



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 5 días del mes de noviembre de 2012, el Tribunal Constitucional, en sesión de Pleno Jurisdiccional, con la asistencia de los magistrados Álvarez Miranda, Presidente; Urviola Hani, Vicepresidente; Vergara Gotelli, Beaumont Callirgos, Mesía Ramírez, Calle Hayen y Eto Cruz, pronuncia la siguiente sentencia; con el fundamento de voto del magistrado Beaumont Callirgos, que se agrega, y con los votos singulares de los magistrados Urviola Hani y Vergara Gotelli, que también se acompañan.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto contra la resolución expedida por la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, su fecha 1 de setiembre de 2011, de fojas 697, que declaró improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 30 de enero de 2009, la recurrente interpone demanda de cumplimiento contra el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando que se dé cumplimiento al artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 ("Ley de Promoción de la Inversión en Educación") y sus normas reglamentarias aprobadas por Decreto Supremo N.º 047-97-EF ("Normas Reglamentarias de las Disposiciones Tributarias Aplicables a las Instituciones Educativas Particulares"). Solicita además que los demandados cumplan con reconocer la validez de los actos administrativos emitidos por el Ministerio de Educación como resultado de la aprobación automática de nuestros programas de reinversión de conformidad con el artículo 13.2 del Decreto Supremo N.º 047-97-EF. Asimismo, solicita también que se deje sin efecto cualquier acto de ejecución, medida coercitiva o cobranza y, en general, cualquier acto administrativo contra la recurrente, que se origine en el desconocimiento de la normativa referida y en los actos administrativos emitidos por el Ministerio de Educación.

El Segundo Juzgado Constitucional de Lima declara fundada la demanda. El juez considera que el mandato legal es un mandato vigente, cierto y claro, no está sujeto a controversia compleja ni a interpretaciones dispares, y es de obligatorio cumplimiento. Asimismo, estima que la demanda no tiene la exclusiva finalidad de impugnar la validez de los actos administrativos, sino que simplemente se solicita que la SUNAT cumpla la disposición legal.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

La Tercera Sala Civil de Lima revoca la recurrida y declara improcedente la demanda, debido a que el mandato cuyo cumplimiento se solicita no goza de las características mínimas previstas para su exigibilidad. Por lo tanto, considera que la pretensión no puede ser amparada en la vía del proceso de cumplimiento, por cuanto no es la adecuada para resolver una controversia de naturaleza compleja sujeta a interpretaciones diversas.

FUNDAMENTOS

§ 1. Delimitación del petitorio

1. Tal y como ha quedado establecido al momento de reconvertir el presente proceso de cumplimiento en uno de amparo, la pretensión principal de la demanda es el reconocimiento permanente del crédito tributario por reinversión de la educación a favor de la recurrente, dispuesto en el artículo 13 del Decreto Legislativo N° 882, Ley de promoción de la inversión en educación, que prescribe:

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

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

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

Los programas de reinversión deberán ser presentados a la autoridad competente del Sector Educación con copia a la SUNAT con una anticipación no menor a 10 días hábiles al vencimiento del plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta. Los referidos programas de reinversión se entenderán automáticamente aprobados con su presentación.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

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.” (Subrayado nuestro).

§ 2. Adecuación del proceso constitucional

2. El proceso de cumplimiento tiene como finalidad “proteger el derecho constitucional de defender la eficacia de las normas legales y actos administrativos” [STC 0168-2005-PC/TC]. A su vez, el Código Procesal Constitucional establece en su artículo 66 que el objeto del proceso de cumplimiento es ordenar al funcionario o a la autoridad pública que: “1) Dé cumplimiento a una norma legal o ejecute un acto administrativo firme; o 2) Se pronuncie expresamente cuando las normas legales le ordenan emitir una resolución administrativa o dictar un reglamento”.
3. Que en tal sentido, el proceso de cumplimiento pretende ser una herramienta mediante la cual la ciudadanía se proteja de la inacción estatal. En consecuencia, los cuestionamientos de los actos de la Administración —en virtud de que no se comparten los criterios adoptados por ésta al considerarlos lesivos de sus derechos— no pueden ser discutidos en un proceso de cumplimiento, debido a que no se estaría ante una omisión o inacción estatal; sino, ante un cuestionamiento de la actividad administrativa. Como se evidencia de autos, no estamos frente a una omisión de la Administración Tributaria (incumplimiento del artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882); por el contrario, estamos frente a una actividad administrativa, manifestada en las Resoluciones de Determinación y de Multa emitidas por la SUNAT (obrante a fojas 15 a 200).
4. Habiéndose determinado que no estamos ante una omisión por parte de la Administración Tributaria; sino ante un cuestionamiento a la validez de los actos administrativos emitidos por ésta, es que este colegiado, considera pertinente analizar si corresponde adecuar el presente proceso de cumplimiento a uno de amparo, según los requisitos establecidos en el fundamento 9 de la STC N.º 07873-2006-PC/TC, el cual autoriza a que, en el supuesto que una “demanda ha sido mal planteada, pese a que este Colegiado está autorizado a disponer la nulidad de los actuados y el reencausamiento de la demanda, también puede aceptarse la reconversión de un proceso constitucional en otro, si es que las circunstancias así lo ameritan” . En tal sentido, se acepta,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

excepcionalmente, la adecuación a otro proceso constitucional, siempre que se cumplan las condiciones siguientes, a saber:

- *Que el juez de ambos procesos tengan las mismas competencias funcionales* (tanto el amparo como el hábeas data y el cumplimiento son tramitados por jueces especializados en lo civil, tal como se establece para el primero en el artículo 51º del Código Procesal constitucional, y se extiende para los otros dos en los artículos 65º y 74º del mismo cuerpo normativo).
- *Que se mantenga la pretensión originaria de la parte demandante* (sólo se podrá admitir la conversión si la pretensión planteada en la demanda es respondida por el juzgador a través de la sentencia que va a emitir).
- *Que existan elementos suficientes para determinar la legitimidad para obrar activa y para poder resolverse sobre el fondo del asunto* (que, siguiendo el contenido del artículo 9º del Código Procesal, no deban actuarse pruebas adicionales en el proceso, el mismo que debe ser resuelto con las herramientas que el mismo expediente brinda).
- *Que se estén cumpliendo los fines del proceso constitucional* (si bien se estaría yendo en contra del cauce normal de un proceso, la autonomía procesal y el principio de informalidad que rige este tipo de proceso, además de los principios de dirección judicial del proceso, *pro actione* y economía procesal, previstos en el artículo III del Título Preliminar del Código Procesal constitucional, autoriza canalizar la búsqueda de justicia, como valor supremo de la Constitución, a través de la judicatura constitucional).
- *Que sea de extrema urgencia la necesidad de pronunciarse sobre el mismo* (es cierto que la búsqueda natural de protección a quienes reclaman el resguardo de un derecho a través de un proceso constitucional, hace que éste se convierta en un proceso de tutela urgente, toda vez que se consideran improcedentes las demandas cuando existan vías procedimentales específicas, tal como lo expresa el artículo 5º, inciso 2) del Código Procesal Constitucional, pero en los casos de reconversión se hace necesario que el caso no sea sólo apremiante, sino además que sea considerablemente perentorio e inminente, elemento que ha quedado claramente establecido en el fundamento 5 de la sentencia del Expediente N.º 2763-2003-AC/TC).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

- *Que exista predictibilidad en el fallo a pronunciarse* (se considera que si el juzgador es consciente del tipo de fallo a emitirse, y pese a que existe un error en la tramitación de la demanda, debe ordenar su conversión, tal como se ha dejado sustentado en la sentencia del Expediente N.º 0249-2005-PC/TC).

Sólo cuando concurren copulativamente tales requisitos, este Colegiado se encontrará autorizado para reconducir a una vía procedimental más acorde con la petición del recurrente y dejar de lado el proceso inicial.

5. Como se observa, haciendo una lectura del artículo 51 y de la Tercera disposición final del CPConst., tanto el proceso de cumplimiento como el proceso de amparo al cual se pretende reconvertir, son tramitados por jueces especializados en lo civil, constitucional o jueces mixtos (En el presente caso el proceso se inició ante el Segundo Juzgado Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima). La pretensión planteada, erróneamente, en el proceso de cumplimiento es el reconocimiento permanente del crédito tributario por reinversión en la educación, el cual es el mismo que se evaluará en el proceso de amparo. No existe discusión alguna respecto de la legitimidad para obrar activa del recurrente; pues está plenamente demostrado y existe en el expediente el suficiente material probatorio para que este Tribunal emita un pronunciamiento sobre el fondo del asunto. Es obvio que con esta reconversión se cumplen los principios procesales que rigen los procesos constitucionales. La presente causa requiere de un urgente pronunciamiento, debido a que la Administración Tributaria se encuentra facultada para ejecutar coactivamente las deudas tributarias en cualquier momento, lo que vulneraría el derecho de propiedad de la recurrente y de cierta manera, el servicio educativo que ella brinda; máxime si la medida cautelar que suspendía cualquier acto de ejecución, medida coercitiva o de cobranza y en general cualquier acto administrativo contra la Universidad Alas Peruanas, concedida por el Segundo Juzgado Especializado en lo Constitucional de Lima, mediante Resolución N.º 1, de fecha 22 de octubre de 2010; ha sido declarada nula mediante Resolución N.º 03-II, de fecha 4 de mayo de 2012, emitida por la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, obrante en el cuadernillo de este Tribunal. En el presente caso, existe predictibilidad en el fallo a pronunciarse, pues las partes esperan que la controversia suscitada sea resuelta de manera justa y este colegiado es consciente de que el fallo a emitirse debe ordenar y pacificar la realidad descrita.

6. En el caso concreto, entonces, se habrá de reconvertir el proceso de cumplimiento a uno de amparo, pues se han cumplido a cabalidad las condiciones antes señaladas, lo que habilita a este colegiado a entrar al fondo del asunto para verificar si existe una



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

amenaza de violación del derecho a la propiedad, la cual no sólo se constituye como un derecho subjetivo, conforme a los incisos 8) y 16) del artículo 2º de la Constitución, sino como una garantía institucional, a tenor del artículo 70º, según el cual el Estado garantiza la inviolabilidad de la propiedad, la cual debe ser ejercida en armonía con el bien común y dentro de los límites que establece la ley. (STC 00048-2004-PI, FJ 76).

§ 3. Vigencia del Decreto Legislativo N° 882, Ley de promoción de la inversión en educación

3.1. Argumentos de la demandante

7. La demandante sostiene que el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 establece un crédito tributario por la reinversión a las instituciones educativas. No obstante, refiere que la SUNAT se niega a cumplir con las normas citadas, como se pone de manifiesto con la emisión de las Resoluciones de Determinación y de Multa que le han sido notificadas. Afirma que la norma mencionada se encuentra vigente por su carácter de permanente, no habiendo sido modificada o derogada por norma alguna, y que el Ministerio de Educación es la entidad competente para aprobar los programas de reinversión y no la SUNAT. Explica que los beneficios tributarios establecidos en el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 no deben ser limitados temporalmente, tal como lo ha interpretado la SUNAT en virtud de la norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, que establece una limitación temporal de 3 años a todos los beneficios tributarios.

3.2. Argumentos de los demandados

8. La SUNAT responde la demanda argumentando que, atendiendo al carácter excepcional de los beneficios tributarios y a fin de resguardar los principios constitucionales tributarios, la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario establece, en estos casos, entre otros requisitos que la norma deba señalar de forma clara y detallada el objeto de la medida; así como los beneficiarios de la misma, y especificar el plazo máximo de duración del beneficio, caso contrario, se entenderá otorgado por tres años.

9. El MEF contesta la demanda argumentando que la vigencia del Decreto Legislativo 882, sostenida por la demandante, no está acorde con la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario; pues el plazo de la exoneración tributaria, cuando la ley no lo precisa, es de tres años desde la fecha de su vigencia.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

3.3. Consideraciones del Tribunal

10. El fundamento 13 de la STC N.º 042-2004-PI/TC, ha establecido 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 (...)". (Subrayado nuestro). En este sentido, el crédito por reinversión en educación dispuesto por el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882 constituye un beneficio Tributario, pues su finalidad es *disminuir* el pago del impuesto a la renta a cargo de las instituciones educativas particulares receptoras o reinversoras, según sea el caso (artículo 5 del Decreto Supremo N.º 047-97-EF, Aprueban normas reglamentarias de las disposiciones tributarias aplicables a las instituciones educativas particulares).

11. Habiendo quedado establecido que el crédito por reinversión en educación constituye un beneficio tributario conviene hacer un recuento de todas las normas que se han sucedido en su vigencia y cuyo objeto han sido regular el plazo supletorio para los beneficios tributarios que se hubiesen concedido sin establecer un plazo expreso. Se tiene así:

- a) *Decreto Legislativo N.º 300, del 26 de julio de 1984*, que en su Norma VII establecía que: "Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo, se entenderán otorgados por 5 años. No hay prórroga tácita".
- b) *Decreto Supremo N.º 218-90-EF, del 29 de julio de 1990*, que en su Norma VII establecía que: "Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 5 años. No hay prórroga tácita".
- c) *Decreto Ley N.º 25859, del 24 de noviembre de 1992*, que en su Norma VII establecía que: "Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 5 años. No hay prórroga tácita".
- d) *Decreto Legislativo N.º 773, del 31 de diciembre de 1993*, que en su Norma VII establecía que: "Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 3 años. No hay prórroga tácita".
- e) *Decreto Legislativo N.º 816, del 21 de abril de 1996*, que en su Norma VII (Plazo Supletorio para Exoneraciones y Beneficios) establecía que: "Toda exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 3 años. No hay prórroga tácita".
- f) *Decreto Supremo N.º 135-99-EF, del 19 de agosto de 1999*, que en su Norma VII (Plazo Supletorio para Exoneraciones y Beneficios) establecía que: "Toda



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

exoneración o beneficio tributario concedidos sin señalar plazo se entenderán otorgados por 3 años. No hay prórroga tácita”.

- g) *Decreto Legislativo N° 953, publicado el 05 de febrero del 2004*, que en su artículo 3º regulaba la transparencia para la concesión de incentivos o exoneraciones tributarias; este Decreto, entre las reglas de observancia, dispone que “(...) El articulado de la propuesta legislativa deberá señalar de manera clara y detallada el objetivo de la medida, y a los beneficiarios de la misma; así como fijar el plazo de vigencia de los incentivos o exoneraciones tributarias el cual no podrá exceder de 3 años (...) Se podrá aprobar la prórroga del incentivo o exoneración tributaria, hasta por un plazo máximo adicional de 3 años contado a partir de la fecha de término de la vigencia de la norma legal que lo aprobó (...) Toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres (3) años. No hay prórroga tácita”.
- h) La Norma VII del Texto Único Ordenado del Código Tributario fue derogada por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del *Decreto Legislativo N° 977, vigente a partir del 16 de marzo de 2007*, estableciendo que el plazo de vigencia del beneficio no podrá exceder de seis (6) años, asimismo indicaba que toda exoneración, incentivo o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de seis (6) años. Dicho Decreto Legislativo fue declarado inconstitucional por el Tribunal Constitucional en la STC N° 00016-2007-PI-TC, publicada el 16 abril 2009, declarando la *vacatio* de su sentencia hasta que el Congreso de la República legisle sobre la materia. Posteriormente, el citado Decreto Legislativo fue derogado por el literal a) de la Única Disposición Complementaria Modificatoria de la *Ley N° 29742, publicada el 09 julio de 2011*.
- i) Actualmente el artículo 4 del *Decreto Legislativo N° 1117, publicado el 07 julio 2012*, incorpora nuevamente la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, disponiendo que “(...) [t]oda exoneración, incentivo o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de tres (3) años (...)”.

12. Este colegiado ha venido expresando que no es posible que en la actualidad una exoneración o beneficio tributario pueda entenderse que se otorga *ad infinitum*, pues en caso que la norma legal no establezca plazo de vigencia alguno, automáticamente deberá operar el plazo supletorio a que se refiere el Código Tributario. Ello es así porque si bien es cierto que generalmente los beneficios tributarios responden a políticas y objetivos concretos, justificando un trato excepcional a determinadas actividades o personas, las cuales normalmente están obligadas a tributar, también lo es



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

que el acto por el cual se otorga un beneficio tributario no es ni puede ser enteramente discrecional, ya que podría devenir en arbitrario. Es imperativo entonces que un acto de este tipo se realice no sólo con observancia de los demás principios constitucionales tributarios, sino también que revisten las características de necesidad, idoneidad y proporcionalidad. 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 proscrito (cfr. STC 0042-2004-AI/TC, FJ 14). Bajo ese argumento se sustenta justamente la necesidad de establecer límites a la duración de beneficios tributarios a fin de garantizar que el principio de igualdad en la tributación no termine desnaturalizándose.

13. En el presente caso, la Quinta Disposición Final del Decreto Legislativo N.º 882 establece que las disposiciones vinculadas al beneficio tributario de crédito por reinversión en educación entrarían en vigencia a partir del 1 de enero de 1997, omitiendo señalar de manera expresa un plazo de vigencia para el referido beneficio tributario. Entonces, en atención a lo señalado en el fundamento anterior y de acuerdo con lo establecido en la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, vigente al momento de expedirse el Decreto Legislativo N.º 882, podría entenderse que el beneficio tributario de crédito por reinversión en educación estuvo vigente por 3 años, es decir hasta el 31 de diciembre de 1999. Sin embargo; si bien la regla general es que las leyes tributarias que no establezcan plazo de duración alguna para la vigencia de los beneficios tributarios se sujetan al plazo máximo establecido por el Código Tributario (3 años para el presente caso); lo cierto es que esta regla admite excepciones, las cuales deben ser evaluadas teniendo en cuenta el caso concreto.

14. Bajo este marco situacional, es obvio que si la finalidad del beneficio tributario otorgado por el Decreto Legislativo N.º 882 es la promoción de la inversión en educación, este beneficio no puede entenderse otorgado sólo por el plazo máximo de 3 años; sino, hasta que el legislador, en base a su misma potestad tributaria por la que otorgó el beneficio, la derogue cuando ya no considere factible promover la inversión en educación; por lo menos, en función de beneficios tributarios. De allí que el Estado, teniendo en cuenta que la norma en cuestión aún se encuentra vigente, ha actuado frente a la recurrente. Así, de autos se observa de fojas 202 a 210 copias certificadas de las Constancias de Ejecución, expedidas por el Ministerio de Educación, de los Programas de Reinversión Ejecutados por la Universidad Alas Peruanas S.A. correspondientes al periodo comprendido entre el año 1997 al 2007. Igualmente, de fojas 212 a 289 obran las partes pertinentes de los programas de reinversión 1999, 2000, 2001, 2002, 2005, 2006, 2007 y 2008 que fueron presentados al Ministerio de Educación, cumpliendo lo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

estipulado en el artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 882, que dispone que “[l]os programas de reinversión deberán ser presentados a la autoridad competente del Sector Educación (...) [los cuales] se entenderán automáticamente aprobados con su presentación”. Igualmente, de fojas 291 a fojas 302, obran las declaraciones de los pagos anuales del impuesto a la renta de tercera categoría correspondientes a los ejercicios gravables 2003 y 2006, donde se observan que la SUNAT reconoce el crédito por reinversión como un crédito contra el impuesto a la renta. De la misma manera, de fojas 357 a 362, obran las cartillas de instrucciones para la declaración jurada del impuesto a la renta de tercera categoría para los ejercicios gravables 2003 y 2005, emitidas por la SUNAT, donde también se observa que el crédito por reinversión es un crédito contra el impuesto a la renta. Asimismo, el Texto Único de Procedimientos Administrativos (TUPA) del Ministerio de Educación, estipula en su número de orden 62 el procedimiento de programa de reinversión. Más recientemente, en Sesión de Consejo de Ministros del 25 de mayo de 2011, se ha aprobado el Marco Macroeconómico Multianual 2012-2014, el cual considera al crédito por reinversión de instituciones educativas particulares como un gasto tributario principal. En consecuencia, no puede sostenerse que el Decreto Legislativo N.º 882 no se encuentra vigente, pues su vigencia es más que evidente, en tanto su despliegue normativo se patentiza secuencialmente en el transcurso del tiempo, generando con ello los beneficios que dispone la norma.

§ 4. Inaplicabilidad de la 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 comercial.

15. La Ley N.º 29766, publicada el 23 de julio de 2011, prescribe:

“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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

tecnológicos privados precisados en la citada norma, se sujetan a los términos y plazos de la norma VII del Título Preliminar del Código Tributario”.

16. Habiendo quedado establecido que el crédito por reinversión en educación constituye un beneficio tributario que aún se encuentra vigente en nuestro ordenamiento jurídico y teniendo en cuenta además que, como ya se dijo anteriormente, dicho beneficio puede ser derogado por el legislador en base a su potestad tributaria; este colegiado estima conveniente pronunciarse sobre la constitucionalidad del artículo único de la Ley N.º 29766. Así, conviene transcribir el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, Decreto Legislativo que aprueba Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial; pues es ésta norma la que se pretende precisar:

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

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

Los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de Formación Técnica Profesional en las áreas económicas-productivas de Agroindustria, Metalmecánica, Gas, Energía, Minería, Pesquería y Artesanía, que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N.º 882, estarán exceptuados de lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 977.” (Párrafo agregado por *Fe de Erratas* publicada en la Edición Extraordinaria del Diario Oficial El Peruano, del 30 de junio de 2008. Asimismo, el Decreto Legislativo N.º 977 ha sido declarado inconstitucional, mediante STC N.º 00016-2007-PI-TC, declarando una *vacatio* de la sentencia hasta que el Congreso de la República legisle sobre la materia, quien derogó el citado Decreto Legislativo mediante el literal a) de la Única Disposición Complementaria Modificatoria de la Ley N.º 29742, publicada el 09 julio 2011).

17. Para el caso concreto, corresponde analizar la constitucionalidad del primer párrafo del artículo único de la Ley N.º 29766, el cual dispone: “[p]recisase que los beneficios tributarios a los que hace referencia el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087 (...), 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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

impuesto a la renta al 31 de diciembre del ejercicio 2008 (...)". En este sentido, conviene precisar que el beneficio tributario a que se refiere el citado artículo es el crédito por reinversión en educación, regulado en el Decreto Legislativo N.º 882; eso es lo que se desprende del segundo párrafo del artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1087: "*[l]os 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 (...)*". (Subrayado nuestro).

18. Se observa, entonces, que la Ley N.º 29766 no busca precisar el artículo 2 del Decreto Legislativo 1087; sino, su finalidad es derogar un determinado beneficio tributario (crédito por reinversión en educación) de manera retroactiva (pues la Ley N.º 29766 fue publicada el 23 de julio de 2011, para las reinversiones que se realicen hasta el año 2008).

19. Haciendo un análisis al respecto, conviene precisar que el artículo 109 de nuestra Constitución Política señala que "[l]a 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"; de allí que las normas tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial (el artículo 51 de nuestra Constitución dispone que la publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado), salvo disposición contraria de la misma norma que postergue su vigencia en todo o en parte. Esta regla general contiene excepciones, una de las cuales está referida a las leyes relativas a tributos de periodicidad anual (como el Impuesto a la Renta), las que, según lo establecido en el segundo párrafo del artículo 74 de la Constitución "rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación". En esta misma línea, el segundo párrafo de la Norma X del Título Preliminar del Código Tributario prescribe que "(...) las leyes referidas a tributos de periodicidad anual rigen desde el primer día del siguiente año calendario (...)". Sobre la irretroactividad de las leyes, el artículo 103 de nuestra Carta Magna consagra que "(...) [l]a 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 (...)".

20. En conclusión, las normas tributarias que derogan beneficios tributarios no tienen fuerza ni efectos retroactivos; por lo que, el primer párrafo de la Ley 29766 deviene en inaplicable al presente caso por contravenir a la Constitución Política.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

§ 5. La Facultad de fiscalización posterior de la Administración Tributaria

21. El mismo artículo 13 del Decreto Legislativo N° 882 prescribe que “[l]a aprobación [automática de los programas de reinversión presentados a la autoridad competente del Sector Educación] (...) es sin perjuicio de la fiscalización posterior que pueda efectuar la SUNAT”. Entonces, lo expresado hasta aquí, es sin perjuicio, de la facultad de fiscalización posterior con que cuenta la SUNAT para verificar el correcto cumplimiento de la obligaciones tributarias que son de su competencia.

§ 6. Efectos de la presente sentencia

22. No cabe duda, entonces, que el crédito por reinversión en educación constituye un beneficio tributario que aún sigue vigente en la actualidad, mientras el legislador no opte por su derogación; la cual, si ocurriese, debe tener en cuenta de que estamos frente a un beneficio tributario oponible al impuesto a la renta, el mismo que es de periodicidad anual; por lo que una eventual derogación de dicho beneficio debe regir a partir del año siguiente de la publicación de la norma derogatoria.

23. Cualquier cuestionamiento a una eventual liquidación o reliquidación de la deuda producto del presente fallo deberá ventilarse en la vía correspondiente, pues este Colegiado sólo se ha pronunciado sobre las razones por las cuales el beneficio tributario controvertido no le puede ser negado a la recurrente.

Por las consideraciones expuestas, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda de cumplimiento, entendida como una de amparo, por amenaza de violación del derecho propiedad de la recurrente. En consecuencia, **ORDENAR** a la SUNAT a:

- a. Reconocer el crédito tributario por reinversión en educación que haya realizado la recurrente desde el año 1997 hasta la actualidad;
- b. Reconocer la validez de los actos administrativos emitidos por el Ministerio de Educación como resultado de la aprobación automática de los programas de reinversión de conformidad con el artículo 13.2 del Decreto Supremo N° 047-97-EF;



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

- c. Dejar sin efecto cualquier acto de ejecución, medida coercitiva o cobranza y, en general, cualquier acto administrativo contra la recurrente, que se origine en el desconocimiento del crédito tributario por reinversión en educación realizado por la recurrente desde el año 1997 hasta la actualidad y en el desconocimiento de los actos administrativos emitidos por el Ministerio de Educación.
2. Declarar **INAPLICABLE** a la demandante el primer párrafo del artículo único de la Ley N.º 29766.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**ÁLVAREZ MIRANDA
MESÍA RAMÍREZ
BEAUMONT CALLIRGOS
CALLE HAYEN
ETO CRUZ**

Lo que certifico:

.....
OSCAR DÍAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

FUNDAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO BEAUMONT CALLIRGOS

Emito el presente fundamento de voto declarando FUNDADA la demanda, agregando a lo expuesto en la sentencia, las siguientes consideraciones:

1. En el escenario jurídico académico se afirma que existe controversia acerca de si el crédito por la reinversión en la educación a que hace referencia este expediente, ha caducado por el simple hecho de aplicarse el plazo supletorio de la derogada Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario o si, por el contrario, no le alcanza dicha caducidad por tratarse de un beneficio tributario vinculado con la educación, que no solo es un derecho fundamental, sino que constituye una política de Estado que es imperativo proteger. En efecto, el Decreto Legislativo 882 fue sancionado invocando en su segundo considerando el artículo 15º de la Constitución Política; y el cuarto considerando precisa, justamente, que es necesaria una mayor participación del sector privado. Por tanto, el beneficio a la reinversión en la educación se encontraría amparado en un mandato constitucional que es “el derecho a promover y conducir instituciones educativas”.
2. El profesor Javier Laguna Caballero nos recuerda (Libro Homenaje a Luis Hernández Berenguel, páginas 924 y 925) que para el caso de las Instituciones Educativas Privadas, IEP, con fines de lucro, éstas califican como sujetos pasivos y por tanto tributan el Impuesto a la Renta, IR, en la medida que generen “utilidades”, en rigor, renta neta; y tratándose de las IEP sin fines de lucro, éstas no se encuentran obligadas al pago del IR, debido a que están exoneradas del mismo, en virtud a lo dispuesto en los incisos b) y m) del artículo 19º del TUO de la LIR, respectivamente, en la medida que cumplan con los requisitos indicados en la citada norma.
3. El crédito tributario por reinversión en la educación consiste en un crédito contra el Impuesto a la Renta equivalente al 30% del monto reinvertido, pudiendo estar dirigida a (i) infraestructura y equipamiento didácticos exclusivo para los fines educativos y de investigación; y, (ii) becas de estudio. Su singular naturaleza se sustenta en que si bien *no es susceptible de devolución*, se diferencia de los créditos sin derecho a devolución en que este puede arrastrarse a ejercicios gravables futuros y aplicarse contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



4. El Reglamento del D. Leg 882 aprobado por DS 047-97-EF omitió pronunciarse sobre el plazo de vigencia para el goce del beneficio. Cabe reiterar que el beneficio contiene un respaldo constitucional por lo que se debe considerar como un derecho fundamental. “Esta es la razón primordial –afirma el referido profesor Laguna Caballero (Op. Cit. Página 927), por la que no podría estar supeditada a la limitación temporal, desde que la educación es una política de Estado, reconocida por la Constitución Política”. Si bien es cierto que “... el plazo de los beneficios otorgados por la legislación sin que se señale la vigencia caducarían a los tres años sin prórroga tácita, también lo es que la propia Administración Tributaria viene incumpliendo esta regla por cuanto en su gestión administrativa ha considerado vigente el referido beneficio y aún mantiene esta tesis hasta el presente ejercicio 2009” (artículo suscrito en Octubre del 2009). En la actualidad “... aún mantienen información pública sobre la forma de aplicar el beneficio en sus cartillas de instrucciones para el llenado del PDT, referidos a los períodos 2000 al 2006, presuntamente caducos. Además de los diversos oficios, informes y comentarios emitidos por los propios funcionarios de la SUNAT, como es el caso de la *Revista Tributemos*, todos ellos publicados en la página web de la SUNAT. Por consiguiente, este tipo de actuaciones ha inducido a error al contribuyente respecto a la vigencia actual del beneficio del crédito tributario en la educación, ya que éstos –los contribuyentes, actúan de buena fe, configurándose lo que la doctrina jurídica denomina “la teoría de los actos propios”.
5. Como si fuera poco, el artículo 6° del DS N° 047-97EF hace referencia a la posibilidad de transferir el crédito total o parcial no utilizado y a que ella pueda efectuarse dentro del plazo de cinco (5) ejercicios, contados a partir de aquél en que se efectúe la reinversión. Otra incoherencia más: el beneficio solo podría durar tres años y cómo es que la norma reglamentaria posibilita que la transferencia del crédito se haga hasta en el plazo de cinco años.....!. Esta precisión entonces da más bien la idea de que se trata de un beneficio de carácter permanente. Sobre el tema ver (2008) en www.sunat.gob.pe/publicaciones/revistaTributemos/tribur92/informe.htm Sofía Lostanau.
6. Veamos a continuación la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Fiscal. Sobre la primera, ver los fundamentos jurídicos 10 y 11 de la STC 2945-2003-AA/TC en los que se pone en evidencia el carácter especial del derecho a la educación y su característica de derecho fundamental. Por dicho motivo, afirma la doctrina especializada, la regulación referida a este derecho humano debe tener un carácter progresivo y de continuidad, ya que constituye una finalidad del Estado, y no un carácter restrictivo, como pretendería la Administración Tributaria, al sostener que el beneficio a la reinversión en la educación ha caducado. Respecto a la segunda –la jurisprudencia del TF, ver la RTF N° 13043 del 04 de Agosto de 1977 y en conexión, la STC recaída en el expediente N° 10138-2005-PC/TC en cuanto refiere que “... es imperativo entonces que un acto de este tipo se realice no solo con



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



observancia de los demás principios constitucionales tributarios, sino también tiene que revestir las características de **necesidad, idoneidad y proporcionalidad**. Lo contrario podría llevar a supuestos de desigualdad injustificada, cuando no, de discriminación...”. Es de advertir que la concesión del beneficio tributario a la reinversión en la educación estaría dentro de la excepción a la regla, ya que no vulneraría principios constitucionales tributarios como es el de igualdad, sino también cumpliría las características de necesidad, idoneidad y proporcionalidad, con lo cual estaría confirmando la permanencia del beneficio por reinversión.

7. Apoyados en la constitucionalidad que informa al derecho a la educación, tanto para impartirla como para recibirla, el beneficio está plenamente vigente. Sostener lo contrario, sería violar el artículo 74° de la Carta, pues el Estado estaría dejando de respetar un derecho fundamental, como es el derecho a la educación. Una tesis contraria configuraría inobservancia a la Constitución y a la opinión no sólo del TC sino del propio TF quienes entienden que el tema tributario conexo o afín a la educación y a los agentes vinculados a ellos, constituyen política de Estado y por lo tanto de vigencia permanente, sin caducidad.
8. Con relación a la reconversión o reconducción del proceso de cumplimiento por el de amparo, me remito a los artículos III, V, VIII y IX del TP del Código Procesal Constitucional y a la reiterada y uniforme jurisprudencia sobre la materia, en el TC.

S.

BEAUMONT CALLIRGOS

Lo que certifico:

.....
OSCAR DIAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC

LIMA

UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO URVIOLA HANI

Visto el recurso de agravio constitucional interpuesto contra la resolución expedida por la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, su fecha 1 de setiembre de 2011, de fojas 697, que declaró improcedente la demanda de autos, el magistrado firmante emite el siguiente voto:

1. Con fecha 30 de enero de 2009, la recurrente interpone demanda de cumplimiento contra el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando que se dé cumplimiento al artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882 (“Ley de Promoción de la Inversión en la Educación”) y sus normas reglamentarias aprobadas por el Decreto Supremo N.º 047-97-EF (“Normas Reglamentarias de las Disposiciones Tributarias Aplicables a las Instituciones Educativas Particulares”). Solicita además que se deje sin efecto cualquier acto de ejecución, medida coercitiva o cobranza y, en general, cualquier acto administrativo contra la Universidad que se origine en el desconocimiento de la normativa referida.
2. Alega que el artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882 establece un crédito tributario por reinversión a las instituciones educativas. No obstante, refiere que la SUNAT se niega a cumplir con las normas citadas, como se pone de manifiesto con la emisión de las Resoluciones de Determinación y de Multa que le han sido notificadas. Afirma que la norma mencionada se encuentra vigente y que no ha sido modificada o derogada por norma alguna, y que el Ministerio de Educación es la entidad competente para aprobar los programas de reinversión y no la SUNAT. Aduce también que cumple los requisitos de procedibilidad estipulados en el Código Procesal Constitucional y la STC 0168-2005-PC/TC. Por último, explica que los beneficios tributarios establecidos en el artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882 no deben ser limitados temporalmente, tal como lo ha interpretado la SUNAT en virtud de la norma VII del Código Tributario.
3. La SUNAT responde la demanda argumentando que la norma cuyo cumplimiento se solicita no contiene un mandato cierto y claro, y que está sujeta a una interpretación compleja, requiriéndose una etapa probatoria amplia para la resolución del caso. Añade que la interpretación sobre la vigencia del crédito por reinversión se presta al debate y que la SUNAT no ha sido renuente en contestar las cartas de la Universidad. Sostiene que la demanda de cumplimiento fue interpuesta con la única finalidad de impugnar la validez de actos administrativos (resoluciones de determinación y multa) incurriéndose en la causal de improcedencia prevista en



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC

LIMA

UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

el artículo 70º, inciso 4, del Código Procesal Constitucional. Sostiene asimismo que existen otras vías igualmente satisfactorias para resolver la pretensión, siendo de aplicación también el artículo 5º, inciso 2, del Código Procesal Constitucional.

4. El MEF deduce la excepción de falta de legitimidad para obrar y contestando la demanda alega que la pretensión real de la parte demandante es el cuestionamiento de las resoluciones de determinación y de multa emitidas por la SUNAT.
5. Con fecha 23 de julio de 2010, el Segundo Juzgado Constitucional de Lima declara fundada la demanda. El juez considera que el mandato legal es un mandato vigente, cierto y claro, no está sujeto a controversia compleja ni a interpretaciones dispares, y es de obligatorio cumplimiento. Asimismo, estima que la demanda no tiene la exclusiva finalidad de impugnar la validez de los actos administrativos, sino que simplemente se solicita que la SUNAT cumpla la disposición legal.
6. La Tercera Sala Civil de Lima revoca la recurrida y declara improcedente la demanda, estimando que el mandato cuyo cumplimiento se solicita no goza de las características mínimas previstas para su exigibilidad. Por lo tanto, considera que la pretensión no puede ser amparada en la vía del proceso de cumplimiento, por cuanto no es la adecuada para resolver una controversia de naturaleza compleja sujeta a interpretaciones diversas.
7. En este caso, la demandante argumenta que no se está cumpliendo el mandato contenido en el artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882 y sus normas reglamentarias. Afirma que el beneficio tributario establecido en el referido artículo no debe ser afectado por la norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, que establece una limitación temporal de 3 años a todos los beneficios tributarios. La demandante considera que la actuación de la Administración, manifestada en la emisión de las resoluciones de determinación y multa, es una omisión de la Administración.
8. El proceso de cumplimiento tiene como finalidad “proteger el derecho constitucional de defender la eficacia de las normas legales y actos administrativos” [STC 0168-2005-PC/TC, fundamento 10]. A su vez, el Código Procesal Constitucional establece en su artículo 66º que el objeto del proceso de cumplimiento es ordenar al funcionario o a la autoridad pública que: “1) Dé cumplimiento a una norma legal o ejecute un acto administrativo firme; o 2) Se pronuncie expresamente cuando las normas legales le ordenan emitir una resolución administrativa o dictar un reglamento”.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC

LIMA

UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

9. En tal sentido, el proceso de cumplimiento pretende ser una herramienta mediante la cual la ciudadanía se proteja de la inacción estatal. En consecuencia, los cuestionamientos de los actos de la Administración –en virtud de que no se comparten los criterios adoptados por esta al considerarlos lesivos de sus derechos– no pueden ser discutidos en un proceso de cumplimiento, debido a que no se está ante una omisión o inacción estatal. Por el contrario, se estaría ante un cuestionamiento de la **actividad administrativa**. Como se evidencia, la demandante pretende hacer pasar la **actividad** de la Administración como una omisión, en razón de considerar que la **actividad administrativa**, manifestada en las resoluciones de determinación y de multa, es contraria a la ley. En tal sentido, se aprecia que la real pretensión contenida en la demanda es que se anulen las resoluciones de determinación y multa emitidas por la SUNAT (obrante a fojas 15 a 200), siendo la referencia al artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882 el sustento legal de tal pretensión.
10. En consecuencia, se evidencia que no se está ante una omisión por parte de la Administración, y que lo que se pretende es impugnar la validez de actos administrativos. Por consiguiente, considero que la demanda debe ser rechazada en virtud del artículo 70º, inciso 4, del Código Procesal Constitucional.
11. Con fecha 16 de julio de 2012, la entidad demandante solicitó que en el supuesto de que el Tribunal Constitucional comparta la posición de la SUNAT, se proceda a la adecuación del presente “proceso de cumplimiento” como “proceso de amparo”. Al respecto, entiendo que tal solicitud debe ser rechazada. En primer lugar, causa extrañeza que la actora haya iniciado y mantenido durante todo este proceso constitucional una argumentación en favor del proceso de cumplimiento, para luego, solo a instancias del Tribunal Constitucional, pase a solicitar la adecuación o reconversión a un proceso de amparo. Más aún –y así lo expone la actora–, dicha solicitud estaría condicionada al supuesto de que el Tribunal “comparta la posición del Procurador de la SUNAT”. Y es que, a criterio de la actora, la demanda de cumplimiento “calza exactamente con la finalidad del proceso de amparo” (sic). La pregunta que inmediatamente surge es que si ello es así, porqué no optó la demandante por iniciar un proceso de amparo. Sobre este punto, en el escrito de la Universidad recurrente no se aprecia argumentación alguna que lo explique o trate de justificarlo. Al parecer, la demandante ha comprendido erróneamente que al iniciar un proceso de cumplimiento puede solicitar alternativamente que se emita una sentencia de cumplimiento o de amparo. Como a continuación se pasará a argumentar, ello no es así.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC

LIMA

UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

12. En la STC 07873-2006-PC/TC se estableció (fundamento 9) que si una “demanda ha sido mal planteada, pese a que este Colegiado está autorizado a disponer la nulidad de los actuados y el reencauzamiento de la demanda, también puede aceptarse la reconversión de un proceso constitucional en otro, si es que las circunstancias así lo ameritan [...]”. En tal sentido, debe advertirse que la adecuación no es un mecanismo que proceda automáticamente con el pedido de una de la partes. Como lo demuestra la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, la adecuación a otro proceso es una medida excepcional. Para ello deben cumplirse las condiciones expuestas en el fundamento 9 de la referida sentencia; a saber:

- *“Que el juez de ambos procesos tenga las mismas competencias funcionales [...]”.*
- *Que se mantenga la pretensión originaria de la parte demandante (sólo se podrá admitir la conversión si la pretensión planteada en la demanda es respondida por el juzgador a través de la sentencia que va a emitir).*
- *Que existan elementos suficientes para determinar la legitimidad para obrar activa y para poder resolverse sobre el fondo del asunto (que, siguiendo el contenido del artículo 9º del Código Procesal, no deban actuarse pruebas adicionales en el proceso, el mismo que debe ser resuelto con las herramientas que el mismo expediente brinda).*
- *Que se estén cumpliendo los fines del proceso constitucional (si bien se estaría yendo en contra del cauce normal de un proceso, la autonomía procesal y el principio de informalidad que rige este tipo de proceso, además de los principios de dirección judicial del proceso, *pro actione* y economía procesal, previstos en el artículo III del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, autorizan canalizar la búsqueda de justicia, como valor supremo de la Constitución, a través de la judicatura constitucional).*
- *Que sea de extrema urgencia la necesidad de pronunciarse sobre el mismo (es cierto que la búsqueda natural de protección a quienes reclaman el resguardo de un derecho a través de un proceso constitucional hace que éste se convierta en un proceso de tutela urgente, toda vez que se consideran improcedentes las demandas cuando existan vías procedimentales específicas, tal como lo expresa el artículo 5º, inciso 2, del Código Procesal Constitucional, pero en los casos de reconversión se hace necesario que el caso no sea sólo apremiante, sino además que sea considerablemente perentorio e inminente, elemento que ha quedado claramente establecido en el fundamento 5 de la sentencia del*



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC

LIMA

UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

Expediente N.º 2763-2003-AC/TC).

- *Que exista predictibilidad en el fallo a pronunciarse* (se considera que si el juzgador es consciente del tipo de fallo a emitirse, y pese a que existe un error en la tramitación de la demanda, debe ordenar su conversión, tal como se ha dejado sustentado en la sentencia del Expediente N.º 0249-2005-PC/TC).

Sólo cuando concurren copulativamente tales requisitos, este Colegiado se encontrará autorizado para reconducir a una vía procedimental más acorde con la petición del recurrente y dejar de lado el proceso inicial”.

13. En este caso, la demandante no cumple los requisitos expuestos de manera copulativa. Así, en el escrito en el que solicita la adecuación de proceso de cumplimiento a uno de amparo, alega que se estaría afectando el principio de interdicción de la arbitrariedad, el principio de cosa decidida, el derecho fundamental a la educación y el derecho a la propiedad. Si bien no puntualiza cuál o cuáles serían los actos lesivos, puede deducirse que serían las órdenes de pago y las resoluciones de determinación o multa emitidas por la SUNAT en contra de la Universidad. Además alega que tal solicitud procedería en virtud de que se encuentra en una situación de “extrema urgencia” porque no existe una medida cautelar que proteja sus derechos, estando expuestas a que la SUNAT embargue sus cuentas, bienes y derechos, paralizando sus operaciones.
14. La recurrente pretende acreditar la amenaza a su propiedad, así como la supuesta “extrema urgencia” de su solicitud, mediante copias simples de la Resolución de Determinación N.º 012-003-0023709 y sus anexos, Orden de Pago N.º 011-001-0089801 y su anexo, Orden de Pago N.ºs 011-001-0089789, Orden de Pago Nos 011-001-0089790, 011-001-0089791, 011-001-0089792, 011-001-0089793, 011-001-0089794, 011-001-0089795, 011-001-0089796, 011-001-0089797, 011-001-0089798, 011-001-0089799 y 011-001-0089800. Con tal documentación se podría acreditar la suma de los tributos que la SUNAT debe cobrar, pero no obran documentos o medios probatorios que demuestren que dicho cobro implicaría la paralización de las actividades de la Universidad o la afectación real del patrimonio empresarial de la persona jurídica. Y es que no podría ser de otra manera, cuando se alega afectación exorbitante a la propiedad privada.
15. En conclusión, la situación de inminente peligro no ha sido acreditada. Demostrar ello es importante ya que la pretendida adecuación implicaría la omisión del agotamiento de la vía administrativa por parte de los demandantes, lo que implicaría también que la SUNAT o el Tribunal Fiscal no se pronuncien sobre las



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC

LIMA

UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

resoluciones de determinación, multa y órdenes de pago cuestionadas por el demandante. Así, considero que el Tribunal Constitucional debe cuidar de que, so pretexto de alegar una supuesta urgencia, y por consiguiente, justificar una adecuación de proceso, se pretenda evitar agotar las vías previas o inclusive, evitar acudir a la vía igualmente satisfactoria.

16. Por último, la adecuación de los procesos de cumplimiento a los procesos de amparo, en virtud de la STC 07873-2006-PC/TC, se ha justificado generalmente en casos referidos al derecho fundamental a la pensión y al seguro de vida del régimen militar (ver SSTC 02181-2011-PC/TC, 05161-2008-PC/TC, 06135-2007-PC/TC, 00491-2009-PC/TC, 04546-2008-PC/TC, 02535-2008-PC/TC, 04069-2008-PC/TC, 05480-2009-PC/TC y 04941-2007-PC/TC). En tales casos, los supuestos de irreparabilidad se acreditaron por cuanto estaban en juego la vida y la salud de los demandantes, lo que no ocurre en este caso.

Por estas consideraciones, mi voto es por declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.

S.

URVIOLA HANI

Lo que certifico:

OSCAR DIAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 04700-2011-PC/TC
LIMA
UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS S.A.

VOTO SINGULAR DEL MAGISTRADO VERGARA GOTELLI

Emito el presente voto singular por las siguientes consideraciones:

1. En el presente caso tenemos que la recurrente es una persona jurídica denominada Universidad Alas Peruanas S.A., que interpone demanda de cumplimiento contra el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), con la finalidad de que se dé cumplimiento al artículo 13º del Decreto Legislativo N° 882 (Ley de Promoción de la Inversión en la Educación) y sus normas complementarias aprobadas por el Decreto Supremo N° 047-97-EF (Normas Reglamentarias de las disposiciones tributarias aplicables a las instituciones educativas particulares), solicitando que en consecuencia se deje sin efecto cualquier acto de ejecución, medida coercitiva o cobranza, y en general cualquier acto administrativo contra la Universidad que se origine en el desconocimiento de la normativa referida.

Señala que el artículo 13º del Decreto Legislativo N° 882 establece un crédito tributario por reinversión a las instituciones educativas, y que, no obstante, la SUNAT se niega a cumplir tal disposición, como se pone de manifiesto con las resoluciones de determinación de multa que le han sido notificadas. Afirma que la norma se encuentra vigente, que no ha sido modificada o derogada y que el Ministerio de Educación es la entidad competente para aprobar los programas de reinversión y no la SUNAT. Asimismo expresa que cumple con los requisitos exigidos en el precedente vinculante emitido por el Tribunal Constitucional (STC N° 0168-2005-PA/TC). Finalmente refiere que los beneficios tributarios establecidos en la ley cuyo cumplimiento se exige, no deben ser limitados temporalmente así como lo expresa la SUNAT.

2. En el presente caso cabe señalar que no nos encontramos ante una demanda de amparo sino de cumplimiento, razón por la que concuerdo con lo expresado en la resolución puesta a mi vista. Y digo ello en atención a que específicamente en el proceso constitucional de amparo he expresado mi posición respecto a la falta de legitimidad para obrar activa de las personas jurídicas (sociedades mercantiles). Es así que en reiteradas oportunidades expresado mi posición respecto a la falta de legitimidad de éstas para interponer demanda de amparo en atención a que su finalidad está dirigida a incrementar sus ganancias. Es por ello que uniformemente he señalado que cuando la Constitución habla de los derechos fundamentales, lo hace pensando en la persona humana, esto es en el ser humano física y moralmente individualizado. Hacia él pues se encuentran canalizados los diversos atributos, facultades y libertades, siendo solo él



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

quien puede invocar su respeto y protección a título subjetivo y en sede constitucional. Es por ello que nuestra legislación expresamente señala que la defensa de los derechos fundamentales es para la “**persona humana**”, por lo que le brinda todas las facilidades para que pueda reclamar la vulneración de sus derechos fundamentales vía proceso constitucional de amparo, exonerándoseles de cualquier pago que pudiera requerirse. En tal sentido no puede permitirse que una persona jurídica, que ve en el proceso constitucional de amparo la forma más rápida y económica de conseguir sus objetivos, haga uso de este proceso excepcional, urgente y gratuito, puesto que ello significaría la desnaturalización total de dicho proceso. No obstante ello he considerado que existen casos excepcionales en los que se puede ingresar al fondo de la controversia en atención i) a la magnitud de la vulneración del derecho, ii) que ésta sea evidente o de inminente realización (urgencia) y iii) que el acto arbitrario o desbordante ponga en peligro la propia subsistencia de la persona jurídica con fines de lucro.

3. En tal sentido estando ante un proceso de cumplimiento y no de amparo, corresponde que este Colegiado se pronuncie sobre lo expresado por la empresa demandante. Es así que en puridad lo que se persigue a través del proceso de cumplimiento es cuestionar resoluciones administrativas emitidas por la SUNAT, por lo que en aplicación del artículo 70º, inciso 4) del Código Procesal Constitucional, la demanda de cumplimiento debe ser declarada improcedente.

Por las consideraciones expuestas, mi voto es porque se confirme la **IMPROCEDENCIA** de la demanda.

S.

VERGARA GOTELLI

Lo que certifico.

.....
OSCAR DIAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL