



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

TEMA: CRÉDITO TRIBUTARIO POR
REINVERSIÓN EN EDUCACIÓN

SUMILLA: Precedente Vinculante

5.2.1 La Ley N.º 29766 no tiene carácter de ley interpretativa, ni del Decreto Legislativo N.º 882 ni del Decreto Legislativo N.º 1087. Por lo tanto, la citada ley rige según lo prescribe el artículo 109 de la Constitución, esto es, según la regla constitucional de aplicación inmediata. Asimismo, al tratarse de una ley relativa a tributos de periodicidad anual, como lo es el Impuesto a la Renta, empezó a regir a partir del 01 de enero de 2012, en compatibilidad con lo prescrito por el artículo 74 de la Constitución. Por ello, es válido concluir que el crédito por reinversión en educación, creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 no se encontraba vigente a partir del ejercicio 2012, toda vez que el plazo de caducidad a que se refiere la Ley N.º 29766 empezó a regir a partir de dicho ejercicio.

5.2.2. Asimismo, para el cálculo del crédito por reinversión en educación se deberá tener en cuenta la renta neta del ejercicio correspondiente.

PALABRAS CLAVE: crédito por reinversión en educación, principio de aplicación inmediata de la norma, interpretación errónea

Lima, veintitrés de mayo de dos mil veintitrés

**QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL
TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA
REPÚBLICA. -----**

VISTOS

La causa número trece mil setecientos cuarenta y cinco, guion, dos mil veintidós, Lima; en Audiencia Pública llevada a cabo en la fecha; la Sala integrada por los señores Jueces Supremos Burneo Bermejo (Presidente),



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Bustamante Zegarra, Cabello Matamala, Delgado Aybar y Tovar Buendía, luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia:

I. ASUNTO:

Viene a conocimiento de esta Sala Suprema, los recursos de casación interpuestos por: **(1)** el representante legal de la empresa JOHN VON NEUMANN SOCIEDAD COMERCIAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, mediante escrito de fecha quince de marzo de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos ochenta y dos del Expediente Judicial Electrónico - EJE), y, **(2)** el representante legal de la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, mediante escrito de fecha dieciséis de marzo de dos mil veintidós (fojas seiscientos catorce del EJE), contra la sentencia de vista emitida mediante resolución número quince de fecha veinticinco de febrero de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos cuarenta y ocho del EJE), que **confirma** la sentencia apelada emitida mediante resolución número diez de fecha veintinueve de septiembre de dos mil veintiuno (fojas doscientos sesenta del EJE), que declaró **fundada en parte** la demanda, en el extremo en que el Tribunal Fiscal confirmó la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197, que impuso la sanción del 50% del tributo por pagar omitido. En consecuencia, declara: **1.** Nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05441-5-2019, del catorce de junio de dos mil diecinueve, en el extremo que confirma la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197. **2.** Nula la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197 del veinticuatro de octubre de dos mil diecisiete, por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario que impuso la sanción del 50% del tributo por pagar omitido; e **infundada** en los demás extremos de la demanda.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

I.1. ANTECEDENTES

I.1.1 DEMANDA:

Con fecha dos de octubre de dos mil diecinueve, la empresa demandante JOHN VON NEUMAN SOCIEDAD COMERCIAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA interpone demanda contencioso administrativa contra el Tribunal Fiscal y contra la SUNAT (fojas setenta y nueve del EJE), formulando las siguientes pretensiones:

Pretensión principal: Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 05441-5-2019, del catorce de junio de dos mil diecinueve (fojas diecisiete del EJE), que confirmó la Resolución de Intendencia N.º 1150140002121/SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N.º 112-003-0014831, emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil doce, y la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197, girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Primera pretensión accesoria: solicita se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N.º 1150140002121/SUNAT, que declara fundada en parte la reclamación.

Segunda pretensión accesoria: solicita la nulidad de la Resolución de Determinación N.º 112-003-0014831 y la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197.

En ese sentido, solicita se mantenga a su favor el crédito tributario por reinversión en educación aplicado contra el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil doce, toda vez que las normas que regularon este crédito rigieron hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis (ejercicio siguiente a la publicación de la Ley N.º 30512).

Fundamentos de la demanda

La demandante sustenta su demanda en los siguientes fundamentos:



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

1. La promotora del Instituto de Educación Superior Tecnológico Privado John Von Neumann, reconocido y autorizado para su funcionamiento como tal, a través de la Resolución Ministerial N.º 951-91-ED y 619-92-ED, en base al Decreto Legislativo N.º 882, aplicó a su favor el crédito tributario por reinversión en la educación, no obstante, el Tribunal Fiscal y la SUNAT, consideran indebidamente que este beneficio solo rigió hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil once, a tenor de lo dispuesto en la Ley N.º 29766, desconociendo que dicho beneficio recién fue derogado expresamente –para los Institutos de Educación Superior– a partir del ejercicio dos mil diecisiete por la Ley N.º 30512. Agrega que la Ley N.º 29766 no resulta aplicable al presente caso, por ser inconstitucional al vulnerar el principio de irretroactividad de las normas tributarias, tal como lo ha reconocido el Tribunal Constitucional en la Sentencia N.º 4700-2011-PA/TC.

2. El crédito por reinversión en educación tiene vigencia ilimitada en el tiempo, tal y como se señala en los Fundamentos 13, 14 y 22 de la referida Sentencia N.º 4700-2011-PA/TC 1, mediante el cual se estableció que el crédito “seguía vigente en la actualidad”, toda vez que tiene finalidad promocionar la inversión en educación, que es un derecho fundamental y un servicio público, que el Estado tiene el deber de garantizar. Dicho criterio de la vigencia permanente de este beneficio del sector educativo fue sustentado por el propio Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 13043, del cuatro de agosto de mil novecientos setenta y siete.

3. Si bien la precitada Sentencia N.º 4700-2011-PA/TC no constituye precedente vinculante, también tiene fuerza vinculante respecto de los órganos jurisdiccionales, en consecuencia, nuestra empresa debe recibir un tratamiento idéntico al criterio en el cual se sustenta la STC recaída en el Expediente N.º 4700-2011-PA/TC (Caso UAP).



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

4. Agrega que presentó sus proyectos de reinversión en la educación ante las oficinas del Ministerio de Educación, siendo éstos admitidos por dicho ente, otorgándose automáticamente el beneficio de la aplicación del crédito tributario, por lo que adquirieron la condición de “firmes”, y no cabe ahora que la SUNAT (entidad no competente) pretenda desconocer dicho beneficio.

5. Por otro lado, sostiene que en su caso no hay tributo omitido por pagar (sino saldo a favor), por ende, no se le debe aplicar la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, en virtud de la modificación prevista por el Decreto Legislativo N.º 1311 (vigente desde el primero de enero de dos mil diecisiete) que regula el principio de retroactividad benigna que también aplica en materia sancionadora administrativa tal como lo dispone el artículo 168 del Código Tributario y la Sentencia de Casación N.º 2448-2014-LIMA.

I.1.2 CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad Sunat contesta la demanda mediante escrito de fojas ciento treinta y nueve, señalando principalmente que como resultado del procedimiento de fiscalización llevado a cabo por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil doce, reparó el crédito tributario por reinversión en educación considerado por la empresa demandante en la determinación del Impuesto a la Renta del citado ejercicio, emitiendo como consecuencia, la Resolución de Determinación N.º 11 2-003-0014831 y la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197, por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

La Administración Tributaria indica que durante el referido procedimiento de fiscalización tributaria emitió el Requerimiento N.º 1122170000671, en cuyo punto número 1, solicitó a la empresa que sustente por escrito, en



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

forma documentada y con base legal, su derecho a la utilización del crédito tributario por reinversión en educación consignado en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del año dos mil doce ascendente a ciento veinticinco mil ochocientos cuarenta y un soles (S/ 125,841.00), a que se refiere el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, al considerar la entidad tributaria que el mencionado crédito tributario no se encontraba vigente en el ejercicio fiscalizado, por lo que no le correspondía utilizarlo.

Sostiene que el crédito tributario por reinversión en educación creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 tuvo su vigencia desde el ejercicio de mil novecientos noventa y siete hasta el ejercicio dos mil ocho, en mérito a lo dispuesto por el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087, en que el legislador reconoció la vigencia de dicho crédito tributario y a lo dispuesto por el artículo único de la Ley N.º 29766, que dispuso la caducidad del referido crédito, precisando la vigencia del mismo hasta el ejercicio en que entró en vigencia el Decreto Legislativo N.º 1087, esto es, hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil ocho.

Afirma la Administración Tributaria que con la Resolución del Tribunal Fiscal impugnada el Tribunal Fiscal dejó sin efecto el reparo vinculado al crédito por reinversión, amparándose en una sentencia que como según el colegiado administrativo argumenta, constituye doctrina jurisprudencial vinculante, efectuando control difuso respecto de Ley N.º 29766.

El Tribunal Fiscal contesta la demanda mediante escrito de fojas ciento setenta y cinco del EJE, señalando que, en el presente caso, la materia de reparo es la aplicación del crédito por reinversión en la educación en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil doce, esto es,



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

cuando la Ley N.º 29766, publicada el veintitrés de julio de dos mil once, derogó dicho beneficio por lo que no podía ser aplicado en la determinación del Impuesto a la Renta del Ejercicio dos mil doce, resultando arreglado a ley que la Administración desconociera su aplicación, y que el Tribunal Fiscal confirme la Resolución de Intendencia N.º 1150140002121/SUNAT de treinta de abril de dos mil dieciocho.

Afirma el Tribunal Fiscal que los argumentos de la accionante dirigidos a establecer que el crédito por reinversión en educación se encontraba vigente para ser aplicado a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil doce resultan equivocados, dado que de acuerdo a la Doctrina Jurisprudencial contenida en la Sentencia del dos de junio de dos mil dieciséis emitida por el Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 02053-2013-PA/TC, es que el Tribunal Fiscal concluyó que es a través del artículo único de la Ley N.º 29766, que el legislador -en el ejercicio de su potestad legislativa en materia tributaria- puso de manifiesto de forma expresa la derogación del anotado beneficio, disposición que sí bien no tenía efectos retroactivos, desplegó sus efectos respecto de los ejercicios posteriores a su entrada en vigencia (ya no podía ser aplicado a partir del ejercicio dos mil doce), como es el caso del ejercicio materia de la presente demanda. Concluye el Tribunal Fiscal que el crédito por reinversión en educación ya no se encontraba vigente para ser aplicado a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil doce, por lo que la demanda carece de sustento fáctico y legal.

Refiere que la interpretación contenida en la STC 2053-2013-PA/TC, constituye doctrina jurisprudencial vinculante para todos los jueces y tribunales, en concordancia con lo establecido por el artículo VI del título preliminar del Código Procesal Constitucional. Por ello, afirma el Tribunal



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Fiscal, en su calidad de tribunal administrativo, que se encuentra vinculado por los preceptos esgrimidos por el supremo intérprete de la Constitución en la citada sentencia y obligado a observar estrictamente lo previsto en ella.

En cuanto a la Resolución de Multa N.º 122-002-0010 197, señala que fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, se sustenta en el reparo por desconocimiento del crédito tributario por reinversión en la educación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 que dio lugar a la Resolución de Determinación N.º 112-003-0014831.

El numeral 1 del artículo 178 del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, dispone que constituye infracción tributaria relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

En tal sentido, siendo que la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197, se sustenta en el reparo contenido en la Resolución de Determinación N.º



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

112-003-0014831, el que ha sido confirmado por el Tribunal Fiscal, procede igualmente confirmar la citada resolución de multa.

I.1.3 SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El Vigésimo Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, por sentencia emitida mediante resolución número diez de fecha veintinueve de septiembre de dos mil veintiuno (fojas doscientos sesenta del EJE) que declara **fundada en parte** la demanda, en el extremo en que el Tribunal Fiscal confirmó la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197 que impuso la sanción del 50% del tributo por pagar omitido. En consecuencia, declara: **1.** Nula la RTF N.º 05441-5-2019, del catorce de junio de dos mil diecinueve, en el extremo que confirma la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197. **2.** Nula la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197 del veinticuatro de octubre de dos mil diecisiete, por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario que impuso la sanción del 50% del tributo por pagar omitido; e **infundada** en los demás extremos de la demanda.

Fundamento

- a) El beneficio de crédito tributario por reinversión en educación, para contribuyentes como la demandada, se encuentra vigente hasta la entrada en vigencia del primer párrafo de la Ley N.º 29766, no correspondiendo la aplicación retroactiva de este dispositivo, tal y como lo ha señalado el Tribunal Constitucional en las Sentencias recaídas en los Expedientes N.º 2053-2013-PA/TC y 0 4700-2011-PC/TC; en consecuencia, tal derogación del beneficio debía entenderse para ejercicios posteriores a su entrada en vigencia,



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

como es el caso del ejercicio dos mil doce, materia de autos, conclusión que no se ve enervada por la entrada en vigencia con posterioridad de las Leyes N.º 30220 y N.º 30512.

- b) En el extremo de la Resolución de Multa emitida el veinticuatro de octubre de dos mil diecisiete y notificada a la demandante el treinta y uno de octubre de dos mil diecisiete por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fecha de comisión de la infracción veintiuno de marzo de dos mil trece), sustentada en la Resolución de Determinación que **no determina tributo omitido por pagar** sino **saldo a favor**, no se le debe aplicar la sanción (50% del tributo omitido), en virtud de la modificación prevista por el Decreto Legislativo N.º 1311 (vigente desde el primero de enero de dos mil diecisiete) que regula el principio de retroactividad benigna tal como lo dispone el artículo 168 del Código Tributario y la Sentencia de Casación N.º 2448-2014-LIMA, por lo que corresponde amparar este extremo de la demanda. Teniendo en cuenta ello, corresponde declarar fundada en parte la demanda; e, infundada la demanda en los demás extremos.

I.1.4 SENTENCIA DE VISTA

La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, emite la sentencia de vista mediante resolución número quince de fecha veinticinco de febrero de dos mil veintidós (fojas cuatrocientos cuarenta y ocho del EJE), que **confirma** la sentencia apelada de fecha veintinueve de septiembre de dos mil veintiuno (fojas doscientos sesenta del EJE), que declaró **fundada en parte** la demanda,



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

en el extremo en que el Tribunal Fiscal confirmó la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197, que impuso la sanción del 50% del tributo por pagar omitido. En consecuencia, declara: **1.** Nula la RTF N.º 05441-5-2019, del 14 de junio de 2019, en el extremo que confirma la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197. **2.** Nula la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197 del veinticuatro de octubre de dos mil diecisiete, por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario que impuso la sanción del 50% del tributo por pagar omitido; e **infundada** en los demás extremos de la demanda.

Fundamentos

- a) Por efecto del artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087 y su norma reglamentaria, el beneficio tributario del crédito por reinversión recobró vigencia exclusivamente para los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional, los cuales se encuentran dentro de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N.º 882. En tal sentido, el crédito tributario por reinversión para el caso de los Centros Educativos Particulares en general, en todo caso, sólo estuvo vigente del uno de enero de mil novecientos noventa y siete, hasta la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N.º 1087, esto es, hasta el veintinueve de junio de dos mil ocho, pero con efecto para el Impuesto a la Renta a partir del uno de enero de dos mil nueve, pues a partir de la misma los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N.º 882, sólo se mantuvieron vigentes para los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional en las áreas



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

económicas-productivas de Agroindustria, Metalmecánica, Gas, Energía, Minería, Pesquería y Artesanía.

- b) La Administración Tributaria determinó que la empresa recurrente incurrió en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del TUO del Código Tributario, al haber consignado en su declaración jurada del ejercicio dos mil doce un mayor saldo a favor al que le correspondía. De esta forma le impuso una sanción de multa ascendente al 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, emitiendo la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197 del veinticuatro de octubre de dos mil diecisiete, notificada el treinta y uno de octubre del mismo mes y año (fojas ciento cuarenta y dos del Expediente Administrativo Electrónico – Tomo seis). La sentencia de vista señala al respecto que: “es evidente que corresponde la aplicación del principio de retroactividad benigna, toda vez que las modificaciones previstas por el Decreto Legislativo N.º 1311, que suprimió la conducta infractora y la sanción atribuible a la demandante, entró en vigencia antes de que la mencionada sanción se encuentre en trámite, es decir, antes de que esta sea notificada, y evidentemente, mucho antes de que entre en etapa de ejecución. Considerando ello y estando a que la Resolución de Determinación N.º 112-003-0014831, no contiene un tributo por pagar omitido, sino saldo a favor de la actora que ya no formaba parte de la base para aplicar la sanción correspondiente, corresponde dejar sin efecto la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197, contrariamente a lo sostenido por la entidad codemandada”.

I.2 DELIMITACIÓN DEL PETITORIO CASATORIO



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

I.2.1 Los temas principales que se trae en casación con relación a las infracciones normativas denunciadas, viene a constituir, en control de derecho, determinar la vigencia del crédito tributario por reinversión en educación, creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, aplicable a la empresa recurrente, y, sobre la aplicación retroactiva de la norma tributaria al ejercer la administración tributaria su potestad sancionadora.

I.3 CAUSALES PROCEDENTES DE LOS RECURSOS DE CASACIÓN

Mediante el auto calificadorio, de fecha veinticuatro de agosto de dos mil veintidós, emitido por la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, se declararon **PROCEDENTES** los recursos de casación interpuestos por John Von Neumann Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada y la SUNAT (fojas trescientos dieciséis del cuaderno de casación).

I.3.1 La empresa John Von Neumann Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada, interpone recurso de casación contra la sentencia de vista, en el extremo que declara infundada la demanda (fojas cuatrocientos ochenta y dos del EJE). Sustenta su recurso en las siguientes infracciones normativas:

a) Incorrecta interpretación del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, así como la Primera y Segunda Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, Ley N.º 28301.

Señala, que en la sentencia de vista, se interpreta que para la resolución del caso no corresponde aplicar el criterio vertido la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 02053-2013-PA/TC y N.º 04700-201 1-PC/TC, al



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

considerar indebidamente que tales sentencias únicamente tienen efectos inter partes, desconociendo que conforme el artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, así como la Primera y Segunda Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, Ley N.º 28301, de los mismos se dependen preceptos que, con carácter vinculante, deben servir en la interpretación y aplicación de las normas invocadas.

Alega que, si una sentencia del Tribunal Constitucional no señala expresamente que constituye doctrina jurisprudencial vinculante, ello no implica que carezca de tal característica o naturaleza.

Precisa que la Sala Superior incurre en infracción al negarse a aplicar los preceptos invocados en la sentencia recaída en el expediente N.º 04700-2011- PC/TC, invocado en su demanda, argumentando que solamente tenía efectos inter partes.

b) Incorrecta interpretación del literal c) de la Norma VII del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, los artículos 13 y 58 de la Constitución Política del Estado, y del artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 – Ley de Promoción de la Inversión en la Educación.

Señala, que en la sentencia de vista la Sala Superior interpreta que el literal c) de la Norma VII del Texto Único Ordenado del TUO del Código Tributario limita el Crédito por Reinversión en la Educación (CRE) únicamente a un plazo de vigencia no mayor a tres años (hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve), desconociendo que conforme a la Constitución Política del Perú, en sus artículos 13 y 58, la finalidad del CRE es la promoción de la inversión en educación, por lo que este beneficio no puede entenderse otorgado sólo por el plazo máximo de tres años; sino, hasta que el legislador, en base a su misma



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

potestad tributaria, lo derogue. Asimismo, alega que la interpretación errada del literal c) de la Norma VII del TUO del Código Tributario le hace concluir de manera equivocada a la Sala Superior que el CRE caducó el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, cuando esa posición ni siquiera fue sustentada por las entidades demandadas.

Alega además que, la infracción normativa tiene incidencia directa en la decisión de la Sala Superior, puesto que de haberse interpretado correctamente los preceptos aludidos se habría concluido que las normas que regularon el CRE estuvieron vigentes hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, fecha en que quedaron derogadas expresamente por la Décimo Tercera Disposición de la Ley N.º 30512; y, en consecuencia, se habría estimado la demanda.

c) Incorrecta interpretación del artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087, de la Norma VI del Texto Único Ordenado del Código Tributario, y de los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Estado.

Señala que, la Sala Superior ha incurrido en error, por un lado, al señalar que el CRE únicamente tuvo vigencia por tres años hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, al no haber sido prorrogado. Por otro lado, de manera contradictoria indica que estas mismas normas habrían “recobrado” vigencia a partir del uno de enero de dos mil nueve, exclusivamente para los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional en atención al artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087. De esta manera se desconoce que, en atención a su finalidad, el CRE se mantenía vigente y que el Decreto Legislativo N.º 1087 no contenía disposición alguna que lo derogara expresamente, respecto de entidades calificadas como “Instituto de



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Educación Superior” (IES), conforme exige la Norma VI del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Precisa que la sentencia de vista, incurre en indebida interpretación del Decreto Legislativo N.º 1087, pues, en ningún extremo de la misma señala de manera expresa que se deroga el Crédito por Reinversión en la Educación (CRE) para los IES, contraviniendo la Norma VI del TUO del Código Tributario que exige que la derogación sea expresa al sostener que el CRE fue derogado por dicho Decreto. Las normas tributarias no admiten derogaciones tácitas.

Finalmente, alega la existencia de incidencia directa en la decisión de la Sala Superior, puesto que de haberse interpretado correctamente los preceptos aludidos se habría concluido que las normas que regularon el CRE estuvieron vigentes hasta que fueron hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, en que quedaron derogadas expresamente por la Décimo Tercera Disposición de la Ley N.º 30512; y, en consecuencia, se habría estimado la demanda.

d) Incorrecta interpretación de la inconstitucional Ley N.º 29766, en contravención de los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Estado y de la Norma VI del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Señala, que la infracción se origina en que la sentencia de vista, si bien señala que la Ley N.º 29766 no es interpretativa, indica que tampoco la califica como una norma derogatoria con efectos retroactivos (como sostienen las entidades demandadas), pues, a su criterio, dicha Ley solo se limitó a declarar hechos consumados, pues en el mejor de los casos, el CRE solo mantuvo vigencia hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil ocho, desconociendo que el Decreto Legislativo N.º 1087 no contenía disposición alguna que derogara expresamente el CRE respecto de



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

entidades como la nuestra calificadas como “Instituto de Educación Superior” (IES), conforme exige la Norma VI del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Alega, que existe incidencia directa en la decisión de la Sala Superior, puesto que de haberse reconocido el carácter inconstitucional de la Ley N.º 29766 (como sí hizo la sentencia del Tribunal Constitucional N.º 4700-2011-AC/TC), así como el carácter inaplicable para los Institutos Superiores Tecnológicos (IST) del Decreto Legislativo N.º 1087, se habría concluido que las normas que regularon el CRE estuvieron vigentes hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, fecha en que quedaron derogadas expresamente por la Décimo Tercera Disposición de la Ley N.º 30512; y, en consecuencia, se habría estimado la demanda.

e) Incorrecta interpretación de la Ley N.º 30512, contraviniendo los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Estado y la Norma VI del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Señala que la Ley N.º 30512 carece de relevancia en la solución del presente caso, pues se desconoce que dicha Ley recién derogó expresamente -con efectos al treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis- el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, conforme lo exige la Norma VI del TUO del Código Tributario, poniendo de manifiesto que el legislador optó acoger claramente la posición contenida en la Sentencia N.º 4700-2011-PC/TC respecto de la vigencia ilimitada del CRE e inconstitucionalidad de la Ley N.º 29766, por lo que el CRE se mantuvo vigente hasta el ejercicio dos mil dieciséis.

Alega, que el error de interpretación de la Sala Superior radica en desconocer que las normas que regularon el CRE para la entidad (Instituto de Educación Superior) rigieron hasta el treinta y uno de diciembre de dieciséis, fecha en que se produjo su derogación expresa



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

por la Ley N.º 30512 - Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior, conforme lo exige la Norma VI del Título Preliminar del TUO del Código Tributario, por lo que la Ley N.º 30512 sí resultaba relevante para la solución del presente caso.

Finalmente, señala que la presente infracción normativa tiene incidencia directa sobre la decisión de la Sala Superior.

I.3.2 De otra parte, la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, mediante escrito de fecha dieciséis de marzo de dos mil veintidós (fojas seiscientos catorce del EJE), interpone recurso de casación contra la sentencia de vista. Fundamenta su recurso en las siguientes causales:

a) Incorrecta interpretación del artículo 168 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Señala, que la Sala Superior no ha analizado de manera correcta el artículo 168 del TUO del Código Tributario, con lo cual se ha incurrido en un error en la interpretación de la norma, tal como como fluye del décimo tercer considerando de la sentencia materia del presente recurso.

Agrega que, la Sala Superior si bien reconoce que en materia tributaria opera el principio de irretroactividad, interpreta erradamente que es sólo como regla general y que opera de manera excepcional el principio de retroactividad benigna, al inferir que la prohibición únicamente opera en los supuestos en los que se encuentre en trámite y en ejecución; precisa que la norma contenida en el artículo 168 del TUO del Código Tributario es consagrar la Irretroactividad de las normas tributarias que impongan sanciones sin excepción alguna.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

b) Incorrecta interpretación del artículo 103 de la Constitución, el artículo 168 del TUO del Código Tributario, Decreto Legislativo N.º 1311 (especialmente la Quinta Disposición Complementaria Final). Y la inaplicación de la Norma X del Título Preliminar del TUO del Código Tributario y el artículo 109 de la Constitución Política del Estado.

Señala, que en la sentencia de vista las normas referidas fueron interpretadas e inaplicadas. Los considerandos décimo tercero y décimo cuarto, décimo quinto y décimo sexto de la sentencia de vista, partió de la errada premisa de que el artículo 168 del TUO del Código Tributario no prohíbe la retroactividad benigna en materia tributaria, evidenciándose un resultado interpretativo inválido de aquellas normas jurídicas. Señala que se trata de una “errada premisa” porque, se ha demostrado que el artículo 168 del TUO del Código Tributario prohíbe la retroactividad benigna, cuyo texto normativo se mantiene desde el Decreto Legislativo N.º 733 hasta la fecha.

Continúa y afirma que, el contribuyente, ahora demandante, en fecha veintidós de marzo de dos mil trece, incurrió en la infracción del numeral 1) del artículo 178 del TUO del Código Tributario vigente a la fecha de la configuración de la infracción, esto es, vigente al veintidós de marzo de dos mil trece, que estableció que se incurre en dicha infracción cuando se declara cifras o datos falsos que influyen en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor y cuya sanción conforme la Tabla de infracciones y sanciones del Código Tributario, es el equivalente el 50% del saldo, crédito y otro concepto similar determinado indebidamente.

Señala que la Resolución de Multa N.º 112-002-00101 97 del veinticuatro de octubre de dos mil diecisiete, debidamente notificada el treinta y uno de octubre del mismo año, no incurre en causal de nulidad toda vez que



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.° 13745-2022
LIMA

para su determinación se aplicó la norma vigente a fecha de la configuración de la comisión de la infracción conforme lo establecido en el artículo 103 de la Constitución. Sin embargo, la Sala en una interpretación equívoca ha dejado sin efecto un acto válido, transgrediendo los textos normativos del Código Tributario y de la Constitución

II.- CONSIDERANDO:

Primero: El recurso de casación

1.1 En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido.

1.2 En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”¹, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los Jueces de casación cuestionar que los Jueces encargados de impartir justicia en

¹ HITTERS, Juan Carlos (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

1.3 Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto, ni supone la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

1.4 Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso², debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, así como la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo.

Análisis de las causales de naturaleza material

² MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda Edición. Bogotá - Colombia, Editorial Temis Librería; p. 359.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Segundo: Análisis de la infracción normativa por incorrecta interpretación del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, así como la Primera y Segunda Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, Ley N.º 28301.

2.1 La empresa recurrente sostiene, en esencia, que en la sentencia de vista se interpreta que para la resolución del caso no corresponde aplicar el criterio vertido en las sentencias del Tribunal Constitucional expedidas en los expedientes N.º 02053-2013-PA/TC y N.º 04700 -2011-PC/TC, al considerar indebidamente que tales sentencias únicamente tienen efectos *inter partes*.

2.2 Sobre el particular, es del caso señalar que las normas denunciadas por la empresa recurrente establecen lo siguiente:

Artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, establece:

"(...) Los Jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional".

Primera Disposición Final de la Ley N.º 28301 - Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, dispone:

"Los Jueces y Tribunales interpretan y aplican las leyes y toda norma con rango de ley y los reglamentos respectivos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional en todo tipo de procesos, bajo responsabilidad".

Segunda Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, Ley N.º 28301

"Los jueces y Tribunales sólo inaplican las disposiciones que estimen incompatibles con la Constitución, cuando por vía interpretativa no sea posible la adecuación de tales normas al ordenamiento constitucional".

2.3 A fin de constatar si la sentencia de vista ha infringido las normas denunciadas corresponde acudir a sus propios fundamentos.

2.3.1 En esa línea, advertimos que en el considerando noveno de la recurrida, la misma, luego de analizar los fundamentos tanto de la



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

sentencia emitida en el expediente N.º 02053-2013-P A/TC³ como de la Sentencia expedida en el expediente N.º 04700-2011- PC/TC⁴, arriba a la conclusión que, en ambos casos, el máximo interprete al realizar el control constitucional concreto, inaplicó los efectos de la Ley N.º 29766 a las controversias *subexamine*, siendo sus efectos *inter partes*, y, adicionalmente, sostiene que dichas sentencias carecen de las características de constituir precedente vinculante en los términos que señala el artículo VII del título preliminar del Código Procesal Constitucional. Por ello, la recurrida concluye en la parte final del noveno considerando que “no corresponde aplicar al presente caso la STC N.º 02053-2013-PA/TC citada, ni la STC N.º 04700-2011-P C/TC invocada por la actora”.

2.3.2 Al analizar la sentencia emitida en el expediente N.º 02053-2013-PA/TC, la recurrida sostiene en el citado considerando noveno, páginas once y doce, lo siguiente:

*“(...) Por lo expuesto, se concluye que los fundamentos de la STC N°02053-2013-PA/TC, no pueden ser admitidos como doctrina jurisprudencial vinculante conforme lo establece el artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional debido a que en el fundamento 6 de la sentencia analizada se señala que los fundamentos que sustentan su decisión se desarrollaron teniendo como premisa que la pretensión demandada en el proceso amparo estaba dirigida a solicitar que se inaplique a su caso de la Ley N° 29766, Ley que precisa el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, por lo que resuelve declarar "FUNDADA la demanda y en consecuencia **inaplicable** a los demandantes lo dispuesto por el artículo único de la Ley N° 29766", lo que implicó realizar un control difuso que como bien señala el citado autor sólo tiene efectos *inter partes*, razón por la que se descarta la aplicación del control abstracto⁵ de la constitucionalidad de la Ley N° 29766, siendo que en la acotada STC N° 02053-2013-PA/TC se concluye que al no constituir la Ley N° 29766 una norma interpretativa no resultaba aplicable retroactivamente al caso analizado la caducidad prevista en ella para el crédito*

³ Sentencia del Tribunal Constitucional emitida el 2 de junio de 2016.

⁴ Sentencia del Tribunal Constitucional emitida el 5 de noviembre de 2012.

⁵ "El control sea abstracto significa que se realiza con independencia de la aplicación concreta en la realidad, en los casos particulares, de la norma sujeta a examen, aplicación concreta que puede existir o no. Con ello, este control, este modo de examen, se contraponen, antes que nada, al control difuso (concreto)". Disponible en:

<file:///C:/Users/Pjudicial/Downloads/12525-49814-1-PB.pdf>



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

tributario por reinversión en educación, por contravenir lo dispuesto en el artículo 109 de la Constitución Política, máxime si no se ha invocado lo dispuesto en el artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, por lo que se verifica la inexistencia de doctrina jurisprudencial vinculante. (...)”.

2.3.3 Por su parte, la sentencia de vista, al analizar en el mismo noveno considerando, página trece, sobre lo desarrollado por el máximo intérprete en la sentencia recaída en el Expediente N.º 04700-2011-PC/TC⁶, explica que la misma posee efectos únicamente entre las partes intervinientes en el proceso de amparo llevado a cabo y no cabe que sus fundamentos sean considerados como doctrina jurisprudencial. Al respecto, la recurrida señala lo siguiente:

*“(...) si bien es cierto, el órgano constitucional concluyó que las normas que derogan beneficios tributarios no tienen fuerza ni efectos retroactivos, resultando inaplicable al caso en concreto, el primer párrafo de La Ley 29766 por contravenir la Constitución, también lo es que mediante el fundamento 4 de la **Resolución del Tribunal Constitucional**⁷ del seis de marzo de dos mil trece, recaída en el mismo expediente, se estableció: “(...) la solución dada al presente caso **posee únicamente efectos inter partes** por haberse reconvertido en un proceso de amparo; por lo que, lo resuelto en la presente causa **no puede ni debe ser tomado en consideración por actuales o futuros actores en procesos constitucionales, ni como doctrina jurisprudencial** (tercer párrafo del artículo VI del TP del CPCConst.) ni obvio, menos —porque no cabría ni se dan las características de ley— como precedente vinculante (artículo VII del TP del CPCConst.)”.*

2.3.4 Corresponde absolver las infracciones normativas denunciadas, precisando que, de conformidad con el fundamento jurídico cuarenta y dos de la STC N.º 3741-2004-AA/TC⁸, el Tribunal Constitucional ha señalado, entre otros, que sus sentencias constituyen la interpretación de la Constitución del máximo tribunal jurisdiccional del país. Por lo tanto, se

⁶ Disponible en:

<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2013/04700-2011-AC.html#:~:text=%2D%20Las%20Instituciones%20Educativas%20Particulares%2C%20que,al%2030%25%20del%20monto%20reinvertido>

⁷ Disponible en:

<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2013/04700-2011-AC%20Aclaracion.html>

⁸ Sentencia emitida en el Expediente N.º 3741-2004-A A/TC, LIMA, RAMÓN HERNANDO SALAZAR YARLENQUE, de fecha 14 de noviembre de 2005.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

estatus como fuente del derecho y vinculan a todos los poderes del Estado. En aplicación del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, los jueces de todas las instancias se encuentran vinculados a la interpretación que realice el Tribunal Constitucional.

El citado fundamento cuarenta y dos, finaliza señalando lo siguiente: “la jurisprudencia constituye, por tanto, la doctrina que desarrolla el Tribunal en los distintos ámbitos del derecho, a consecuencia de su labor frente a cada caso que va resolviendo”.

Igualmente, César Landa hace mención en su libro al anotado fundamento cuarenta y dos para diferenciar al precedente constitucional de la doctrina constitucional⁹.

En línea de lo anteriormente mencionado, advertimos que mediante la sentencia emitida en el expediente N.º 2053-2013-PA/TC, el Tribunal Constitucional ha interpretado conforme a la Constitución, que la Ley N.º 29766, además de señalar que no constituye una norma interpretativa, incumplió el mandato del artículo 103 de la Carta Magna, que señala que la ley desde su vigencia no tiene efectos retroactivos, salvo los casos que la misma Carta Magna prevé.

En efecto, la sentencia emitida en el expediente N.º 2053-2013-PA/TC, al analizar sus fundamentos treinta a treinta y cuatro, se observa que el máximo interprete examina la Ley N.º 29766, explica que la misma no constituye una norma interpretativa ya que “se trata de una reforma a lo originalmente dispuesto en la regulación sobre crédito por reinversión”, por lo que no podía ser aplicada retroactivamente, y, en mérito al artículo 109 de la Constitución, la citada ley entró en vigencia desde el veinticuatro de julio de dos mil once (día siguiente al de su publicación), y, no desde la vigencia del Decreto Legislativo N.º 10 87.

⁹ LANDA ARROYO, César. (2018). Los procesos constitucionales en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional 2008 – 2018. Lima, Palestra Editores. Segunda edición actualizada p. 64.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

En cuanto a la sentencia recaída en el expediente 04700-2011-PC/TC, en sus fundamentos diecisiete a veinte, el Tribunal Constitucional analiza la constitucionalidad del primer párrafo del artículo único de la Ley N.º 29766, para luego afirmar que “su finalidad es derogar el crédito por reinversión en educación” de manera retroactiva para las reinversiones que se realicen hasta el año dos mil ocho.

El Tribunal Constitucional entiende que el plazo de caducidad del crédito por reinversión introducido por la Ley N.º 29766 de be comprenderse en compatibilidad con los artículos 74 y 109 de la Constitución y con la Norma X del título preliminar del Código Tributario, de modo que esta modificación introducida al citado crédito debe entenderse que opera desde el ejercicio dos mil doce, en razón a que el Impuesto a la Renta constituye un impuesto de periodicidad anual, de modo tal, que la modificatoria rige desde el primer día del siguiente año calendario.

2.3.5 Conforme a lo anteriormente expuesto, es posible concluir que si bien la sentencia de vista ha expuesto las razones jurídicas por las cuales entiende que las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional emitidas en los expedientes números 02053-2013-PA/TC y 04700-2011-PC/TC, únicamente tienen efectos inter partes, ha obviado que tales sentencias contienen la interpretación que el máximo intérprete ha realizado respecto de la citada Ley N.º 29766 en compatibilidad con la Constitución; en consecuencia, la sentencia de vista debía emitir pronunciamiento observando la interpretación contenida en las citadas sentencias.

Por lo tanto, corresponde estimar las infracciones normativas deducidas en este extremo del recurso referidas a la incorrecta interpretación del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional y de la



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Primera Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, Ley N.º 28301. En cuanto a la infracción normativa referida a la Segunda Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, Ley N.º 28301, no se aprecia desarrollo argumentativo en el recurso extraordinario, razón por la cual, no cabe estimarla.

Tercero: Sobre las infracciones normativas de incorrecta interpretación del literal c) de la Norma VII del Texto Único Ordenado (TULO) del Código Tributario, de los artículos 13 y 58 de la Constitución Política del Estado, del artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 – Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, del artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087, de la Norma VI del Texto Único Ordenado del Código Tributario, de los artículos 103 y 109 de la Constitución, de la Ley N.º 29766, de la Ley N.º 30512, en contravención de los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Estado y de la Norma VI del Texto Único Ordenado del Código Tributario

3.1 Es pertinente previamente precisar que la causal de incorrecta o errónea interpretación se produce cuando la sala jurisdiccional elige la norma correcta para solucionar la controversia, sin embargo, la interpretación de la misma es errada¹⁰.

Manuel Sánchez Palacios sostiene al respecto que: *“El Juez ha elegido la norma pertinente, pero se ha equivocado sobre su significado, y por una interpretación defectuosa le da un sentido o alcance que no tiene”*¹¹.

3.2 La empresa casante aduce, en esencia, que: **(i)** la interpretación errada del literal c) de la Norma VII del TULO del Código Tributario le hace

¹⁰ LINARES SAN ROMAN JUAN JOSÉ

En: <https://www.derechoycambiosocial.com/revista013/casacion%20penal.htm>

¹¹ SANCHEZ PALACIOS PAIVA, Manuel (1999). El Recurso de Casación Civil. Praxis Cultural Cuzco. S.A. Editores. Lima, 1999, pag. 63.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

concluir de manera equivocada a la sentencia de vista que el Crédito por Reinversión en Educación (CRE) caducó el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, cuando esa posición ni siquiera fue sustentada por las entidades demandadas; **(ii)** Sostiene que la impugnada incurre en indebida interpretación del Decreto Legislativo N.º 1087, pues, esta norma en ningún extremo de manera expresa deroga el Crédito por Reinversión en la Educación (CRE) para los IES, contraviniendo la Norma VI del TUO del Código Tributario que exige que la derogación sea expresa al sostener que el CRE fue derogado por dicho Decreto. Las normas tributarias no admiten derogaciones tácitas; **(iii)** La sentencia de vista no ha reconocido el carácter inconstitucional de la Ley N.º 29766 (como sí hizo la sentencia del Tribunal Constitucional N.º 4700-2011-AC/TC), así como el carácter inaplicable para los Institutos Superiores Tecnológicos (IST) del Decreto Legislativo N.º 1087, habría concluido que las normas que regularon el CRE estuvieron vigentes hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, fecha en que quedaron derogadas expresamente por la Décimo Tercera Disposición de la Ley N.º 30512; **(iv)** el error de interpretación de la sentencia de vista radica en desconocer que las normas que regularon el CRE para la entidad (Instituto de Educación Superior) rigieron hasta el treinta y uno de diciembre de dieciséis, fecha en que se produjo su derogación expresa por la Ley N.º 30512 - Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior, conforme lo exige la Norma VI del Título Preliminar del TUO del Código Tributario, por lo que la Ley N.º 30512 sí resultaba relevante para la solución del presente caso.

3.3 Resulta pertinente en este caso, absolver en forma conjunta las causales denunciadas debido a la conexidad de sus fundamentos, y su vinculación con el tema principal que se trae en casación en relación a las



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

infracciones normativas denunciadas, vienen a constituir en control de derecho, si la sentencia de vista ha efectuado una errónea interpretación de las normas denunciadas, y, si con dicha interpretación se ha vulnerado los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Estado y la Norma VI del Texto Único Ordenado del Código Tributario, siendo que el razonamiento medular de la recurrida arriba a la conclusión de que el crédito tributario por reinversión en educación, creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, no estuvo vigente durante el ejercicio dos mil doce, periodo fiscalizado en la presente controversia, que dio sustento a que se declare infundada la demanda en dicho extremo.

3.4 En esa línea, a fin de establecer si la sentencia de vista ha incurrido en las infracciones normativas denunciadas, se debe partir de su texto legal. Así tenemos que, la empresa recurrente denuncia la infracción de las siguientes normas:

Texto Único Ordenado del Código Tributario modificado por el Decreto Legislativo N° 953¹²

Norma VII, literal c)

“Norma VII: REGLAS GENERALES PARA LA DACIÓN DE EXONERACIONES, INCENTIVOS O BENEFICIOS TRIBUTARIOS

La dación de normas legales que contengan exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, se sujetarán a las siguientes reglas:

(...)

c) El articulado de la propuesta legislativa deberá señalar de manera clara y detallada el objetivo de la medida, los sujetos beneficiarios, así como el plazo de vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario, el cual no podrá exceder de tres (03) años.

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

(...)

Constitución Política

Educación y libertad de enseñanza

Artículo 13.- *La educación tiene como finalidad el desarrollo integral de la persona humana. El Estado reconoce y garantiza la libertad de enseñanza. Los padres de familia tienen el deber de educar a sus hijos y el derecho de escoger los centros de educación y de participar en el proceso educativo.*

(...)

¹² Norma publicada el 05 de febrero de 2004.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Economía Social de Mercado

Artículo 58.- *La iniciativa privada es libre. Se ejerce en una economía social de mercado. Bajo este régimen, el Estado orienta el desarrollo del país, y actúa principalmente en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios públicos e infraestructura.*

Leyes especiales, irretroactividad, derogación y abuso del derecho

Artículo 103.- *“Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. 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. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad.*

La Constitución no ampara el abuso del derecho.”

Vigencia y obligatoriedad de la Ley

Artículo 109.- *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.*

Decreto Legislativo N° 882 - Ley de Promoción de la Inversión en la Educación¹³.

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.*

(...) 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.”

Decreto Legislativo N.º 1087, Decreto Legislativo que aprueba Normas en Educación para el mejor aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial¹⁴

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

¹³ Norma publicada el 9 de noviembre de 1996.

¹⁴ Norma publicada con fecha 28 de junio de 2008.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

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° 977¹⁵

Ley N.º 29766, Ley que precisa el Artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, Decreto Legislativo que aprueba normas en educación para el mejor aprovechamiento de los acuerdos de promoción comercial¹⁶

Artículo Único. Precisión

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.

Ley N.º 30512, Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior y de la Carrera Pública de sus Docentes¹⁷

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

DÉCIMA TERCERA. Norma derogatoria

Derogase 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; la Ley 29394, Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior, excepto los artículos 11, 28, 41, 54, 55, 56, 57 y 58, que mantienen su vigencia en lo que respecta a los IESP, hasta el término del plazo para la adecuación que se establezca en el reglamento de la presente ley; y la Ley 28340, Ley que crea el Sistema de Información de Educación para el Trabajo.

3.5 Luego de citar las disposiciones normativas denunciadas por la empresa recurrente, corresponde acudir a las premisas fácticas fijadas por las instancias de mérito, las mismas que son las siguientes:

i) Con Orden de Fiscalización N.º 170111186870, Carta N.º 170111186870-01 SUNAT, ambos documentos del ocho de setiembre de dos mil diecisiete y Requerimiento N.º 112117000047 6, del dieciocho de setiembre de dos mil diecisiete, la Administración Tributaria inició un

¹⁵ Rectificado por Fe de Erratas.

¹⁶ Norma publicada del 23 de julio de 2011.

¹⁷ Norma publicada el 2 de noviembre de 2016.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

procedimiento de fiscalización parcial a la empresa demandante a fin de verificar el cumplimiento y obligaciones tributarias referidas al crédito con derecho y sin derecho a devolución, por el Impuesto a la Renta del periodo de enero a diciembre de dos mil doce, emitiendo diferentes requerimientos.

ii) Como resultado de dicho procedimiento, la Administración Tributaria reparó, entre otros, el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil doce, al haberse determinado créditos sin derecho a devolución del referido tributo; por lo que emitió la Resolución de Determinación N.º 112-003-0014831, así como la Resolución de Multa N.º 012-002-0010197, por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

iii) La empresa demandante presentó recurso de reclamación el veintinueve de noviembre de dos mil diecisiete, contra los valores antes mencionados, el cual fue declarado fundado en parte mediante Resolución de Intendencia N.º 1150140002121/SUNAT, del treinta de abril de dos mil dieciocho, en consecuencia, la Administración Tributaria resolvió confirmar el saldo a favor del contribuyente consignado en la Resolución de Determinación N.º 1120030014831, y proseguir con la cobranza de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Multa N.º 1120020010197, actualizada hasta la fecha de su cancelación.

iv) Finalmente, interpuso recurso de apelación el veintinueve de mayo de dos mil dieciocho contra la Resolución de Intendencia N.º 1150140002121/SUNAT, por lo que el Tribunal Fiscal mediante Resolución N.º 05441-5-2019, del catorce de junio de dos mil diecinueve, resolvió confirmar la resolución impugnada; dándose por agotada la vía administrativa.

v) El Tribunal Fiscal fundamenta su pronunciamiento en la RTF N.º 05441-5-2019, impugnada en el presente proceso judicial, en que “es a



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

través del Artículo Único de la Ley N.º 29766, que el legislador, en ejercicio de su potestad legislativa en materia tributaria, puso de manifiesto de forma expresa la derogación del anotado beneficio, disposición que si bien no tenía efectos retroactivos, desplegó sus efectos respecto de los ejercicios posteriores a su entrada en vigencia, como es el caso del ejercicio dos mil doce (...).”

vi) La sentencia de primera instancia declara infundado el extremo de la demanda referido al crédito tributario por reinversión en educación, sosteniendo que el mismo fue derogado a partir de la vigencia de la Ley N.º 29766, no correspondiendo la aplicación retroactiva de este dispositivo, tal y como lo ha señalado el Tribunal Constitucional en las Sentencias recaídas en los Expedientes N.º 2053-2013-PA/TC y 04700-2011-PC/TC; en consecuencia, sostiene que la derogación del referido crédito debía entenderse para ejercicios posteriores a su entrada en vigencia, como es el caso del ejercicio dos mil doce, materia de autos, conclusión que no se ve enervada por la entrada en vigencia con posterioridad de las Leyes N.º 30220 y N.º 30512.

vii) La sentencia de vista ha decidido confirmar la sentencia apelada. Se fundamenta en que el crédito tributario por reinversión para el caso de los Centros Educativos Particulares en general, en todo caso, sólo estuvo vigente del uno de enero de mil novecientos noventa y siete, hasta la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N.º 1087, esto es, hasta el veintinueve de junio de dos mil ocho, pero con efecto para el Impuesto a la Renta a partir del uno de enero de dos mil nueve. En su octavo considerando de la sentencia de vista, página siete, sostiene que: “(...) la actora es promotora de un instituto que brinda la carrera técnica de Administración de Negocios Internacionales, por ende, no se encontraba regulada por el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087, le resultaba aplicable el primer párrafo del artículo único de la Ley N.º 29766 (...).”



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

3.6 Corresponde absolver las causales sustantivas denunciadas por la empresa recurrente para lo cual resulta necesario tener en cuenta que la presente causa versa sobre el crédito por reinversión en educación, el cual, constituye un beneficio tributario.

Al respecto, en el fundamento trece de la Sentencia emitida el 13 de abril de 2005, en el Expediente N° 042-2004-PI/TC ¹⁸, el Tribunal Constitucional considera al beneficio tributario como un mecanismo normativo que prevé una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación.

En tal sentido, el artículo 13 del mismo Decreto Legislativo N.º 882, ha previsto que las instituciones educativas particulares tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido, siempre que reviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país. Con este crédito tributario, el Estado otorga una disminución sobre el monto de la obligación tributaria a las instituciones educativas particulares receptoras o reinversoras, según sea el caso.

¹⁸ En efecto, en el fundamento trece de esta sentencia, el Tribunal Constitucional se pronuncia señalando que 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. Asimismo, en el fundamento catorce, afirma que, “los beneficios tributarios responden a políticas y objetivos concretos, que justifican que se otorgue un trato excepcional a determinadas actividades o personas que normalmente estuvieran sujetas a tributar, también lo es que el acto por el cual se otorga un beneficio tributario no es ni puede ser enteramente discrecional por cuanto podría devenir en arbitrario, sino que debe realizarse no sólo en observancia de los demás principios constitucionales tributarios, sino también que debe ser necesario, idóneo y proporcional. Lo contrario podría llevar a supuestos de desigualdad injustificada cuando no de discriminación, lo cual, de acuerdo con nuestra Constitución (artículo 2, inciso 2) está proscrita”.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Ahora bien, para el cálculo de dicho beneficio tributario, hay que considerar que de acuerdo al artículo 19 de la Constitución Política del Perú, si bien las universidades, institutos superiores y demás centros educativos gozan de inafectación de todo impuesto directo o indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural; sin embargo, el mismo artículo señala en su último párrafo que, para las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta.

En ese sentido, considerando que este beneficio faculta a que las instituciones educativas particulares puedan disminuir el pago del impuesto a renta siempre y cuando reinviertan sus utilidades en el mejoramiento de la institución educativa; y, que el artículo 12 del Decreto Legislativo N° 882 ¹⁹ (norma de origen de dicho beneficio) prescribe que para efectos del cálculo del impuesto a la renta, la utilidad obtenida por las Instituciones Educativas Particulares será la diferencia entre los ingresos totales obtenidos por éstas y los gastos necesarios para producirlos y mantener su fuente, constituyendo la renta neta; podemos indicar que para el cálculo del beneficio denominado “Crédito Tributario por Reinversión en Educación”, se deberá tener en cuenta la renta neta del ejercicio correspondiente.

¹⁹ **Decreto Legislativo N.º 882**

Artículo 12.- Para efectos de lo dispuesto en el cuarto párrafo del Artículo 19 de la Constitución Política del Perú, la utilidad obtenida por las Instituciones Educativas Particulares será la diferencia entre los ingresos totales obtenidos por éstas y los gastos necesarios para producirlos y mantener su fuente, constituyendo la renta neta. A fin de la determinación del Impuesto a la Renta correspondiente se aplicarán las normas generales del referido Impuesto.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

3.6.1 A fin de continuar con la absolución de las causales sustantivas denunciadas por la empresa recurrente, resulta necesario acudir en segundo lugar a los propios términos de la sentencia de vista, para identificar cuál es el sentido interpretativo acogido por la misma, respecto de las normas que se habrían infringido, para luego de ello, establecer si la sentencia impugnada ha cometido las infracciones denunciadas.

Sobre el particular, cabe señalar que la sentencia de vista al interpretar las normas denunciadas sostiene:

a) Con respecto al Decreto Legislativo N.º 882: En el considerando décimo, página dieciséis, la sentencia de vista afirma que “el crédito tributario por reinversión creado por Decreto Legislativo N.º 882, tenía como objetivo dotar de una mejor infraestructura educativa a las instituciones educativas, y estipuló su vigencia a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y siete; no obstante, este beneficio tributario, por efectos del **literal c) de la Norma VII del Texto Único Ordenado del Código Tributario**, estuvo constreñido a un plazo de vigencia no mayor a tres años. Si bien es cierto, podía ser prorrogado por un período igual, conforme a lo previsto en el literal g), ello no sucedió; por tanto, el beneficio del crédito tributario por reinversión en la educación, normativamente carecía de vigencia transcurrido el plazo de tres años”.

b) En cuanto al Decreto Legislativo N.º 1087: La sentencia de vista sostiene en el décimo considerando, página diecisiete:

“Cabe agregar que, por efectos del artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087 y su norma reglamentaria el beneficio tributario del crédito por reinversión recobró vigencia exclusivamente para los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

los cuales se encuentran dentro de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N.º 882. En tal sentido, el crédito tributario por reinversión para el caso de los centros educativos particulares en general, en todo caso, sólo estuvo vigente del uno de enero de mil novecientos noventa y siete, hasta la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N.º 1087, esto es, hasta el veintinueve de junio de dos mil ocho, pero con efecto para el Impuesto a la Renta a partir del uno de enero de dos mil nueve, pues a partir de la misma los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N.º 882, sólo se mantuvieron vigentes para 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”.

c) Respecto de la Ley N.º 29766 : la sentencia de vista señala en su considerando décimo primero, página diecinueve:

“(…) corresponde reiterar que la Ley N.º 29766, publicada el veintitrés de julio de dos mil once, precisó en su artículo único que los beneficios tributarios plasmados por el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087 con relación a **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 treinta y uno de diciembre del ejercicio dos mil ocho por tratarse de un tributo de periodicidad anual.** (resaltado nuestro). Sobre el particular, coincidimos con las conclusiones del Tribunal Constitucional expuestas en la STC N.º 2053-2013-PA/TC, en el sentido de que la Ley N.º 29766 no es interpretativa, pero discrepamos en cuanto la califica como derogatoria con efectos retroactivos. En realidad, la Ley N.º 29766 solo se limitó a declarar hechos consumados, es decir, conforme lo precisamos precedentemente, el beneficio del crédito tributario por reinversión en



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

educación creado por Decreto Legislativo N.º 882, en el mejor de los casos, solo mantuvo vigencia hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil ocho, y no hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, por lo que tampoco existe una derogación tácita como sostiene la recurrente; es por ello que las Leyes N.º 29766 y N.º 30512 invocadas, carecen de relevancia en la solución del presente caso”.

3.6.2 Por nuestra parte, consideramos conforme con la recurrida que si bien el crédito tributario por reinversión creado por Decreto Legislativo N.º 882, tenía como objetivo dotar de una mejor infraestructura educativa a las instituciones educativas, y se estipuló su vigencia a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y siete; no obstante, la norma de creación no previó un plazo específico para su vigencia, por lo que conforme lo expone la recurrida por efectos del literal c) de la Norma VII del Texto Único Ordenado del Código Tributario, dicho crédito estuvo constreñido a un plazo de vigencia no mayor a tres años.

Sin perjuicio de lo anteriormente señalado, con la vigencia del Decreto Legislativo N.º 1087, se reguló expresamente en su artículo 2, segundo párrafo, 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, Metalmecánica, Gas, Energía, Minería, Pesquería y Artesanía, **que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N.º 882**, estarán exceptuados de lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 977”.*

A partir de dicha norma, resulta válido inferir que el legislador reconoció la vigencia del referido crédito tributario por reinversión, creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, con lo cual, es posible colegir que el citado crédito se mantuvo vigente para los periodos posteriores al del ejercicio mil novecientos noventa y nueve.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

En esa línea coincidimos con Luis Castillo-Córdova quien afirma que: “Desde una interpretación que apunta a la naturaleza de las instituciones jurídicas involucradas, como desde una interpretación meramente literal, se llega a una misma conclusión: el crédito por reinversión se hallaba vigente cuando entró en vigor el Decreto Legislativo N° 1087 (...) ²⁰”.

De otra parte, si bien la Ley N.º 29766, norma publicada en el diario oficial El Peruano con fecha veintitrés de julio de dos mil once, contiene en su texto las palabras “Precisión” y “Precísase”, como ha sido anteriormente señalado, dicha ley no se configura como una ley interpretativa, en tanto ha incumplido con el criterio jurisprudencial, según el cual, una ley se ha de considerar como interpretativa de otra ley, si cumple con los siguientes tres requisitos:

“Primero: Deben referirse a una norma legal anterior.

Segundo: Deben 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.

Tercero: No deben agregarle a la norma interpretada un contenido que no estuviera comprendido dentro de su ámbito material²¹”

En línea con lo anteriormente expuesto, el magistrado Ramos Núñez del Tribunal Constitucional, expuso en su voto singular en el Expediente N.º 2053-2013-PA/TC: “Como se expone en la sentencia en mayoría, considero que la Ley N.º 29766 no busca interpretar una norma previa,

²⁰ CASTILLO CÓRDOVA, Luis (2011). ¿Está vigente el crédito tributario por reinversión a favor de los centros de enseñanza privada? Una respuesta desde la interpretación jurídica. Repositorio institucional PIRHUA- Universidad de Piura, p. 9.

²¹ Sentencia del Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00018-2007-PI/TC, Fundamento 3.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

sino que, por el contrario, instauro 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 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 lo antes señalado, podemos sostener que la Ley N.º 29766 no tiene carácter de ley interpretativa, ni del Decreto Legislativo N.º 882 ni del Decreto Legislativo N.º 1087, al incumplir con el criterio jurisprudencial antes señalado. Por lo tanto, la citada ley rige sus efectos según lo prescribe el artículo 109 de la Constitución, esto es, según la regla constitucional de aplicación inmediata. Asimismo, al tratarse de una ley relativa a tributos de periodicidad anual, como lo es el Impuesto a la Renta, empezó a regir a partir del primero de enero de dos mil doce, en compatibilidad con lo prescrito por el artículo 74 de la Constitución. Por ello, es válido concluir que el crédito por reinversión en educación, creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, no se encontraba vigente a partir del ejercicio dos mil doce, toda vez que el plazo de caducidad a que se refiere la Ley N.º 29766 entró a regir a partir de dicho ejercicio.

Cabe señalar que la interpretación anteriormente señalada sobre la vigencia de la Ley N.º 29766 y sus efectos derogatorios respecto del crédito tributario por reinversión en educación establecido por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, ha sido expuesta por esta misma Sala Suprema en las sentencias de Casación N.º 17656-2019-Lima, 26293-2019-Lima, 31617-2019-Lima, 30957-2019-Lima, 1055-2020-Lima, 12112-



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

2020-Lima, 31628-2019-Lima, 977-2021-Lima, 1070-2022-Lima y 13689-2022-Lima, entre otras.

En mérito a lo anteriormente expuesto, resulta válido concluir que el referido crédito tributario estuvo vigente para la entidad recurrente hasta el ejercicio dos mil once, razón por la cual, no procede que se mantenga a su favor el crédito tributario por reinversión en educación aplicado contra el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil doce, toda vez que las normas que regularon este crédito rigieron hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil once y no hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis (ejercicio siguiente a la publicación de la Ley N.º 30512), conforme argumenta la empresa recurrente.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, se advierte que la sentencia de vista no acoge el sentido interpretativo de las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional en los expedientes números 02053-2013-PA/TC y 04700-2011-PC/TC, en relación a la Ley N.º 29766, la misma que no ha sido declarada inconstitucional, siendo que su legitimidad reside “en el principio de conservación de la ley y en la exigencia de una interpretación conforme a la Constitución, a fin de no lesionar el principio básico de la primacía constitucional”²².

3.6.3 En mérito a lo antes desarrollado se concluye que la Ley N.º 30512 carece de relevancia en la solución del presente caso, pues si bien dicha norma en forma expresa derogó el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, conforme se ha explicado anteriormente, fue a partir de la entrada en vigencia de la Ley N.º 29766 que el crédito tributario por reinversión en educación fue derogado, de modo tal, que el Decreto Legislativo N.º 882,

²² Expediente N.º 00010-2002-AI/TC, Fundamento 35.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

no pudo ser derogado con posterioridad mediante la Ley N.º 30512, lo que resultaría ilógico que una misma norma sea derogada dos veces, razón por la cual, igualmente no corresponde estimar la causal deducida relacionada con la Ley N.º 30512.

3.6.4 Por todo lo anteriormente expuesto, advertimos que las infracciones normativas de carácter material deducidas por la empresa recurrente mediante su recurso extraordinario, no inciden en lo decidido por la sentencia de vista con respecto a la vigencia del crédito tributario por reinversión en educación creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, toda vez que el razonamiento medular de la sentencia impugnada consiste en señalar que el crédito por reinversión en educación, previsto en el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, no se encontraba vigente en el ejercicio dos mil doce, periodo fiscalizado en la presente controversia, razón por la cual, la recurrida desestimó este extremo de la demanda. En consecuencia, no observamos que la sentencia impugnada haya incurrido en las infracciones normativas denunciadas, por lo que corresponde declarar **infundado** el recurso extraordinario de la empresa recurrente.

Cuarto: Sobre las infracciones normativas por incorrecta interpretación del artículo 168 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, del artículo 103 de la Constitución y del Decreto Legislativo N.º 1311 (especialmente la Quinta Disposición Complementaria Final), así como la inaplicación de la Norma X del Título Preliminar del TUO del Código Tributario y el artículo 109 de la Constitución.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

4.1 La entidad Sunat sostiene principalmente que la sentencia de vista no ha analizado de manera correcta el artículo 168 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, si bien reconoce que en materia tributaria opera el principio de irretroactividad, interpreta erradamente que es sólo como regla general y que opera de manera excepcional el principio de retroactividad benigna, al inferir que la prohibición únicamente opera en los supuestos en los que se encuentre en trámite y en ejecución; precisa que la norma contenida en el artículo 168 del TUO del Código Tributario es consagrar la Irretroactividad de las normas tributarias que impongan sanciones sin excepción alguna. Señala que se trata de una “errada premisa” porque, se ha demostrado que el artículo 168 del TUO del Código Tributario prohíbe la retroactividad benigna, cuyo texto normativo se mantiene desde el Decreto Legislativo N.º 733 hasta la fecha. Considera la entidad recurrente que la sentencia de vista ha dejado sin efecto un acto válido, transgrediendo los textos normativos del Código Tributario y de la Constitución.

4.2 Resulta pertinente en este caso, absolver en forma conjunta las causales denunciadas debido a la conexidad de sus fundamentos, y su vinculación con el tema principal que se trae en casación en relación a las infracciones normativas denunciadas, vienen a constituir en control de derecho, si la sentencia de vista ha efectuado una errónea interpretación de las normas denunciadas, y, si con dicha interpretación se ha inaplicado el artículo 109 de la Constitución Política del Estado y la Norma X del Título Preliminar del TUO del Código Tributario.

4.3 En esa línea, a fin de establecer si la sentencia de vista ha incurrido en las infracciones normativas denunciadas, se debe partir de su texto



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

legal. Así tenemos que, la entidad Sunat denuncia la infracción de las siguientes normas:

Constitución Política de 1993

Leyes especiales, irretroactividad, derogación y abuso del derecho
Artículo 103.- “Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. 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. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad.

La Constitución no ampara el abuso del derecho.”

Vigencia y obligatoriedad de la Ley

Artículo 109.- *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.*

Texto Único Ordenado del Código Tributario – Decreto Supremo N° 133-2013-EF

NORMA X: VIGENCIA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Las leyes tributarias rigen 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. Tratándose de elementos contemplados en el inciso a) de la Norma IV de este Título, las leyes referidas a tributos de periodicidad anual rigen desde el primer día del siguiente año calendario, a excepción de la supresión de tributos y de la designación de los agentes de retención o percepción, las cuales rigen desde la vigencia de la Ley, Decreto Supremo o la Resolución de Superintendencia, de ser el caso. Los reglamentos rigen desde la entrada en vigencia de la ley reglamentada. Cuando se promulguen con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley, rigen desde el día siguiente al de su publicación, salvo disposición contraria del propio reglamento. Las resoluciones que contengan directivas o instrucciones de carácter tributario que sean de aplicación general, deberán ser publicadas en el Diario Oficial.

Artículo 168. IRRETROACTIVIDAD DE LAS NORMAS SANCIONATORIAS

Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución.

Decreto Legislativo N.º 1311²³

Quinta Disposición Complementaria Final

QUINTA.- Aplicación supletoria de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General modificada por el Decreto Legislativo N° 1272

Los procedimientos especiales seguidos ante la SUNAT, el Tribunal Fiscal y otras Administraciones Tributarias, se rigen supletoriamente por la Ley N° 27444, Ley de Procedimiento Administrativo General, modificada por el Decreto Legislativo N°

²³ Norma publicada el 30 de diciembre de 2016.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

1272; no siéndoles aplicable lo previsto en los numerales 1 y 2 del artículo II del Título Preliminar de dicha Ley.

La SUNAT, el Tribunal Fiscal y otras Administraciones Tributarias se sujetarán a los principios de la potestad sancionadora previstos en los artículos 168 y 171 del Código Tributario, no siéndole de aplicación lo dispuesto en el artículo 230 de la Ley N° 27444, Ley de Procedimiento Administrativo General, según modificatoria por el Decreto Legislativo N° 1272.

4.4 Sobre el particular, cabe señalar conforme lo explica la sentencia de Casación N.º 20700-2022 Lima, de fecha uno de junio de dos mil veintitrés, emitida por esta Sala Suprema, que “el artículo 103 de la Constitución Política del Estado acoge la **teoría de los hechos cumplidos**, la misma que plantea que estamos ante una situación de irretroactividad cuando la nueva norma pasa a regir inmediatamente los hechos no cumplidos de las relaciones existentes, a partir de la oportunidad en que aquella entre en vigencia; y la situación es de retroactividad, si los hechos ya cumplidos son revisados en virtud de la norma posterior”²⁴.

Asimismo, la interpretación del citado artículo 103 en compatibilidad con el artículo 109 de la Carta Magna, que indica: “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”, y con lo establecido por la norma X del título preliminar del Código Tributario, la cual, reconoce, en el mismo sentido, que las citadas normas constitucionales, la aplicación inmediata de la norma -sin hacer mención a si regulan aspectos sustantivos, formales o procesales-, pero reconoce la salvedad de que la misma ley pueda postergar su vigencia en todo o en parte, de modo que esta norma sustenta igualmente la teoría de los hechos cumplidos.

²⁴ NEVES MUJICA, Javier (2009). Introducción al derecho laboral. Lima, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

4.5 Cabe señalar que el Tribunal Constitucional respecto a la teoría de los hechos cumplidos, enfatiza en su Sentencia N.º 316-2011-PA/TC (fundamento 26) que "(...) la teoría de los hechos cumplidos implica que la ley despliega sus efectos desde el momento en que entra en vigor, debiendo ser aplicada a toda situación subsumible en el supuesto de hecho; luego no hay razón alguna por la que deba aplicarse la antigua ley a las situaciones, aún no extinguidas, nacidas con anterioridad". Es del caso precisar que, con relación a la teoría en cuestión, el artículo III del título preliminar del Código Civil establece la aplicación de la ley a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, esto es, a aquellas relaciones y situaciones jurídicas producidas durante su vigencia, así como a las consecuencias de las mismas.

Por lo anteriormente señalado, con fecha treinta de diciembre de dos mil dieciséis se publicó el Decreto Legislativo N.º 1311, norma que modifica, entre otras, el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, conforme al siguiente detalle:

Texto original	Texto modificado
1. No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.	1. No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, <u>que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria</u> ; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

4.6 Resulta necesario citar a la Casación N.º 2448-2014-Lima²⁵, pues, en su noveno considerando, se analiza lo que comprende el término “trámite”, presupuesto previsto en el artículo 168 del Código Tributario:

NOVENO: Sobre ello, tenemos que el texto del artículo 168 del Código Tributario, establece: “Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución”. En tal sentido, si bien la referida norma contempla para el ámbito tributario la irretroactividad de las normas tributarias; no obstante, de la revisión misma se aprecia que esta resulta clara en cuanto a sus alcances, los que se encuentran limitados a las sanciones por infracciones tributarias que se encuentren en trámite o en ejecución; debiendo considerarse que, cuando se hace referencia a “trámite” se entiende a las sanciones por infracciones que han sido imputadas al administrado, a través de la notificación correspondiente y que se encuentran pendientes de resolución definitiva o de absolución de la impugnación realizada; y cuando se trata de ejecución, se refiere a la ejecución de la sanción en caso fuere no pecuniaria o cuando, en el caso de una sanción pecuniaria, esta se encuentre en la etapa de cobranza coactiva.

4.7 En tal sentido, habiéndose establecido que en un procedimiento administrativo tributario se considera “trámite” cuando la administración tributaria cumple con notificar las respectivas resoluciones de multa, en el presente caso, la Resolución de Multa N.º 112-002-010197 fue notificada a la empresa contribuyente el día treinta y uno de octubre de dos mil diecisiete; entonces, atendiendo al principio de aplicación inmediata de la norma, previsto en el artículo 109 de la Constitución Política del Estado, al momento en que se efectuó la comentada notificación, ya se encontraba vigente el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N.º 1311; por lo tanto, es evidente que al momento de emitirse la sentencia de vista, en ningún momento se ha convalidado la aplicación de retroactividad benigna en el caso concreto.

En cuanto a la infracción normativa a la quinta disposición complementaria final del Decreto Legislativo N.º 1311, la administración sostiene que el principio de retroactividad benigna no es aplicable a las

²⁵ Emitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República con fecha 15 de setiembre de 2016.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

infracciones de naturaleza tributaria; por lo que, si la comisión de la infracción fue el día veintiuno de marzo de dos mil trece, resultaba aplicable la norma vigente a dicha fecha.

4.8 Al respecto, conforme se aprecia en el décimo segundo considerando (repetido), página veintitrés, la sentencia de vista concluye que a la fecha de emisión del Decreto Legislativo antes acotado no existía ningún procedimiento en trámite o ejecución asociado a la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, pues la resolución de multa fue notificada a la demandante el treinta y uno de octubre de dos mil diecisiete, esto es, durante la vigencia del mencionado Decreto Legislativo N.º 1311, norma que modificó la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178 del TUO del Código Tributario, estableciéndose que se incurrirá en la referida infracción cuando se declare cifras o datos falsos que "influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o genere aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario", siendo que la sentencia impugnada tiene señalado que, en la presente controversia, no concurre la condición de que se influya en el pago de la obligación tributaria, al existir saldo a favor, por lo que la empresa recurrente no ha incurrido en la infracción imputada. Adicionalmente, es del caso precisar que al ejercer su potestad sancionadora, corresponde que la Administración Tributaria sancione a la empresa con la norma vigente, por principio de aplicación inmediata de la norma, resultando en la presente controversia de aplicación el Decreto Legislativo N.º 1311, siendo que la Tabla de Infracciones y Sanciones del Código Tributario aplicable suprimió la sanción imputada por la administración, equivalente al "50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente".



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Siendo esto así, no se aprecia que la sentencia de vista haya cometido las infracciones normativas deducidas, máxime como se ha señalado anteriormente, no se ha aplicado el Decreto Legislativo N.º 1311 a un supuesto anterior a su vigencia, sino, como ya se ha mencionado, se ha efectuado una aplicación inmediata de la norma en el tiempo; de esa manera, se advierte que no se han vulnerado las normas constitucionales ni legales contenidas en el Código Tributario denunciadas por la entidad recurrente Sunat. En consecuencia, no corresponde estimar las causales deducidas, por lo cual, corresponde declarar **infundado** el recurso de casación de la entidad Sunat.

Quinto: Precedente vinculante

5.1 En la presente sentencia casatoria, se han desarrollado reglas jurídicas que deben establecerse como reglas generales que sirvan de parámetros para casos similares, y que contribuyan a otorgar seguridad jurídica y uniformizar la jurisprudencia en temas de derecho tributario, por lo que esta Sala Suprema estima pertinente fijar principios jurisprudenciales con carácter de precedente vinculante en todas las instancias judiciales, de conformidad con lo establecido por el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, aprobado por el Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS, y con lo dispuesto por el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por el Decreto Supremo N 017-93-JUS, que señalan:

“Artículo 36.- Principios jurisprudenciales.

Cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones principios jurisprudenciales en materia contencioso administrativa, constituyen precedente vinculante (...).”

“Carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Artículo 22.- *Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales.*

Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan.

Los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución, lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial "El Peruano", en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan".

5.2 En tal sentido, se establecen las siguientes reglas con carácter de precedente vinculante de obligatorio cumplimiento:

5.2.1 La Ley N.º 29766 no tiene carácter de ley interpretativa, ni del Decreto Legislativo N.º 882 ni del Decreto Legislativo N.º 1087. Por lo tanto, la citada ley rige según lo prescribe el artículo 109 de la Constitución, esto es, según la regla constitucional de aplicación inmediata. Asimismo, al tratarse de una ley relativa a tributos de periodicidad anual, como lo es el Impuesto a la Renta, empezó a regir a partir del primero de enero de dos mil doce, en compatibilidad con lo prescrito por el artículo 74 de la Constitución. Por ello, es válido concluir que el crédito por reinversión en educación, creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 no se encontraba vigente a partir del ejercicio dos mil doce, toda vez que el plazo de caducidad a que se refiere la Ley N.º 29766 entró a regir a partir de dicho ejercicio .

5.2.2. Asimismo, para el cálculo del crédito por reinversión en educación se deberá tener en cuenta la renta neta del ejercicio correspondiente.

DECISION



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 397 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **SE RESUELVE:**

PRIMERO: DECLARARON INFUNDADOS los recursos de casación interpuestos por: **(1)** la empresa JOHN VON NEUMANN SOCIEDAD COMERCIAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, mediante escrito de fecha quince de marzo de dos mil veintidós y, **(2)** la Procuraduría Pública de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, mediante escrito de fecha dieciséis de marzo de dos mil veintidós.

SEGUNDO: NO CASARON la sentencia de vista expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número quince de fecha veinticinco de febrero de dos mil veintiuno, que **confirma** la sentencia apelada de fecha veintinueve de septiembre de dos mil veintiuno, que declaró **fundada en parte** la demanda, en el extremo en que el Tribunal Fiscal confirmó la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197, que impuso la sanción del 50% del tributo por pagar omitido. En consecuencia, declara: **1. Nula** la RTF N.º 05441-5-2019, del catorce de junio de dos mil diecinueve, en el extremo que confirma la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197. **2. Nula** la Resolución de Multa N.º 112-002-0010197 del veinticuatro de octubre de dos mil diecisiete, por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario que impuso la sanción del 50% del tributo por pagar omitido; e **infundada** en los demás extremos de la demanda. En los seguidos por la empresa recurrente contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

TERCERO: ESTABLECER que las reglas señaladas en el considerando quinto de esta sentencia constituyen **PRECEDENTE VINCULANTE DE OBLIGATORIO CUMPLIMIENTO**, las mismas que se detallan a continuación:

5.2.1 La Ley N.º 29766 no tiene carácter de ley interpretativa, ni del Decreto Legislativo N.º 882 ni del Decreto Legislativo N.º 1087. Por lo tanto, la citada ley rige según lo prescribe el artículo 109 de la Constitución, esto es, según la regla constitucional de aplicación inmediata. Asimismo, al tratarse de una ley relativa a tributos de periodicidad anual, como lo es el Impuesto a la Renta, empezó a regir a partir del primero de enero de dos mil doce, en compatibilidad con lo prescrito por el artículo 74 de la Constitución. Por ello, es válido concluir que el crédito por reinversión en educación, creado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 no se encontraba vigente a partir del ejercicio dos mil doce, toda vez que el plazo de caducidad a que se refiere la Ley N.º 29766 empezó a regir a partir de dicho ejercicio.

5.2.2. Asimismo, para el cálculo del crédito por reinversión en educación se deberá tener en cuenta la renta neta del ejercicio correspondiente.

CUARTO: DISPONER la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por la empresa JOHN VON NEUMANN SOCIEDAD COMERCIAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora **Jueza Suprema Cabello Matamala**.



Corte Suprema de Justicia de la República
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 13745-2022
LIMA

SS.

BURNEO BERMEJO

BUSTAMANTE ZEGARRA

CABELLO MATAMALA

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

KAAA/ Ifqs