



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Pleno. Sentencia 122/2024

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 30 días del mes de enero de 2024, en sesión de Pleno Jurisdiccional, los magistrados Morales Saravia (presidente), Gutiérrez Ticse, Monteagudo Valdez, Ochoa Cardich y Hernández Chávez han emitido la presente sentencia. La magistrada Pacheco Zerga (vicepresidenta), con fecha posterior, votó a favor de la sentencia y el magistrado Domínguez Haro, con fecha posterior, emitió voto singular que se agrega. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por la Corporación Apec SAC contra la resolución de fojas 2553, de fecha 12 de junio de 2017, expedida por la Sala Superior Civil Permanente de Huancayo de la Corte Superior de Justicia de Junín, que declaró infundada la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 30 de abril de 2013, la recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), solicitando que se repongan las cosas al estado anterior a la violación de su derecho de propiedad y que, mediante el control difuso, se declare inaplicable el primer párrafo del artículo único de la Ley 29766 y, en consecuencia: se le reconozca la plena vigencia del crédito tributario por reinversión en educación del impuesto a la renta hasta que dicho beneficio sea derogado; se reconozca la validez de los actos administrativos emitidos por el Ministerio de Educación como consecuencia de la aprobación automática de los programas de reinversión; y se deje sin efecto cualquier acto administrativo que se origine en el desconocimiento de la vigencia del referido beneficio. Denuncia la vulneración de su derecho a la propiedad. Mediante escrito de fecha 24 de mayo de 2013 (f. 2139), la recurrente modifica la demanda y solicita que el Ministerio de Educación sea incluido como parte demandada. Alega que esta entidad desconoce la aplicación del beneficio del crédito tributario por



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

re inversión. Así, mediante Resolución 2, de fecha 31 de julio de 2013 (f. 2154), el juez de primera instancia admite la modificación de la demanda y, por lo tanto, dispone que se notifique a la Procuraduría Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Educación.

La Sunat deduce las excepciones de falta de legitimidad para obrar del demandante y de falta de agotamiento de la vía administrativa; y contesta la demanda solicitando que sea declarada improcedente o infundada, por cuanto refiere que el crédito tributario por reinversión no se encuentra vigente; que no existe el derecho constitucional a los beneficios tributarios; que la demandante pretende sustraer indebidamente la competencia exclusiva de la administración para fiscalizar el beneficio tributario del crédito por reinversión; que la demandante carece de medios probatorios que acrediten la amenaza de vulneración del derecho supuestamente vulnerado; y que no se puede cuestionar vía amparo la decisión de poner fin a un beneficio tributario.

El Ministerio de Economía y Finanzas deduce las excepciones de prescripción, de falta de legitimidad pasiva, de falta de legitimidad para obrar de la demandante y de incompetencia. Contesta la demanda aduciendo que la pretensión de la demandante se encuentra inmersa en las causales de improcedencia de los incisos 1 y 2, del artículo 5 del Código Procesal Constitucional. Asimismo, refiere que la demanda resulta infundada porque el beneficio de crédito por reinversión estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 1999; y que el hecho de que la Sunat y el MEF hayan emitido documentos en los cuales se entienda que el beneficio de crédito por reinversión permaneció vigente más allá de 2008, no puede ser considerado como una prórroga del mismo, toda vez que, en atención a la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, se encuentra proscrita expresamente la prórroga tácita. Agrega que el hecho de que la Sunat desconozca el crédito por reinversión en educación ejecutado por la demandante a partir del 2009, no constituye vulneración de derecho alguno, dado que se pretende únicamente el cobro debido del impuesto a la renta. Así, afirma que tampoco se ha lesionado el derecho de propiedad ni el principio de no confiscatoriedad, dado que lo que la Administración únicamente ha efectuado el cobro del impuesto a la renta, lo cual no lesiona el citado derecho y principio.

El Quinto Juzgado Especializado en lo Civil de Huancayo con fecha 3 de agosto de 2015 (f. 2444), declara fundada la excepción de falta de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

legitimidad para obrar del demandante, nulo todo lo actuado y la conclusión del proceso. Asimismo, declara que carece de objeto emitir pronunciamiento respecto de las demás excepciones propuestas, y dispone su archivo.

La Sala superior competente mediante resolución veinte de fecha 5 de octubre de 2015, revoca el auto de fecha 3 de agosto de 2015, y reformándolo, declara infundada la excepción de falta de legitimidad para obrar del demandante, y ordena al juez de primer grado emitir la resolución respectiva.

El Quinto Juzgado Especializado en lo Civil de Huancayo con fecha 29 de agosto de 2016 (f. 2497), declara infundadas las excepciones propuestas y la denuncia civil, y saneado el proceso. Asimismo, con fecha 16 de enero de 2017, declara infundada la demanda, por estimar que, al no existir una prórroga tácita o expresa del beneficio tributario por reinversión en educación previsto en el Decreto Legislativo 882, resulta aplicable el artículo VII del Código Tributario, que había precisado su vigencia solo por tres años; por tanto, también resulta irrelevante evaluar lo dispuesto en la Ley 29766.

La Sala superior competente, mediante Resolución 33, de fecha 12 de junio de 2017 (f. 2553), confirma las resoluciones de fechas 29 de agosto de 2016 y 16 de enero de 2017, que declararon infundadas las excepciones deducidas, e infundada la demanda, respectivamente. La sala aduce, de un lado, que el Tribunal Constitucional emitió reiteradas sentencias en calidad de doctrina jurisprudencial en las que sostuvo que el proceso de amparo no tutela beneficios tributarios en razón a que tales beneficios no constituyen derechos constitucionales; y, de otro lado, que en la aclaración de la sentencia del Expediente 04700-2011-PC/TC, el Tribunal Constitucional sostuvo que lo resuelto en tal caso solo tiene efectos *inter partes*.

El demandante interpone recurso de agravio constitucional contra la sentencia de vista que declara infundada la demanda.

Mediante auto de fecha 5 de noviembre de 2021, el Tribunal Constitucional dispone la incorporación del Ministerio de Educación al proceso en calidad de parte demandada; esto en atención a lo dispuesto, en su oportunidad, por el juez de primer grado en la Resolución 2, de fecha



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

31 de julio de 2013, a los efectos de que ejerza su derecho de defensa.

Con fecha 30 de diciembre de 2021, el Ministerio de Educación contesta la demanda solicitando que sea declarada improcedente, porque la recurrente no ha agotado la vía administrativa, pues no ha cuestionado los oficios 461-2013-MINEDU-SG-OTD y 680-2013-MINEDU-SG/OTD. Asimismo, manifiesta que el cuestionamiento de los oficios citados debe efectuarse en el proceso contencioso administrativo, de conformidad con lo que dispone el artículo 7.2 del Nuevo Código Procesal Constitucional. Asevera que los hechos y la demanda no se encuentran referidos al contenido del derecho invocado. También sostiene que la demanda es infundada porque la solicitud de aprobación de los programas de reinversión de 2011 y 2012 fueron resueltos mediante el Oficio 461-2013-MINEDU-SG-OTD, en el que se señaló que los beneficios tributarios a los que hace referencia el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, caducaron a la entrada en vigencia de la Ley 29766, y respecto del impuesto a la renta, al 31 de diciembre de 2008. Acota que, en cuanto a los programas de reinversión del 2011 y 2013, esta solicitud fue resuelta mediante el Oficio 680-2013-MINEDU-SG/OTD, del 20 de mayo de 2013, y se observó la normatividad vigente a la fecha de presentación de su solicitud.

FUNDAMENTOS

Delimitación de la controversia constitucional

1. De la revisión de autos se desprende que la controversia principal de este caso se circunscribe a verificar si existe la base normativa (ley) que permita la aplicación al instituto demandante del beneficio tributario de reinversión en educación en los años 2011 y 2012, o no.
2. Es por ello que en la demanda se solicita que se declare inaplicable el primer párrafo artículo único de la Ley 29766 (a lo que se oponen las entidades demandadas y no ha sido aceptado por las instancias jurisdiccionales precedentes); se reconozca la validez de los actos administrativos emitidos por el Ministerio de Educación como consecuencia de la aprobación automática de los programas de reinversión, de conformidad con lo establecido por el artículo 13.2 del Decreto Supremo 047-97-EF; y se deje sin efecto todo acto de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

ejecución, medida coercitiva o cobranza y, en general, cualquier acto administrativo que se origine en el desconocimiento de la aplicación del beneficio de crédito por reinversión, hasta que sea derogado por norma legal.

Análisis del caso

3. En la demanda (f. 11), la recurrente precisa que su representada se ha acogido a la aplicación del crédito de reinversión por los años 2011 y 2012, para lo cual ha presentado el anexo 1-H. Cabe precisar que, en estos autos, la representada de la demandante es el Instituto de Educación Superior Tecnológico Privado Continental, tal y como se desprende de fojas 23 a 24, de la partida registral de fojas 26 a 43, y de los programas de reinversión de los años 2011 y 2012 (f. 71 y siguientes, 417 y siguientes), que ha presentado en autos. En su escrito de ampliación de demanda, señala que cumplió con presentar con fecha 8 de marzo de 2011 y 11 de marzo de 2013, los programas de reinversión de los ejercicios 2011 y 2012. Sin embargo, con fecha 4 de abril de 2013, fueron notificados con el Oficio 461-2013-MINEDU-SG-OTD, mediante el cual el Ministerio de Educación le solicitó documentación que sustente que su institución se encuentra comprendida dentro de los alcances del segundo párrafo del artículo 2, del Decreto Legislativo 1087.
4. Conforme a lo expuesto en los párrafos anteriores, corresponde verificar la base normativa que permita el otorgamiento al instituto demandante del beneficio tributario de reinversión en educación en los años 2011 y 2012.
5. Así, de la Constitución (artículo 74) y el Código Tributario (artículo IV) se desprende que los beneficios tributarios solo 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).
6. En tal sentido, de dichas disposiciones se desprenden dos reglas básicas: 1) un beneficio tributario se otorga sólo por ley o por decreto



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

legislativo, en caso de delegación; y 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.

7. En cuanto al principio de reserva de ley tributaria, el Tribunal Constitucional ha sostenido (sentencia del Expediente 00042-2004-AI/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 74). En virtud de esta disposición, en lo que se refiere al principio de reserva de ley, la 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 rompe 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, 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. [resaltado agregado]

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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

Preliminar del Código Tributario, establece en estos casos, entre otros requisitos, que la propuesta legislativa deba 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].

8. 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 LEGALIDAD - RESERVA DE LA LEY Sólo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede: (...) b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios”.
9. En el específico caso de la entidad demandante, se aprecia que esta pretende el reconocimiento por los años 2011 y 2012 del beneficio tributario de reinversión en educación, regulado en el Decreto Legislativo 882.
10. 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, establece 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 reinversión 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”.
11. En la Quinta Disposición Final del Decreto Legislativo 882, se prevé 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 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

12. 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**”. [Resaltado agregado].
13. 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 al no existir prórroga expresa o tácita, el beneficio tributario por reinversión en educación sólo estuvo vigente por 3 años (1997, 1998 y 1999).
14. En tal sentido, la pretensión del instituto demandante sobre reconocimiento de dicho beneficio tributario de reinversión en educación en los años 2011 y 2012 carece de ley tributaria que lo permita. En dichos años no existía ley tributaria que expresamente otorgue este beneficio tributario a las universidades.
15. Esta conclusión no se ve desvirtuada por las posteriores modificaciones legales del artículo VII del Código Tributario, dispuestas a partir de 2004, que, más allá de ampliar o reducir los requisitos para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, **mantienen, inalterables**, tanto el plazo límite de duración (en general, 3 años) de los beneficios tributarios establecidos sin señalar plazo, como la prohibición de prórrogas tácitas. 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 2011 y 2012 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 del instituto demandante carece de fundamento.
16. Por otra parte, el instituto demandante alega que la Ley 29766 otorga efectos retroactivos a la caducidad del crédito tributario por reinversión en el sector educativo que prevé el Decreto Legislativo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

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.

17. Más allá de lo alegado por el instituto demandante, es necesario citar textualmente la Ley 29766, publicada el 23 de julio de 2011, que establece en su artículo único, lo siguiente:

Precísase 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 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 agregado].

18. Al respecto, el Tribunal Constitucional considera que no resulta relevante 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 existía prórroga expresa ni tácita del crédito por reinversión en educación, entonces carece de relevancia controlar si la Ley 29766 era retroactiva o no para el instituto demandante. La deficiente técnica legislativa del primer párrafo de la Ley 29766 no implica la creación formal de dicho beneficio tributario. Por el contrario, conforme al segundo párrafo de dicho artículo único, se establece que los beneficios tributarios del Decreto Legislativo 882, en el caso de los institutos superiores tecnológicos privados, se sujetan a los términos de la norma VII del Título Preliminar del Código Tributario. En el presente caso, conforme se puede acreditar en el expediente el instituto demandante, es un “Instituto de Educación Superior Tecnológico Privado” (fojas 498 y ss., fojas 509 y ss., fojas 522 y ss., del Tomo I., entre otros).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

19. En consecuencia, al instituto demandante no le corresponde el otorgamiento del beneficio de reinversión en educación en los años 2011 y 2012, por lo que cabe desestimar la demanda.

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

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**MORALES SARA VIA
PACHECO ZERGA
GUTIÉRREZ TICSE
MONTEAGUDO VALDEZ
OCHOA CARDICH
HERNÁNDEZ CHÁVEZ**

PONENTE MORALES SARA VIA



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO DOMÍNGUEZ HARO

Con el debido respeto por la decisión de mayoría, en el presente caso, considero que la demanda debe declararse **FUNDADA** por las siguientes razones:

1. La empresa demandante interpone demanda de amparo contra el MEF y Sunat, solicitando que se inaplique a su caso la Ley 29766, Ley que precisa el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, que aprueba normas en educación para el mejor aprovechamiento de los acuerdos de promoción comercial, y que, en consecuencia:
 - Se reconozca la plena vigencia del beneficio del crédito por reinversión en educación, ejecutada desde la entrada en vigencia de la Ley 29766, hasta que dicho beneficio sea derogado por norma legal.
 - Se reconozca la validez de los actos administrativos emitidos por el Ministerio de Educación como consecuencia de la aprobación automática de los programas de reinversión, de conformidad con lo establecido por el artículo 13.2 del Decreto Supremo 047-97-EF.
 - Se deje sin efecto todo acto de ejecución, medida coercitiva o cobranza y, en general, cualquier acto administrativo que se origine en el desconocimiento de la aplicación del beneficio de crédito por reinversión hasta que sea derogado por norma legal.
2. Se cuestiona esta norma 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.
3. La recurrente precisa que se ha acogido a la aplicación del crédito de reinversión por los años 2011 y 2012, para lo cual ha presentado el anexo 1-H; y, en su escrito de ampliación de demanda, señala que cumplió con presentar, con fecha 8 de marzo de 2011 y 11 de marzo de 2013, los programas de reinversión de los ejercicios 2011 y 2012.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

Sin embargo, con fecha 4 de abril de 2013, fueron notificados con el oficio 461-2013-MINEDU-SG-OTD, mediante el cual el Ministerio de Educación le solicitó documentación que sustente que su institución se encuentra comprendida dentro de los alcances del segundo párrafo del artículo 2 del Decreto Legislativo 1087.

4. Dicho esto, es claro que la recurrente solicita la inaplicación de la Ley 29766, para los periodos antes mencionados y hasta su derogación, esto con la finalidad de que se ejerza el control difuso porque se afectan sus derechos invocados. Siendo ello así, es claro que nos encontramos frente a una demanda de amparo contra norma legal.
5. Al respecto, es necesario señalar que, sobre esta misma materia, en anterior jurisprudencia¹, se ha señalado que nos encontramos frente a una norma autoaplicativa, razón por la cual, corresponde evaluar la pretensión por el fondo.
6. Sobre el particular, se tiene que el beneficio tributario de crédito por reinversión fue introducido por el artículo 13 del Decreto Legislativo 882, Ley de promoción de la inversión en la educación. Dicha disposición establece lo siguiente:

“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”.

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

7. En las sentencias emitidas en los expedientes 02053-2013-PA/TC y 05410-2014-PA/TC, el Tribunal Constitucional dejó sentado que, producto de la conducta desplegada por la Sunat y lo establecido por el Decreto Legislativo 1087, para el año 2008, todavía se encontraban vigente los beneficios tributarios regulados por el Decreto Legislativo 882. Asimismo, se precisó que la cancelación del beneficio tributario

¹ Véase los fundamentos 2 a 6 de las sentencias emitidas en los expedientes 02053-2013-PA/TC y 05410-2014-PA/TC.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

de crédito por reinversión sancionada por la Ley 29766, contravenía el artículo 103 de la Constitución al haber establecido efectos retroactivos al año 2008, esto es, antes de la fecha de su vigencia, situación por la cual se dispuso su inaplicación.

8. Mediante la Décima Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley 30512, Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior y de la Carrera Pública docente, publicada el 2 de noviembre de 2016, se dispuso lo siguiente:

“Derógase el Decreto Legislativo 882, “Ley de Promoción de la Inversión en la Educación en lo que respecta a los institutos y escuelas de educación superior [...]”.

9. La publicación de dicha ley se produjo el 2 de noviembre de 2016, y dado que su texto no dispuso la postergación de su vigencia, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 109 de la Constitución, al día siguiente de su publicación desplegó sus efectos.
10. En tal sentido, es claro que el beneficio tributario de crédito por reinversión para los institutos superiores que regulaba el Decreto Legislativo 882, estuvo vigente hasta el 2 de noviembre de 2016, por haberse expresamente derogado sus alcances por mandato legal. En tal sentido, es claro que, en el caso del referido beneficio tributario, no operó la aplicación de la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario. El artículo 13 del Decreto Legislativo 882, referido al crédito tributario por reinversión, fue dejado sin efecto por la única disposición complementaria derogatoria de la Ley 30220, en lo que respecta al ámbito universitario, y derogado por la Décimo Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley 30512, en lo que respecta a los institutos y escuelas de educación superior.
11. Siendo ello así, no cabe duda que aquellos contribuyentes que solicitaron, oportunamente, el mencionado beneficio tributario, cumpliendo las exigencias establecidas por el artículo 13 del Decreto Legislativo 882 y su reglamento, merecían que se continuara con su trámite y, de ser el caso, se aprobara el otorgamiento del mismo.
12. En el presente caso, se aprecia que el Ministerio de Educación mediante sucesivos oficios, dirigidos a la recurrente, viene



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

considerando como inexistente el crédito tributario de reinversión educativa regulado por el artículo 13 del Decreto Legislativo 882. Al respecto, de autos se aprecia lo siguiente:

- Oficio 0624-2014-MINEDU/SG-OTD, del 7 de abril de 2014², recibido por la recurrente el 10 de abril de 2014, el Ministerio de Educación requiere a la Asociación Promotora Educativa Continental, demuestre que su representada es beneficiaria del crédito por haber reinvertido en el 2014, su capital en un centro de educación técnico productiva o instituto superior tecnológico privado dedicado a la formación técnica profesional en las áreas económicas productivas de Agroindustria, Metalmecánica, Gas, Energía, Minería, Pesquería y Artesanía como lo señala el segundo párrafo del artículo 2 del Decreto Legislativo 1087 y la Ley 29766.
- Oficio 1035-2014-MINEDU/SG-OTD, del 19 de junio de 2014 (notificado a la recurrente el 24 de junio de 2014), se reitera los términos del Oficio 0891-2014-MINEDU/SG-OTD, con relación al crédito por reinversión del 2014.
- Oficio 1185-2014-MINEDU/SG-OTD, del 30 de junio de 2014³, presentado mediante escrito de fecha 7 de agosto de 2014. En dicho documento, se indica que no es posible atender su solicitud y se devuelve el expediente presentado a la recurrente, por no haber atendido lo dispuesto en el Oficio 0461-2013- MINEDU-SG-OTD.
- Oficio 1811-2015-MINEDU/SG-OACIGED, del 25 de mayo de 2015⁴ (notificada el 28 de mayo de 2015), el Ministerio de Educación requiere a la demandante cumpla con informar si su capital de reinversión educativa ha sido destinado en un centro de educación técnico productiva o instituto superior tecnológico privado dedicado a la formación técnica profesional en las áreas económicas productivas de Agroindustria, Metalmecánica, Gas,

² Foja 2484, tomo 3

³ Foja 2421, tomo 3

⁴ Foja 2482, tomo 3



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

Energía, Minería, Pesquería y Artesanía como lo señala el segundo párrafo del artículo 2 del Decreto Legislativo 1087 y la Ley 29766.

- Oficio 0891-2014-MINEDU/SG-OTD, del 3 de junio de 2014⁵, mediante el cual le indican que los alcances de la sentencia 04700-2011-PC, no le resulta aplicable, por lo que le informan que no es posible continuar con el trámite de aprobación de Programa de Reinversión 2014, solicitado por su representada.
- 13. En su contestación de la demanda, el Ministerio de Educación señala que la Ley 29766, al no haber sido declarada inconstitucional, es de obligatorio cumplimiento. Por ello, alega que al haber resuelto lo solicitado por la recurrente, en aplicación del Decreto Legislativo 1087 y Ley 29766, no ha vulnerado ningún de derecho fundamental.
- 14. En el mismo sentido, la Sunat⁶ y el Ministerio de Economía y Finanzas⁷, a través de sus contestaciones de demanda, también han opinado que el beneficio tributario de reinversión educativa regulado por el artículo 13 del Decreto Legislativo 882, carecía de efectos, dado que estos caducaron al 31 de diciembre de 1999, o el 31 de diciembre de 2008, en virtud de la Ley 29776.
- 15. Teniendo en cuenta lo señalado en los fundamentos 8 a 10, es claro que las emplazadas ha raíz de la Ley 29766, han venido interpretando que el crédito de reinversión educativa regulado por el artículo 13 del Decreto Legislativo 882, se encontraba derogado, situación que ha sido aclarada con la dación de la Ley 30512, cuando a través de su Décima Tercera Disposición Complementaria Final ha dispuesto la derogación expresa del citado decreto legislativo para el caso de los institutos y escuelas de educación superior. Siendo ello así, corresponde estimar la demanda.
- 16. En consecuencia, corresponde inaplicar a favor del Instituto de Educación Superior Tecnológico Privado Continental, la Ley 27966, dado que su texto no dispuso la derogación del artículo 13 del Decreto Legislativo 882, pues esta recién fue ordenada por la Ley 30512,

⁵ Foja 2483, tomo 3

⁶ Foja 2175

⁷ Foja 2350



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 03555-2017-PA/TC
JUNÍN
CORPORACIÓN APEC SAC

razón por la cual, la parte emplazada debe proseguir con el trámite iniciado por la recurrente para periodos 2011 y 2012.

17. Asimismo, corresponde disponer que las emplazadas inapliquen la Ley 27966 a favor del citado instituto superior, de haber iniciado oportunamente, los trámites para acceder al citado beneficio tributario, para los periodos posteriores al 2012 y hasta la fecha de la derogación expresa del Decreto Legislativo 882.
18. Finalmente, en la medida que la demanda ha sido estimada, corresponde ordenar que la parte demandada asuma el pago de los costos procesales en atención a lo dispuesto por el artículo 28 del Nuevo Código Procesal Constitucional.

En ese sentido, mi voto es por:

1. Declarar **FUNDADA** la demanda y, en consecuencia, inaplicable al Instituto de Educación Superior Tecnológico Privado Continental la Ley 29766 para los periodos 2011 y 2012, con el pago de costos.
2. Disponer que las emplazadas inapliquen la Ley 27966 a favor del citado instituto superior, de haber iniciado oportunamente, los trámites para acceder al citado beneficio tributario, para los periodos posteriores al 2012 y hasta la fecha de la derogación expresa del Decreto Legislativo 882.

S.

DOMÍNGUEZ HARO