normativas reiteran la imposibilidad de proroga tácita en el otorgamiento de beneficios tributarios, sin embargo, considero que tal prohibición carece de sentido en el marco normativo acotado supra, donde es el propio legislador tributario el que va precisando con deficiente técnica legislativa el límite temporal de vigencia del crédito por reinversión hasta en dos oportunidades en el año 2008 (Decreto Legislativo 1086) y 2011 (Ley 29766) la convergencia de esta incertidumbre jurídica es tal que ha inducido a error, no solo a los contribuyentes, sino a la propia Administración Tributaria, que por lo menos, hasta el año 2008, ha seguido admitiendo declaraciones que incluían el aludido crédito tributario.

Por los argumentos expuestos, con criterio de conciencia y sentido técnico, estoy convencido de que en este caso el Tribunal Constitucional no ha irrumpido las competencias del legislador tributario; sino que, por el contrario, ha cumplido con su labor de cautelar la confianza de los contribuyentes en la certeza de.

Página 15 de 17



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02033-2012-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

Derecho, al garantizar la efectiva vigencia del principio de seguridad jurídica en el plano de una materia tan delimitada como es el derecho tributario.

Por último, se ha argumentado erróneamente desde mi punto de vista que los efectos de esta sentencia pueden desplegar nefastas consecuencias para el sector público, ya que diversas universidades podría asorgarse a ella y, en consecuencia, solicitar la inaplicación de la Ley 29766.

Y es que se ha advertido que, de conformidad con el Código Tributario, no existe un plazo eterno para reclamos como los que ha efectuado la parte demandante. Así, de conformidad con el artículo 44.6 del referido cuerpo normativo, el término prescriptivo se computa "[d]esde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar, tratándose de las originadas por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos." Esto supone que la Administración Tributaria deberá examinar, en cada caso particular, si ha operado o no el referido plazo. Lo que se ha reconocido en la sentencia, en consecuencia, no rige con carácter *sine die*, sino que el amparo de lo solicitado se fundamenta en las reglas que el propio ordenamiento jurídico reconoce y que no pueden ser inobservadas por los justiciables.

El voto de la magistrada Ledesma Narváez, además, no ha advertido que la exoneración que se ha decretado no implica que las entidades demandantes tengan a su entera disposición los montos por concepto de créditos tributarios. Al respecto, conviene reiterar que la reciente Ley Universitaria cuenta con distintas disposiciones relacionadas con la reinversión a las que está obligadas las entidades que prestan servicios de educación superior. En este contexto, el rol que desempeña la Superintendencia de Educación Superior Universitaria, en adelante SUNEDU, será gravitante para fiscalizar que los montos excedentes sean reinvertidos con el propósito de optimizar el servicio público que prestan las universidades tanto públicas como privadas.

De esta forma, de conformidad con el artículo 118 de la referida ley,

[L]a reinversión de excedentes para el caso de las universidades privadas asociativas y entidades para el caso de universidades privadas societarias se aplica en infraestructura, equipamiento para fines educativos, inversión e innovación en ciencia y tecnología, capacitación y actualización de docentes, proyección social, apoyo al deporte de alta calificación y programas deportivos; así como la concesión de bienes, conforme a la normativa aplicable.

Página 16 de 17



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 02053-2013-PARC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPCA Y OTRO

Esto supone que las universidades pertenecientes al sector privado, sea que se hayan constituido como asociativa o como societarias, tienen el deber de reinvertir los excedentes para cuestiones que no solo se relacionan con la infraestructura de estas entidades, sino que además comprenden aspectos vinculados con la calidad de la educación superior, tales como la capacitación docente, la concesión de becas, o equipamiento con fines educativos.

Ahora bien, para fiscalizar el cumplimiento de esta obligación la ley también dispone que la SUNEDU está facultada para verificar que la reinversión de excedentes y los beneficios otorgados por el marco legal de las universidades se destine a fines educativos. A ello se suma lo dispuesto en el artículo 120.º de la ley, según el cual las universidades privadas asociativas y societarias deben presentar un informe anual de reinversión de excedentes o utilidades a la SUNEDU y a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) para efectos de verificación del cumplimiento de lo dispuesto en la presente Ley.º Corresponderá a ambas entidades, entonces, evitar que las carretas vayan antes que los buques.”

Las consideraciones antes expuestas me relevan de mayores comentarios, salvo el reafirmar que al apoyar la resolución de mayoría he actuado en el marco de la Constitución y de la ley, y el lamentar el contenido agravante del voto singular de la Magistrada Ledesma Narváez.

S.
BLUME FORTINI

Lo que certifico:

JANET OTÁROLA SANTILLANA
Secretaría Relatora
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N° 07053-2013-PA/TC

LIMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

VOTO DEL MAGISTRADO ELOY ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

Emito el siguiente voto luego de haber leído la versión final del pronunciamiento de Mariarella Ledesma en el presente caso. Este voto aborda los siguientes temas, en el orden que expongo a continuación. En primer lugar, hago algunos alcances sobre el caso en particular, los cuales sustentan el voto en mayoría que dimos cuatro de los seis magistrados habilitados a votar. En segundo término, me pronuncio sobre las aseveraciones hechas en el pronunciamiento de Mariarella Ledesma que acompaña a la sentencia emitida en el presente proceso.

Luego hago unos apuntes sobre ciertos lamentables acontecimientos que, sin ser estrictamente jurisdiccionales, tienen especial incidencia en lo sucedido en este caso. Finalmente, consigno cuáles son las conclusiones a las que llego en esta controversia. Paso entonces de inmediato a desarrollar los diferentes aspectos que acabo de reseñar.

PRECISIONES SOBRE EL CASO EN PARTICULAR Y EL SENTIDO DEL PRONUNCIAMIENTO EN MAYORÍA

1. Aquí, como fácilmente puede deducirse de los alcances del expediente, se discutía la pertinencia de obtener un beneficio tributario, con alcances incluso más acotados que los establecidos por este mismo Tribunal en un caso anterior con similares características, y en la misma línea de lo reconocido en su momento por alguna normativa previa y posterior al inicio de este proceso. Estamos incluso frente a la evaluación sobre la conveniencia de seguir, además, una posición interpretativa que es la recogida por la ley universitaria, cuya constitucionalidad fue ratificada por la mayoría de miembros de nuestro tribunal, entre ellos, por Mariarella Ledesma. Es más, y en el caso de los demandantes, este beneficio ya les había sido concedido por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat) y el Ministerio de Educación por algún tiempo.
2. Explicaré entonces algo más al respecto, coincidiendo seguramente con lo que pudieran decir mis colegas sobre el particular. En el artículo 13 de la Ley de Promoción de la Inversión en Educación (Decreto Legislativo 882, vigente desde el 17 de enero de 1997) se estableció el beneficio tributario de crédito por reinversión, sin señalar un plazo de vigencia de este crédito. Luego se aprobó el Decreto



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



CNP. N° 02055-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - U.P.C. Y OTRO

Legislativo 1086, cuyo artículo 2, al excluir a una serie de instituciones educativas (entre las cuales no estaban las universidades privadas) de una prórroga prevista en el artículo 3 del Decreto Legislativo 977, permite comprobar que seguían vigentes los beneficios previstos en el Decreto Legislativo 882 para casos como los de los demandantes.

3. Por último, debe anotarse que se emitió la Ley 29766, publicada el 23 de julio de 2011. Allí se buscaba señalar un límite a la vigencia del crédito de reinversión establecido en el Decreto Legislativo N° 882. Se prescribía además a qué entidades se le aplicaría esta norma, entidades para las que se dice cuál es la vigencia de los beneficios tributarios establecidos en el ya mencionado Decreto Legislativo 882.
4. Bien puede apreciarse que la Ley 29766 no busca interpretar una norma anterior al establecer un límite temporal al crédito por reinversión. No estamos pues ante lo que este Tribunal ha considerado como una norma interpretativa, sino frente a una norma cuestionada y cuestionable, en función a que consigna un efecto retroactivo en clara vulneración de lo prescrito en nuestra Constitución vigente.
5. Debe además tomarse en cuenta que el límite temporal de tres años establecido por el Título Preliminar del Código Tributario para aquellos beneficios tributarios que no consignaba su plazo de vigencia, estuvo en los hechos suspendido entre los años 2007 a 2012, a través de lo previsto en diversas normas (decretos legislativos 977 y 1117, entre a despecho del debate existente sobre su constitucionalidad).
6. Como bien puede apreciarse, aquí ya el legislador se había pronunciado sobre el particular, aunque de manera imprecisa, y, bien puede decirse, con una constitucionalidad discutible. Lo que se le pedía al Tribunal Constitucional peruano si nosotros entrábamos al fondo de esta controversia, tal como finalmente lo hicimos, era que, en defensa del derecho fundamental a la propiedad, especificáramos cuáles eran los alcances del marco normativo invocado, para que así pueda determinarse si el ya mencionado derecho a la propiedad había o no sido violado en este caso. Ello, lejos de implicar que nos subrogáramos en la labor del legislador, involucra precisamente el ejercicio de nuestras propias competencias como jueces constitucionales, que nunca como en último la tutela de los derechos fundamentales, tarea que, por cierto, hemos desempeñado en innumerables ocasiones, con el entusiasta respaldo de Mariangella Ledesma.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EX.P. N° 00053-2018-PA/TC

LIMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y G. U. C. O.

7. Tampoco consideramos que nos subrogáramos en la labor del legislador cuando es precisamente dicho legislador quien, en el mismo sentido que, y durante muchos años, señalaron Serna y el Ministerio de Educación, habilitaba al recibir el beneficio tributario alegado. Esta pauta interpretativa sobre la concesión de un beneficio tributario no puede, por cierto, como alguien intenta, ser comprendido como un error de interpretación y actuación de las dos entidades estatales recientemente mencionadas.
8. De otro lado, asumir lo que se nos pedía como jueces constitucionales tampoco iba contra el principio de legalidad, pues no inventamos un beneficio, sino que entramos a dilucidar cuál era la vigencia del mismo dentro del marco normativo aplicable al caso.
9. A lo recientemente expuesto habría que añadir lo sucedido en el ámbito del presente caso en el Tribunal Constitucional. Sin quebraz con ello la reserva que la ley o el respeto a la ética (establecidos como pautas orientadoras de nuestro quehacer como jueces constitucionales), fácilmente puede constatare que estamos frente un proceso de amparo que, muy a despecho de su carácter de tutela urgente, estaba varios años sin resolverse en este Tribunal.
10. Además, cuando esta controversia es puesta en conocimiento de quienes ahora integramos este colegio, se buscó, como en otros casos, generar consensos en uno u otro sentido. Es más, y en tanto y en cuanto estamos ante una causa que venía con un doble rechazo desde la judicatura ordinaria, bien podía pararse, como se pensó en algún momento, el limitarse a declarar la nulidad de todo lo actuado. Sin embargo, aquello hubiese llevado a incidir peligrosamente en aumentar el perjuicio al derecho invocado. Nunca debemos olvidar que justicia que no es pronta no es justicia.
11. Y junto a lo ya señalado, necesario es anotar cómo en este proceso existían elementos que permitan acreditar la voluntad de ambas partes de resolver la controversia sin mayores dilaciones. Es pues que en mérito a lo expuesto, y tal como lo hemos hecho en ciertos de procesos, ingresamos al fondo de la controversia y emitimos un fallo que, cuatro de los seis magistrados habilitados a pronunciarse al respecto, consideramos ajustado a Derecho.
12. Este pronunciamiento, está demás decirlo, no va a generar las nefastas consecuencias para el erario público que Mariacella Ledesma alega. Y es que si



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N° 00033-2013-PA/TC

LEMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

bien puede en base a una primera impresión especularse que el Código Tributario dejaría abierta la posibilidad de que otra universidad invoque tener los mismos derechos que los demandantes, la invocación de esos derechos no implica el necesario otorgamiento de los mismos. Corresponderá a la autoridad administrativa tributaria competente especificar si cada eventual nuevo requerimiento es conforme a Derecho, y sólo así, si es que puede ser atendido. Conviene además tener en cuenta que la misma Ley Universitaria establece pautas y controles sobre la reinversión de los eventuales excedentes (artículo 118), y otorga a la Sunadi un margen de supervisión del ejercicio de esta facultad de reinversión (artículo 120.1).

13. Me siento entonces satisfecho con lo resuelto. Podemos habernos equivocado, pues no somos infalibles. Es más, no todo el mundo tiene que entender y querer resolver esta controversia jurídica de la misma manera. Bienvenida entonces la discrepancia. Sin embargo, una cosa es discrepancia y otra es descalificación y denigración de quien piensa distinto. A ese aspecto dedicaré ahora mi atención en este mismo voto.

SOBRE LAS ASEVERACIONES HECHAS EN UN "VOTO SINGULAR" QUE ACOMPAÑA A UNA SENTENCIA EMITIDA EN EL PRESENTE PROCESO

14. Una sentencia dentro de un Colegiado es un resultado de, en primer término, la interpretación y la aplicación del Derecho (si es que ambos conceptos son distintos entre sí). Y junto a ello, una sentencia dentro de un Colegiado es un esfuerzo por, dentro de parámetros democráticos propios de un Estado Constitucional, generar consensos sobre una comprensión de diversas pretensiones o la resolución de distintas controversias. Ello puede implicar la consolidación de una postura unánime, o el establecimiento de posiciones mayoritarias y minoritarias. En cualquier caso, lo resuelto debe involucrar un respetuoso intercambio de opiniones, el cual presupone un adecuado procesamiento de las eventuales diferencias existentes.
15. Leyendo entonces la última versión del pronunciamiento de Marianella Ledesma (y antes aquella versión previa difundida por una filtración hecha a un medio de comunicación, violación al deber de reserva que impone la normativa que conduce la actuación del Tribunal Constitucional del Perú, y vulneración que deberá ser sancionada en el espacio correspondiente y por el órgano competente para ello), bien puede comprobarse cómo quien emite ese pronunciamiento no entiende varias cosas.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EX 7, N° 6203-1-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPCA Y OFICINA

16. Una de ellas es, sin duda alguna, de qué hablamos cuando hablamos de un voto singular, consecuencia posible dentro del proceso deliberativo propio de la conformación de una sentencia, y lo que ello implica en un Estado Constitucional (y por ende, democrático). Además, en ese pronunciamiento lamentablemente se demuestra un abierto desconocimiento de cuál debe ser la conducta propia de un(a) Magistrado(a) constitucional, aun en el supuesto en el cual dicho magistrado(a) tenga una clara (e incluso conceptual o éticamente justificada) diferencia con lo resuelto por sus colegas. Pasaré entonces, con mucho pesar, a hacer referencia a esos temas, cosa que nunca pensé que sería necesario efectuar en mi condición de Magistrado del Tribunal Constitucional del Perú.
17. Toca pues efectuar una referencia a lo que involucra hablar de un voto singular. Y es que en el proceso seguido para la adopción de las decisiones a las cuales llega un Tribunal, es muy común que surjan discrepancias entre quienes tienen que cumplir esa labor. En algunos casos esa discrepancia se produce en relación a la construcción que se realiza para llegar a una decisión, aunque se coincide con el sentido o resultado de la misma. En otros, la discrepancia se da en función a lo decidido. En el primer escenario estamos hablando de un fundamento de voto, *concurring opinion* o voto concurrente. En el segundo nos encontramos ante lo que se conoce como un voto singular, *dissenting opinion* o voto en discordia.
18. Sin entrar aquí en el debate sobre la precisión conceptual de la expresión “voto singular” (pues un voto singular no es necesariamente la opinión de una sola persona dentro de un órgano colegiado, sino que también puede acoger la postura de más de uno de quienes discrepan con la opinión mayoritariamente asumida), queda claro que aquí se está frente a algo que no es el mero ejercicio de la libertad de expresión (la cual, por cierto, tiene límites, pues, por ejemplo, no otorga un supuesto e inexistente “derecho al insulto”).
19. Un voto singular no es pues un mecanismo para materializar, a modo de ensayo, la frustración o la impotencia frente a la propia incapacidad para poder convencer con razones jurídicamente sólidas a los colegas sobre las bondades de nuestra posición en un caso en particular. Es la plasmación, con el mayor respeto en lo personal y la mayor rigurosidad en lo conceptual, de las razones por las cuales no se coincide con la decisión tomada por quienes son mayoría dentro de un órgano colegiado. Como bien dice el artículo 59, inciso 2 del Reglamento de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, es a materialización del derecho que tiene todo juez(a) que haya participado en el examen de un caso a emitir la sentencia su voto, el cual



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02051-2011-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

debera ser razonado y solamente estar referido en lo tratado en la sentencia (el subrayado es mío).

20. Cualquier conjunto de aseveraciones no constituye en rigor un voto singular. La mera alegación de quien piensa distinto a mi punto de vista incurre en una irregularidad tampoco lo es. Y es que, en primer término, no es lo mismo considerar que alguien (en este caso, la mayoría en un colegio) incurre en errores conceptuales o de técnica interpretativa que acusar a quienes opinan en forma diferente de cometer una irregularidad. Y si yo afirmo eso último, debo acreditarlo. Caso contrario, quien hace afirmaciones tan ligeras no solamente se desacredita a sí mismo, sino que puede incurrir en comportamientos que no pueden ser pasados por alto.
21. De la mano de todo lo aquí expuesto se hace necesario tener claridad sobre cuál es la labor de un Tribunal Constitucional y cuál debe ser el perfil de un juez(a) constitucional. Sin duda alguna, un juez(a) constitucional debe reunir ciertas condiciones técnicas o de especialización (jurídica en general y en interpretación constitucional en particular, sin que ello involucre cerrar la posibilidad de incorporar como jueces y juezas constitucionales a juristas que no sean especialistas en Derecho Constitucional): cumplir con compromisos político democráticos (compromisos con valores y principios constitucionales); y respetar ciertos parámetros valorativos y actitudinales.
22. Al referirnos a las cualidades valorativas y actitudinales de un juez(a) constitucional no estamos haciendo mención únicamente a la conducta que haya tenido ese juez(a) a lo largo de toda su vida personal y profesional. Implica también referirse al desarrollo de ciertos comportamientos, expresiones por cierto de determinados valores directamente relacionados con el ejercicio de su cargo. Allí, además de la imparcialidad y la independencia, se encuentran la honradez, la probidad, la transparencia, la responsabilidad, la lealtad funcional, la reserva, la moderación, la tolerancia o el respeto.
23. Y es que, siguiendo lo dicho por José Luis Cea, ex presidente del Tribunal Constitucional de Chile, ser juez(a) constitucional supone poner a prueba, en todas las decisiones que adopta, la resolución y la prudencia, el coraje y la independencia, la rectitud y la ciencia o la técnica. De estas cualidades siempre debe dar testimonio, el cual debe llegar a ser ejemplar en las prevenciones y las disidencias (ver al respecto CEA RIGANA, José Luis - Perfil Axológico: Independencia y



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EX-P N° 02053-2011-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

Responsabilidad del Juez Constitucional. En: *Ius et Praxis*. Universidad de Talca (Chile), vol. 9, núm. 2, 2003, p. 193).

24. Ser Magistrado constitucional implica entonces ante todo actuar con integridad. Implica tener la capacidad y la voluntad necesarias para procesar las discrepancias, y tener el talante democrático para aceptar que una mayoría pueda votar de manera diferente a la nuestra, implica finalmente ser responsable por lo que se dice, acreditando debidamente lo que se sostiene, máxime si se levantan discrepancias o cargos contra otros. Quien no reúne estas cualidades, no tiene en rigor la calidad intelectual y moral que demanda desempeñar esta alta responsabilidad.
25. El pronunciamiento de Marianella Ledesma al cual aquí se hace referencia (y así como aquel texto suyo que, previamente, y por razones que la misma Marianella Ledesma deberá explicar, fue difundido en un medio de comunicación antes incluso de haber sido ratificado a sus colegas), además de sustentarse en consideraciones jurídicas que respetuosamente no comparto, es una preocupante y lamentable muestra de cómo no debe actuar un Magistrado Constitucional. No confundamos valentía con temeridad sin sustento. No confundamos libertad de expresión con la atribución de una abusiva e insostenible patente de corso para, sin mayor fundamento, agraviar a quienes tienen como único pecado el pensar distinto.
26. No se engañe entonces quien de lejos recite una información distorsionada, o se pronuncia ligerosamente, sin conocer el caso en concreto (y en algún supuesto ni siquiera la sentencia emitida sobre el particular). Tampoco quien opine por error, prejuzga sobre la honorabilidad de cualquier autoridad, aún de figuración, o confusión de planos entre la eventual discrepancia política o personal con algún(os) magistrado(s) y la labor de quien(es) desempeña(n) función jurisdiccional. No estamos aquí ante un supuesto acto de valentía de quien no se fudo a las supuestas presiones ejercidas por ciertos sectores u sus colegas. Nos encontramos más bien frente a una nueva muestra – ahora lamentablemente hecha pública – de alguien que desafortunadamente ya ha demostrado en más de una ocasión que no sabe reconocer que su postura ha sido considerada equivocada por la mayoría de sus colegas; y que, en vez de aceptar la debilidad de su argumentación jurídica, pasa a descalificar de manera ligera e intolerante a quien piensa distinto y suente debidamente su postura diferente.
27. Y es que yendo ya a lo que todo juez(a) constitucional siempre debería tener presente, un Tribunal Constitucional, aún cuando no cuente dentro de sus



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXD. N° 02055-2013-PA/TC

LIMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

competencias formalmente establecidas la capacidad de pronunciarse sobre procesos constitucionales de la libertad, siempre tiene como fin último a la protección de los derechos de aquellos quienes han visto violentados o amenazados dichos derechos. El o sin perjuicio de la militancia política, opción religiosa, condición económica o preferencia sexual de quienes acudan al Tribunal. No es pues la preocupación central del Tribunal Constitucional asegurar situaciones sin duda relevantes como la mejor recaudación fiscal, si la maximización de ello implica la vulneración de algún derecho fundamental.

28. Y es que todos y todas tenemos derechos, y si una autoridad como la Sernat los vulnera, deberá restituirse el ejercicio de dichos derechos a quien fue víctima de esa vulneración, sin importar la condición económica o cualquier otra consideración propia de quien demanda tutela.
29. Ahora bien, y desde la perspectiva del juez(a) constitucional, no debe olvidarse que su labor interpretativa debe partir de la Constitución y debe hacer respetar y cumplir los derechos, principios y valores recogidos explícita o implícitamente en la Constitución. Su lectura de las diferentes disciplinas e instituciones no puede desconocer ello (es más, de ahí que el juez(a) constitucional sea el responsable de la "constitucionalización del Derecho" en sus efectos directos e indirectos). Si bien la ley o el reglamento pueden en algunos casos ayudar a comprender o especificar mejor los preceptos constitucionales, la labor del juez(a) constitucional no puede subordinar la tutela de los derechos fundamentales a otros aspectos de la Constitución a una perspectiva meramente legalista o reglamentarista.
30. No estamos pues ante cuestiones de cálculo o simpatía, sino frente a asuntos de Derecho y de justicia. Es más bien injudiciosa y demagógica, y, por ende, contrario a la dinámica democrática propia del Estado Constitucional, rogar, desde una perspectiva legalista o reglamentarista, dogmáticamente y sin mayor análisis, que, por ejemplo, alguien con recursos económicos pueda ver atendida la tutela de sus derechos frente a la acción o inacción de, por ejemplo, la autoridad administrativa tributaria. Gaste o no gaste, una universidad privada puede tener derechos que compete tutelar al juez(a) constitucional, sobre todo si lo que se invoca es el cumplimiento de parámetros normativos y jurisprudenciales ya establecidos. A lo expuesto cabe añadir cuán contradictorio es ahora cuestionar, sin fundamento, desde una visión que ahora no es propia a los parámetros que corresponden a un(a) juez(a) constitucional, algo idéntico a lo que antes se defendió.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 02053-2013-DA/TC

LIMA

UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPC Y OTRO

**APUNTES SOBRE CIERTOS LAMENTABLES ACONTECIMIENTOS QUE,
SIN SER ESTRICTAMENTE JURISDICCIONALES, TIENEN ESPECIAL
INCIDENCIA EN LO SUCECIDO EN ESTE CASO EN PARTICULAR**

31. Ahora bien, y como si todo lo ya aquí expuesto no fuese suficiente, no solamente nos encontramos ante un acto deplorable, sino que esta reccusable actuación viene acompañada de otra, con la cual seguramente estamos ante una de las más nefastas páginas de la historia de nuestro Tribunal Constitucional. Antes de la entrega de la versión final del pronunciamiento de Marianella Ledesma, se procedió a la publicación de un medio de comunicación de un "voto singular", con un contenido bastante más agravante que el de la última versión del pronunciamiento de Ledesma Narváez, la versión finalmente publicada. También se dio a conocer, de manera parcial y descontextualizada, documentación entregada en el Pleno del Tribunal. Estamos así frente a dos flagrantes violaciones al principio de reserva del procedimiento seguido para la configuración de una sentencia en el Tribunal Constitucional del Perú.
32. En cualquier caso, la intención de dar a conocer estos textos es a todas luces repudiable, y pinta de cuerpo entero la pinta (por no decir mala) catadura moral de quien o quienes actuaron de esa manera. La intención de descalificar a Magistrados del Tribunal Constitucional que está detrás de esas filtraciones solamente explicita el interés por hacer daño a una entidad respetable hoy dirigida por personas honorables. Y todo ello, sin dudar alguna, para beneficiar mezquinos y medíocres intereses personales o de grupo.
33. Estas filtraciones, que, por cierto, no se dan por primera vez en lo que va desde nuestra incorporación como Magistrados del Tribunal Constitucional, deben terminarse, sancionándose ejemplarmente a los responsables, independientemente del nivel de su cargo o estatus. Ello debe ser así, no solo porque lo contrario contraviene uno de los principales deberes de los(as) jueces(as) constitucionales y los(as) servidores de este Tribunal (deber de reserva), sino porque no puede aceptarse que, con este tipo de filtraciones, magistrados(as) o funcionarios(as) crean que pueden doblegar las decisiones de este órgano colegiado y alinearlo conforme a sus intereses. Considero entonces que este Tribunal no va a volver a una situación de plena concordia y confianza mientras no se sepa la verdad sobre estas interesadas filtraciones. En cualquier caso, no debemos dejar impune a la infamia, máxima cuando nuestra labor precisamente es la de impartir justicia.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

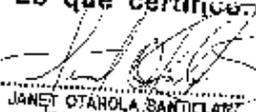


EXP. N° 02051-2013-PA/TC
LIMA
UNIVERSIDAD PRIVADA DE CIENCIAS
APLICADAS - UPLU Y OTRO

CONCLUSIÓN

34. Es pues en mérito a todo lo expuesto que sustento el presente voto, mediante el cual no solamente me ratifico en lo señalado en fondo y forma por cuatro de los seis magistrados habilitados para votar en esta causa. Procedo además a rechazar los términos agraviantes empleados por Mariusela Ledesma, a quien propongo llamar severamente la atención por incurrir en una conducta impropia de su cargo. Finalmente, solicito al Pleno de inmediato pedir que el grupo de trabajo ya conformado para determinar quiénes son los responsables de las filtraciones uearidas presente, a la brevedad, su dictamen al respecto, para que así pueda aplicarse, de ser necesario, sanciones como la prevista en el artículo 16, inciso 5 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional del Perú.

8. 
ELOY ESPINOSA-SALDANA BARRERA

Lo que certifico

JANET OTÁROLA SANTILLÁN
Secretaría Ejecutiva
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL