



ESCUELA DE POSGRADO
UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

**Gestión de la Superintendencia Nacional de
Administración Tributaria del Crédito por Reinversión
según la Ley de Promoción de la Inversión en la
Educación**

**TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE
MAESTRO EN GESTIÓN PÚBLICA**

AUTOR

Br. Jorge Alberto Calderón Rojas

ASESORA

Mgtr. Mercedes Nagamine Miyashiro

SECCIÓN

Ciencias Empresariales

LINEA DE INVESTIGACIÓN

Modernización del Estado

LIMA – PERÚ
2019



DICTAMEN DE LA SUSTENTACIÓN DE TESIS

EL / LA BACHILLER (ES): CALDERÓN ROJAS, JORGE ALBERTO

Para obtener el Grado Académico de *Maestro en Gestión Pública* ha sustentado la tesis titulada:

GESTIÓN POR LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL CRÉDITO POR REINVERSIÓN EN LA LEY DE PROMOCIÓN DE LA INVERSIÓN EN LA EDUCACIÓN

Fecha: 1 de Julio de 2016

Hora: 11:15 a.m.

JURADOS:

PRESIDENTE: Mgtr. Abner Chávez Leandro

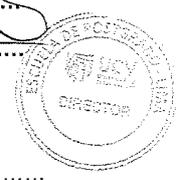
Firma: *[Handwritten Signature]*

SECRETARIO: Mgtr. Noel Alcas Zapata

Firma: *[Handwritten Signature]*

VOCAL: Mgtr. Mercedes Nagamine Miyashiro

Firma: *[Handwritten Signature]*



El Jurado evaluador emitió el dictamen de:

Aprobada por Unanimidad

Habiendo hecho las recomendaciones siguientes:

Revisar y mejorar redacción sobre discusión de resultados -

Revisar sólo APA

Declaración de Autenticidad

Yo, Jorge Alberto Calderón Rojas, estudiante del Programa Maestría en Gestión Pública de la Escuela de Postgrado de la Universidad César Vallejo, identificado con DNI N° 07964550, con la tesis titulada “Gestión del crédito tributario por reinversión de utilidades en la Ley de Promoción de Inversión en la Educación”, declaro bajo juramento que:

- 1) La tesis es de mi autoría.
- 2) He respetado las normas internacionales de citas y referencias para las fuentes consultadas. La tesis no ha sido plagiada ni total ni parcialmente.
- 3) La tesis no ha sido autoplagiada; es decir, no ha sido publicada ni presentada anteriormente para obtener algún grado académico previo o título profesional.
- 4) Los datos presentados en los resultados son reales, no han sido falseados, ni duplicados, ni copiados y por tanto los resultados que se presenten en la tesis se constituirán en aportes a la realidad investigada.

De identificarse fraude (datos falsos), plagio (información sin citar a autores), auto plagio (presentar como nuevo algún trabajo de investigación propio que ya ha sido publicado), piratería (uso ilegal de información ajena) o falsificación (representar falsamente las ideas de otros), asumo las consecuencias y sanciones que de mi acción se deriven, sometiéndome a la normatividad vigente de la Universidad César Vallejo.

Lima, 16 de mayo de 2016.

Jorge Alberto Calderón Rojas

DNI N° 07964550

Presentación

Señores miembros del Jurado:

Someto a vuestra consideración la Tesis titulada “Gestión del crédito tributario por reinversión de utilidades en la Ley de Promoción de Inversión en la Educación” en cumplimiento de lo establecido por el Reglamento de Grados y Títulos de la Universidad César Vallejo para obtener el Grado de Magister.

La investigación está referida a la gestión por parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria del crédito tributario por reinversión de utilidades en la Ley de Promoción de Inversión en la Educación, aprobado por el Decreto Legislativo N° 882.

En el desarrollo de la tesis expondremos los aspectos técnico-tributarios del crédito por reinversión y las diversas posiciones que tuvo la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria en la aplicación de dicho crédito.

Atentamente,

Jorge Alberto Calderón Rojas

Dedicatoria

A la institución de la universidad que
permite y posibilita el desarrollo y
progreso de las personas.

Agradecimiento

A la magister Mercedes Nagamine por su abnegación y paciencia.

Índice

Declaración de Autenticidad	iii
Presentación	iv
Índice	vii
Resumen	xi
Abstract	xii
I. INTRODUCCIÓN	12
1.1 Antecedentes	13
1.2. Marco Teórico	18
1.2.1. Método literal	24
1.2.2. Método ratio legis	25
1.2.3. Método sistemático	26
Método sistemático por comparación de normas	27
Método sistemático por ubicación de la norma	28
1.2.4. Método histórico	29
1.2.5. Método sociológico	30
1.2.6. Teoría de los actos propios	31
1.3. Marco espacial	35
1.4. Marco temporal	36
1.5. Contextualización	36
II. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	38
2.1. Aproximación temática	39
2.2. Formulación del problema de investigación	49
2.2.1 Problema general	49

2.2.2	Problema específico	50
2.3.	Justificación	50
2.4.	Relevancia	50
2.5.	Diseño	51
2.6.	Objetivos	51
2.6.1.	Objetivo general	51
2.6.2.	Objetivo específico	51
2.7.	Hipótesis	51
III.	MARCO METODOLÓGICO	52
3.1	Unidades temáticas	53
3.1.1.	Definición conceptual	53
3.1.2.	Categorización	53
3.2.	Metodología	54
3.2.1.	Tipo de estudio	54
3.2.2.	Diseño	56
3.3.	Escenario de estudio	57
3.4.	Caracterización de sujetos	57
3.5.	Procedimientos metodológicos de investigación	58
3.6.	Técnicas e instrumentos de recolección de datos	58
3.7.	Mapeamiento	61
IV.	RESULTADOS	62
4.1	Descripción de resultados	63
V.	DISCUSIÓN	66
VI.	CONCLUSIONES	76
VII.	RECOMENDACIONES	78

VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	80
IX. APÉNDICES	88
9.1. Matriz de Consistencia	89
9.2. Ley de Promoción de la Inversión en Educación (parte pertinente)	90
9.3. Código Tributario – Decreto Legislativo N° 816 (parte pertinente)	92
9.4. Decreto Supremo N° 047-97-EF - Aprueban normas reglamentarias de las disposiciones tributarias aplicables a las instituciones educativas particulares	94
9.5. D. L. N° 977, Ley Marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios	99
9.6. 198/1988, de 24 de octubre - Tribunal Constitucional de España, 1988 Sentencia	102
9.7. Tribunal Supremo de España (1995). STS 8172/1995 (Parte pertinente)	104
9.8. Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales de España, 2014. Recurso n° 535/2014 C.A. Galicia 070/2014 Resolución n° 593/2014 (Parte pertinente).	106
9.9. Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario. (Parte pertinente)	108
9.10. Constitución Política del Perú (1993). CAPÍTULO IV. Artículo 74°.	111
9.11. Cartillas Instructivas de la SUNAT.	112
9.12. Informe N° 319-2003-SUNAT/2B0000 (25 de noviembre de 2003)	116
9.13. Sentencia del Tribunal Constitucional N° 04700-2011-PC/TC (Caso Alas Peruanas).	117
9.14. TUPA 2004 del Ministerio de Educación	131
9.15. Decreto Legislativo N° 501 Ley General de la Superintendencia de Administración Tributaria - SUNAT (Partes pertinentes).	132

9.16. D. L. N° 1087, Decreto Legislativo que aprueba Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial	133
9.17. Ley N° 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	135
9.18 Ley N°30220 Ley Universitaria (Partes pertinentes).	136

Resumen

La Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, Decreto Legislativo N° 882, estableció un crédito tributario por reinversión de utilidades a favor de las instituciones educativas particulares, equivalente al 30% del monto reinvertido. Sin embargo, la norma no estableció plazo de vigencia para el crédito tributario por reinversión que creó.

La autoridad tributaria –Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)- inicialmente sostuvo y, además, permitió que el crédito fuera utilizado en ejercicios fiscales posteriores a 1999; para posteriormente, indicar que dicho crédito, en tanto beneficio tributario, estuvo vigente solamente hasta el ejercicio fiscal 1999.

A mayor abundamiento es necesario indicar que la autoridad tributaria no solo permitió la utilización del crédito en el ejercicio fiscal 2000 y siguientes, sino que publicó diversos documentos en los que dio a entender inequívocamente que el crédito por reinversión estaba vigente después de 1999. Esta dualidad de criterio abrió la discusión respecto del plazo de vigencia del crédito por reinversión. Algunos autores sostuvieron que el crédito constituía un beneficio tributario y en razón de ello, que tuvo vigencia únicamente hasta 1999; mientras que otros autores concluyeron que el crédito tenía vigencia permanente porque no era un beneficio tributario. La gestión del crédito por reinversión de utilidades por parte de las autoridades tributarias no fue adecuada ni eficiente.

Palabras clave: crédito, reinversión

Abstract

Education Investment Promotion Law, Legislative Decree N° 882, established a reinvestment profits tax credit in favor of private educational institutions, equivalent to 30% amount reinvested. However, the Law did not establish a term application for the tax credit.

Tax Authorities - Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)- initially allowed the credit application for 2000 fiscal year and subsequent fiscal years. After change of criteria mentioning that tax credit was in effect until 1999 because it was a tax benefit.

Even more, Tax Authorities allowed the use of credit in subsequent fiscal years to 1999 and published several documents on which hinted that the credit for reinvestment was in force after 1999. This double standard opened the discussion respect the term application of tax credit for reinvestment. Some authors argued that the loan was a tax benefit and because of this, which was valid only until 1999; while other authors concluded that credit had permanent force because it was not a tax benefit. Credit management reinvestment of profits by the tax authorities was not adequate or efficient.

Keywords: credit, reinvestment

I. INTRODUCCIÓN

1.1 Antecedentes

Ruiz de Castilla (2013) en su artículo “Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios” tuvo como objetivos brindar una perspectiva de los mecanismos de la teoría de liberación tributaria y un estudio individual de ellos. La metodología utilizada fue el análisis de la literatura especializada y documentos legales. Acerca del primer objetivo el autor realizó estableció la definición del fenómeno de desgravación tributaria, siendo según él la posición tomada por los responsables de elaborar las normas jurídicas quienes descartan o aceptan en parte un hecho que podría acarrear obligación tributaria. Con respecto al segundo objetivo identificó la naturaleza, aspectos en común, marcos jurídicos, enfoques y características que poseen estos mecanismos, estableciendo conceptos y tipologías. Distinguió entre los mecanismos de inmunidad, exoneración, inafectación que descartan el gravamen tributario, de aquellos que disminuyen o eliminan el monto económico que en este caso vendrían a ser los beneficios y los incentivos.

A continuación, investiga el inicio y plazo de las vigencias de estos dos últimos mecanismos y de las exoneraciones. En el caso de estas normas de desgravación, estas se aplican a partir de primer día del año siguiente (1ro de enero) que viene después de la publicación de la norma en cuestión la cual se realiza en los primeros seis meses del año anterior. Estos plazos están pensados para que las instituciones responsables de los presupuestos tengan la posibilidad en los siguientes 6 meses de evaluar con tiempo y puedan también tener la oportunidad de contabilizar los impactos que se puedan generar por la aplicación de la desgravación. De esta forma se tomarán medidas presupuestales acordes y que permitan la previsión y efectividad del financiamiento en relación de los objetivos y metas del presupuesto público correspondiente al año en el que será vigente la norma desgravatoria (Ruiz de Castilla, 2013).

Alva (2011) en su artículo “El Crédito Por Reinversión en el Sector Educación: ¿Aún sigue Vigente?” tiene por objetivos precisar las características de Decreto Legislativo 882 y determinar la vigencia de aplicación del crédito por reinversión establecido en él. Para ello realizó la revisión de documentación legal. Las conclusiones a las que llegó fueron que el Decreto en estudio establecía una serie de garantías y condiciones que favorecían a Instituciones Educativas privadas con la finalidad de promover su desarrollo, con el fin de modernizar el sistema educativo del país; entre estas prerrogativas se ubicaba el crédito por reinversión. Afirmó también que este crédito estaba catalogado como beneficio tributario, el cual -al no habersele colocado fecha de vencimiento dentro de la referida Ley- estaba sujeto a lo normado por el Código Tributario en cuyo título preliminar señalaba que en esos casos se entendía como plazo de rigor por 3 años sin implicar prórroga posterior.

La norma había entrado en vigencia a partir de enero de 1997, por lo que Alva (2011) interpreta, que el crédito por reinversión estuvo en rigor hasta el año 1999, no habiendo posibilidad de continuación, tal como lo expresa el Código Tributario. Resulta paradójico que en la Ley 29766 del año 2011, cuando hace mención al Decreto Legislativo N°882 publicado en 1996 (en cuyo texto se incorpora el beneficio del crédito), consideró vigentes sus beneficios tributarios hasta el año 2008, fecha en que entró en vigencia el Decreto Legislativo N°1087 que aprobó las normas en educación para el mejor aprovechamiento de promoción comercial. Por lo que, según el autor, la Ley 29766 fue elaborada teniendo como uno de sus objetivos el dar legalidad a una ampliación del crédito de reinversión desde el año 2000 hasta el 2008. Termina señalando que existe una polémica jurídica con respecto a lo anterior puesto que el mencionado crédito para esa fecha debía ser considerado caduco.

Castillo (2011), en su artículo “¿Está vigente el Crédito Tributario por Reinversión a favor de centros de enseñanza privada? Una respuesta desde la interpretación jurídica”, tuvo como objetivo plantear desde la cuestión jurídica la vigencia temporal ulterior al año 1999 del crédito tributario por reinversión establecido en el Decreto Legislativo N° 882, posteriormente complementado por el Decreto Legislativo N°1087 y la Ley N° 29766, que beneficiaba a los Centros Educativos de carácter privado. Para el estudio fueron utilizados los métodos literal y teleológico, previa identificación del contenido deóntico de las disposiciones y la aplicación de los principios de utilidad y permanencia de las leyes. Las unidades de análisis fueron el Decreto Legislativo N°882, Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, el Decreto Legislativo N°1087 que aprueba Normas en Educación para el mejor aprovechamiento de los acuerdos de Promoción Comercial, y la Ley N° 29766, Ley que precisó el artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1087. Las conclusiones a las que llegó fueron que en 1996 al crearse el crédito tributario por reinversión no se determinó su categoría jurídica, y que al realizar el análisis en las normas se llegó al resultado que al no constituirse como un beneficio tributario en sí no le era aplicable el tiempo de 3 años dispuesto en el Código Tributario, por lo que su vigencia no terminó en el año 1999 sino en el año 2012 según sobre el tema estableció la Ley N° 29766, y si en caso se derogará esta última, el crédito materia de este estudio volvería a tener temporalidad indefinida hasta que apareciera otra Ley que dispusiera su caducidad.

El Ministerio de Economía y Finanzas (2003) en su estudio “Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación” tuvo como objetivos analizar los gastos tributarios relacionados a impuestos del gobierno nacional que estuvieron en vigencia hasta el 2003 y también proponer estrategias para la eliminación de algunos de estos privilegios teniendo en cuenta las posibles consecuencias.

Utilizó el análisis de casos de estudio y el método de estimación de los gastos tributarios, en particular la recaudación perdida. Sobre los resultados del estudio halló que la mayoría de los beneficios tributarios favorecían a empresas rentables y al comercio de bienes finales, y que tenían mayores niveles de aplicación en la zona de la Costa Sur. Asimismo, realizó una propuesta para el ordenamiento de las exoneraciones, y afirmó que tanto para su creación o eliminación deben de ser considerados los puntos de vista económicos, geopolíticos, políticos entre otros.

Entre los beneficios tributarios del Sector Educación que analizó se encuentran los relacionados con el Impuesto a la Renta. Señala que la aparición de ellos se inicia con el Decreto Legislativo N° 882, donde personas naturales o jurídicas que realicen actividades educativas con fines de lucro mediante la conformación de Centros Educativos podían acceder al beneficio del crédito por reinversión, equivalente al 30% del monto efectuado a través de un programa de reinversión, crédito deducible del Impuesto a la Renta. Mediante esta disposición se tenía la expectativa de incentivar al sector privado en brindar mayores servicios educativos a la población. El estudio consideró que para el año 2003 los efectos del Decreto Legislativos N° 882 no se vislumbraban claramente ni hubo cambio en el incremento de las propuestas privadas de servicios educativos. También, halló incoherencia en la aplicación del crédito puesto que este no estaba sujeto a una generación de utilidades por parte de la institución educativa ni tampoco a un plazo máximo de utilización del beneficio. Por tal motivo no halló congruente continuar con la aplicación del beneficio del crédito por reinversión de forma indefinida, más aún si este se encontraba bajo el amparo de un programa cuya ejecución podía darse hasta en cinco años. Con base a lo anterior, concluye que la eliminación de ese beneficio permitiría facilitar la fiscalización del ente tributario y

disminuir los costos elevados que su administración implica, por lo que recomienda que está se efectúe en el año 2006 (Ministerio de Economía y Finanzas, 2003).

Alvarado (2001) en su artículo “Algunos aspectos jurídicos a considerarse en el crédito tributario por reinversión en la educación: tratamiento tributario alternativo o modificaciones” tuvo como objetivo analizar a las instituciones educativas afectas al Impuesta a la Renta y la medida del uso del crédito por reinversión por parte de ellas. Esto se realizó a través de la revisión de la literatura jurídica y la documentación legal, en particular el Decreto Legislativo N° 882. Entre los puntos resaltantes del estudio en primer lugar hace la diferencia entre las instituciones educativas con y sin fines de lucro, ubicando las privadas en el primer grupo y las estatales en el segundo. Y aclara que las segundas al no tener propósitos lucrativos no se les impone el Impuesto a la Renta porque no generan utilidades. En el análisis del crédito por reinversión dirigido a las instituciones educativas privadas, el autor señaló que en el Decreto en cuestión, los legisladores al elaborarlo tenían en la mente dirigir el beneficio a los centros educativos que generaran utilidades (renta), y que por ese motivo utilizaron el término “reinversión” el cual se efectuaría a través de la adquisición de bienes incluidos dentro de un programa establecido. Pero según parecer del autor, el problema se suscita al no existir el concepto de “renta reinvertible” en las normas tributarias por lo que el crédito sería posible de utilizar sin necesidad que la institución genere o no utilidades. En este sentido, señala entonces que no debería llamarse “crédito por reinversión” sino “crédito por inversión”.

Otros puntos que destaca es la formalización de un plazo de vigencia para el uso del beneficio y asimismo plantea dos procedimientos para la obtención del crédito siempre que este supeditado a la generación de utilidades por parte de las instituciones educativas

particulares. También señala que por sus características no pertenece a los créditos con y sin derecho a devolución, dándole por tal la categoría de sui generis. Determina los sujetos que pueden ser beneficiados con dicho crédito que puede ser la misma entidad reinversora o en un tercero en el que se realizará la inversión, en ambos casos bajo condición de la presentación de un programa de reinversión; y los bienes en lo que se puede realizar la reinversión. Además, señala que el crédito puede ser realizado contra los pagos al Impuesto a la Renta.

1.2. Marco Teórico

Para entender la problemática de este trabajo de investigación es necesario establecer los aspectos teóricos vinculados a la vigencia de las normas en el tiempo y los aspectos teóricos referidos a los beneficios tributarios. Estos aspectos teóricos serán abordados considerando el momento histórico en el que surgen; esto es la entrada en vigencia de la Ley de Promoción de Inversión en la Educación.

El día 09 de noviembre de 1996 se publicó en el Boletín de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, el Decreto Legislativo N° 882, correspondiente a la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, el cual entró en rigor a partir del 01 de enero de 1997 conforme lo estipulado en el capítulo II de su Quinta Disposición Final (Poder Ejecutivo del Perú, 1996).

Una de los hechos más resaltantes de la referida Ley es que ella instauró el acceso a un crédito tributario por reinversión de utilidades que favoreciera a las instituciones educativas particulares, el cual tendría la equivalencia del 30% del monto reinvertido (artículo 13).

En el Decreto Legislativo N° 882, en su artículo se señala su ámbito que abarcó para todos los niveles educativos desde Centros Educativos de Educación Inicial hasta Escuelas de Posgrado, de gestión particular funcionando dentro del país, pertenecientes al Sector Educación. Este apoyo a la inversión privada se dio en el contexto de fomento al desarrollo de la educación para permitir la aparición de más servicios que puedan cubrir la demanda de formación de la población.

Por otra parte, resulta relevante manifestar que la Ley bajo comentario, no estableció plazo de vigencia para el crédito tributario por reinversión que creó. La ausencia de esta no hubiera ocasionado repercusiones significativas en lo jurídico-tributario si algunas entidades de la administración pública nacional no hubieran dado lugar a conjeturas acerca de que al crédito tributario por reinversión no le correspondería ser considerado como beneficio tributario sino más bien como un mecanismo del esquema de fijación del Impuesto a la Renta de las Entidades Educativas Particulares. Debido a la importancia que tiene la determinación de si es o no factible decir que el crédito por reinversión ostenta naturaleza de beneficio tributario, posteriormente se desarrollará este tema al detalle.

Para comprender este tema es necesario conocer que era lo vigente en materia tributaria dentro del país con respecto a beneficios y exoneraciones. El Código Tributario concedía 3 años del beneficio, sin derecho a prórroga tácita una vez concluido ese tiempo, para aquellos casos donde no se determinaba un plazo establecido dentro de la propia Ley (Código Tributario, Norma VII).

Retornando al Decreto Legislativo N° 882, es explícito al considerar este crédito como beneficio cuando indica que para su aplicación se considerará lo invertido en bienes y

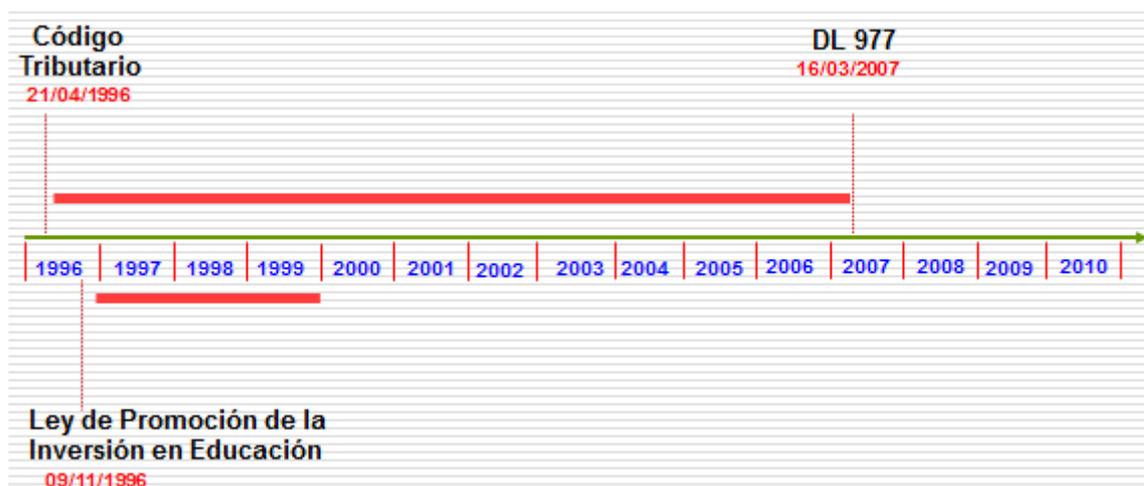
servicios dentro de la Institución Educativa y asimismo plantea un reglamento donde se señalaran las condiciones y características que deberá tener el programa de reinversión (artículo 13).

A su turno, el artículo 10 del Decreto Supremo N° 047-97-EF (Decreto Supremo que aprobó las normas reglamentarias de la Ley de Inversión en Educación) señaló que los “bienes y servicios materia del beneficio por reinversión son los que se indican en el Anexo 1 del presente Reglamento” (Ministerio de Economía y Finanzas, 1997).

El decreto también determinó las fechas para la presentación al Ministerio de Educación de los programas de reinversión de las instituciones educativas que quisieran acceder a esta prerrogativa, llamada en el texto literalmente como beneficio.

Finalmente, el Anexo 1 del Decreto Supremo bajo comentario estableció la “relación de bienes y servicios materia del beneficio de reinversión”.

De acuerdo a las normas glosadas precedentemente, desde nuestro punto de vista, no cabe duda que el crédito por reinversión de utilidades constituyó un beneficio tributario, y que tal sentido, tuvo vigencia durante los años 1997, 1998 y 1999 en aplicación supletoria del plazo de vigencia de los beneficios tributarios dispuesto por la Norma VII del Código Tributario vigente en ese entonces. Cabe indicar que la norma antes mencionada tuvo vigencia hasta el 15 de marzo de 2007, fecha en la que fue derogada por una disposición complementaria del Decreto Legislativo N° 977, Ley Marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios.



A mayor abundamiento cabe señalar que es la propia Ley de Promoción de la Inversión en la Educación la que calificó expresamente la naturaleza del crédito por reinversión señalando que se trataba de un beneficio tributario. No obstante, si hubiera existido duda sobre la naturaleza del crédito por reinversión, dicha duda hubiera quedado aclarada con lo precisado por el Decreto Supremo que reglamentó el crédito por reinversión. Es decir, que tanto la norma de creación del crédito por reinversión, así como su reglamento, determinaron con precisión su naturaleza jurídica, esto es de beneficio tributario.

En este punto resulta necesario citar a Castillo Córdova cuando se pregunta sobre la naturaleza jurídica del crédito por reinversión al postular que “para la determinación de los sentidos interpretativos o normas de esta disposición, resultaba relevante determinar si el crédito por reinversión creado en la disposición legal transcrita era o no un beneficio tributario” (Castillo, 2011, pág. 4).

El citado autor en relación a su pregunta plantea que caben dos interpretaciones, la primera en el sentido que el crédito tributario por reinversión tiene naturaleza jurídica de beneficio tributario, y la otra, que no tiene naturaleza de beneficio tributario.

Añade que la respuesta a la interrogante planteada es importantísima en aras de determinar la vigencia del crédito materia de estudio, y consecuentemente sobre su plazo de aplicación. En efecto, advierte que si se concluye que se trata de un beneficio tributario habría tenido una vigencia de solo tres años; mientras que, si se concluye que no se trataba de un beneficio tributario, el crédito hubiera tenido una vigencia indefinida en el tiempo.

Castillo Córdova explica que la interpretación literal es un método de interpretación, pero no el más importante, o en sus palabras, el menos significativo dado que su aplicación posibilita construir interpretaciones incorrectas y soluciones injustas. Añade que si bien la Ley que creó el crédito por reinversión lo denominó como beneficio, resulta necesario preguntarse si tal denominación fue correcta o no en términos jurídicos.

Posteriormente el autor plantea su punto de vista indicando que “desde una consideración estrictamente dogmática hay más razones y razones más fuertes, para considerar que el crédito por reinversión no debía ser considerado como un beneficio tributario” (Castillo, 2011).

El autor concluye manifestando que se trató de un error de la Ley la denominación como beneficio tributario el crédito por reinversión.

En opinión de Cachay (2013) al comentar sobre la naturaleza legal de crédito por reinversión, no correspondería calificarlo como beneficio tributario porque en realidad sería un elemento que forma parte del sistema de fijación del Impuesto a la Renta, el cual definitivamente debería pagarse a la administración recaudadora, y que esta no está sometida

a marco temporales, y por este motivo el crédito por reinversión mantiene propensión a la permanencia, esto con base a los métodos de interpretación sistemática y de la ratio legis.

Por otra parte, Alva (2011), al referirse al crédito por reinversión menciona que a raíz de la omisión de plazo de vigencia de dicho beneficio dentro del Decreto Legislativo N° 882 era lógico pensar que este fuera sujeto de aplicación de la siguiente limitación: “Toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres (3) años. No hay prórroga tácita” la cual se hallaba establecido en la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario vigente en esa época.

Por lo tal, como se había señalado anteriormente, a falta de una fecha determinada sobre este beneficio, considera efectiva la aplicación de lo estipulado en el Código Tributario, dando por concluido la vigencia del crédito el 31 de diciembre de 1999.

Como puede apreciarse los autores antes citados tienen opiniones diversas respecto a la naturaleza jurídica de crédito por reinversión; para unos fue un beneficio tributario, y en razón de ello con vigencia limitada en el tiempo (tres años), mientras que para otros no era un beneficio tributario, razón por lo cual tenía vigencia indefinida.

Para comprender más acerca de este tema es importante lo señalado por Ruiz de Castilla (2013) quien postula definiciones relacionadas con el desgravamen tributario al cual lo define como "aquellas figuras cuya finalidad es la inexistencia, eliminación o reducción de la carga tributaria", identificando dentro de ella cinco especies: inmunidad, inafectación, exoneración, beneficio e incentivo tributario. En lo correspondiente al beneficio tributario considera que hay dos acepciones al término, una de carácter general presentado como "todo

mecanismo que reduce o elimina la carga tributaria"; la segunda de carácter específico definiéndola como " toda ventaja que se otorga al agente económico (contribuyente), en materia del débito tributario y crédito tributario".

Con respecto al crédito tributario, Ruiz de Castilla (2013) señala que es el derecho reclamable del acreedor (que en este caso es el agente económico o contribuyente) hacia el Estado (que tomaría el rol de deudor) en relación a ciertas adquisiciones sujetas a desgravamen reconocidas por Ley: "En principio, ocurre un incremento del patrimonio del contribuyente, por cuanto un crédito (tributario) se incorpora a su esfera patrimonial. De este modo, se genera una ventaja o beneficio para el contribuyente." Esto difiere de la figura del Débito Tributario donde los papeles cambian siendo el Estado el acreedor puesto que se "toma como punto de partida la existencia de una obligación tributaria ya nacida" por parte del deudor, en este caso el agente económico.

Posteriormente Ruiz de Castilla (2013) establece que en "la inmunidad, inafectación y exoneración no llega a existir una carga tributaria" diferenciándolo de lo que correspondería a un beneficio, que a su entender "el punto de partida es que existe una carga tributaria pero con posterioridad se produce su reducción o eliminación".

En este estado de la investigación resulta relevante referirnos a la teoría sobre los métodos de interpretación que existen en el derecho. Según Rubio (2003) se denominan métodos de interpretación a aquellos "procedimientos de aplicación de variables interpretativas para desentrañar el significado de las normas jurídicas" (p. 132). En este caso las variables son argumentos característicos del contenido de las normas jurídicas que van a ser motivo de medición y por lo tanto analizados desde distintos puntos de vista. La

aplicación de estos métodos se da cuando se quiere interpretar el propósito de una norma en particular (Rubio, 2003, p. 133).

Los nombres de los métodos pueden variar. Para este estudio, se ha tomado en cuenta la clasificación propuesta por Rubio (2003) pues a entender del investigador y sin afectar a la Teoría del Derecho, son los modelos que corresponderían al análisis aquí realizado.

1.2.1. Método literal

Este método toma en cuenta la forma en que está escrita la norma, según lo define Rubio (2003):

Utiliza como variables de interpretación el lenguaje con el que está construida la norma y, para ello, toma en cuenta la gramática, la sintaxis y el significado de las palabras. Este último puede ser el común o el técnico-jurídico si la palabra es usada con contenido específico dentro del Derecho. A veces, inclusive, la norma utiliza la misma palabra una vez en su sentido común y otra en su sentido técnico (p. 134).

Esto quiere decir que, se ha de analizar el lenguaje utilizado en la ley o dictamen con el fin de hallar hacia donde está orientado su significado. Por este motivo suele ser el primero en ser utilizado dentro del análisis interpretativo debido a que brinda al investigador una primera impresión de lo que la norma quiere manifestar. Ya posteriormente se ve complementada con otros métodos que busquen significados conexos a ella. Asimismo, este método se puede apoyar en proposiciones jurídicas antiguas como lo son los apotegmas jurídicos que sirven para esclarecer la comprensión de un tema.

Para entender como se ha realizado hasta la fecha la aplicación de este método, se puede revisar la jurisprudencia constitucional donde se pueden hallar casos de esa índole, como por ejemplo, cuando le fue permitido a una Municipalidad cobrar tributos a un espectáculo cultural exonerado por ley, esto debido que el organizador colocó escrito el monto por impuestos dentro de los boletos de la función; la invalidación de normas tributarias dadas en un decreto de urgencia por no estar acorde con lo establecido en la Constitución, o cuando se dio por válido la entrega de una notificación realizada en un día no hábil, puesto que el Tribunal Fiscal afirmó que la ley señala que el rigor del contenido de las notificaciones se aplica el día siguiente de la entrega pero no señala acerca del día en que se debe realizar la notificación. En este caso último, la interpretación se apoyó en el apotegma jurídico "no hay que distinguir donde la ley no distingue" (Rubio, 2003, p. 134-136).

1.2.2. Método ratio legis

Acerca de este método, se puede decir que la interpretación se origina a raíz del contenido y alcance de la norma, es decir de la connotación de la ley. Acerca de esto Rubio (2003) señala que "no se fija solamente en lo que la norma dice de manera literal, sino que busca su sentido, su razón de ser y, en base a ello, extrae una consecuencia interpretativa." (p.136). Sobre el particular, Rubio señala que en los casos donde el documento no tiene una razón o incluso tener varias de ellas, puede llegar a ser difícil su aplicación, por lo que "pierde contundencia". Además, explica que este método es útil pues sirve como un dispositivo de "fijación de reglas de juego de la interpretación" de la norma y también para establecer el objeto de interés y finalidades del texto legal porque estas encuentran su sentido dentro del mismo y ahí son explicados (Rubio, 2003, p. 136-137).

Ejemplos de aplicación de Ratio Legis es posible de encontrar cuando al leer la jurisprudencia se hallan casos acerca de las notificaciones que no fueron recibidas por el procesado sino por una persona que se encontraba en ese momento en el domicilio dado por el anterior, lo cual según señalan es viable puesto que se entiende que el receptor vive dentro del ámbito de control del directamente notificado. Otro ejemplo se pueden encontrar en los expedientes del Tribunal Fiscal en cuyo contenido expresamente aluden a las ratios legis contenidas en normativas que sirven de apoyo jurídico para resolver diferentes casos como, por ejemplo, el de una multa cobrada en la Aduana por motivo de que el demandante se demoró en cumplir con su Declaración Única de Exportación, siendo sancionado desde el día que comenzó la apertura de la recepción de la misma, cuando en base a lo que concluyó el Tribunal Fiscal, debió ser a partir del día siguiente de la terminación de la recepción de la DUE.

Para finalizar, en el ámbito tributario también es posible hallar la implementación de la ratio legis acompañada del uso de otros métodos como la utilización del criterio económico. Por ejemplo, el caso de un contrato de venta por parte de una hija a favor de su madre, pero que no se hallaba evidencia de pago alguno, por lo que se consideró que la madre tuvo un ingreso no justificado al adquirir ese bien, pero que en una instancia superior le dieron la razón debido que la hija fue inscrita por sus padres como propietaria en su minoría de edad. Al ser el inmueble de la sociedad conyugal, por ratio legis y el criterio económico, el hecho del traspaso no significaba incremento patrimonial de la madre puesto seguía dentro del patrimonio familiar, en el contexto que fue obtenido por primera vez el mencionado inmueble (Rubio, 2003, p. 139).

1.2.3. Método sistemático

Acerca del método sistemático, este se basa en la racionalidad aplicada en reunir elementos (aunque originalmente puedan estar dispersos) que al juntarse permiten la formulación de una teoría. Sobre esto Rubio (2003) explica que "se funda en la variable que todas las normas tienen principios subyacentes que les dan sentido y que, por consiguiente, buscando y aplicando los principios incorporados tras el Derecho positivo vigente, se puede enriquecer el significado de las normas" (p. 140). Es decir, al ubicar y comprender los principios que guían, dan orden y propósito de las normas analizadas, se puede dar una interpretación ordenada y coherente de ellas.

Este método a su vez tiene dos formas de aplicación: por comparación y por ubicación de normas.

Método sistemático por comparación de normas

De intenso uso dentro del Derecho Tributario, el procedimiento de este método es el siguiente:

Si hay dos normas que son más o menos homogéneas en sus mandatos, comparar una con otra permite enriquecer la interpretación de una en función de la otra. Se asume que el legislador imprime los mismos principios tras las normas afines y, por consiguiente, el principio común puede clarificar el significado de cada una de ellas (Rubio, 2003, p.140-141).

Se entiende por lo tanto que en el análisis de normativas que tienen los mismos propósitos, es posible que se puedan hallar explicaciones de la razón de ser de ellas, porque

en algunas de ellas se desarrolla más el tema objeto de la norma o que entre ellas se aclaran los significados lo que dará sentido a la interpretación jurídica del texto legal.

Conforme se mencionó al inicio, este método es de común uso en la interpretación jurídica dentro del ámbito tributario. A veces la aplicación de este método ha supuesto la no validez de la aplicación del método literal, tal como sucedió en una resolución del Tribunal Fiscal donde un litigante exigió una reconsideración a una sentencia puesto no le correspondía tomando como bases leyes que no estaban vigentes en ese momento, pero el Tribunal concluyó que el término al que se referían esas leyes no tenía la connotación que el contribuyente señalaba aunque el término se hallaba escrito en esas normas (Rubio, 2003, p. 143).

La comparación se puede efectuar cuando se realiza la interpretación de normas tributarias con sustento en otras normas tributarias, pero dependiendo del caso, también con soporte de normas no tributarias con la condición de que éstas no desnaturalicen ni se contrapongan a las anteriores. Sobre lo último se ha visto la utilización del Código Civil, Ley del Procedimiento Administrativo, la Ley General de Sociedad, entre otros. En los expedientes del Tribunal Fiscal, al hacer uso de legislación no tributarias en sus resoluciones también han integrado recursos dogmáticos a la teoría tributaria correspondiente y la doctrina (Rubio, 2003, p. 143-145).

Método sistemático por ubicación de la norma

Esta modalidad busca lo "que quiere decir" un texto legal a través de la estructura del conjunto de normas a la que pertenece. Para Rubio (2003)

Toda norma tiene uno o más lugares dentro del Derecho. En ese lugar, interactúa con otras normas y, el conjunto de ellas, permite que dentro de esa ubicación cada norma enriquezca su significado y regule específicamente un determinado campo de la realidad excluyendo a los demás (p. 147-148).

La vinculación existente entre un conjunto de normas debe estar sostenida en principios que guíen de forma compatible el contenido y propósito de esas leyes. La utilidad de este método es relevante tanto en el elemento norma gracias a su carácter técnico y al elemento valorativo puesto que sus diversos principios estructurales deben tener naturaleza ética (Rubio, 2003, p. 148).

Existen principios tributarios que se encuentran ubicados en relación a otras ramas del Derecho. Si tomamos como ejemplo aquellos hallados en la Constitución, podemos observar que el Derecho Tributario se vincula por ese medio al Derecho Constitucional, por lo que este último siendo en jerarquía superior en la estructura legal brinda el respeto a las garantías que la Constitución establece. Entonces para estos casos la interpretación de la norma será orientada bajo el común denominador que posean el grupo de normas en el que se encuentre ubicado, de esta forma el método sistémico evidencia su uso extensivo.

En la jurisprudencia se puede observar el uso de este método, como por ejemplo cuando se determinó que la ley de sociedades es la que rige sobre las actividades laborales de un director dentro de una empresa y no el derecho laboral, la sentencia donde se declaró que las exoneraciones dadas en disposición de carácter reglamentario o de rango de ley no constituyen derechos constitucionales porque no se encuentran escritas en la Constitución, y que su cumplimiento debe ser exigido a jueces ordinarios, cuando se desestimó un pedido

de exoneración de impuestos de un contribuyente que se amparaba en unas normas del Tribunal Fiscal, pero esta misma institución señaló que no era posible la aplicación de esos antecedentes porque se trataba de una contribución y no impuestos (Rubio, 2003, p. 148-151).

1.2.4. Método histórico

Sobre este método se puede decir que la interpretación toma en consideración la revisión realizada a los precedentes que la norma puede tener. A decir de Rubio (2003):

Este método tiene como variable todos los antecedentes de la norma que se está interpretando:

lo que sostuvieron los legisladores si se tiene acceso a ello, las actas, exposiciones de motivos, las normas antecedentes y la forma como fueron modificadas, la manera particular como se le haya entendido en el pasado, la ocasión en la que fue dictada, etc. (p. 152).

Esto con el fin de ver la intención que tuvo el jurista que propuso la ley y también poder conocer el contexto en que esta se dio. El uso de este método es de carácter general por la antigüedad que dentro del Derecho posee. Asimismo, puede ser utilizado con otros métodos. Rubio (2003) también señala que puede no ser aplicable en los casos donde la norma sea nueva por lo que no existen antecedentes que puedan ser considerados para el análisis. Asimismo, señala que en la jurisprudencia tributaria no ha sido mucha su aplicación, dando por ejemplo solo una resolución sobre fiscalización que daba a entender la razón de ser de una norma en base a los resultados de normas anteriores (p. 153).

1.2.5. Método sociológico

Acerca de este método se contempla que su aplicación considera las circunstancias sociales, así como la conducta que manifiesta la comunidad para vivir y actuar en ella de forma armónica. Por lo tanto, este método "se atiende a las costumbres pero, también, a las ideas predominantes en el medio social general o especializado que se trate de normar y toma todo ello como punto de vista para dar significado a las normas jurídicas" (Rubio, 2003, p. 153). La interpretación realizada con este método implica que toma referencias ideas desde fuera del ámbito jurídico, es decir, aspectos de carácter social como lo son las costumbres y significados que pueda tener la comunidad.

Por consiguiente, para su aplicación se requiere que tener presente que el Derecho sea pensado como una disciplina relacionada directamente con la sociedad, en la que su papel regulador de la conducta de sus miembros convierte a esta materia como necesaria e indispensable. Por lo que, si dentro del análisis no se toma en cuenta esta definición del Derecho, entonces no es posible la aplicación de este método. Dentro de los expedientes de materia tributaria solo se han hallado casos de aplicación de este método en lo referido a doctrina económica (Rubio, 2003, p. 154).

Como aspecto final de este Marco Teórico debemos hacer mención a la teoría de los actos propios.

1.2.6. Teoría de los actos propios

Borda (2000) enuncia la teoría de los actos propios como "una regla de Derecho derivada del principio general de la buena fe, que sanciona como inadmisibles toda pretensión lícita pero objetivamente contradictoria con respecto a todo comportamiento anterior efectuado por el

mismo sujeto” (p. 53). Partiendo de esta propuesta la teoría de los actos propios vendría a ser la obligatoriedad de una actuación, dentro de un momento puntual, que siga la conducta observada en situaciones previas. En otras palabras, nadie tiene la facultad de actuar de una manera distinta, en perjuicio de terceros, si es que anteriormente lo hizo de modo diferente.

Por lo que explicado de forma sencilla se entiende como "de manera que quien se expresó o actuó en un determinado sentido, no puede posteriormente efectuar un planteamiento contrario o incongruente con aquél" (Chaves, 2012, Párr. 1).

Importante es observar la aplicación a través de los años de esta teoría en la jurisprudencia internacional. Se cita por ejemplo, las sentencias del Tribunal Constitucional de España donde enunciaron sobre la teoría de actos propios como la invalidez de un comportamiento contradictorio "*venire contra factum proprium*", esto como medida de protección puesto que el valor para cualquier trato dentro del Derecho privado se basa en la confianza y la buena fe de los participantes cuyas voluntades (ya sean expresadas o no) deben actuar de forma coherente con los compromisos asumidos (Tribunal Constitucional de España, 1988).

El Tribunal Supremo del Poder Judicial de España estipuló bases, requisitos y contenido de la teoría de los actos propios al definirla como un Principio General consecuencia del Principio de la Buena Fe que limita el ejercicio de la función de ese derecho, y que para su aplicación será necesario primero la observación de coherencia en la conducta posterior con respecto a la anterior, para luego considerar que condiciones estarían presentes de forma inequívoca, con el fin de establecer la situación legal de la persona que muestra este accionar

y si es compatible o no con la buena fe que presentó en su conducta anterior (STS 8172/1995, STS 5428/1995).

Si bien es verdad que la mayoría de casos de aplicación de la teoría de los actos propios ha correspondido al derecho privado, también se ha observado su uso (aunque en menor medida) dentro del contexto del derecho público. Un ejemplo de ello es lo manifestado por el Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales de España (2014) el cual sobre esto expresó que existe relación entre la voluntad que declara un autor en un momento determinado, aunque no lo haya expresado literalmente, y su propósito y sentido práctico. La importancia en la protección de la confianza y la buena fe depositada marca la posición de las personas frente a su comportamiento más allá de la normatividad.

En el ámbito público el derecho español estipuló que las administraciones estatales deben respetar en su actuación tanto el principio de buena fe como el de la confianza legítima por ser parte de la seguridad jurídica que debe promover el derecho administrativo, lo cual se pone de manifiesto en las sendas jurisprudencias y leyes dictadas para ese fin. También a nivel del derecho europeo se fomenta que la labor administrativa pública debe actuar congruentemente para evitar se melle la confianza de los ciudadanos en sus instituciones.

Sin embargo, acerca de lo anterior expuesto, no debe pensarse que la Administración no tiene la posibilidad de alejarse de un accionar anterior. Además de la aplicación de la doctrina de los actos propios, el derecho administrativo también tiene la potestad de aplicar el principio de autonomía de voluntad puesto que asegura el límite de la anterior, ya que el bien común prevalece frente al particular. Por lo que, si un accionar de la Administración está fuera de lo permitido en el Sistema Jurídico por consecuencia de la aplicación de la doctrina

de los actos propios, vulneraría al Derecho Público por lo que no sería posible validar esa posición (Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, arts. 102 y 103; Ley 30/1992, modificada por Ley 4/1999).

Dentro de la normatividad peruana, no ha sido contemplado el uso de la doctrina de los actos propios. Lo que sí se ha contemplado dentro del derecho tributario es el impedimento de fijar intereses y sanciones por parte de la administración en caso se constate duplicidad de criterio. Se trata del numeral 2 del artículo 170° del Código Tributario, que establece que se libera de pagos o intereses tributarios a los contribuyentes que actuaron dentro de la interpretación de una norma por parte de la Administración Tributaria y que después esta misma entidad posteriormente repita la aplicación del criterio con una nueva interpretación.

A raíz de lo anterior y debido que es factible que el alcance del contenido de la teoría de los actos propios sea de utilidad dentro de la práctica del derecho tributario, es posible plantear su aplicación en el contexto nacional. Por ejemplo, se propone que en los casos donde el contribuyente fuere inducido al error por parte de la Administración Tributaria, este pueda quedar exento de pago de la carga tributaria; incluyendo, aquellos casos en los que por los efectos correspondería modificar el Código Tributario.

En tal sentido, teniendo en cuenta que la SUNAT es el ente responsable de la administración, fiscalización y recaudación del Impuesto a la Renta y que asimismo ha tenido diferentes posturas disonantes en relación al tiempo de vigencia del crédito tributario por reinversión de utilidades del Decreto Legislativo N° 882 el cual se aplica con relación a dicho impuesto, se ve la necesidad de realizar el análisis mediante la aplicación de la teoría de los actos propios.

Por lo que, prestando atención a la teoría de los actos propios, no es posible que en posteriores procesos de fiscalización se desconozca el uso por parte del contribuyente, del referido crédito.

En el más complicado de los casos para el mencionado contribuyente, donde la SUNAT tuviera un comportamiento como el antes señalado, sería motivo de aplicarse lo dispuesto en el Código Tributario, artículo 170° numeral 2, por lo que no sería viable la aplicación de intereses y sanciones, aun en el presumible caso que el crédito en mención solo hubiese regido hasta el 31 de diciembre de 1999.

Con base en lo observado y con sustento en la teoría de los actos propios, la SUNAT no debió objetar el empleo del crédito tributario por reinversión durante los procesos de fiscalización llevados a cabo a partir del año 2000 en adelante.

En nuestra opinión el crédito por reinversión tuvo naturaleza tributaria por cuanto así se desprende de su norma de creación, y luego, posteriormente, de su norma reglamentaria. Ambas normas de manera coordinada señalaron categóricamente que se trataba de un beneficio tributario. Opinamos que ello fue así en función de la interpretación literal de las normas antes citadas, y también en función del tratamiento tributario otorgado a las entidades educativas.

Nos explicamos, en el régimen establecido por la Constitución Política de 1979, todas las entidades educativas gozaban de inmunidad tributaria; es decir que por mandato

constitucional no les era aplicable tributo alguno en general, ni el Impuesto a la Renta, en particular.

Posteriormente, dentro del régimen de la Constitución Política de 1993, los centros educativos privados que generaran ingresos que según ley fueren considerados como utilidades, podían ser gravados con el Impuesto a la Renta. En esa línea de lo establecido por la Constitución, el Decreto Legislativo N° 882 en su artículo 11 ordenó que estas instituciones estuvieran sujetas a lo establecido en la normativa del Régimen General del Impuesto a la Renta.

Por tanto, desde nuestro punto de vista, las entidades educativas pasaron de no estar gravadas con el Impuesto a la Renta, con el régimen de la Constitución de 1979, a estar gravadas con dicho Impuesto, con el régimen de la Constitución de 1993. Por tanto, estimamos que la razón de ser del Decreto Legislativo N° 882 fue gravar las utilidades obtenidas por las entidades educativas privadas, siendo el crédito por reinversión en dicho contexto, claramente un beneficio tributario; que en razón de la aplicación de la Norma VII del Código Tributario, tenía aplicación limitada en el tiempo.

Es posible que el legislador del Decreto Legislativo N° 882 hubiera pretendido otorgar permanencia en el tiempo al crédito por reinversión. Si ello fue así, el legislador cometió el error de no advertir la existencia e implicancias de la Norma VII del Código Tributario. De haberlo hecho, hubiera establecido el plazo de vigencia de dicho crédito o señalado expresamente que tal crédito formaba parte de la determinación del Impuesto a la Renta de las entidades educativas, en cuyo caso no hubiera podido ser interpretado como un beneficio tributario; o simplemente no haberlo calificado como un beneficio.

1.3. Marco espacial

Ley de Promoción de la Inversión en la Educación dispuso que las Instituciones Educativas Particulares, que reinvirtieran total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país, tuvieran derecho a un crédito tributario equivalente al 30% del monto reinvertido.

1.4. Marco temporal

El crédito por reinversión entró en rigor el año 1997 gracias a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, la cual fue revocada el año 2014 según lo ordenado por la Ley Universitaria N° 30220 a través de su Única Disposición Complementaria Derogatoria.

Con base a lo anterior, el marco temporal asignado para la presente investigación tomará en cuenta el periodo comprendido desde el 01 de enero de 1997 hasta el 31 de diciembre de 2014, con el fin de establecer si durante este tiempo tuvo vigencia el crédito por reinversión de utilidades.

1.5. Contextualización

La problemática que se despliega en relación al crédito por reinversión de utilidades se sitúa dentro del entorno del empleo de las facultades fiscales que posee la SUNAT. En dicho escenario la referida entidad, desconoce el uso del crédito por reinversión de utilidades realizado por las entidades educativas desde el ejercicio fiscal del año 2000. Siguiendo esta línea, estarían también situados dentro del contexto de esta investigación los centros educativos que hicieron uso del crédito analizado. Además están comprometidos los órganos institucionales

por las que pasa el proceso administrativo, teniendo en primer orden el Tribunal Fiscal por ser quien resuelve las impugnaciones a lo ya sancionado por SUNAT, en segundo lugar el Poder Judicial ya que los contribuyente pueden reclamar mediante la vía contencioso administrativa lo que haya dispuesto el Tribunal Fiscal, y por último el Tribunal Constitucional, en caso las entidades educativas afectadas presentes acciones de garantía constitucional por considerar que sus derechos puedan haber sido vulnerados por parte de las entidades del Estado.

II. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

2.1. Aproximación temática

El Crédito Educativo por Reinversión es un beneficio tributario con el cual el Estado buscó promover la inversión privada para la cumplir con la demanda de formación educativa en el país, para ello permitió que una Institución Educativa Particular pueda obtener un crédito tributario de 30% de la suma proveniente de su renta que reinvertió en sí misma o en otros Centros Educativos Privados.

Posteriormente el Estado estableció que este 30% provenga de lo invertido de forma efectiva en la realización de un programa de reinversión, y el crédito pudiera tener la opción de ser empleado contra el Impuesto a la Renta de la Entidad Educativa Reversora o Receptora.

Por ende, las referidas normas entraron en rigor a partir del 01 de enero de 1997, no habiendo fecha de vencimiento o expiración.

Asimismo, la SUNAT, como Entidad responsable de la administración y recaudación del Impuesto a la Renta, durante el transcurso de los años, ha expresado posturas diversas y discrepantes acerca de la vigencia del crédito por reinversión.

De hecho, La SUNAT consintió del año 1997 al año 2006 que las instituciones educativas recurrieran al crédito por reinversión. Sin embargo, desde el 2007, comenzó a alegar que el referido crédito, estuvo vigente solamente hasta el año 1999; y seguidamente, no reconoció su uso desde el ejercicio fiscal del año 2000.

De igual manera hasta el año 2004, las instituciones educativas tuvieron opción de parte del Ministerio de Educación de presentar programas de reinversión para que puedan ser autorizados por dicha Entidad.

Las posturas incoherentes tanto de la SUNAT y del Ministerio de Educación además del mal manejo en la administración del crédito por reinversión han ocasionado inseguridad jurídica en los variados contribuyentes que hicieron uso del referido crédito.

La problemática antes planteada origina que las Entidades Educativas no tengan certeza en términos jurídicos y financieros en relación al crédito por reinversión; así como de la vigencia o caducidad del crédito tributario por reinversión.

Ante esta situación el pronóstico de solución de la problemática es incierto habida cuenta de que, en el derecho constitucional peruano, lo relacionado a la creación, modificación, exoneración o derogación de tributos tienen lugar mediante leyes o decretos legislativos.

Como tema de control es necesario tener en consideración los pronunciamientos del Poder Judicial o del Tribunal Constitucional respecto de los procedimientos en curso.

Seguidamente mostramos la dualidad de la actuación de la SUNAT y del Ministerio de Educación.

El crédito por reinversión ha sido considerado dentro de las publicaciones instructivas sobre el Impuesto a la Renta elaboradas por la SUNAT, reconociéndolo como aplicable contra ese impuesto.

SUNAT (2004), mediante su Cartilla de Instrucciones para la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta – Tercera Categoría – Ejercicio Gravable 2003, informaba a los contribuyentes que se consideraba como crédito contra el Impuesto a la Renta el crédito por reinversión; esto basado en el artículo 13 del Decreto Legislativo N° 882 y el artículo 5 del Decreto Supremo N° 047-97-EF donde se señala la posibilidad que la reinversión de la renta total o parcial realizada por Instituciones Educativas particulares ya sea a ellas mismas o a otras I. E. P. pueden acceder a ese beneficio el cual equivaldría al 30% de la renta reinvertida. En caso que no se utilizará el crédito dentro del ejercicio correspondiente, este sigue siendo vigente para poder aplicarlos hasta agotarlos en su uso contra los impuestos a la Renta de los ejercicios siguientes (SUNAT, 2004, p. 23-24). Lo mismo sucede en la Cartilla de Instrucciones – Impuesto a la Renta de 3ra Categoría – Ejercicio Gravable 2004 (p. 20) y en la Cartilla de Instrucciones y Caso Práctico – Impuesto a la Renta de 3ra Categoría – Ejercicio Gravable 2005 (p. 22) cuando menciona que constituye crédito contra el Impuesto a la Renta bajo las condiciones anteriormente expuestas.

La misma información aparece en la Cartilla de Instrucciones del Programa de Declaración Telemática (PDT) N° 682 – Impuesto a la Renta de 3ra Categoría – Ejercicio Gravable 2012, apoyada en los siguientes términos: con respecto a las entidades beneficiadas, se ampara en lo expuesto en el Decreto Legislativo N° 1087 que incluye también a aquellas instituciones formativas de carácter técnico productivo y los superiores tecnológicos relacionadas a áreas productivas como Agroindustria, Energía, Pesquería entre

otras, brindándoles el mismo porcentaje de crédito en base a las mismas condiciones (estipuladas en el Decreto Legislativo N° 882), salvo que señala como plazo lo dispuesto en la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N°1117. También considera que la reinversión estará destinada a infraestructura y equipamientos con fines pedagógicos y de investigación.

Se pudo encontrar que el contenido anterior también se hallaba presente en la Cartilla de Instrucciones – Impuesto a la Renta de 3ra Categoría – Ejercicio Gravable 2013 (SUNAT, 2014, p. 48), detallando acerca de los créditos tributarios contra el Impuesto, que ofrecen la posibilidad de disminuir el Impuesto anual que se haya fijado y que según el tipo de crédito estará o no sujeto a retorno. En el caso del crédito por reinversión sigue los mismos términos mencionados en el párrafo anterior teniendo como base legal el Decreto Legislativo N° 1087 y poniendo énfasis de que este fue reglamentado por el Decreto Supremo N° 021-2008-ED. (SUNAT, 2014). Y lo mismo lo podemos hallar en la Cartilla de Instrucciones – Impuesto a la Renta de 3ra Categoría – Ejercicio Gravable 2014 (SUNAT, 2015, p. 46).

Por otra parte, dentro de las instrucciones para completar los formularios del PDT N° 654 del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 de la SUNAT, en la sección de ayuda está escrito lo que viene a continuación:

“Casilla 136: Crédito por reinversiones

Consigne, de ser el caso, el crédito a que tienen derecho las Instituciones Educativas Particulares que reinviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones considerando lo establecido en el artículo 13 del Decreto Legislativo N° 882 y artículo 5° del DS N° 047-97-EF”.

Y en la ayuda del PDT N° 656 del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 de la SUNAT, indica:

“Casilla 136: Crédito por reinversiones

Esta casilla contiene un asistente, para ingresar presione ENTER.

Consigne la base legal y el monto del crédito por reinversión.

...

La parte del crédito no utilizado podrá aplicarse contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes hasta agotarlo”.

Por lo que, dentro de este programa informático de declaración tributaria del año 2004, la misma SUNAT también hace mención de la posibilidad del beneficio por reinversión educativa tal como lo estipulaba el Decreto Legislativo N° 882 y el Decreto Supremo N° 047-97-EF.

Cabe precisar que la ayuda de los PDT pertenecientes al Impuesto a la Renta de los ejercicios del año 2006, inclusive los siguientes, ya no incluye texto alguno sobre el crédito por reinversión.

Como se puede observar, los PDT elaborados por SUNAT concernientes a la fijación del Impuesto a la Renta de los ejercicios tributarios de los años 2004 y 2005, consideran al crédito por reinversión como vigente debido que era posible su uso contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios antes comentados.

Asimismo, la SUNAT expresa de manera expresa e institucional su posición respecto al crédito por reinversión en el Informe N° 319-2003-SUNAT/2B0000 (de fecha 25 de

noviembre de 2003) en que menciona que es posible utilizar los créditos no utilizados dentro de un año y pasarlo a lo concerniente al Impuesto a la Renta de los meses del año siguiente, favoreciendo este crédito a las instituciones educativas particulares para poder aplicarlo contra el mencionado impuesto aún si este crédito fue dispuesto para el mes de diciembre del año que correspondía, por lo que al no haber sido absorbido puede utilizarse en enero y febrero del año que sigue.

Por otro lado, la SUNAT en su actuación como fiscalizador implícitamente señaló que el crédito por reinversión estaba vigente con posterioridad al año 1999. En efecto, en la Resolución de Intendencia N° 025-014-0002509 de 15 de febrero de 2005 y en la Resolución de Intendencia N° 025-014-0002630 de 18 de marzo de 2005 (citadas en la Resolución de Intendencia N° 025-014-0002631/SUNAT de 18 de marzo de 2005, emitida por la División de Reclamos de la Intendencia Regional Lima de la SUNAT) en el proceso de fiscalización de la Universidad Alas Peruanas, la SUNAT determinó como límite de la renta disponible para la reinversión del ejercicio 2003 el monto de S/. 3'055,307 y como monto del crédito tributario por reinversión para dicho ejercicio S/. 916,592. En relación al ejercicio 2004 determinó como límite de la renta disponible para la reinversión el monto de S/. 3'460,831 y como monto del crédito tributario por reinversión para dicho ejercicio S/. 1'038,249.

Por otra parte se aprecia que la SUNAT, en otros procesos de fiscalización, sostuvo implícitamente que el crédito por reinversión estuvo vigente en los ejercicios 2000 y 2001 dado que emitió Órdenes de Pago por “omisiones a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero, marzo, mayo a julio, setiembre a diciembre de 2000 y enero, febrero, mayo, agosto a octubre de 2001, al desconocer parcialmente los importes aplicados por la recurrente como crédito por reinversión contra los referidos pagos a cuenta.

Que según se aprecia en la apelada, la Administración a efecto de verificar el crédito por reinversión existente en los periodos materia de acotación, recalculó el crédito tributario de la recurrente desde el ejercicio 1997 hasta el 2001, efectuando respecto de los ejercicios 1998 y 2000, reparos a las adquisiciones destinadas a reinversión anotadas en la Cuenta 36 – Bienes por Reinversión del Libro Mayor de la recurrente, reconociéndoles importes inferiores a los registrados (folios 928, 925 y 924), lo cual incide en el cálculo del crédito tributario materia de controversia” (Tribunal Fiscal, 2005).

Según se puede apreciar la SUNAT, dentro de los procesos de fiscalización de los años 2003 y 2004, admitió notoriamente la vigencia del crédito tributario por reinversión en los referidos ejercicios.

Posteriormente, a partir del año 2006, la SUNAT en los procesos de fiscalización de las entidades educativas empieza a objetar la aplicación de crédito por reinversión en ejercicios fiscales posteriores al ejercicio 1999, argumentando por cuanto tuvo vigencia únicamente hasta el 31 de diciembre de 1999 dado que se trató de un beneficio tributario al cual se la aplicaba el plazo supletorio dispuesto en el Código Tributario en su Norma VII.

Como muestra del cambio operado en la Administración Tributaria cabe citar su actuación al fiscalizar la aplicación del crédito durante el ejercicio 2008 evidenciada en una Resolución del Tribunal Fiscal como sigue. “... es recién con la apelada que la Administración detalla y comunica a la recurrente los fundamentos que sustentan el valor, esto es el desconocimiento del crédito por reinversión, sustentándose en el Decreto Legislativo N° 882, su reglamento y la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario ...” (Tribunal Fiscal, 2006).

La misma actuación de la Administración queda expuesta en otra Resolución del Tribunal Fiscal. En efecto la Administración Tributaria "...precisa que dicha omisión se debe a que el saldo proveniente de la reliquidación de la declaración jurada del mismo impuesto del ejercicio 2006 se agotó en abril de 2007, por lo que se desconoció la aplicación del monto consignado como saldo a favor del periodo anterior declarado por la recurrente en la casilla 303 de los PDT 621 relativos a sus pagos a cuenta, precisándose que dicho saldo estaba constituido por el crédito por reinversión en educación de acuerdo a lo manifestado por la recurrente en sus escritos de reclamación, el que constituía un beneficio tributario que no se encontraba vigente para los ejercicios 2006 y 2007.

Que refiera que dicho beneficio previsto por el Decreto Legislativo N° 882 correspondiente a los programas de reinversión de los ejercicios 2006 y 2007, que se pretende aplicar contra los pagos a cuenta, ya no se encontraba vigente a la fecha en que los mencionados programas fueron presentados, en aplicación de la Norma VII del Código Tributario" (Tribunal Fiscal, 2010).

De la lectura de los hechos antes mencionados queda evidenciada la dualidad de criterios de la administración tributaria respecto del crédito por reinversión. Hasta el año 2005 tuvo el criterio que el crédito por reinversión estaba vigente con posterioridad al ejercicio 1999, mientras que a partir del año 2006 cambio de criterio entendiendo que el crédito tuvo vigencia únicamente hasta el 31 de diciembre de 1999.

La confusión generada por la actuación de la SUNAT apuntada anteriormente se acrecentó debido al accionar del Ministerio de Educación a través de su Texto Único de Procedimientos Administrativos (TUPA).

El Reglamento del Decreto Legislativo N° 882, en su numeral 13.1 dispuso que las instituciones educativas que deseaban ser beneficiadas con el crédito tributario debieron dirigir al Ministerio de Educación con el original y una copia (que es la que remitirá MINEDU para la SUNAT) de su programa de reinversión. El tiempo para la presentación debía ser como máximo hasta 10 días hábiles antes de que se venza el plazo para la declaración del Impuesto a la Renta que corresponda a la realización del programa (Decreto Supremo N° 047-97-EF, artículo 13).

Los Texto Únicos de Procedimientos Administrativos del Ministerio de Educación correspondientes a los años 1998, 2001, 2004 y 2004 (aprobados respectivamente por los Decreto Supremo N° 014-98-ED, Decreto Supremo N° 048-2001-ED, Decreto Supremo N° 012-2002-ED y Decreto Supremo N° 016-2004-ED), poniendo en práctica la norma comentada, incluyeron los siguientes procedimientos:

- 41 – Programa de Reinversión – Aprobación de Nuevos Programas,
- 52 – Programas de Reinversión – Presentación de Nuevo Programa,
- 67 – Programas de Reinversión – Presentación de Nuevo Programa,
- 62 – Programas de Reinversión – Presentación de Nuevo Programa;

En ellos se admitía que los contribuyentes tuvieran la opción de entregar sus programas de reinversión para aprobación del Ministerio de Educación.

Por otra parte, cabe indicar que el referido Ministerio emitió documentación en la que se evidenciaba que el crédito por reinversión estaba vigente en ejercicios posteriores a 1999:

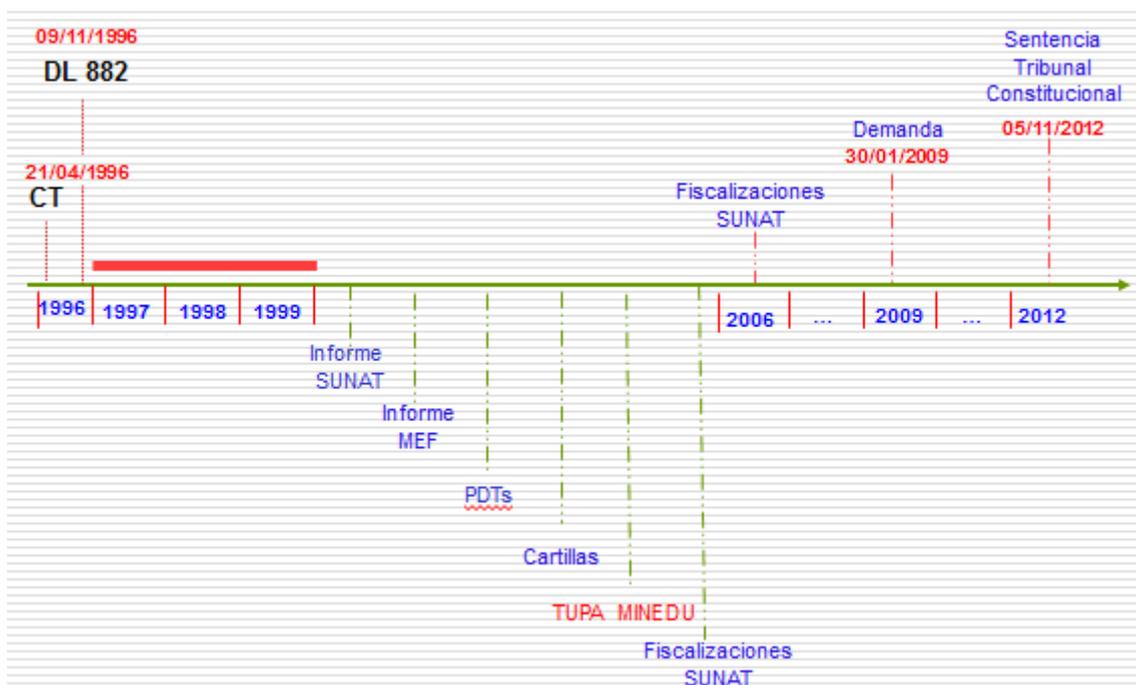
“... la Oficina de Asesoría Jurídica del Ministerio de Educación ha emitido Constancias de Ejecución de Programas de Reinversión en los años 2003, 2006 y 2008, tal situación permite inferir que las normas que regulan el crédito por reinversión siguen vigentes, por lo que la Administración no puede contradecir lo que ya se sostuvo anteriormente, siendo que dos entes que forman parte de Estado no pueden contradecirse, pues se vulneraría la seguridad jurídica” (Tribunal Fiscal, 2012).

La confusa situación, presentada en líneas anteriores, causada por el accionar de la SUNAT y del Ministerio de Educación, consiguió intensificarse gracias al proceder del Ministerio de Economía y Finanzas.

Por lo que en adición a lo manifestado respecto de la Sunat y el Ministerio de Educación, es necesario resaltar la actuación del Ministerio de Economía y Finanzas el cual a través de su informe "Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación", trató el tema del crédito tributario por reinversión y, que habiendo tocado en específico el punto sobre la vigencia del crédito por reinversión colocó en duda la coherencia de la aplicación indefinida de la misma puesto que los alcances o logros de los programas de reinversión podían darse en un muy largo tiempo de hasta cinco años. Asimismo, comparó esta diferencia en relación con lo que sucede en el sector de minería, el cual no tiene el privilegio de que el beneficio pueda ser utilizado en un tiempo indeterminado, sino que está marcado dentro de unos plazos establecidos (MEF, 2003, p. 207).

El informe anteriormente mencionado llega a la conclusión de que el uso del crédito tributario del Sector Educación no ha obtenido las respuestas que se esperaban de él, por lo que recomienda con relación a su vigencia:

“... eliminar el crédito por reinversión en la actividad educativa en el 2006. En primer lugar, no se observa un impacto positivo de la medida sobre la oferta privada de servicios educativos. En segundo lugar, la eliminación de la medida no afecta los costos de la provisión de servicios educativos. Finalmente, administrar este beneficio tributario genera un costo relativamente elevado para la Administración Tributaria”. (MEF, 2003, p. 208)



Al realizar el análisis del proceder observado en estas tres instituciones públicas sobre el crédito tributario por reinversión, se obtiene como conclusión que en efecto este beneficio tuvo vigencia posterior al 31 de diciembre de 1999.

2.2. Formulación del problema de investigación

2.2.1 Problema general

¿Cómo ha sido la gestión por SUNAT del crédito por reinversión de utilidades en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación por parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria?

2.2.2 Problema específico

¿Cuáles han sido las diversas posiciones de SUNAT respecto de la vigencia del crédito por reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación?

2.3. Justificación

La tesis tiene como objetivo determinar la vigencia del crédito por reinversión establecido en la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación con la finalidad de establecer si las entidades educativas que aplicaron dicho crédito contra el Impuesto a la Renta tienen o no contingencias tributarias.

Por otra parte, los resultados de esta investigación tendrán efectos prácticos dado que habiéndose determinado la vigencia del crédito por reinversión las entidades educativas estarán en aptitud de tomar las acciones que correspondan: pagar el tributo omitido más intereses o impugnar las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa que la SUNAT les haya notificado.

2.4.Relevancia

Este trabajo de investigación resulta relevante por cuanto analizará desde un punto de vista teórico toda la problemática surgida a partir de las diferentes posiciones sobre la vigencia del crédito por reinversión.

Como resultado del análisis de la problemática, intentará brindar una solución que resultará aplicable tanto a las entidades educativas que aplicaron el crédito por reinversión cuanto a la SUNAT y al Tribunal Fiscal, de ser el caso.

2.5.Diseño

Las conclusiones del presente trabajo de investigación podrán ayudar a resolver el problema de la vigencia del crédito por reinversión. En tal sentido, en el futuro tales conclusiones podrán ser fuente de consulta para las entidades educativas involucradas y también de quienes desarrollen investigaciones sobre el mismo tema.

2.6.Objetivos

2.6.1. Objetivo general

Determinar si la gestión por SUNAT del crédito por reinversión de utilidades en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación por parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria fue adecuada.

2.6.2. Objetivo específico

Determinar las diversas posiciones de la SUNAT y sus implicancias respecto de la vigencia del crédito por reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación.

2.7.Hipótesis

La gestión por SUNAT del crédito tributario por reinversión establecido por el artículo 13 de la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación aprobada por el Decreto Legislativo N° 882 por parte de la SUNAT no fue adecuada.

III. MARCO METODOLÓGICO

3.1 Unidades temáticas

3.1.1. Definición conceptual

La presente investigación se desarrollará en unidades de temáticas: la primera, incluirá una relación de normas legales tributarias involucradas a largo del tiempo; la segunda, abordará el análisis de las implicancias de dichas normas; y la tercera, incluirá el análisis del caso concreto de la Universidad Alas Peruanas.

3.1.2. Categorización

Una vez recolectada la información proveniente del trabajo de campo, el paso siguiente es la elaboración de un sistema categorial, el cual será la base estructural para la realización del análisis de la investigación. Este proceso, a decir por Quintana y Montgomery (2006), constará de 3 niveles o etapas de categorización: la fase descriptiva, la fase relacional y la fase selectiva:

1. La codificación descriptiva: Primer nivel donde se realiza la fase exploratoria y se recogen las primeras categorías llamadas Códigos Crudos que surgen a partir del primer contacto con los datos recolectados. Son de carácter descriptivo. Ayudan a reducir la cantidad de elementos de análisis, con el fin de comprender la información de modo lógico y coherente. Son de dos tipos: los Códigos vivos, expresiones textuales de los actores; y los Códigos sustantivos, en las que se acude a denominaciones creadas por el investigador a partir de los datos reunidos por él.

2. La codificación axial o relación. Segundo nivel de categorización, en el que se generan las categorías llamadas axiales o relacionales. Este sistema de tipo relacional, es producto de un proceso de conceptualización de los datos resultantes de la organización de categorías

descriptivas que vinculan observaciones entre sí a medida que avanzan el proceso de recolección de información como el proceso de análisis. Las categorías relacionales son de orden más teórico y pueden vincular entre sí dos o más categorías descriptivas o teóricas de orden inferior.

3. *Codificación selectiva*. Es el último nivel de categorización que da como resultado la identificación o el desarrollo de las categorías Núcleo, las cuales articulan todo el sistema de categorías construido en la investigación. Esto es posible después de la etapa previa de depuración empírica y conceptual que incluyó el análisis de los casos negativos, la triangulación y la contrastación o *feedback* con los informantes, entre otras técnicas.

Quintana y Montgomery (2006) indican que el proceso de conclusión de la categorización debe estar en permanente contrastación con los datos hasta llegar a la llamada "saturación de las categorías" la cual viene a ser la comprobación de que ningún dato aporte elementos nuevos a los patrones establecidos en las fases previas, además de que se haya confrontado y esclarecido todos los casos que se hubieran presentado como negativos durante la investigación.

3.2. Metodología

3.2.1. Tipo de estudio

La investigación estará orientada a la comprensión de la problemática de la vigencia del crédito tributario por reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación.

Según lo mencionado por Abanto (2013, p. 11) existen diversos tipos de investigación determinados en función a diversos aspectos tales como finalidad, carácter, naturaleza, dimensión temporal, orientación que asume.

En función a su finalidad la investigación puede ser básica o aplicada. Es básica, teórica o pura cuando se basa en un argumento teórico que pretende desarrollar una teoría, extender, corregir o verificar el conocimiento a través del descubrimiento de divulgaciones o principios. Es aplicada cuando tiene por finalidad la resolución de problemas prácticos. Por tanto, por su finalidad el presente trabajo de investigación es básico.

En función a su carácter una investigación puede ser exploratoria, descriptiva, correlacional, explicativa o experimental. Es exploratoria dado que es provisional considerando que se desarrollará una investigación posterior. Es descriptiva cuando tiene por finalidad la descripción de los fenómenos. Es correlacional o ex post facto si es que pretende determinar la relación existente entre 2 o más conceptos, categorías o variables en un contexto particular. Es explicativa cuando busca la explicación de los fenómenos y el estudio de sus relaciones para conocer su estructura y los aspectos de su dinámica. Es experimental cuando estudia las relaciones de causalidad recurriendo a una metodología experimental para controlar sus fenómenos. Esta investigación en función a su carácter es descriptiva.

Considerando su naturaleza, la investigación puede ser cuantitativa o cualitativa. Es cuantitativa versa sobre aspectos observables y susceptibles de medición. Es cualitativa cuando se orienta al estudio de las acciones humanas y de la vida social. Por tanto, esta investigación es cualitativa.

En función a su alcance temporal la investigación puede ser transversal o longitudinal. Es transversal, seccional o sincrónica cuando estudian aspectos de un momento dado o en un único momento. Es longitudinal o diacrónica cuando estudia un aspecto de desarrollo de los sujetos en distintos momentos o niveles de edad. En base a su alcance temporal esta investigación es longitudinal.

Por su orientación una investigación pretende la comprobación, el descubrimiento o la aplicación. Está orientada a la comprobación cuando pretende contrastar teorías. Está orientada al descubrimiento cuando pretende generar o crear conocimiento desde una perspectiva inductiva; busca interpretar y comprender los fenómenos. Está orientada a la aplicación cuando pretende resolver problemas concretos. En función a su orientación esta investigación busca el descubrimiento.

3.2.2. Diseño

Siguiendo a Abanto (2013, p. 53) el diseño puede ser bibliográfico, fenomenológico, teoría fundamentada, etnográfico, estudio de casos o investigación de acción.

Por otra parte Fariñas, A.; Gómez, M.; Ramos, Y.; y Rivero, Y. (2010) señalan que el diseño de la investigación viene a constituir la estrategia elegida por el investigador con el propósito de dar respuesta al problema planteado; pudiendo ser documental, cuando está sustentada en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otras clases de documentos; de campo, cuando la recolección de datos se obtiene de la realidad de forma directa, sin manipulación de las variables; y experimental, cuando grupos de

individuos u objetos son sometidos a condiciones o estímulos específicos, con la finalidad de observar los efectos que se producen en ellos.

3.3. Escenario de estudio

El escenario de estudio de esta investigación es el ámbito de aplicación de la ley del Impuesto a la Renta dado que el crédito por reinversión constituye un mecanismo para reducir y/o eliminar el pago de dicho tributo. Dicho escenario y está integrado por documentación de diversa naturaleza cuyo análisis permitirá determinar si la gestión del crédito por reinversión en la Ley de Promoción de Inversión en la Educación.

Como se puede apreciar el escenario de estudio es eminentemente abstracto. Se trata puede de un ambiente jurídico-administrativo-tributario.

3.4. Caracterización de sujetos

Los sujetos intervinientes son la SUNAT y los contribuyentes, específicamente las entidades educativas que aplicaron el crédito tributario por reinversión de utilidades. Asimismo, son sujetos importantes el Ministerio de Economía y Finanzas y el Ministerio de Educación.

La SUNAT es, según lo establecido por el artículo 50 del Código Tributario es la entidad competente para la administración de tributos internos y de los derechos arancelarios.

Creada por la Ley 24929, la SUNAT es una institución pública descentralizada de carácter autónomo perteneciente al Sector Economía y Finanzas, que tiene como objetivo administrar y recaudar los tributos del país excepto los municipales, también de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones para evitar evasión fiscal, además de poder presentar y ser

partícipe en la reglamentación de las normas tributarias. Su labor recaudadora se da a través del Banco de la Nación, y también de otras instituciones financieras con las que haya suscrito convenio.

Los otros actores son los contribuyentes, que en este caso son las Instituciones Educativas particulares que como entidades que están sujetas al pago de Impuesto a la Renta tienen el derecho de que la administración pública les brinde las facilidades para que puedan cumplir con su obligación tributaria y además deben darles un servicio eficiente, así está estipulado en el Código Tributario.

3.5. Procedimientos metodológicos de investigación

Siguiendo a Abanto (2013, p. 54) los procedimientos pueden ser la observación, la auto observación, la entrevista, la foto biografía, las historias de vida e historia oral, la narrativa o análisis narrativo, el grupo focal, la investigación endógena, y el cuestionario de la investigación cualitativa.

Según se puede apreciar, en opinión de Abanto el procedimiento aplicable para una investigación cualitativa es el cuestionario. Sin embargo, en la presente investigación no hemos aplicado cuestionario alguno por cuanto dicho procedimiento resultó no aplicable al caso concreto por cuanto el acopio de información se realizó en base al análisis de documentos.

3.6. Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Considerando que se trata del estudio de un tema no personal como es la gestión en la aplicación del crédito por reinversión establecido por la Ley de Promoción en la Educación,

no puede aplicarse las técnicas de recolección de datos de observación del participante ni la técnica de entrevista en profundidad. En tal sentido, hemos utilizado la técnica de análisis de documentos.

Siguiendo a Quecedo y Castaño (2002, p. 23) cabe señalar que los documentos pueden ser no personales y no personales. En nuestra investigación hemos recurrido a documentos no personales por cuanto el objeto de la investigación es un elemento no personal; a saber una figura jurídica tributaria: el crédito por reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación.

Por otra parte, según lo afirman Quintana y Montgomery (2006) para definir las técnicas e instrumentos de recolección de datos resulta indispensable que el investigador tenga en cuenta el enfoque de su investigación y el tipo de información a recolectar en función a las fuentes y, finalmente el tiempo disponible para realizar todo el proceso.

Quintana y Montgomery (2006) precisan acerca del enfoque de la investigación que las técnicas de generación y recolección de datos se sujetarán a un marco específico surgido de la persona o grupo dentro de su contexto, además de responder a la comprensión del investigador acerca de las realidades estudiadas. Por lo que podría darse la aplicación de variadas técnicas e instrumentos según la necesidad de cada fase de la investigación y del tipo de información que se requiera ubicar.

Por ejemplo, para recabar detalles de historias de vida, la técnica apropiada sería la entrevista en profundidad, apoyada en el estudio de documentos personales. Si el caso fuera identificar patrones culturales, la observación participante sería la técnica a utilizarse. Si se

quisiera obtener una opinión decantada sobre un proyecto en particular, la técnica del taller sería una mejor opción (Quintana y Montgomery, 2006).

Queda claro pues que la técnica de recolección de datos aplicable a nuestro caso concreto es la de análisis de documentos. Y en relación a este tema cabe mencionar que resulta vital más aun considerando que es la única técnica de recolección de datos.

Quintana y Montgomery (2006) en relación al análisis documental manifiestan que: "Constituye el punto de entrada a la investigación e, incluso en muchas ocasiones, es el origen del tema o problema de investigación." Las fuentes documentales son de naturaleza diversa (personal, grupal, institucional) formal o informal. De ellos se obtienen datos relevantes como rutinas, dificultades y reacciones que personas (o culturas) presentan y que servirán de encuadre para la investigación. Asimismo, permiten identificar nombres, roles, intereses y perspectivas de las personas claves en relación la realidad sociocultural estudiada y de quienes escribieron los documentos.

El análisis documental se desarrolla en cinco acciones, a saber:

1. Ubicar e inventariar los documentos que existan y a los que se pueda acceder.
2. Clasificarlos.
3. Realizar la selección de aquellos que conducen a los objetivos del estudio.
4. Desarrollar lectura a profundidad, por la cual se podrá recuperar las unidades de análisis y registrar sus características a medida que se vayan revelando en el contenido de los documentos.
5. Cruzar y comparar los documentos en base a hallazgos previos. Esto con la meta de realizar una síntesis comprensiva total de la realidad humana que se está analizando.

3.7. Mapeamiento

En relación a esta fase de la investigación resulta relevante citar a Quintana y Montgomery (2006) quien define de modo conciso este concepto.

Para Quintana y Montgomery (2006), la fase de *mapping* o mapeo es acercarse e identificar a los actores, su entorno socio cultural y rasgos más importantes del fenómeno objeto de análisis (eventos, situaciones, variación de tiempo y lugar), para que el investigador pueda ubicarse en el terreno en el que va a desarrollar su estudio. Schwartz y Jacobs (1984) lo denominaron “cartografía social”.

IV. RESULTADOS

4.1 Descripción de resultados

La investigación realizada que consistió en el análisis de diversos documentos emitidos por la SUNAT dio como resultado el hallazgo de distintas posiciones que tuvo SUNAT en diferentes momentos de tiempo respecto de la vigencia del crédito por reinversión establecido por la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación.

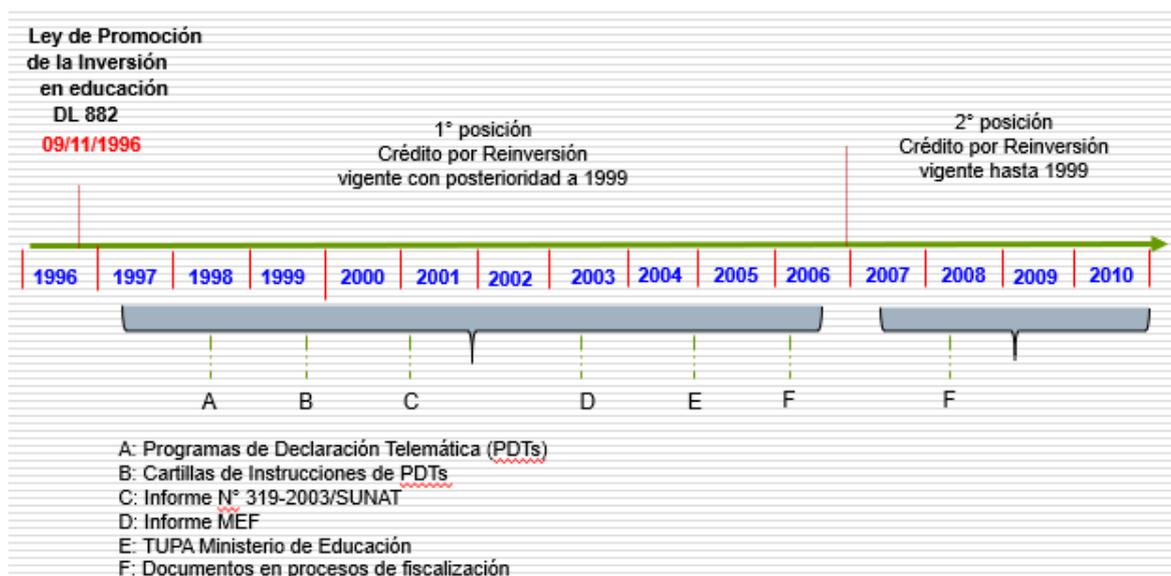
En efecto, la posición inicial de SUNAT fue que el citado crédito por reinversión estuvo vigente con posterioridad al año 1999. En un segundo momento, dicha entidad tuvo una posición diferente y contradictoria con la anterior, al sostener que el crédito por reinversión estuvo vigente únicamente hasta el año 1999.

Hemos hallado abundante información en (i) las cartillas de instrucciones de las declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta, (ii) en las ayudas para el llenado de los programas de declaración telemática de las declaraciones anuales del Impuesto a la Renta, (iii) en documentos de procesos de fiscalización, en los que se evidencia la primera posición de SUNAT en el sentido de que el crédito por reinversión resultaba aplicable con posterioridad al ejercicio 1999.

También hemos ubicado documentos de procesos de fiscalización en los que SUNAT muestra su segunda posición respecto del crédito por reinversión en el sentido de que estuvo vigente únicamente hasta el ejercicio 1999.

Resulta relevante manifestar que la primera posición de SUNAT fue aplicada por ella desde el 01 de enero de 1997 y hasta finales del año 2006, aproximadamente; y la segunda, a partir del ejercicio 2007 en adelante.

Lo mencionado anteriormente, puede plasmarse de una manera gráfica de forma tal que ayude a ilustrar los hallazgos de este estudio sobre las posiciones que tuvo la SUNAT sobre el crédito por reinversión.



De manera más específica y práctica es necesario indicar que la SUNAT, desde el año 1997 y hasta el año 2006 permitió que las entidades educativas aplicaran el crédito por reinversión. No obstante, a partir del año 2007, empezó a argumentar que el crédito bajo comentario, tuvo vigencia únicamente hasta el año 1999; y consecuentemente, desconoció la aplicación de tal crédito a partir el ejercicio fiscal 2000.

Es importante mencionar que la primera posición de SUNAT fue clara y manifiesta, razón por la cual opinamos que dicha posición indujo a error a los contribuyentes. Es decir que la SUNAT no actuó de manera eficiente según se lo exige el Código Tributario.

En adición hallamos documentación adicional respecto la posición del Ministerio de Economía y Finanzas y del Ministerio de Educación que coincidían con primera posición de SUNAT. Es decir que el Estado Peruano indujo a error a los contribuyentes en la aplicación del crédito por reinversión de utilidades.

V. DISCUSIÓN

El presente estudio presenta como marco espacial y temporal lo estipulado por el Decreto Legislativo N° 882, Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, el cual estableció un beneficio tributario para Instituciones Educativas Particulares que hicieran la reinversión de su renta ya sea de forma total o parcial, realizadas en sí mismas o en otros centros educativos privados dentro del país. Este privilegio los favoreció con el derecho a un crédito contra el Impuesto a la Renta igual al 30% de la suma reinvertida.

Teniendo en cuenta que el ejercicio de Ley en mención se dio a nivel nacional y siendo la investigación aquí realizada de naturaleza teórica, se ha determinado que su análisis se efectuará con el apoyo del estudio de las normas y leyes vinculadas a ella, así como de la revisión y análisis de lo dictaminado por la SUNAT, el Tribunal Fiscal y del Tribunal Constitucional.

Acerca del crédito por reinversión se consideró que su vigencia se inició a partir del 01 de enero de 1997 y fue revocada en el año 2014 por la Ley Universitaria N° 30220 a través de su Única Disposición Complementario Derogatoria (Congreso de la República, 2014) la cual daba por caducado los efectos del artículo 13 de la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, además de otras disposiciones universitarias que regían a esa fecha.

De acuerdo con lo anterior, se estableció que el marco temporal del presente estudio abarcaría desde el 01 de enero de 1997 hasta el 31 de diciembre de 2014, con el objetivo de precisar el crédito por reinversión de utilidades estuvo en rigor durante esos años.

El presente estudio sitúa la problemática del crédito por reinversión de utilidades dentro del ámbito de las facultades de fiscalización que la SUNAT posee y aplica. Bajo este

contexto, en una primera instancia la referida institución fiscalizadora mostró conformidad acerca de la vigencia del crédito por reinversión permitiendo su utilización en ejercicios siguientes al año 1999, pero posteriormente tuvo un cambio de parecer por el cual rehusó reconocer el uso de estos créditos que pudo haberse dado a partir del ejercicio fiscal del año 2000.

Otros actores presentes en esta problemática son las instituciones educativas que hicieron uso del referido crédito. También se consideran otros organismos que participan dentro de este contexto según sea el caso, los cuales son los siguientes: El Tribunal Fiscal, por su papel de ente responsable de resolver en segunda instancia administrativa las objeciones que puedan darse en contra de las Resoluciones y Multas dadas por SUNAT; el Poder Judicial, por ser el órgano responsable de resolver las diligencias contencioso administrativas que los contribuyentes puedan plantear contra lo que dictamine el Tribunal Fiscal; y finalmente el Tribunal Constitucional, por ser el ente responsable de resolver en última instancia las acciones de garantía constitucional que pudieran solicitar las instituciones educativas que se consideran perjudicadas.

A continuación, se pasa a detallar el siguiente punto. En el párrafo inicial del artículo 13 del Decreto Legislativo N° 882 se favoreció a las Instituciones Educativas Privadas dentro del país para que tuvieran acceso a un crédito tributario en caso dichas entidades hicieran reinversión en sí mismas o en otras I. E. P. del total o parcial de su renta. El beneficio o crédito equivaldría al 30% del total reinvertido. El artículo 5 del Decreto Supremo N° 047-97-EF fue más preciso acerca de lo anterior promulgado, puesto que establecía que para la obtención del crédito era necesario la realización de un programa de reinversión y que el

beneficio podía utilizarse contra el Impuesto a la Renta del centro educativo particular que hizo la reinversión o del centro que recibió la reinversión.

Asimismo, el artículo 13, en su segundo apartado, fijó que los bienes y servicios comprendidos dentro de la reinversión deberán ser previamente aprobados mediante Decreto Supremo.

Es relevante señalar que el referido crédito tributario tuvo vigencia a partir del 1ro de enero de 1997; y también cabe anotar que no se determinó dentro de las normas anteriormente analizadas un plazo máximo de vigencia sobre este beneficio.

Este vacío ha suscitado que se alcen opiniones variadas y desiguales con relación al plazo de vigencia del mencionado crédito. Con el fin de contar con una idea concreta sobre la vigencia de este crédito tributario ha sido inevitable precisar su naturaleza jurídica, es decir, si tiene o no las características y condiciones que permitan calificarlo como beneficio tributario.

Se ha visto obligado el debate acerca de este punto, muy a pesar de lo manifestado dentro del segundo apartado del artículo 13 en el que se declara que ante todo debe promulgarse un Decreto Supremo que autorice el listado de bienes y servicios en los que se hará posible el "beneficio de reinversión."

Es importante señalar que la alusión al término "beneficio" no se encuentra en relación a la calificación del crédito tributario; sino a la lista de bienes y servicios que el término confiere como beneficio de reinversión. Dicho de otra manera, la inserción de la expresión

"beneficio" dentro de la norma no posee la finalidad de determinar la naturaleza tributaria del crédito por reinversión. Dentro de este contexto, resulta de imperiosa necesidad el estudio de la naturaleza del crédito tributario por reinversión, puesto que si se concluye que el mencionado crédito posee naturaleza de beneficio tributario, se comprendería que su vigencia habría finalizado el 31 de diciembre de 1999; pero en el supuesto caso que no tuviera dicha condición, su vigencia hubiera continuado más allá del año 1999.

Si hubiera sido el caso de que la naturaleza legal del crédito por reinversión tuviera la condición de beneficio tributario, hubiera sido factible la aplicación de la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario (Poder Ejecutivo del Perú, 1996), el cual señalaba que aquellos incentivos que no mencionaban plazo, tendría efecto durante 3 años sin posibilidad de prolongación implícita, esta normativa estaba en rigor desde 1996.

Acorde a lo aludido en el marco conceptual anterior, es notorio que no hay un acuerdo entre los efectos de las normas tributarias que fijan este trato diferenciado, declarándolos como instrumentos que tienen como objetivo afectar la aplicación de un tributo, sea eliminándolo o reduciéndolo.

Ruiz de Castilla (2013) da por definición que “el beneficio tributario es toda ventaja que se otorga al agente económico (contribuyente), en materia del débito tributario y crédito tributario” (p.144), por lo que considerando que el crédito tributario por reinversión de utilidades, instituido por el Decreto Legislativo N° 882, al cumplir con estas características se concluye que debe ser considerado beneficio tributario.

Por todo lo antes expuesto y en armonía con la interpretación literal de la legislación anteriormente citada, se hace factible afirmar que al crédito tributario por reinversión -en su papel de beneficio tributario que favorecía a las instituciones educativas particulares – le correspondía lo estipulado por el Código Tributario (el cual otorgaba a estos casos un plazo de tres años), por lo que este solo estuvo a vigente hasta el 31 de diciembre de 1999.

Más allá de la conclusión señalada en el apartado anterior, es relevante indicar que desde el año 2000 la SUNAT tuvo varias actuaciones que daban a entender que seguía siendo vigente el crédito tributario por reinversión posterior al 31 de diciembre de 1999.

Efectivamente, SUNAT publicó cartillas de instrucciones para la fijación del Impuesto a la Renta de los años 2003, 2004 y 2005, las cuales consideraban vigente al crédito por reinversión, esto se deduce porque admiten su uso empleado contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales de esos años.

Continuando con el argumento anterior, se observó el accionar de la SUNAT, durante la fiscalización tributaria realizada a la Universidad Alas Peruanas, en la cual estableció límites de la renta disponible para reinversión y también fijó las sumas del crédito tributario por reinversión que corresponderían a los ejercicios de los años 2003 y 2004; por lo tanto, admitió abiertamente la vigencia de este crédito durante esos años.

Tomando en consideración todo lo explicado hasta el momento, la SUNAT mediante sus cartillas instructivas, en sus PDT y durante el proceso de fiscalización estudiado, procedió bajo el concepto de que el crédito tributario por reinversión se mantenía en vigencia aun siendo posterior al 31 de diciembre de 1999.

No obstante, más adelante la SUNAT modificó su comportamiento y estimó que el referido crédito solo se mantuvo en vigencia hasta el 31 de diciembre de 1999.

Este cambio de actitud por parte de SUNAT se evidenció en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 15594-9-2010 (01 de diciembre de 2010) donde se argumenta que el crédito tributario conferido por el Decreto Legislativo N° 882, se consideraba caduco para los ejercicios de los años 2006 y 2007, esto con base a lo dispuesto en la Norma VII del Código Tributario. Planteamiento similar se observó en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 14333-3-2010 donde la SUNAT señaló que dentro del Decreto Legislativo N° 882 y su reglamento no se determinaron un plazo de vigencia del crédito de reinversión, por lo que en estos casos era aplicable lo estipulado en el Título Preliminar del Código Tributario que en su Norma VII fija tres años como plazo de vigencia para el uso de estos beneficios tributarios, por lo que concluía que no procedía aplicar el referido crédito durante el ejercicio del año 2008.

Siguiendo con el análisis ha resultado imperioso concluir que la SUNAT manifestó actitudes totalmente discordantes en relación a la vigencia del crédito tributario por reinversión otorgado por la Ley de Promoción de la Inversión en Educación. Es así que en un principio estimó que el mencionado crédito tuvo vigencia posterior al ejercicio fiscal del año 1999, mientras que a partir del año 2007 cambió su forma de pensar sosteniendo que ese beneficio solo tuvo vigencia hasta finalizado el año 1999.

Durante ese mismo año 2007, en el mes de marzo se promulgó el Decreto Legislativo N° 977, Ley Marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios

(Poder Ejecutivo del Perú, 2007), cuya Única Disposición Complementaria Derogatoria abolió la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario.

La mencionada norma cambió los plazos establecidos para poder hacer uso de los beneficios tributarios, ya que los extiende. La norma anterior brindaba esos beneficios solo por un plazo máximo de 3 años, la nueva disposición lo extiende a 6 años, incluidos los casos en que el plazo no ha sido expresamente establecido por lo que les otorga de inmediato el plazo máximo de vigencia permitido de seis años. Además, en esta ocasión si permite la prórroga que podrá otorgarse por solo una oportunidad y el plazo que la ley le concede de 3 años.

Después, en junio de 2008, se publicó el Decreto Legislativo N° 1087, el cual establecía las Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción en la que aquellas instituciones educativas como los CETP y ISTP vinculadas al sector productivo del país, estuvieran opción a más de una prórroga en la vigencia del plazo del beneficio pues los exoneraban del cumplimiento del numeral 3.1 del artículo 3° del Decreto Legislativo N° 977.

Con base a lo observado, las Normas en Educación para el mejor aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial se expresaban con respecto al crédito por reinversión, dispuesto por el Decreto Legislativo N° 882, de forma tal que se entiende que lo consideraban aún vigente en el año 2008; siendo que el respectivo crédito ya había caducado en fines de diciembre del año 1999, tal como se explicó antes.

Para dar mayor detalle sobre el tema en obligado señalar que las Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial establecieron tácitamente que el crédito en cuestión se mantuvo en vigencia incluso posteriormente al ejercicio fiscal del año 1999.

Desde la visión del investigador, la técnica legislativa utilizada en las Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial no resultó ser la apropiada debido a la referencia que hace con respecto al crédito tributario por reinversión, en la cual se expresa como si hubiere continuado su vigencia durante la entrega de esa ley; ocasionando por lo tanto un inconveniente jurídico para la práctica de las normas en el tiempo.

Las Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial instauraron un precepto que dentro del enfoque jurídico no era dable; puesto que vino a ser la premisa de la vigencia del crédito tributario por reinversión pasado la fecha del 31 de diciembre de 1999. Sin embargo, es posible concluir que las normas mencionadas tuvieron efecto jurídico debido que ellas entraron en rigor de manera formal y su constitucionalidad no fue discutida.

En 2011, se promulgo una Ley aclaratoria, la Ley N° 29766 (Poder Ejecutivo del Perú, 2011) en la cual daba información que las instituciones educativas privadas (incluidas aquí las universidades) tendrían ese beneficio hasta diciembre de 2008, y que los centros de educación técnico productivo e institutos superiores tecnológicos privados favorecidos en el Decreto Legislativo N° 1087 fueron exceptuados ya que para ellos estos beneficios deben

ser considerados dentro de lo estipulado en los términos y plazos de la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario.

La Ley N° 29766 es materia de discusión por dos aspectos relevantes. En primer lugar por su carácter retroactivo, puesto que normaliza actividades y contextos dados en fechas antes de que entrara en vigencia esta Ley, incluyendo la aplicación en el pasado del crédito por reinversión. En segundo lugar, su objetivo no fue la precisión, siendo su carácter de tendencia innovativa debido que esta norma dispuso interiormente la no vigencia del crédito por reinversión, sin tomar en cuenta que la referida caducidad debió aplicarse solamente hacia el futuro. Sin embargo, a pesar de la problemática jurídica presentada, se puede llegar a la conclusión que la referida norma tuvo consecuencias jurídicas dado que de manera formal entró en vigencia y su constitucionalidad no fue objetada.

En julio de 2014 se promulgó la Ley Universitaria, Ley N°30220 en la cual da indicaciones sobre la reutilización de las utilidades generadas por las Universidades privadas. En el caso de las universidades privadas asociativas señala que tienen la obligación de reinvertir sus excedentes para mejorar la calidad de los servicios educativos que ofrecen y en el caso de las universidades privadas societarias al ser entidades gravadas con Impuesto a la Renta pueden acceder a un crédito tributario de 30% de la suma que haya reinvertido de sus utilidades, siempre en relación a la mejora educativa como en el caso anterior.

Para finalizar, queda informar que la norma antes mencionada se encuentra en rigor actualmente y que a la fecha no se ha realizado análisis de los casos en lo que al aplicar el beneficio puedan afectar el Impuesto a la Renta recaudado por la SUNAT.

VI. CONCLUSIONES

Primera

La Ley de Promoción de la Inversión en Educación estableció un crédito tributario originado en la reinversión de utilidades que entró en vigencia el 01 de enero de 1997. No se estableció expresamente su plazo de vigencia.

Segunda

El crédito por reinversión de utilidades fue calificado como beneficio tributario y tuvo esa naturaleza.

Tercera

El crédito por reinversión de utilidades, en tanto beneficio tributario, y en tanto su norma de creación no estableció plazo de vigencia, estuvo vigente únicamente hasta el 31 de diciembre de 1999, en aplicación del plazo supletorio establecido por la Norma VII del Código Tributario.

Cuarta

La SUNAT evidenció posiciones diametralmente opuestas respecto del crédito por reinversión de utilidades. En un primer momento consideró que el crédito tuvo vigencia con posterioridad al ejercicio fiscal 1999; para en un segundo momento expresar que tuvo vigencia solamente hasta el ejercicio fiscal 1999.

Quinta

La gestión de la aplicación del crédito por reinversión de utilidades por parte de la SUNAT no ha sido eficiente ni adecuada; originando inseguridad jurídica en las entidades educativas que lo aplicaron.

VII. RECOMENDACIONES

Primera

Cuando la actuación de la SUNAT induzca a error al contribuyente, no deberían originarse para el contribuyente intereses por el tributo omitido ni sanciones.

Segunda

Incorporar el numeral 6) al artículo 27 del Código Tributario, como sigue:

“Artículo 27°. - Extinción de la obligación tributaria

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

(...)

6) Cuando, indubitablemente, la actuación de la Administración Tributaria haya inducido a error al contribuyente. En este supuesto se establecerá necesariamente la responsabilidad administrativa y/o penal que corresponda de los funcionarios involucrados.

VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Abanto, W. (2013). *Diseño y Desarrollo del Proyecto de Investigación. Guía de Aprendizaje*. Universidad César Vallejo. Trujillo
- Alva, M. (2011). El crédito por reinversión en el Sector Educación: ¿Aún sigue vigente? *Actualidad Empresarial*. Año 10 (N° 241), segunda quincena, (Oct., 2011), p. edit. Lima: Instituto Pacífico S.A.C.
http://aempresarial.com/servicios/revista/241_20_fomhpdvxwealiwtssmamppoqzgxrmvrsjdzzhvwdzwpitiblvb.pdf
- Alvarado, N. (2001). *Algunos aspectos jurídicos a considerarse en el crédito tributario por reinversión en la educación: tratamiento tributario alternativo o modificaciones*. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, 31-47. Obtenido de http://www.ipdt.org/editor/docs/03_Rev40_NEAG.pdf
- Borda, A. (2000). *La teoría de los actos propios*. Buenos Aires: Editorial Abeledo Perrot.
- Cachay, S. (2013). *Crédito por Reinversión de las instituciones educativas*. Obtenido de *Análisis Tributario*: <http://www.aele.com/node/7534>
- Calvo, R. (2007). *Curso de Derecho Financiero: I, Derecho Tributario (Parte General)*. Décima Edición. Madrid: Thomson Civitas.
- Castillo, L. (2011). *¿Está vigente el crédito tributario por reinversión a favor de centros de enseñanza privada? Una respuesta desde la interpretación jurídica*. *Análisis tributario: información contable, financiera y tributaria*, 24-29. Obtenido de <http://goo.gl/qpgmE9>
- Chaves, J. (07 de noviembre de 2012). El Tribunal Supremo recuerda la doctrina de los actos propios o como el litigante se derrota a sí mismo. [Mensaje en un blog]. Recuperado de <https://delajusticia.com/2012/11/07/el-tribunal-supremo-recuerda-la-doctrina-de-los-actos-propios-o-como-el-litigante-se-derrota-a-si-mismo/>
- Congreso de la República (2011). *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*. Ley N° 29766. Diario Oficial El Peruano. 23/04/2011, p. 447,073

- Congreso de la República (2014). *Ley Universitaria. Ley N° 30220*. Diario Oficial El Peruano. 09/07/2014, p. 527,213.
- Fariñas, A.; Gómez, M.; Ramos, Y.; y Rivero, Y. (2010). *Tipos de Investigación*. Universidad de Oriente. Venezuela. Recuperado de <https://app.box.com/shared/vn5bi1rt3e>
- Ministerio de Educación (1998). *Texto Único Ordenado de Procedimientos Administrativos*. Aprobado por Decreto Supremo N° 014-98-ED. Diario Oficial El Peruano. 11/07/1998, p. 162,037.
- Ministerio de Educación (2001). *Texto Único Ordenado de Procedimientos Administrativos*. Aprobado por Decreto Supremo N° 048-2001-ED. Diario Oficial El Peruano. 30/06/2001, p. 205,622.
- Ministerio de Educación (2002). *Texto Único Ordenado de Procedimientos Administrativos*. Aprobado por Decreto Supremo N° 012-2002-ED. Diario Oficial El Peruano. 12/05/2002, p. 222,829.
- Ministerio de Educación (2004). *Texto Único Ordenado de Procedimientos Administrativos*. Aprobado por Decreto Supremo N° 016-2004-ED. Diario Oficial El Peruano. 29/10/2004, p. 279,265.
- Ministerio de Economía y Finanzas (1997). *Reglamento de la Ley de Inversión en Educación*. Aprobado por Decreto Supremo N° 047-97-EF. Diario Oficial El Peruano. 30/04/1997, p. 148,887.
- Ministerio de Economía y Finanzas (2003). *Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación*. Documento Final. Obtenido de <https://goo.gl/LYOhWE>
- Poder Ejecutivo del Perú (1996). *Código Tributario*. Aprobado por Decreto Legislativo N° 816. Diario Oficial El Peruano. 21/04/1996, p. 139,017
- Poder Ejecutivo del Perú (1996). *Ley de Promoción de la Inversión en la Educación*. Decreto Legislativo N° 882. Diario Oficial El Peruano. 09/11/1996, p. 144,157

- Poder Ejecutivo del Perú (2007). *Ley Marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios. Decreto Legislativo N° 977*. Diario Oficial El Peruano. 15/03/2007, p. 341,565.
- Poder Ejecutivo del Perú (2011). *Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial. Decreto Legislativo N° 1087*. Diario Oficial El Peruano. 28/06/2008, p. 375,109.
- Quecedo, R. y Castaño, C. (2002). *Introducción a la metodología de investigación cualitativa*. Revista de Psicodidáctica. Número 14, 2002, p. 5-39. Universidad del País Vasco. España.
- Quintana, A. y Montgomery, W. (2006). *Metodología de investigación científica cualitativa*. En Psicología: Tópicos de actualidad. Lima. UNMSM.
- Rubio, M. (2003). *Interpretación de las normas tributarias*. Lima, ARA Editores.
- Ruiz de Castilla, F. (2013). Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios. *Foro Jurídico*, Núm. 12, pp.136-148. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2004). *Cartilla de Instrucciones para la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta - Tercera Categoría - Ejercicio Gravable 2003*.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2005). *Cartilla de Instrucciones para la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta - Tercera Categoría – Ejercicio Gravable 2004*.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2006). *Cartilla de Instrucciones y Caso Práctico - Impuesto a la Renta de Tercera Categoría – Ejercicio Gravable 2005*.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2013). *Cartilla de Instrucciones del Programa de Declaración Telemática (PDT) N° 682 - Impuesto a la Renta de Tercera Categoría – Ejercicio Gravable 2012*.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2014). *Cartilla de Instrucciones - Impuesto a la Renta de Tercera Categoría – Ejercicio Gravable 2013*.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2015). *Cartilla de Instrucciones - Impuesto a la Renta de Tercera Categoría – Ejercicio Gravable 2014*.

Schwartz, H. y Jacobs, J. (1984). *Sociología cualitativa. Método para la reconstrucción de la realidad*. Trillas. México.

Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales de España (2014). *Resolución N° 593/2014*.

Tribunal Constitucional de España (1988). *Sentencia 73/1988*.

Tribunal Constitucional de España (1988). *Sentencia 198/1988*.

Tribunal Constitucional del Perú (1996). *Sentencia N° 533-96-AA/TC*.

Tribunal Constitucional del Perú (1997). *Sentencia N° 160-95-AA/TC*.

Tribunal Fiscal (1981). *Resolución N° 16575*. Recuperado de:
https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (1986). *Resolución N° 17246*. Recuperado de:
https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (1997). *Resolución N° 523-4-97*. Recuperado de:
https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2000). *Resolución N° 0070-A-2000*. Recuperado de:
https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2001). *Resolución N° 632-4-2001*. Recuperado de:
https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2001). *Resolución N° 861-2-2001*. Recuperado de:

https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2001). *Resolución N° 926-4-2001*. Recuperado de:

https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2002). *Resolución N° 05847-5-2002*. Recuperado de:

https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2002). *Resolución N° 05847-5-2002*. Recuperado de:

https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2005). *Resolución N° 02034-4-2005*. Recuperado de:

https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2006). *Resolución N° 014333-3-2006*. Recuperado de:

https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2010). *Resolución N° 15594-9-2010*. Recuperado de:

https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Fiscal (2012). *Resolución N° 02253-4-2012*. Recuperado de:

https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm

Tribunal Supremo de España (1995). *STS 8172/1995*.

.

IX. APÉNDICES

9.1. Matriz de Consistencia

TÍTULO:

Gestión por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria del Crédito por Reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación.

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:

Modernización del Estado

DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA:

A lo largo del tiempo la SUNAT evidenció posiciones contradictorias respecto de la vigencia del crédito tributario por reinversión establecido en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación. En un primer momento la SUNAT –en diversa documentación que emitió- sostuvo que el crédito estuvo vigente con posterioridad a 1999. En un segundo momento –en los procesos de fiscalización– argumentó que el crédito estuvo vigente únicamente hasta 1999; desconociendo la aplicación del crédito realizada por las entidades educativas.

PROBLEMA GENERAL	OBJETIVO GENERAL	HIPÓTESIS GENERAL	VARIABLES
¿Cómo ha sido la gestión del crédito por reinversión de utilidades en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación por parte de la SUNAT?	Determinar si la gestión del crédito por reinversión de utilidades en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación por parte de la SUNAT fue adecuada.	La gestión del crédito tributario por reinversión de la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación por parte de la SUNAT no fue adecuada.	1. Gestión de SUNAT del crédito tributario por reinversión.
PROBLEMAS ESPECÍFICOS	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	HIPÓTESIS ESPECÍFICAS	VARIABLES
¿Cuáles han sido las diversas posiciones de SUNAT respecto de la vigencia del crédito por reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación?	Determinar las diversas posiciones de la SUNAT y sus implicancias respecto de la vigencia del crédito por reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación.	Las diversas posiciones de la SUNAT respecto de la vigencia del crédito por reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en Educación han sido contradictorias.	1. Posiciones de SUNAT respecto de vigencia del crédito 2. Vigencia de crédito por reinversión.

Constitución Política del Perú (Artículo 74)

Constitución Política del Perú (1993)

CAPÍTULO IV DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO Y PRESUPUESTAL

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

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo. (*)

(*) Artículo modificado por Ley N° 28390, publicada el 17 de noviembre de 2004.

Antes de la reforma, este artículo tuvo el siguiente texto:

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

Los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

Los decretos de urgencia no pueden contener materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. Las leyes de presupuesto no pueden contener normas sobre materia tributaria.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo".

9.2. Ley de Promoción de la Inversión en Educación (Decreto Legislativo N° 882 - parte pertinente)

AÑO
DE LOS SEISCIENTOS
MIL TURISTAS

DIARIO OFICIAL
El Peruano
FUNDADO EN 1825 POR EL LIBERTADOR SIMÓN BOLÍVAR

NORMAS LEGALES

Director: Enrique Sánchez Hernani

Lima, sábado 9 de noviembre de 1996

AÑO XIV - N° 5975

Pág. 144157

DECRETO LEGISLATIVO

Ley de Promoción de la Inversión en la Educación

DECRETO LEGISLATIVO N° 882

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

CONSIDERANDO:

Que el Congreso de la República, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 104° de la Constitución Política del Perú, mediante Ley N° 26648, prorrogada por la Ley N° 26665 y la Ley N° 26679, ha delegado en el Poder Ejecutivo la facultad de dictar normas legales para promover la generación de empleo y eliminar trabas a la inversión e inequidades, entre otras materias;

Que, de acuerdo con el Artículo 15° de la Constitución Política del Estado, toda persona, natural o jurídica, tiene el derecho de promover y conducir instituciones educativas y el de transferir la propiedad de éstas, conforme a Ley;

Que es necesario que el esfuerzo realizado a través de las Escuelas Públicas en las que, de acuerdo al Mandato Constitucional, el Estado garantiza la gratuidad de la enseñanza, sea complementado con una mayor participación del Sector Privado;

Que, en este marco, es conveniente dictar normas que fomenten la inversión privada en el esfuerzo nacional de modernización de la educación;

Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros; y,
Con cargo de dar cuenta al Congreso de la República;
Ha dado el Decreto Legislativo siguiente:

LEY DE PROMOCIÓN DE LA INVERSIÓN EN LA EDUCACIÓN

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1°.- La presente Ley establece condiciones y garantías para promover la inversión en servicios educativos, con la finalidad de contribuir a modernizar el sistema educativo y ampliar la oferta y la cobertura.

Sus normas se aplican a todas las Instituciones Educativas Particulares en el territorio nacional, tales como centros y programas educativos particulares, cualquiera que sea su nivel o modalidad, institutos y escuelas superiores particulares, universidades y escuelas de posgrado particulares y todas las que estén comprendidas bajo el ámbito del Sector Educación.

Artículo 2°.- Toda persona natural o jurídica tiene el derecho a la libre iniciativa privada, para realizar actividades en la educación. Este derecho comprende los de fundar, promover, conducir y gestionar Instituciones Educativas Particulares, con o sin finalidad lucrativa.

Artículo 3°.- El derecho a adquirir y transferir la propiedad sobre las Instituciones Educativas Particulares, se rige por las disposiciones de la Constitución y del derecho común. Conlleva la responsabilidad del propietario en la conducción de la institución y en el logro de los objetivos de la educación.

Artículo 4°.- Las Instituciones Educativas Particulares, deberán organizarse jurídicamente bajo cualquiera de las formas previstas en el derecho común y en el régimen societario, incluyendo las de asociación civil, fundación, cooperativa, empresa individual de responsabilidad limitada y empresa unipersonal.

Artículo 5°.- La persona natural o jurídica propietaria de una Institución Educativa Particular, con sujeción a los lineamientos generales de los planes de estudio, así como a los requisitos mínimos de la organización de las instituciones educativas formulados por el Estado, establece, conduce, organiza, gestiona y administra su funcionamiento, incluyendo a título meramente enunciativo:

a) Su línea institucional dentro del respeto a los principios y valores establecidos en la Constitución, considerando que la Educación tiene como finalidad el desarrollo integral de la persona humana; promueve el conocimiento, el aprendizaje y la práctica de las humanidades, la ciencia, la técnica, las artes, la educación física y el deporte; prepara para la vida y el trabajo y fomenta la solidaridad;

b) La duración, metodología y sistema pedagógico del plan curricular de cada período de estudios, cuyo contenido contemplará la formación moral y cultural, ética y cívica y la enseñanza de la Constitución y de los derechos humanos.

La Educación Universitaria tiene como fines la formación profesional, la difusión cultural, la creación intelectual y artística y la investigación científica y tecnológica;

c) Los sistemas de evaluación y control de los estudiantes;

d) La dirección, organización, administración y funciones del centro;

e) Los regímenes económico, de selección, de ingresos, disciplinario, de pensiones y de becas;

f) Las filiales, sucursales, sedes o anexos con que cuente de acuerdo a la normatividad específica;

g) El régimen de sus docentes y trabajadores administrativos;

h) Su fusión, transformación, escisión, disolución o liquidación; e

i) Los demás asuntos relativos a la dirección, organización, administración y funcionamiento de la Institución Educativa Particular.

Tratándose de Instituciones Educativas Particulares de Educación Inicial, Primaria o Secundaria, el Estatuto o Reglamento Interno contempla la forma de participación de los padres de familia en el proceso educativo. En las Instituciones Educativas Particulares de Nivel Universitario, el Estatuto o el Reglamento Interno de cada una, establece la modalidad de participación de la Comunidad Universitaria, conformada por profesores, alumnos y graduados. El Estatuto o Reglamento Interno debe permitir la participación de la Comunidad Universitaria en los asuntos relacionados al régimen académico, de investigación y de proyección social.

Artículo 6°.- El personal docente y los trabajadores administrativos de las Instituciones Educativas Particulares, bajo relación de dependencia, se rigen exclusivamente por las normas del régimen laboral de la actividad privada.

Artículo 7°.- Son de aplicación en las Instituciones Educativas Particulares las garantías de libre iniciativa privada, propiedad, libertad contractual, igualdad de trato y las demás que reconoce la Constitución, así como las disposiciones de los Decretos Legislativos N°s. 682 y 757, incluyendo todos los derechos y garantías establecidos en dichos Decretos. También son de aplicación a las Instituciones Educativas Particulares las disposiciones de los Decretos Legislativos N°s. 701 y 716 y sus normas modificatorias, así como las demás disposiciones legales que garanticen la libre competencia y la protección de los usuarios.

Artículo 8°.- El Ministerio de Educación registra el funcionamiento de los centros educativos a que se refiere la Ley N° 26549, Ley de los Centros Educativos Privados. Autoriza el funcionamiento de los institutos y escuelas superiores particulares. Las universidades y las escuelas de posgrado particulares, son autorizadas de acuerdo a ley.

El Ministerio de Educación supervisa el funcionamiento y la calidad de la educación de todas las instituciones educativas en el ámbito de su competencia; dentro del marco de libertad de enseñanza, pedagógica y de organización que establecen la Constitución y las leyes.

Para los efectos de registro, acreditación, autorización y supervisión que realice el Ministerio de Educación, podrá contar con el concurso de entidades especializadas.

Sólo el Ministerio de Educación autoriza el cierre o clausura de las instituciones educativas dentro del ámbito de su competencia.

Artículo 9°.- Sólo las universidades otorgan el grado académico de Bachiller. Los grados de Maestro o Magister y de Doctor, son otorgados por las universidades y por las escuelas de posgrado.

Los estatutos o reglamentos internos de las universidades y escuelas de posgrado particulares, establecen los diplomas, grados y títulos que éstas otorgan, así como los requisitos para obtenerlos, con sujeción a las normas en la materia.

Las escuelas de posgrado particulares, que no pertenezcan a universidades, que se creen a partir de la vigencia del presente Decreto Legislativo, se regirán por las normas aplicables a las universidades.

Los institutos y escuelas superiores particulares, otorgan títulos profesionales previa autorización del Ministerio de Educación, con sujeción al Reglamento que se dicte mediante Decreto Supremo.

Artículo 10°.- El Ministerio de Educación puede imponer sanciones administrativas a las Instituciones Educativas Particulares bajo su supervisión por infracción de las disposiciones legales y reglamentarias que las regulan, siéndoles aplicable lo dispuesto en el Capítulo VI de la Ley N° 26549.

Las sanciones son aplicadas en función a la gravedad de las infracciones, de acuerdo con la siguiente escala:

- | | |
|----------------------------|--|
| a) Infracciones Leves | : Amonestación o multa no menor a 1 UIT ni mayor a 10 UIT |
| b) Infracciones Graves | : Multa no menor de 10 UIT ni mayor de 50 UIT |
| c) Infracciones Muy Graves | : Multa no menor de 50 UIT hasta 100 UIT, suspensión o clausura. |

Los incisos precedentes sustituyen los establecidos en el Artículo 18° de la Ley N° 26549.

El Reglamento de Infracciones y Sanciones es aprobado por Decreto Supremo.

CAPITULO II

DISPOSICIONES TRIBUTARIAS

Artículo 11°.- Las Instituciones Educativas Particulares se regirán por las normas del Régimen General del Impuesto a la Renta.

Para tal efecto, se entiende por Instituciones Educativas Particulares aquellas referidas en el segundo párrafo del Artículo 1° y en el Artículo 4° de la presente Ley, siempre que no estén comprendidas en alguno de los volúmenes de la Ley General del Presupuesto de la República.

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.

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

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

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

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

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

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

Artículo 14°.- Incorpórase como inciso i) del Artículo 28° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta, el texto siguiente:

"Artículo 28°.- Son Rentas de Tercera Categoría:

i) Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Particulares."

Artículo 15°.- Incorpórase como inciso j) del Artículo 116° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta, el texto siguiente:

"Artículo 116°.- No están afectas al Impuesto Mínimo:

j) Las Instituciones Educativas Particulares."

Artículo 16°.- Derógase el inciso b) del Artículo 18° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta.

Artículo 17°.- Sustitúyese el inciso c) del Artículo 18° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta, por el texto siguiente:

"c) Las fundaciones legalmente establecidas, cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: cultura, investigación superior, beneficencia, asistencia social y hospitalaria y beneficios sociales para los servidores de las empresas; fines cuyo cumplimiento deberá acreditarse con arreglo a los dispositivos legales vigentes sobre la materia."

Artículo 18°.- Incorpórase como tercer párrafo del Artículo 18° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta, el texto siguiente:

"La verificación del incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en los incisos c) y d) del presente artículo dará lugar a presumir, sin admitir prueba en contrario, que estas entidades han estado gravadas con el Impuesto a la Renta por los ejercicios gravables no prescritos, siéndoles de aplicación las sanciones establecidas en el Código Tributario."

Artículo 19°.- Incorpórase como inciso m) del Artículo 19° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta, el texto siguiente:

"m) Las Universidades Privadas constituidas bajo la forma jurídica a que se refiere el Artículo 6° de la Ley N° 23733, en tanto cumplan con los requisitos que señala dicho dispositivo."

Artículo 20°.- Incorpórase como último párrafo del Artículo 19° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta, el texto siguiente:

"La verificación del incumplimiento de alguno de los requisitos para el goce de la exoneración establecidos en los incisos a), b) y m) del presente artículo dará lugar a presumir, sin admitir prueba en contrario, que la totalidad de las rentas percibidas por las entidades contempladas en los referidos incisos, han estado gravadas con el Impuesto a la Renta por los ejercicios gravables no prescritos, siéndoles de aplicación las sanciones establecidas en el Código Tributario."

Artículo 21°.- Sustitúyase el inciso d) del Artículo 88° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta, por el texto siguiente:

"Artículo 88°.- inciso d)

"d) Tendrán derecho a aplicar un crédito contra el Impuesto:

1. Las personas receptoras de rentas de cualquier categoría que otorguen donaciones a las Instituciones Educativas Particulares comprendidas en el Artículo 19°, o a Instituciones con fines culturales a que se refieren el inciso c) del Artículo 18° y el inciso b) del Artículo 19° o a Instituciones Educativas Públicas, cuyo importe será el que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente sobre los montos donados a las citadas entidades que en conjunto no excedan del diez (10%) por ciento de su renta neta global o del diez

9.4. Normas Reglamentarias de la Ley de Promoción de la Inversión en Educación (Decreto Supremo N° 047-97-EF)

Lima, miércoles 30 de abril de 1997

NORMAS LEGALES *El Peruano* Pág. 148887

Aprueban normas reglamentarias de las disposiciones tributarias aplicables a las instituciones educativas particulares

DECRETO SUPREMO N° 047-97-EF

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

CONSIDERANDO:

Que, mediante Decreto Legislativo N° 882 se aprobó la Ley de Promoción a la Inversión en la Educación, en la que se estableció que las Instituciones Educativas Particulares se regirán por el Régimen General del Impuesto a la Renta;

Que, en el Capítulo II del Decreto Legislativo N° 882 se aprobaron las disposiciones tributarias aplicables a las Instituciones Educativas Particulares;

Que, mediante el Artículo 13° del mencionado Decreto Legislativo se estableció que las Instituciones Educativas Particulares tienen derecho a un crédito tributario contra el Impuesto a la Renta equivalente al 30% del monto reinvertido en infraestructura, equipamientos didácticos, exclusivos para los fines educativos y de investigación que corresponda a sus respectivos niveles y modalidades de atención, así como en becas de estudios;

Que, es necesario reglamentar el referido Capítulo II del Decreto Legislativo N° 882, y en especial, las características que deberán tener los programas de reinversión y la forma, plazos y condiciones para el goce del beneficio indicado en el párrafo precedente;

De conformidad con el inciso 8) del Artículo 118° de la Constitución Política del Estado y con lo dispuesto en el Artículo 13° del Decreto Legislativo N° 882;

DECRETA:

Artículo 1°.- Para efecto del presente Decreto Supremo, se entiende por:

1. "Ley": Ley de Promoción a la Inversión en la Educación, aprobada por Decreto Legislativo N° 882.
2. "Instituciones": Instituciones Educativas Particulares.
3. "Instituciones receptoras": Instituciones Educativas Particulares titulares de un programa de reinversión, en el cual reinvierte otra Institución.
4. "Instituciones reinversoras": Instituciones Educativas Particulares que invierten en los programas de reinversión propios o de otras Instituciones Educativas Particulares.
5. "SUNAT": La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.
6. "Crédito": Crédito tributario por reinversión.

Cuando se mencionen artículos sin mencionar la norma legal correspondiente, se entenderán referidos al presente Decreto Supremo.

Artículo 2°.- Las entidades a que se refiere el Artículo 19° de la Constitución Política del Perú son las Instituciones Educativas Públicas y las Instituciones Educativas Particulares.

Las Instituciones Educativas Públicas no están sujetas al Impuesto a la Renta, de acuerdo a lo dispuesto en el primer y último párrafos del Artículo 19° de la Constitución Política del Perú y en el segundo párrafo del Artículo 11° de la Ley.

Las Instituciones Educativas Particulares se rigen, respecto del Impuesto a la Renta, por lo dispuesto en el cuarto párrafo del Artículo 19° de la Constitución Política del Perú, la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, la Ley y el presente Decreto Supremo.

Artículo 3°.- Son Instituciones aquellas personas naturales, sucesiones indivisas, asociaciones de hecho de profesionales y similares y las organizadas jurídicamente bajo cualquiera de las formas previstas en el derecho común y en el régimen societario que, con o sin ánimo de lucro, se dedican con carácter exclusivo a la prestación de servicios educativos, en cualquiera de los

niveles y modalidades previstos por la Ley. Para tal efecto, las Instituciones podrán tener uno o más centros y/o programas educativos.

El carácter exclusivo a que se refiere el párrafo anterior, no se perderá si adicionalmente a las operaciones comprendidas en el Anexo I del Decreto Supremo N° 046-97-EF, las Instituciones realizan investigación científica, investigación aplicada y los servicios de consultoría y de asistencia técnica.

Artículo 4°.- Para efecto del Artículo 12° de la Ley, se consideran ingresos totales a los ingresos que constituyen renta bruta de tercera categoría, conforme a las normas de la Ley del Impuesto a la Renta y se consideran gastos necesarios para producir tales ingresos y mantener su fuente, a los que califiquen como tales y resulten deducibles de acuerdo a la misma Ley.

La diferencia entre los mencionados ingresos y gastos constituye la renta neta de las Instituciones. Para la determinación del Impuesto a la Renta de las Instituciones resultan de aplicación el resto de disposiciones relativas al Régimen General del referido Impuesto.

Artículo 5°.- El crédito a que se refiere el Artículo 13° de la Ley es el 30% del monto efectivamente invertido en la ejecución de un programa de reinversión, aprobado conforme a las disposiciones de la Ley y el presente Reglamento.

Tratándose de la reinversión efectuada por las Instituciones Reinversoras, el crédito será el 30% del monto invertido en la Institución Receptora siempre que el mismo haya sido efectivamente aplicado por esta última en la ejecución del programa.

El crédito mencionado en los párrafos anteriores, podrá ser aplicado contra el Impuesto a la Renta de la Institución Receptora o de la Institución Reinversora, según sea el caso. La parte del crédito no utilizada en un ejercicio podrá aplicarse contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, hasta agotarlo.

El monto reinvertido deberá ser capitalizado por la Institución Receptora de la reinversión, o de ser el caso deberá incrementar el patrimonio social, debiendo en ambos casos formalizarse mediante escritura pública e inscripción en el registro público correspondiente, como requisito previo para la aplicación del indicado crédito. Las acciones o participaciones adquiridas como consecuencia de la capitalización de la reinversión, serán libremente transferibles.

Artículo 6°.- La Institución Reinversora podrá transferir el crédito total o parcial no utilizado, a una Institución Receptora, por una sola vez. Para tal efecto, la Institución Reinversora deberá presentar una declaración jurada a la SUNAT según las condiciones, forma y oportunidad que establezca dicha entidad. Dicha transferencia podrá efectuarse dentro del plazo de cinco (5) ejercicios, contado a partir del ejercicio en que se efectúe la reinversión o por el plazo que dure el programa de reinversión, el que sea menor.

De verificarse que la Institución Reinversora ha hecho uso del crédito transferido a la Institución Receptora, se le aplicarán las sanciones establecidas en el Código Tributario, sin perjuicio de la acción penal correspondiente. Además deberá reintegrar el Impuesto a la Renta dejado de pagar por la Institución Receptora, más los intereses correspondientes.

Artículo 7°.- El crédito se sustentará en la documentación siguiente:

7.1 En la ejecución de programas de reinversión propios:

- a) El programa de reinversión y sus modificatorias o ampliatorias, recepcionado por el Ministerio de Educación;
- b) Los comprobantes de pago y/o las declaraciones únicas de importación en su caso, que sustenten las adquisiciones efectuadas en la ejecución del mismo;
- c) Los informes anuales sobre los avances en la ejecución del programa; y,
- d) Las declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta.

7.2 En la ejecución de programas de reinversión de otras Instituciones:

a) Copia del programa de reinversión de la Institución Receptora y sus modificatorias, con la constancia de recepción del Ministerio de Educación;

b) Copia de la escritura pública de aumento de capital o de patrimonio social de ser el caso, de la Institución Receptora, debidamente inscrita en el registro público correspondiente, en el cual conste el monto del aporte efectuado por la Institución Reversora; y,

c) Copia de la constancia numerada otorgada a nombre de la Institución Reversora por la Institución Receptora, en la cual conste el monto efectivamente invertido.

Artículo 8°.- El crédito obtenido en la ejecución de un programa de reinversión podrá ser aplicado contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, debiendo sustentarse conforme a lo indicado en el artículo anterior.

Artículo 9°.- En el caso de Instituciones que desarrollan su actividad educativa como empresas unipersonales, sociedades de hecho, asociaciones en participación, joint ventures, consorcios, comunidad de bienes y demás contratos de colaboración empresarial, las rentas y el crédito obtenidos serán atribuidos a las personas naturales o jurídicas que las integren o sean partes contratantes, en proporción a su participación en el capital. El citado crédito sólo podrá ser aplicado contra el Impuesto a la Renta que grave las rentas netas de tercera categoría generadas por dichas Instituciones y que hubieran sido atribuidos a estos sujetos.

Las reglas de atribución establecidas en este artículo se aplicarán mensualmente, para efecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

Las Instituciones que desarrollen su actividad educativa a través de contratos de colaboración empresarial deberán llevar necesariamente contabilidad independiente de la de sus partes integrantes o contratantes.

Artículo 10°.- Los bienes y servicios materia del beneficio por reinversión son los que se indican en el Anexo 1 del presente Reglamento.

Artículo 11°.- Del monto del programa de reinversión orientado a la adquisición de bienes, no menos del 50% deberá estar destinado a la adquisición de bienes del activo fijo de uso final que beneficien de manera directa al estudiante. El saldo de dicho monto podrá estar destinado a la adquisición de bienes del activo fijo, tanto de apoyo a la labor educativa como de equipamiento, para la mejor administración de la Institución de la que se trate.

Mediante Resolución Suprema refrendada por el Ministro de Educación, podrá variarse anualmente el límite establecido en el párrafo anterior. El nuevo límite regirá para los programas que se presenten después de la entrada en vigencia de la referida Resolución.

Artículo 12°.- Para los efectos de la Ley y del presente Reglamento, se consideran becas al estipendio o pensión temporal que se concede al educando para que inicie, continúe o complete sus estudios. Además del costo de la pensión, la beca podrá comprender todos los gastos necesarios para la realización de los estudios, tales como derechos de inscripción, matrículas, exámenes, asociaciones de padres de familia, seguro médico educativo, expedición de constancias, certificados o diplomas, actividades de bibliotecas, hemerotecas y archivos, material didáctico, uniformes, transporte y viáticos por alojamiento y alimentación.

Las becas a que se refiere el párrafo anterior, únicamente podrán ser:

a) Becas para seguir estudios en la Institución, otorgadas a personas con alto rendimiento académico y bajos recursos económicos.

b) Becas para seguir estudios en la Institución o en otras, otorgadas al personal docente y administrativo de la Institución, con el fin de mejorar los servicios educativos que presten.

Tratándose de becas, el crédito será el 30% del valor de la pensión y de los gastos incurridos por los demás conceptos, a que se refiere el primer párrafo de este artículo, comprendidos en las becas efectivamente otorgadas.

Mediante Resolución Suprema refrendada por el Ministro de Educación y por el Ministro de Economía y Finanzas, emitida con opinión técnica de la SUNAT, se dictarán las normas relativas al registro y control de las reinversiones efectuadas a través del otorgamiento de becas.

El Ministerio de Educación, directamente o a través de terceros, podrá requerir en cualquier momento a la Institución respectiva para que le suministre información sobre el rendimiento académico de las personas beneficiadas con becas al amparo de un programa de reinversión.

Artículo 13°.- La elaboración, presentación y trámite del programa de reinversión a que se refiere el Artículo 13° de la Ley, se ceñirán a las siguientes reglas:

13.1 Los programas de reinversión deberán ser presentados ante el Ministerio de Educación hasta diez (10) días hábiles anteriores al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio a partir del cual se da inicio a la ejecución del programa. El programa deberá ser acompañado de una copia para la SUNAT, de cuya remisión se encargará el Ministerio de Educación.

13.2 El programa de reinversión que reúna los requisitos establecidos por la Ley y el presente Reglamento, se entenderá automáticamente aprobado con su sola presentación.

Dentro de los sesenta (60) días hábiles de presentado el programa de reinversión, el Ministerio de Educación podrá verificar el cumplimiento de los requisitos formales mencionados en el numeral 13.3, notificando a la Institución para que en el plazo de treinta (30) días hábiles cumpla con subsanar los errores u omisiones detectadas. Si transcurrido el plazo otorgado la Institución no cumpliera con subsanar los referidos errores u omisiones, se entenderá como no presentado el programa de reinversión; si por el contrario, ellos son subsanados, el programa se entenderá aprobado desde el momento de su presentación.

13.3 El programa de reinversión deberá contener los siguientes documentos e información:

- a) Nombre o razón social de la Institución;
- b) Testimonio de la escritura pública de constitución social inscrita en el registro público correspondiente o el contrato de colaboración empresarial pertinente, de ser el caso;
- c) Copia de la inscripción en el Registro Único de Contribuyentes.
- d) Poder suficiente del representante legal.
- e) Monto total estimado del programa.
- f) Memoria descriptiva en la que conste el objeto de la reinversión, con indicación de:

f.1) La relación y costo estimado de la infraestructura y equipamiento didácticos a ser adquiridos, construidos, modificados o ampliados; identificándose los centros y/o programas de educación de la Institución comprendidos en el mismo, de ser el caso.

f.2) La relación del número de becas que serán otorgadas por período, precisando si serán utilizadas en la propia Institución o en otras; y los programas, cursos, carreras o especialidades, a los que serán asignadas, de ser el caso.

f.3) La descripción de cómo la infraestructura y equipamiento didácticos obtenidos al amparo del programa de reinversión, serán utilizados en las actividades educativas y de investigación que son propias de la Institución, en concordancia con los niveles y modalidades de los servicios educativos prestados por la Institución.

f.4) El plazo estimado de ejecución del programa, el cual no podrá exceder de cinco años contados desde la fecha de inicio de la ejecución del programa de reinversión. Vencido dicho plazo, el programa deberá ser necesariamente actualizado para poder continuar con su ejecución. La actualización del programa deberá ser acompañada de una copia para SUNAT, de cuya remisión se encargará el Ministerio de Educación.

g) Cualquier otra información que la Institución considere adecuada para una mejor apreciación del programa.

13.4 Dentro del plazo previsto en el numeral 13.1, la Institución deberá informar al Ministerio de Educación de los avances efectuados durante el ejercicio anterior, en la ejecución del programa de reinversión a su cargo, con indicación de:

- a) Las cantidades, características y valor de los bienes y servicios adquiridos, al amparo del programa, para lo cual deberán acompañar copia de los asientos contables correspondientes donde figuren los montos destinados a las referidas inversiones y adquisiciones.
- b) El número de becas otorgadas al amparo del programa precisando los conceptos comprendidos en las mismas, su valor, nombre de los beneficiarios y si éstas han sido utilizadas en la propia Institución o en otra; debiendo acompañarse copia de los asientos contables en los que conste la anotación de los gastos respectivos.
- c) El monto del crédito obtenido en el ejercicio y el saldo de crédito no utilizado de ejercicios anteriores.
- d) El monto del crédito utilizado en el ejercicio por la propia Institución.
- e) El monto del crédito que le corresponde a una Institución Reinversora, con indicación de la numeración de las constancias que hubieran sido otorgadas por dicho concepto e identificación de la Institución Reinversora.
- f) Monto del crédito no utilizado.

13.5 La Institución podrá modificar el programa de reinversión aprobado por el Ministerio de Educación en cualquier momento del ejercicio. La modificación no podrá versar sobre la extensión del plazo de ejecución más allá de lo establecido en el inciso f.4) del numeral 13.3 de este artículo, salvo el caso de la actualización a que se refiere dicho inciso, la cual deberá sujetarse a las disposiciones indicadas en los literales anteriores, en cuanto resulten aplicables.

Artículo 14°.- La Institución Receptora deberá conservar la documentación que acredite la inversión efectuada durante el plazo de prescripción, el cual se contará a partir del 1 de enero siguiente al de vencimiento del plazo de presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio en el cual se utilizó el crédito correspondiente u otorgó la constancia de inversión a favor de una Institución Reinversora.

Artículo 15°.- Los bienes que se adquieran al amparo de un programa de reinversión deberán tener una antigüedad no mayor a tres años computados desde la fecha de su adquisición. Se entenderá como fecha de adquisición, la que conste en el comprobante de pago que acredite la transferencia hecha por su fabricante o la de la declaración única de importación, según sea el caso.

Tales bienes serán computados a su valor de adquisición, incluyendo los gastos vinculados a fletes y seguros, gastos de despacho y almacenaje y todos aquellos gastos necesarios que permitan colocar dichos bienes en la Institución respectiva, excepto los intereses por financiamiento, sin que este valor pueda exceder al valor de mercado, determinado conforme a las normas de la Ley del Impuesto a la Renta.

Para efecto de la comparación a que se refiere el párrafo anterior, del valor de mercado de los bienes importados por la Institución y considerados en los Anexos II y III del Decreto Supremo N° 046-97-EF, se deducirán los Derechos Arancelarios, el Impuesto Selectivo al Consumo, el Impuesto General a las Ventas y cualquier otro tributo o carga que afecte la operación de importación.

Artículo 16°.- Los bienes adquiridos al amparo de un programa de reinversión no podrán ser transferidos hasta que queden totalmente depreciados, para lo cual resultarán de aplicación las tasas de depreciación establecidas por la Ley del Impuesto a la Renta.

La transferencia de los bienes adquiridos al amparo de un programa de reinversión antes de que queden totalmente depreciados, dará lugar a la pérdida del crédito obtenido en la proporción que corresponda a la parte no depreciada del bien respectivo.

Si el crédito que se pierde según lo indicado en el párrafo anterior, hubiese sido utilizado por la Institución, ésta deberá reintegrar el Impuesto a la Renta

dejado de pagar con los intereses y sanciones correspondientes a que se refiere el Código Tributario.

Si el indicado crédito hubiese sido utilizado por una Institución Reinversora, la Institución Receptora deberá reintegrar el Impuesto a la Renta dejado de pagar por aquella en la parte correspondiente al crédito perdido, más los intereses y sanciones a que se refiere el Código Tributario.

El cobro del reintegro del Impuesto a la Renta a que se refieren los dos párrafos anteriores, se efectuará mediante compensación, Orden de pago o Resolución de Determinación, según corresponda; siendo de aplicación la tasa de interés y el procedimiento previsto en el Artículo 33° del Código Tributario, a partir de la fecha en que el crédito perdido fue utilizado.

Artículo 17°.- Para efecto de fiscalización, las Instituciones deberán llevar una cuenta de control en el activo donde se registrarán los bienes adquiridos al amparo del programa de reinversión, denominada "Bienes para reinversión - Decreto Legislativo N° 882". La SUNAT podrá establecer los mecanismos que permitan un adecuado control del crédito generado por la reinversión realizada en sí misma o en otras Instituciones.

Artículo 18°.- Las Instituciones sustentarán la ejecución total del programa de reinversión mediante la presentación al Ministerio de Educación, de una declaración jurada refrendada por una sociedad de auditoría, en la cual consten las notas demostrativas que acrediten las inversiones y/o adquisiciones realizadas. Para este último efecto, acompañarán copias de los asientos contables correspondientes donde figuren los montos destinados a las referidas inversiones y adquisiciones. Tratándose de reinversiones en obras de infraestructura o en adquisición de bienes, cuyos costos superen las 200 UIT, la Institución deberá presentar, además, un informe preparado por una sociedad de auditoría que acredite la existencia física y la operatividad de las obras de infraestructura y/o de los bienes correspondientes en el local institucional.

Tratándose de reinversión de becas deberá presentarse la declaración jurada a que se refiere este Artículo, refrendada por una sociedad de auditoría.

Para la validez de las declaraciones juradas a que se refiere el presente artículo, las Instituciones sólo podrán contar con certificaciones de las sociedades de auditoría, debidamente inscritas en el Registro Único de Sociedades de Auditoría (RUNSA), conforme a lo dispuesto por el Decreto Legislativo N° 850 y su Reglamento.

Artículo 19°.- El Ministerio de Educación deberá emitir la constancia de ejecución de los programas de reinversión en un plazo máximo de sesenta (60) días hábiles, contados a partir de la fecha de presentación de la declaración jurada a que se refiere el artículo anterior. Asimismo, dentro de los siete (7) días hábiles siguientes, el Ministerio de Educación deberá remitir a la SUNAT una copia certificada de la constancia por la que se aprueba el cumplimiento total del programa de reinversión.

Artículo 20°.- La comprobación de la inexistencia de todo o una parte del crédito declarado, en razón de no haberse realizado efectivamente la inversión conforme a lo dispuesto en los Artículos 5° y 12°, obligará a reducir el crédito, eliminando la parte indebidamente obtenida que resulte proporcional a la inversión declarada y no efectuada.

Si el crédito indebidamente obtenido hubiese sido utilizado por la Institución Receptora, ésta deberá reintegrar el Impuesto a la Renta dejado de pagar en la parte correspondiente al crédito inexistente, más los intereses y sanciones a que se refiere el Código Tributario.

Si el crédito inexistente hubiese sido utilizado por una Institución Reinversora, la Institución Receptora deberá reintegrar el Impuesto a la Renta dejado de pagar por aquella en la parte correspondiente al crédito indevido, más los intereses y sanciones a que se refiere el Código Tributario.

Artículo 21°.- El presente Decreto Supremo entrará en vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano y será refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas y por el Ministro de Educación.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS Y FINALES

Primera.- Las personas jurídicas privadas promotoras de centros educativos constituidos y autorizados con anterioridad a la vigencia del Decreto Legislativo N° 882, podrán incorporar a su patrimonio el correspondiente a los centros educativos a su cargo, dando de baja la inscripción de estos últimos en el Registro Unico de Contribuyentes. En tal caso, la condición de Instituciones Educativas Particulares recaerá sobre las mencionadas personas jurídicas.

La unificación patrimonial mencionada en el párrafo anterior carecerá de efectos tributarios y podrá ser efectuada en tanto no contravenga las disposiciones legales vigentes en materia de exclusividad de la prestación de servicios educativos en razón de su nivel o modalidad.

Segunda.- Las personas naturales promotoras de centros educativos constituidos y autorizados con anterioridad a la vigencia del Decreto Legislativo N° 882, podrán aportar el patrimonio correspondiente a los centros educativos a su cargo, a la constitución de cualquiera de las personas jurídicas a que se refiere el Artículo 4° de la Ley. Dicho aporte carecerá de efectos tributarios.

Tercera.- Los centros educativos particulares constituidos y autorizados con anterioridad al Decreto Legislativo N° 882, cuyo patrimonio no fuera incorporado al de sus promotores según lo dispuesto en la Primera Disposición Transitoria del presente dispositivo, o cuyas personas jurídicas promotoras no optaran por reorganizarse o transformarse en otras de tipo distinto conforme a la Segunda Disposición Transitoria de la Ley y las normas complementarias y/o reglamentarias que para tal efecto se dicten, serán consideradas como Instituciones Educativas Particulares para los efectos de la Ley y el presente Reglamento, y continuarán declarando y determinando los tributos a su cargo en forma independiente de la de sus promotores.

Para tal efecto, precisase que para la aplicación de las exoneraciones previstas por la Ley del Impuesto a la Renta, los centros educativos gozan de la misma personería jurídica que, de ser el caso, corresponda a sus promotores.

Cuarta.- Para efecto del goce del beneficio por reinversión a que se refiere el Artículo 13° de la Ley en el ejercicio 1997, los programas de reinversión deberán ser presentados ante el Ministerio de Educación dentro de los 30 días calendario, contados a partir de la vigencia del presente dispositivo. Dicho programa deberá ser presentado de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 13°.

Los montos efectivamente invertidos por las Instituciones entre enero a abril del presente año, podrán ser imputados por la Institución Receptora como inversiones recibidas durante el ejercicio 1997, para efecto del goce del crédito, siempre y cuando presenten el programa de reinversión de conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior.

Quinta.- No será aplicable la multa correspondiente a la infracción tipificada en el numeral 3 del Artículo 176° del Código Tributario, a las Instituciones Educativas Particulares que no hubieren presentado la declaración correspondiente a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por los meses de enero, febrero y marzo de 1997, siempre que cumplan con regularizar la presentación de las mismas hasta el 31 de mayo del presente ejercicio.

Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los veintinueve días del mes de abril de mil novecientos noventa y siete.

ALBERTO FUJIMORI FUJIMORI
Presidente Constitucional de la República

JORGE CAMET DICKMANN
Ministro de Economía y Finanzas

DOMINGO PALERMO CABREJOS
Ministro de Educación

ANEXO 1**RELACION DE BIENES Y SERVICIOS MATERIA DEL BENEFICIO DE REINVERSION**

- a) Inmuebles y bienes de capital exclusivamente para la prestación del servicio educativo.
- b) Becas, según el Artículo 12° del presente Decreto Supremo.
- c) Libros, folletos, revistas y, en general, cualquier publicación que apoye el proceso educativo, presentado en medios impresos, magnéticos o digitales.
- d) Software para fines educativos.
- e) Material didáctico.

4892

MTC**Reconocen al Instituto Nacional de Radio y Televisión del Perú como titular de autorizaciones, permisos y licencias de radiodifusión sonora y por televisión, otorgados a favor de RTP S.A.****RESOLUCION MINISTERIAL
N° 169-97-MTC/15.19**

Lima, 22 de abril de 1997

CONSIDERANDO:

Que, por Decreto Legislativo N° 829 se crea el Instituto Nacional de Radio y Televisión del Perú - IRTP, en el ámbito del Ministerio de Educación, cuyo objeto es ejecutar actividades y acciones a nivel nacional de difusión de contenidos educativos, informativos, culturales y esparcimiento, prescribiéndose que tendrá a su cargo la operación de los medios de radiodifusión sonora y por televisión de propiedad del Estado, asumiendo la titularidad de las frecuencias correspondientes;

Que, asimismo, de conformidad con la Segunda Disposición Transitoria y Final del Decreto Legislativo N° 829, IRTP queda facultado para asumir los contratos, convenios de cooperación, concesiones, autorizaciones y, en general, los derechos que correspondan a la Empresa Cine, Radio y Televisión Peruana S.A. - RTP S.A., en la medida en que resulten beneficiosos para su operatividad;

Que, este Ministerio ha otorgado a RTP S.A. diversas autorizaciones, permisos y licencias para la prestación del Servicio de Radiodifusión Sonora y por Televisión en diversas localidades del país;

Que, en consecuencia, en aplicación del Decreto Legislativo N° 829, debe dictarse el acto administrativo correspondiente;

De conformidad con el Texto Unico Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones y su Reglamento General, aprobados por Decretos Supremos N°s. 013-93-TCC y 06-94-TCC;

SE RESUELVE:

Artículo Unico.- Reconocer al Instituto Nacional de Radio y Televisión del Perú - IRTP, como titular de las autorizaciones, permisos y licencias de Radiodifusión Sonora y por Televisión otorgados a favor de la Empresa de Cine, Radio y Televisión Peruana S.A. - RTP S.A., conforme se indican en el Anexo que forma parte integrante de la presente Resolución Ministerial.

Regístrese, comuníquese y publíquese.

ELSA CARRERA DE ESCALANTE
Ministra de Transportes, Comunicaciones,
Vivienda y Construcción

9.5. Código Tributario (Decreto Legislativo N° 816 - parte pertinente)

Pág. 139018

El Peruano **NORMAS LEGALES**

Lima, domingo 21 de abril de 1996

TITULO PRELIMINAR

NORMA I : CONTENIDO

El presente Código establece los principios generales, instituciones, procedimientos y normas del ordenamiento jurídico tributario.

NORMA II : AMBITO DE APLICACION

Este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

- a) Impuesto: Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.
- b) Contribución: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- c) Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.

Las Tasas, entre otras, pueden ser:

1. Arbitrios: son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
2. Derechos: son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
3. Licencias: son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

El rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.

Las aportaciones que administran el Instituto Peruano de Seguridad Social y la Oficina de Normalización Previsional se rigen por las normas privativas de estas instituciones y supletoriamente por las normas de este Código en cuanto les resulten aplicables.

NORMA III: FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO

Son fuentes del Derecho Tributario:

- a) Las disposiciones constitucionales;
- b) Los tratados internacionales aprobados por el Congreso y ratificados por el Presidente de la República;
- c) Las leyes tributarias y las normas de rango equivalente;
- d) Las leyes orgánicas o especiales que norman la creación de tributos regionales o municipales;
- e) Los decretos supremos y las normas reglamentarias;
- f) La jurisprudencia;
- g) Las resoluciones de carácter general emitidas por la Administración Tributaria; y,
- h) La doctrina jurídica.

Son normas de rango equivalente a la ley, aquéllas por las que conforme a la Constitución se puede crear, modificar, suspender o suprimir tributos y conceder beneficios tributarios. Toda referencia a la ley se entenderá referida también a las normas de rango equivalente.

NORMA IV: PRINCIPIO DE LEGALIDAD - RESERVA DE LA LEY

Sólo por Ley ó por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:

- a) Crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el Artículo 10°;
- b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios;
- c) Normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario;
- d) Definir las infracciones y establecer sanciones;
- e) Establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria; y,
- f) Normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código.

Los Gobiernos Locales, mediante Ordenanza, pueden crear, modificar y suprimir sus contribuciones, arbitrios, derechos y licencias o exonerar de ellos, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la Ley.

Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se regula las tarifas arancelarias. Por Decreto Supremo expedido con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, se fija la cuantía de las tasas.

NORMA V: LEY DE PRESUPUESTO Y CREDITOS SUPLEMENTARIOS

La Ley Anual de Presupuesto del Sector Público y las leyes que aprueban créditos suplementarios no podrán contener normas sobre materia tributaria.

NORMA VI: MODIFICACION Y DEROGACION DE NORMAS TRIBUTARIAS

Las normas tributarias sólo se derogan o modifican por declaración expresa de otra norma del mismo rango o jerarquía superior.

Toda norma tributaria que derogue o modifique otra norma, deberá mantener el ordenamiento jurídico, indicando expresamente la norma que deroga o modifica.

NORMA VII: PLAZO SUPLETORIO PARA EXONERACIONES Y BENEFICIOS

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

NORMA VIII: INTERPRETACION DE NORMAS TRIBUTARIAS

Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos en Derecho. Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o

9.6. Ley Marco para la Dación de Exoneraciones, Incentivos o Beneficios Tributarios
(Decreto Legislativo N° 977)

DECRETO LEGISLATIVO	PCM												
<p>Aprueban el Código Tributario DECRETO LEGISLATIVO N° 816</p> <p>EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA POR CUANTO:</p> <p>El Congreso de la República por Ley N° 26557, ha delegado en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar sobre las normas relacionadas con impuestos, contribuciones, aportaciones y demás tributos y normas tributarias, a fin de introducir ajustes técnicos, simplificar y uniformar los procedimientos, precisar la vigencia y cobertura de los regímenes especiales, entre otros aspectos; así como armonizar las normas relativas al delito tributario y los cambios que éstos demanden en el Código Penal y demás normas pertinentes, entre otras materias;</p> <p>Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros; Con cargo de dar cuenta al Congreso de la República; Ha dado el Decreto Legislativo siguiente:</p> <p>Artículo 1°.- Apruébase el Nuevo Código Tributario que contiene un Título Preliminar con quince (15) normas, cuatro (4) Libros, ciento noventicuatro (194) artículos, ocho (8) Disposiciones Finales y cinco (5) Disposiciones Transitorias.</p> <p>Artículo 2°.- Derógase el Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 773, modificado por la Ley N° 26414, el Decreto Legislativo N° 792 y el Decreto Legislativo N° 806, con excepción del Artículo 2° del Decreto Legislativo N° 773, cuya vigencia se mantiene.</p> <p>Artículo 3°.- El presente Decreto Legislativo entrará en vigencia a partir del día siguiente de su publicación.</p> <p>POR TANTO:</p> <p>Mando se publique y cumpla, dando cuenta al Congreso de la República.</p> <p>Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los veinte días del mes de abril de mil novecientos noventa y seis.</p> <p>ALBERTO FUJIMORI FUJIMORI Presidente Constitucional de la República</p> <p>ALBERTO PANDOLFI ARBULU Presidente del Consejo de Ministros</p> <p>JORGE CAMET DICKMANN Ministro de Economía y Finanzas</p> <p>* El texto del Código Tributario se publica en Separata Especial de esta edición</p>	<p>Autorizan viaje de funcionario de la Secretaría de Defensa Nacional para que participe en seminario sobre operaciones de mantenimiento de paz, a realizarse en Argentina RESOLUCION SUPREMA N° 133-96-PCM</p> <p>Lima, 19 de abril de 1996</p> <p>Visto, el Oficio RE(DGAM-POL) N° 2-20/013 c/a del 28 de marzo de 1996 del señor Ministro de Relaciones Exteriores, solicitando el nombramiento de un Oficial General de las Fuerzas Armadas para que asista al «Seminario sobre Operaciones de Mantenimiento de la Paz» organizado por los Gobiernos de Argentina y Canadá, a realizarse en la ciudad de Buenos Aires del 23 al 25 de abril de 1996;</p> <p>CONSIDERANDO:</p> <p>Que, el Mayor General FAP Jorge Rendón Castro - Subjefe de la Secretaría de Defensa Nacional, ha sido designado para participar en el «Seminario sobre Operaciones de Mantenimiento de la Paz» organizado por los Gobiernos de Argentina y Canadá, a realizarse en la ciudad de Buenos Aires - Argentina del 23 al 25 de abril de 1996;</p> <p>Que, los Gobiernos organizadores han previsto para los asistentes alojamiento y alimentación, mas no así pasajes;</p> <p>De conformidad con lo dispuesto por el Decreto Supremo N° 005-87-DE/SG, el Decreto Supremo N° 099-90-PCM, el Decreto Supremo N° 135-90-PCM y la Resolución Ministerial N° 0001-DE/SG; y,</p> <p>Estando a lo acordado;</p> <p>SE RESUELVE:</p> <p>Artículo 1°.- Autorizar el viaje a la ciudad de Buenos Aires - Argentina del Mayor General FAP Jorge Rendón Castro - Subjefe de la Secretaría de Defensa Nacional, para que participe en el «Seminario sobre Operaciones de Mantenimiento de Paz», en el periodo del 23 al 25 de abril de 1996; a mérito de lo expuesto en la parte considerativa de la presente Resolución.</p> <p>Artículo 2°.- Los gastos que irrogue el cumplimiento de la presente Resolución estarán a cargo del Píeigo Presupuestal Secretaría de Defensa Nacional por un monto total de US\$ 1,389.64 (Un Mil Treientos Ochenta y Nueve y 64/100 Dólares Americanos) de acuerdo al siguiente detalle:</p> <table border="0"> <tr> <td>- Pasajes</td> <td>US\$</td> <td>764.64</td> </tr> <tr> <td>- Viáticos</td> <td>US\$</td> <td>600.00</td> </tr> <tr> <td>- Impuesto Aeropuerto</td> <td>US\$</td> <td>25.00</td> </tr> <tr> <td>TOTAL:</td> <td>US\$</td> <td>1,389.64</td> </tr> </table> <p>En cuanto a los gastos de alojamiento y alimentación, éstos serán de cargo de los Gobiernos organizadores del evento.</p>	- Pasajes	US\$	764.64	- Viáticos	US\$	600.00	- Impuesto Aeropuerto	US\$	25.00	TOTAL:	US\$	1,389.64
- Pasajes	US\$	764.64											
- Viáticos	US\$	600.00											
- Impuesto Aeropuerto	US\$	25.00											
TOTAL:	US\$	1,389.64											



4. Monto acumulado de giros o envíos de dinero, a que se refiere el inciso e) del artículo 9º, diferenciando aquéllos provenientes del exterior o destinados al exterior.
5. Monto acumulado de las operaciones gravadas distintas a las señaladas en los numerales 2 al 4, con indicación del impuesto retenido o percibido".

Artículo 7º.- De las operaciones exoneradas del Impuesto a las Transacciones Financieras
Sustitúyase el inciso t) del Apéndice de la Ley Nº 28194, de acuerdo al siguiente texto:

"APÉNDICE

OPERACIONES EXONERADAS DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

(...)

- t) La acreditación o débito en las cuentas que los Fondos Mutuos, Fondos de Inversión, Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Tituladoras, Sociedades de Propósito Especial y Fondos Colectivos mantienen en empresas del Sistema Financiero exclusivamente para el movimiento de los fondos constituidos por oferta pública, patrimonios de propósito exclusivo que respalden la emisión de valores por oferta pública, y fondos constituidos por los aportes de los asociados de las empresas administradoras de fondos colectivos, respectivamente.

(...)"

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

Primera.- Vigencia

El presente Decreto Legislativo entrará en vigencia al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano, excepto; las modificaciones introducidas respecto a los montos a partir del cual se utilizará Medios de Pago, de la alícuota y lo de la declaración y pago del Impuesto a las Transacciones Financieras, los mismos que están señalados en los artículos 1º, 3º y 6º del Decreto; respectivamente, los cuales entrarán en vigencia a partir del 1 de enero de 2008.

Segunda.- Texto Único Ordenado

Por Decreto Supremo, refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, en un plazo que no excederá de noventa días (90) calendario contados a partir de la fecha de entrada en vigencia del Decreto Legislativo, se expedirá el nuevo Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la evasión y para la formalización de la economía.

POR TANTO:

Mando se publique y cumpla, dando cuenta al Congreso de la República.

Dado en la casa de Gobierno, en Lima, a los catorce días del mes de marzo del año 2007.

ALAN GARCÍA PÉREZ
Presidente Constitucional de la República

JORGE DEL CASTILLO GÁLVEZ
Presidente del Consejo de Ministros

LUIS CARRANZA UGARTE
Ministro de Economía y Finanzas

37664-1

**DECRETO LEGISLATIVO
Nº 976**

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

POR CUANTO:

El Congreso de la República, mediante Ley Nº 28932, ha delegado en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar por un plazo de noventa (90) días calendario, permitiendo, entre otros aspectos, modificar en materia del Impuesto Temporal a los Activos Netos, a fin de lograr mayor eficiencia, equidad y simplicidad en el Sistema Tributario Nacional, reduciendo paulatinamente las alícuotas hasta su eliminación;

Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros; y,

Con cargo a dar cuenta al Congreso de la República;

Ha dado el Decreto Legislativo siguiente:

**DECRETO LEGISLATIVO QUE
ESTABLECE REDUCCIÓN GRADUAL
DEL IMPUESTO TEMPORAL A LOS
ACTIVOS NETOS**

Artículo Único.- De la tasa del Impuesto

Establézcase el siguiente cronograma para la reducción gradual de la tasa del Impuesto Temporal a los Activos Netos:

Periodo	Tasa	Activos Netos
Desde el 1 de enero al 31 de diciembre de 2008	0 % 0.5 %	Hasta S/. 1 000 000 Por el exceso de S/. 1 000 000
A partir del 1 de enero de 2009	0 % 0.4 %	Hasta S/. 1 000 000 Por el exceso de S/. 1 000 000

DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA FINAL

Única.- Vigencia

Lo dispuesto en el presente Decreto Legislativo entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2008.

POR TANTO:

Mando se publique y cumpla, dando cuenta al Congreso de la República.

Dado en la casa de Gobierno, en Lima, a los catorce días del mes de marzo del año 2007.

ALAN GARCÍA PÉREZ
Presidente Constitucional de la República

JORGE DEL CASTILLO GÁLVEZ
Presidente del Consejo de Ministros

LUIS CARRANZA UGARTE
Ministro de Economía y Finanzas

37664-2

**DECRETO LEGISLATIVO
Nº 977**

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

POR CUANTO:

El Congreso de la República, por Ley Nº 28932 ha delegado en el Poder Ejecutivo, por un plazo de noventa (90) días calendario, la facultad de legislar mediante Decreto Legislativo sobre materia tributaria, permitiendo, entre otros, dictar el marco general que defina, en forma transparente, los principios y las reglas que se deberán

341566



NORMAS LEGALES

El Peruano
Lima, jueves 15 de marzo de 2007

cumplir para la dación de normas que contengan tratamientos tributarios especiales, incentivos, beneficios o exoneraciones tributarias, así como los criterios para evaluar su eficacia en cuanto al logro de los objetivos para los cuales fueron otorgados y la revisión de la necesidad de su permanencia;

Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros;

Con cargo a dar cuenta al Congreso de la República;

Ha dado el Decreto Legislativo siguiente;

DECRETO LEGISLATIVO QUE ESTABLECE LA LEY MARCO PARA LA DACIÓN DE EXONERACIONES, INCENTIVOS O BENEFICIOS TRIBUTARIOS

Artículo 1º.- Objeto

El presente Decreto Legislativo tiene por objeto establecer las reglas a las que se sujetarán la dación y renovación de los dispositivos legales que contengan exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios.

Artículo 2º.- Reglas para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios

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

- a) Deberá encontrarse sustentada en una Exposición de Motivos que contenga el objetivo y alcances de la propuesta, el efecto de la vigencia de la norma que se propone sobre la legislación nacional, el análisis del costo fiscal estimado de la medida, especificando el ingreso alternativo respecto de los ingresos que se dejarán de percibir a fin de no generar déficit presupuestario, y el beneficio económico sustentado a través de estudios y documentación que permita su verificación. Estos requisitos son de carácter concurrente.
El cumplimiento de lo señalado en este inciso constituye condición esencial para la evaluación de la propuesta legislativa.
- b) Deberá ser acorde con los objetivos o propósitos específicos de la política fiscal planteada por el Gobierno, consideradas en el Marco Macroeconómico Multianual u otras disposiciones vinculadas a la gestión de las finanzas públicas.
- 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 del beneficio, el cual no podrá exceder de seis (6) años. Toda exoneración, incentivo o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de seis (6) años.
- d) Tratándose de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios que se otorguen en base a criterios geográficos, el domicilio fiscal y la administración de los contribuyentes beneficiarios deberá encontrarse ubicado dentro de la zona geográfica que se beneficiará.
- e) No deberá concederse exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios sobre impuestos indirectos, tasas y contribuciones.
- f) Para la aprobación de la propuesta legislativa se requiere informe previo del Ministerio de Economía y Finanzas.
- g) Toda norma que otorgue exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios será de aplicación a partir del 1 de enero del año siguiente al de su publicación, salvo disposición contraria de la misma norma.

Artículo 3º.- Prórroga de la vigencia de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios

- 3.1. Se podrá aprobar la prórroga de la exoneración, incentivo o beneficio tributario por un período de hasta tres (3) años, contado a partir del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario a prorrogar.
Dicha prórroga sólo podrá ser otorgada por una única vez.
- 3.2. Para la aprobación de la prórroga se requiere necesariamente de la evaluación por parte del sector respectivo del impacto de la exoneración, incentivo o beneficio tributario, a través de factores o aspectos sociales, económicos, administrativos, su influencia respecto a las zonas, actividades o sujetos beneficiados, incremento de las inversiones y generación de empleo directo, así como el correspondiente costo fiscal, que sustente la necesidad de su permanencia. Esta evaluación deberá ser efectuada por lo menos un (1) año antes del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario.
- 3.3. La Ley o norma con rango de Ley que aprueba la prórroga deberá expedirse antes del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario. No hay prórroga tácita.

Artículo 4º.- Prohibición de incluir referencias a exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios en contratos sectoriales

No deberá incluirse en los contratos que se suscriban con el Estado al amparo de normas sectoriales, ni en los Convenios de Estabilidad, ninguna disposición que implique el reconocimiento de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios vigentes a la fecha de su celebración.

El goce de tales exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios estará sujeto a las normas especiales que los crearon.

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

PRIMERA.- Vigencia

El presente Decreto Legislativo entrará en vigencia el primer día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano.

SEGUNDA.- Evaluación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios vigentes

En un plazo no mayor de veinticuatro (24) meses contados a partir del mes siguiente de la vigencia del presente Decreto Legislativo, los titulares de los Ministerios cuyo sector goce de alguna exoneración, incentivo o beneficio tributario deberán presentar al Congreso de la República un informe de los resultados de la evaluación que realicen de las exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios vigentes a la fecha de publicación del presente dispositivo, solicitando su prórroga, derogación o un programa de eliminación gradual de los mismos.

TERCERA.- De los Apéndices I y II de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo

Tratándose de los Apéndices I y II del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias, éstos se regirán por lo dispuesto en el inciso a) del artículo 6° de dicho Texto Único Ordenado. No siendo de aplicación lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral 3.1 del artículo 3° del presente Decreto Legislativo.

DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA DEROGATORIA

ÚNICA.- Derogación

Derógase la Norma VII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado



por Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias.

POR TANTO:

Mando se publique y cumpla, dando cuenta al Congreso de la República.

Dado en la Casa de Gobierno, a los catorce días del mes de marzo del año dos mil siete.

ALAN GARCÍA PÉREZ
Presidente Constitucional de la República

JORGE DEL CASTILLO GÁLVEZ
Presidente del Consejo de Ministros

LUIS CARRANZA UGARTE
Ministro de Economía y Finanzas

37664-3

**DECRETO LEGISLATIVO
N° 978**

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

POR CUANTO:

El Congreso de la República, por Ley N° 28932 ha delegado en el Poder Ejecutivo, por un plazo de noventa (90) días calendario, la facultad de legislar mediante Decreto Legislativo sobre materia tributaria, permitiendo, entre otros, prorrogar o eliminar las exoneraciones y los beneficios tributarios vigentes sujetos a plazo, previa evaluación de la necesidad de su permanencia;

Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros;

Con cargo a dar cuenta al Congreso de la República;

Ha dado el Decreto Legislativo siguiente;

**DECRETO LEGISLATIVO QUE ESTABLECE
LA ENTREGA A LOS GOBIERNOS REGIONALES
O LOCALES DE LA REGIÓN SELVA Y DE LA
AMAZONÍA, PARA INVERSIÓN Y GASTO SOCIAL,
DEL ÍNTEGRO DE LOS RECURSOS TRIBUTARIOS
CUYA ACTUAL EXONERACIÓN NO HA
BENEFICIADO A LA POBLACIÓN**

**TÍTULO I
DISPOSICIONES GENERALES**

Artículo 1°.- Objetivo

El presente dispositivo legal tiene por objeto promover la inversión y el desarrollo de la Región Selva y de la Amazonía, a fin de incrementar prioritariamente la infraestructura y gasto social en ellas, a través de la transferencia de los recursos que se generen como consecuencia de la racionalización de las exoneraciones e incentivos tributarios en los departamentos, provincias y distritos comprendidos en el presente Decreto Legislativo.

Artículo 2°.- Racionalización de exoneraciones e incentivos tributarios

La racionalización de exoneraciones e incentivos tributarios comprenderá los siguientes programas:

- i. Programa de sustitución inmediata de exoneraciones e incentivos tributarios.
- ii. Programa de sustitución gradual de exoneraciones e incentivos tributarios.

Artículo 3°.- Del destino de los ingresos que se generen por la eliminación de exoneraciones e incentivos tributarios

Los ingresos a ser transferidos como consecuencia de la racionalización de exoneraciones e incentivos tributarios a que se refiere el presente Decreto Legislativo, serán depositados por la Dirección Nacional de Tesoro Público en una Cuenta Especial intangible que para tal efecto se abrirá en el Banco de la Nación, a nombre de:

- a) Los Gobiernos Regionales correspondientes, en el caso de los Departamentos de Amazonas, Ucayali, San Martín y Madre de Dios.
- b) La Municipalidad Provincial de Alto Amazonas, en el caso de la Provincia de Alto Amazonas del Departamento de Loreto.
- c) Las Municipalidades Provinciales o Distritales de las provincias y distritos de los demás departamentos de la Amazonía, en el caso de estos últimos.

Dichas transferencias se realizarán de conformidad con las normas de tesorería emitidas por la Dirección Nacional del Tesoro Público del Ministerio de Economía y Finanzas.

Artículo 4°.- Uso de los ingresos generados por la eliminación de exoneraciones e incentivos tributarios

- 4.1. Los ingresos depositados en la Cuenta Especial a que hace referencia el artículo precedente, deberán ser utilizados por cada Gobierno Regional o Local prioritariamente en la ejecución de proyectos de inversión y mantenimiento de su infraestructura y en gasto social, de acuerdo a lo contenido en el respectivo Plan de Desarrollo Regional Concertado o Plan de Desarrollo Municipal Provincial o Distrital Concertado, de corresponder.
- 4.2. Los proyectos de inversión a que se refiere el numeral anterior deberán cumplir con las exigencias establecidas en la Ley General del Sistema Nacional de Inversión Pública - SNIP.

Artículo 5°.- Transparencia

- 5.1. El estado de la Cuenta Especial, así como el uso de los recursos que se transferirán como consecuencia de la racionalización de exoneraciones e incentivos tributarios, deberán ser publicados y actualizados por cada Gobierno Regional o Local en su Portal de Transparencia de conformidad con las normas vigentes sobre la materia.
- 5.2. Las publicaciones a que se refiere el numeral precedente no exoneran de las obligaciones establecidas en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado por Decreto Supremo N° 043-2003-PCM.

**TÍTULO II
PROGRAMA DE SUSTITUCIÓN INMEDIATA DE
EXONERACIONES E INCENTIVOS TRIBUTARIOS**

Artículo 6°.- Del Reintegro Tributario del Impuesto General a las Ventas

Exclúyase a los Departamentos de Amazonas, Ucayali, Madre de Dios y la Provincia de Alto Amazonas del Departamento de Loreto del ámbito de aplicación del artículo 48° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias, referido al Reintegro Tributario del Impuesto General a las Ventas a los comerciantes de la Región Selva.

9.7. Informe N° 319-2003-SUNAT/2B0000

19/1/2019

INFORME N° 319-2003-SUNAT/2B0000

SUMILLA:

El crédito por reinversión a favor de las IEP puede aplicarse contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los ejercicios subsiguientes a aquél en que se devengó dicho crédito, incluidos los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero y febrero.

INFORME N° 319-2003-SUNAT/2B0000

MATERIA:

En relación con la aplicación del crédito por reinversión establecido por la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación – Decreto Legislativo N° 882, se formula las siguientes consultas:

1. ¿Cómo debe procederse si después de aplicar el crédito por reinversión generado durante un determinado ejercicio a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta y a la regularización anual del mismo aún queda un saldo de crédito no utilizado?. ¿Es posible aplicar dicho saldo contra los pagos a cuenta no vencidos del ejercicio siguiente o sólo podrá aplicarse contra la regularización anual del mismo hasta agotarlo?.
2. Si después de haber aplicado el crédito generado en un determinado ejercicio contra los pagos a cuenta del mismo, se cuenta con un saldo del crédito no utilizado a diciembre de dicho ejercicio, ¿es posible aplicar el saldo no utilizado contra los pagos a cuenta de enero y febrero del ejercicio siguiente o debe esperarse a la regularización anual del primer ejercicio para determinar la existencia del saldo y su aplicación?.

BASE LEGAL:

Decreto Legislativo N° 882 (publicado el 9.11.1996) y norma modificatoria – Ley de Promoción de la Inversión en la Educación.

Decreto Supremo N° 047-97-EF (publicado el 30.4.1997) – Aprueban normas reglamentarias de las disposiciones tributarias aplicables a las instituciones educativas particulares.

ANÁLISIS:

El primer párrafo del artículo 13° del Decreto Legislativo N° 882 señala que las Instituciones Educativas Particulares (en adelante, IEP) que reinviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras IEP constituidas en el país tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido.

De acuerdo con el tercer párrafo del artículo 5° del Decreto Supremo N° 047-97-EF, el mencionado crédito podrá ser aplicado contra el Impuesto a la Renta de la IEP receptora de la reinversión o de la IEP reinversora misma, según sea el caso. Se añade que la parte del crédito no utilizada en un ejercicio podrá aplicarse contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes hasta agotarlo.

Asimismo, el artículo 8° del mencionado Decreto Supremo indica que el crédito obtenido en la ejecución de un programa de reinversión podrá ser aplicado contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

Según puede apreciarse de este último artículo, la norma no distingue el tratamiento de los pagos a cuenta del ejercicio en que se inicia la aplicación del crédito derivado de la reinversión respecto de los pagos a cuenta de los ejercicios posteriores. En tal sentido, no podría restringirse la aplicación del referido crédito solamente a los pagos a cuenta del ejercicio inicial, sino que debe entenderse respecto de todos los pagos a cuenta, sin importar el ejercicio al que correspondan y aun cuando se devenguen con anterioridad a la fecha de regularización del Impuesto a la Renta, como es el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero.

Asimismo, al disponer el artículo 5° del Decreto Supremo N° 047-97-EF que el crédito no absorbido en el ejercicio de origen puede ser arrastrado para su compensación contra el Impuesto a la Renta de ejercicios posteriores, debe entenderse que esta facultad es extensiva a los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero y a los devengados con posterioridad a la fecha de regularización del ejercicio precedente, así como al pago de regularización del Impuesto a la Renta subsiguiente, de ser el caso.

CONCLUSIÓN:

19/1/2019

INFORME N° 319-2003-SUNAT/2B0000

El crédito por reinversión a favor de las IEP puede aplicarse contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los ejercicios subsiguientes a aquél en que se devengó dicho crédito, incluidos los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero y febrero.

Lima, 25 de Noviembre de 2003

Original firmado por:

CLARA URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional Jurídico

CCV/LCB

13A0610-D2

IMPUESTO A LA RENTA - CRÉDITO POR REINVERSIÓN EN INSTITUCIONES EDUCATIVAS PARTICULARES.

DESCRIPTOR :

II. IMPUESTO A LA RENTA

10. RÉGIMEN PARA DETERMINAR LA RENTA

9.8. Cartilla de Instrucciones para la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta
Tercera Categoría - Ejercicio Gravable 2003

**CARTILLA DE INSTRUCCIONES PARA LA DECLARACIÓN JURADA
DEL IMPUESTO A LA RENTA**

TERCERA CATEGORÍA
EJERCICIO GRAVABLE 2003

ÍNDICE

1.- GENERALIDADES	Pág.
1.1. Obligados a presentar la declaración.....	2
1.2. Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría.....	2
1.3. No obligados a presentar la declaración.....	3
1.4. Medios para declarar y lugares de presentación.....	3
1.5. Plazo para presentar la declaración.....	4
1.6. Documentos que debe mantener el contribuyente.....	4
2.- DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO	
2.1. Esquema General de la determinación del Impuesto a la Renta.....	5
2.2. Renta Bruta.....	5
2.3. Renta Neta.....	6
2.4. Arrastre de pérdidas.....	21
2.5. Tasa del Impuesto a la Renta.....	23
2.6. Créditos contra el Impuesto.....	23
3.- INSTRUCCIONES PARA LLENAR EL FORMULARIO N° 952	
3.1. Estados Financieros (al reverso del Formulario N° 952).....	25
3.2. Determinación del Impuesto a la Renta.....	25
3.3. Créditos contra el Impuesto a la Renta.....	26
3.4. Saldo por regularizar.....	27
3.5. Determinación de la deuda tributaria.....	27
3.6. Monto de ingresos anuales atribuidos.....	28
3.7. Datos del contador.....	28
3.8. Datos del contribuyente o representante legal.....	28
3.9. Constancia de pago.....	29
ANEXO N° 1.- DOCUMENTOS DE IDENTIDAD.....	29
ANEXO N° 2.- LISTA DE PAÍSES O TERRITORIOS CONSIDERADOS DE BAJA O NULA IMPOSICIÓN.....	29
ANEXO N° 3.- CÓDIGO DE UBICACIÓN GEOGRÁFICA.....	30
ANEXO N° 4.- LOCALIDADES AUTORIZADAS A UTILIZAR LOS FORMULARIOS PREIMPRESOS.....	31



Ejemplo 1 :

Los contribuyentes Juan Lugo S. y Oscar Bonilla C., personas naturales con negocio, declararon los siguientes resultados correspondientes al Ejercicio 2002 :

<i>Ejercicio 2002</i>	<i>Juan Lugo S. S/.</i>	<i>Oscar Bonilla C. S/.</i>
Pérdida según Balance al 31.12.2002	(30,000)	(3,000)
(+) Agregados por gastos no aceptables	8,000	8,000
	(22,000)	5,000
(-) Rentas exoneradas	(5,000)	(8,000)
(=) Pérdida tributaria del ejercicio 2002	(27,000)	(3,000)

En este caso, para efecto del arrastre de la pérdida tributaria al Ejercicio 2003, se deberá considerar a las rentas exoneradas entre los ingresos; es decir, que la pérdida arrastrable se determina como sigue:

<i>Ejercicio 2003</i>	<i>Juan Lugo S. S/.</i>	<i>Oscar Bonilla C. S/.</i>
Pérdida declarada en el ejercicio 2002	(27,000)	(3,000)
(+) Rentas exoneradas	5,000	8,000
(=) Pérdida arrastrable al ejercicio 2003 (*)	(22,000)	0

(*) De acuerdo con el Artículo 8° del Decreto Legislativo N° 797 se deberá actualizar por inflación cuando corresponda.

Ejemplo 2 :

Se tiene una pérdida tributaria arrastrada en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del Ejercicio Gravable 2002 por un monto actualizado de S/. 319, conformada de la siguiente manera :

ARRASTRE DE PÉRDIDAS

<i>Ejercicio</i>	<i>Resultado</i>				
	<i>Valor Histórico S/.</i>	<i>Ejercicio anterior</i>			<i>Saldo de pérdida arrastrable (S/.)</i>
		<i>Monto</i>	<i>Factor</i>	<i>Actualizado</i>	
1997	(12,000)				
1998	(4,000)	(12,000)	1.065	(12,780)	(16,780)
1999	3,000	(16,780)	1.055	(17,703)	(14,703)
2000	5,500	(14,703)	1.038	(15,262)	(9,762)
2001	5,300	(9,762)	0.978	(9,547)	(4,247)
2002	4,000	(4,247)	1.017	(4,319)	(319) (1)
2003	6,000				

(1) La pérdida de S/. 319 no podrá ser compensada contra el resultado del ejercicio gravable 2003 por haber transcurrido el plazo de 4 (cuatro) años previsto para su compensación.



En cumplimiento de lo establecido en el Artículo 8° del Decreto Legislativo N° 797, cuando corresponda, para efectos de su arrastre al Ejercicio 2003, la pérdida tributaria proveniente de ejercicios anteriores deberá ser actualizada de acuerdo con la variación anual del Índice de Precios al por Mayor (IPM).

2.5. Tasa del Impuesto a la Renta (Artículo 55° de la Ley)

El impuesto a cargo de las personas jurídicas domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del veintisiete por ciento (27%) sobre su renta neta. Se encuentra sujeta a una tasa adicional del 4.1% toda suma cargada como gasto que resulte renta gravable o cargo a utilidades o reservas de libre disposición, siempre que el egreso, por su naturaleza, signifique una disposición indirecta de dicha renta, no susceptible de posterior control tributario. Está afectada a la misma tasa toda suma que, al practicarse la fiscalización respectiva, se determine como ingreso no declarado.

Los otros perceptores de Rentas de Tercera Categoría, como por ejemplo las personas naturales con negocio, determinarán el impuesto con la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.

2.6. Créditos contra el impuesto (Artículo 88° de la Ley e inciso d) de la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27804)

Deben considerarse, entre otros, a los siguientes:

a. Crédito por impuesto a la Renta de fuente extranjera (inciso e) del Artículo 88° de la Ley e inciso a) del Artículo 58° del Reglamento)

Los contribuyentes que obtengan rentas de fuente extranjera gravadas con el impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al monto del impuesto a la renta pagado en el exterior por dichas rentas, siempre que dicho monto no exceda del importe que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero.

El crédito sólo procederá cuando se acredite el pago del impuesto en el extranjero con documento fehaciente.

El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no se podrá compensar en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

b. Crédito por reinversión

Entre otros:

- Las Instituciones Educativas Particulares que reinviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente a treinta por ciento (30%) del monto reinvertido (Artículo 13° del Decreto Legislativo N° 882 y Artículo 5° del Decreto Supremo N° 047-97-EF).

La parte del crédito no utilizado en un ejercicio se podrá aplicar contra el impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes hasta agotarlo.



- * Las empresas beneficiadas a que se refiere el literal a) de la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037 - Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, que reinviertan total o parcialmente su renta neta, en programas de inversión a su cargo, tendrán derecho a un crédito tributario equivalente a cinco por ciento (5 %) del monto efectivamente invertido en la ejecución del programa. La parte del crédito no utilizado se podrá aplicar únicamente contra los pagos de regularización del impuesto de los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del programa de inversión. El exceso no aplicado no dará derecho a devolución.

c. Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (inciso d) de la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27804 e inciso d) del Artículo 102° del Reglamento)

El saldo del anticipo adicional efectivamente pagado que no hubiera sido acreditado contra los pagos a cuenta hasta antes de la presentación de la declaración jurada del ejercicio.

d. Saldos a favor por el impuesto (inciso c) del Artículo 88° de la Ley)

Los saldos a favor del contribuyente reconocidos por la SUNAT o establecidos en la Declaración Jurada, siempre que no se haya solicitado su devolución, no hayan sido aplicados contra los pagos a cuenta y las Declaraciones Juradas no hayan sido impugnadas.

Los contribuyentes obligados a aplicar las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General, conforme a las normas del Decreto Legislativo N° 797, deberán ajustar los pagos a cuenta mensuales y saldos a favor en función de la variación del Índice de Precios al Por Mayor (IPM).

e. Pagos a cuenta mensuales del ejercicio (Artículo 87° e inciso b) del Artículo 88° de la Ley)

Si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto que corresponda abonar al contribuyente, éste podrá optar por solicitar la devolución de dicho exceso o su aplicación contra los pagos a cuenta que sean de su cargo por los meses siguientes al de la presentación de la Declaración Jurada.

f. Saldo a favor del exportador (Artículos 34° y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF)

El saldo a favor del exportador correspondiente al impuesto General a las Ventas, originado por sus adquisiciones de bienes y servicios, que no haya sido aplicado contra sus operaciones gravadas con dicho impuesto por ser éstas insuficientes para absorber dicho saldo, se podrá compensar automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del impuesto a la Renta.



3. INSTRUCCIONES PARA LLENAR EL FORMULARIO N° 952

Llene la declaración a máquina o con letra de imprenta y en NUEVOS SOLES (S/.) sin considerar céntimos.

Cas. 02 : Se deberá anotar el número correspondiente al RUC del contribuyente (11 dígitos).

Cas. 05 : De ser el caso, consigne el número de la declaración a rectificar o sustituir.

Cas. 10 : Para uso del Banco. No llenar.

Apellidos y Nombres: Consigne los apellidos y nombres del contribuyente.

3.1. ESTADOS FINANCIEROS (al reverso del Formulario N° 952)

- Los contribuyentes que se encuentren obligados a llevar contabilidad completa deberán presentar en su Declaración del Ejercicio 2003 el Balance General ajustado por inflación, según las normas del Decreto Legislativo N° 797 y el Estado de Ganancias y Pérdidas a valores históricos.

BALANCE GENERAL

Consigne la información solicitada en las casillas del Balance General, según corresponda.

- Nota** : En el caso de que la cuenta Tributos por Pagar (casilla 307) tenga saldo deudor, éste deberá ser consignado en el rubro "Activo Corriente (sin incluir Existencias)" (casilla 300).

ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS

Consigne la información solicitada en las casillas del Estado de Ganancias y Pérdidas, según corresponda.

IMPORTANTE

- Si consigna información en la casilla 334, no debe consignar información en la casilla C y viceversa.
- Si consigna información en la casilla 341, no debe consignar información en la casilla 342 y viceversa.

3.2. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

Cas. 100 : Anote la Utilidad antes del Impuesto, consignada en la casilla 334.

Cas. 101 : Anote la Pérdida antes del Impuesto, consignada en la casilla C.

Cas. 103 : Adiciones para determinar la renta imponible.

Consigne el importe total de las partidas que contablemente hayan afectado los resultados del ejercicio y que para fines del impuesto no se aceptan como deducciones, según detalle en papeles de trabajo.

CARTILLA DE INSTRUCCIONES
IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA
EJERCICIO GRAVABLE 2004

ÍNDICE

1.- GENERALIDADES

- 1.1. Obligados a presentar la declaración
- 1.2. Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría
- 1.3. No obligados a presentar la declaración
- 1.4. Medio para declarar
- 1.5. Plazo para presentar la declaración.....
- 1.6. Documentación que debe mantener el contribuyente.....

2.- DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

- 2.1. Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta.....
- 2.2. Renta Bruta
- 2.3. Renta Neta
- 2.4. Tasa del Impuesto a la Renta.....
- 2.5. Créditos contra el Impuesto a la Renta

3.- INSTRUCCIONES PARA LLENAR EL FORMULARIO N°954

- 3.1. Estados Financieros (al reverso del Formulario N° 954).....
- 3.2. Determinación del Impuesto a la Renta.....
- 3.3. Créditos contra el Impuesto a la Renta
- 3.4. Saldo por regularizar.....
- 3.5. Determinación de la deuda tributaria.....
- 3.6. Monto de ingresos anuales atribuidos.....
- 3.7. Datos del contador.....
- 3.8. Datos del contribuyente o representante legal.....
- 3.9. Constancia de pago.....

ANEXO N° 1.- DOCUMENTOS DE IDENTIDAD

ANEXO N° 2.- LISTA DE PAÍSES O TERRITORIOS CONSIDERADOS DE BAJA O NULA IMPOSICIÓN

ANEXO N° 3.- CÓDIGO DE UBICACIÓN GEOGRÁFICA

ANEXO N° 4.- LOCALIDADES AUTORIZADAS A UTILIZAR FORMULARIOS PREIMPRESOS

b. Crédito por reinversión

Entre otros:

- Las instituciones educativas particulares, que reinviertan total o parcialmente su renta reinvertible en si mismas o en otras instituciones educativas particulares constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al treinta por ciento (30%) del monto reinvertido (Artículo 13° del Decreto Legislativo N° 882 y Artículo 5° del Decreto Supremo N° 047-97-EF).

La parte del crédito no utilizado en un ejercicio se podrá aplicar contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes hasta agotarlo.

- Las empresas a que se refiere el literal a) de la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037 - Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, que reinviertan total o parcialmente su renta neta, en programas de inversión a su cargo, tendrán derecho a un crédito tributario equivalente al cinco por ciento (5 %) del monto efectivamente invertido en la ejecución del programa. La parte del crédito no utilizado se podrá aplicar únicamente contra los pagos de regularización del Impuesto de los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del programa de inversión. El exceso no aplicado no dará derecho a devolución.

c. Saldos a favor del Impuesto (Inciso c) del Artículo 88° de la Ley)

Comprende los saldos a favor del contribuyente reconocidos por la SUNAT o establecidos en la Declaración Jurada, siempre que no se haya solicitado su devolución, no hayan sido aplicados contra los pagos a cuenta y las Declaraciones Juradas no hayan sido impugnadas.

Los contribuyentes obligados a aplicar las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General, conforme al Decreto Legislativo N° 797, deberán ajustar los pagos a cuenta mensuales y saldos a favor en función de la variación del Índice de Precios al Por Mayor (IPM).

d. Pagos a cuenta mensuales del ejercicio (Artículo 87° e inciso b) del Artículo 88° de la Ley)

Están considerados los pagos efectuados a cuenta del impuesto liquidado en la Declaración Jurada. Si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto que corresponde abonar, al contribuyente podrá optar por solicitar la devolución de dicho exceso o su aplicación contra los pagos a cuenta que sean de su cargo por los meses siguientes al de la presentación de la Declaración Jurada.

e. Saldo a favor del exportador (Artículos 34° y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF)

El saldo a favor del exportador correspondiente al Impuesto General a las Ventas, originado por sus adquisiciones de bienes y servicios que no haya sido aplicado contra sus operaciones gravadas con dicho impuesto por ser éstas insuficientes para absorber dicho saldo, se podrá compensar automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta.

- Las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro que están destinadas a sus fines específicos en el país, cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, de vivienda; siempre que no se distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines señalados (Inciso b) del Artículo 19° de la Ley).
- Los intereses que perciban o paguen las cooperativas de ahorro y crédito por las operaciones que realicen con sus socios (Inciso o) del Artículo 19° de la Ley).

d. Diferencias temporales y permanentes que inciden en la determinación de la Renta Neta (Artículo 33° del Reglamento)

La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes que influyen en la determinación de la renta neta.

En consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicionen la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado en la Declaración Jurada, según los registros contables.

2.4. Tasa del Impuesto a la Renta (Artículo 55° de la Ley)

El impuesto a cargo de los perceptores de Rentas de Tercera Categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.

Las personas jurídicas están sujetas a una tasa adicional del 4.1% sobre toda suma o entrega en especie cuando, luego de la fiscalización respectiva, resulte un Renta gravable de Tercera Categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta, no susceptible de un control tributario posterior, incluidas las sumas cargadas a gasto e ingresos no declarados.

2.5. Créditos contra el Impuesto.

Se deben considerar, entre otros, los siguientes:

a. Crédito por Impuesto a la Renta de fuente extranjera (Inciso e) del Artículo 88° de la Ley e inciso a) del Artículo 58° del Reglamento)

Los contribuyentes que obtengan Rentas de Fuente Extranjera gravadas con el impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al monto del Impuesto a la Renta pagado en el exterior por dichas rentas, siempre que dicho monto no exceda del importe que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero.

El crédito sólo procederá cuando se acredite el pago del impuesto en el extranjero con un documento fehaciente.

El importe que, no se utilice en el Ejercicio Gravable por cualquier circunstancia, no se podrá compensar en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

9.10. Cartilla de Instrucciones para la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta

CARTILLA DE INSTRUCCIONES Y CASO PRÁCTICO IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA EJERCICIO GRAVABLE 2005

ÍNDICE

1. GENERALIDADES	2
1.1. OBLIGADOS A PRESENTAR LA DECLARACIÓN	2
1.2. ACTIVIDADES GENERADORAS DE RENTAS DE TERCERA CATEGORÍA	2
1.3. NO OBLIGADOS A PRESENTAR LA DECLARACIÓN	3
1.4. MEDIO PARA DECLARAR	3
1.5. PLAZO PARA PRESENTAR LA DECLARACIÓN	4
1.6. DOCUMENTACIÓN QUE DEBE MANTENER EL CONTRIBUYENTE	4
2. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO	6
2.1. ESQUEMA GENERAL DE LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA	6
2.2. RENTA BRUTA	6
2.3. RENTA NETA	7
2.4. TASA DEL IMPUESTO A LA RENTA	22
2.5. CRÉDITOS CONTRA EL IMPUESTO	22
3. CASO PRÁCTICO	25
3.1 ENUNCIADO	25
3.2 ADICIONES A LA UTILIDAD NETA	26
3.3 DETERMINACIÓN DE LA RENTA IMPONIBLE Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO	28
3.4 ESTADOS FINANCIEROS	29
3.5 TABLAS ANEXAS	31
4. INSTRUCCIONES PARA LLENAR EL FORMULARIO N° 956	33
4.1 ESTADOS FINANCIEROS	33
4.2 DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA	33
4.3 CRÉDITOS CONTRA EL IMPUESTO A LA RENTA	34
4.4 SALDO POR REGULARIZAR	35
4.5 DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA	35
4.6 DATOS DEL CONTADOR	35
4.7 DATOS DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL	36
4.8 CONSTANCIA DE PAGO	36
ANEXO N° 1: DOCUMENTOS DE IDENTIDAD	37
ANEXO N° 2: PAÍSES O TERRITORIOS CONSIDERADOS DE BAJA O NULA IMPOSICIÓN	37
ANEXO N° 3: CÓDIGOS DE UBICACIÓN GEOGRÁFICA	37
ANEXO N° 4: LOCALIDADES AUTORIZADAS A UTILIZAR LOS FORMULARIOS PREIMPRESOS	38

centralizados de negociación, siempre que el enajenante sea una persona natural, una sucesión indivisa o una sociedad conyugal que optó por tributar como tal.

2. La enajenación de los títulos representativos y de los contratos sobre bienes o servicios efectuados en las Bolsas de Productos, a que se refieren los incisos b) y c) del Artículo 3° de la Ley N° 26361.
 3. La redención o rescate de valores mobiliarios emitidos directamente, mediante oferta pública, por personas jurídicas constituidas o establecidas en el país; así como de la redención o rescate de los certificados de participación y otros valores mobiliarios, emitidos por oferta pública, en nombre de los fondos mutuos de inversión en valores, fondos de inversión o patrimonios fideicometidos, constituidos o establecidos en el país, de conformidad con las normas de la materia (Inciso I) del Artículo 19° de la Ley).
- Los intereses y reajustes de capital provenientes de letras hipotecarias de acuerdo a la legislación de la materia (Inciso II) del Artículo 19° de la Ley).
 - Las rentas destinadas a sus fines específicos en el país, de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro, cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, de vivienda; siempre que no se distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines señalados (Inciso b) del Artículo 19° de la Ley).
 - Los intereses que perciban o paguen las cooperativas de ahorro y crédito por las operaciones que realicen con sus socios (Inciso o) del Artículo 19° de la Ley).

d. DIFERENCIAS TEMPORALES Y PERMANENTES QUE INCIDEN EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA (Artículo 33° del Reglamento)

La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta.

En consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicionen la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado en la Declaración Jurada Anual, según los registros contables.

2.4. Tasa del Impuesto a la Renta (Artículo 55° de la Ley)

El impuesto a cargo de los perceptores de Rentas de Tercera Categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.

2.5. Créditos contra el Impuesto.

Se deben considerar, entre otros, los siguientes:

a. Crédito por Impuesto a la Renta de Fuente Extranjera (Inciso e) del Artículo 88° de la Ley e inciso a) del Artículo 58° del Reglamento)

Los contribuyentes que obtengan Rentas de Fuente Extranjera gravadas con el Impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al monto del Impuesto a la Renta pagado en el exterior por dichas rentas, siempre que dicho monto no exceda del importe que resulte de aplicar la **tasa media** del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior.

9.11. Cartilla de Instrucciones para la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta

Tercera Categoría - Ejercicio Gravable 2012

**CARTILLA DE INSTRUCCIONES – PDT N° 682
IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA
EJERCICIO GRAVABLE 2012**

ÍNDICE

1. GENERALIDADES	2
1.1. Obligados a presentar la declaración jurada anual	2
1.2. Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría	2
1.3. No obligados a presentar la declaración jurada anual por las Rentas de Tercera Categoría	4
1.4. Medio para declarar	4
1.5. Plazo para presentar la declaración jurada anual	5
1.6. Infracciones tributarias relacionadas con la presentación de la declaración jurada anual	5
1.7. Documentación que debe mantener el contribuyente	5
2. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.	6
2.1. Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta Neta	6
2.2. Renta Bruta	7
2.3. Renta Neta	100
2.3.1 Principales Gastos deducibles sujetos a límite	122
2.3.2 Gastos no admitidos	40
2.3.3 Inafectaciones y Exoneraciones	42
2.3.4 Diferencias temporales y permanentes en la determinación de la Renta Neta	43
2.3.5 Participación de los trabajadores en las utilidades	44
2.4. Impuesto a las Transacciones Financieras – ITF	44
2.5. Compensación de pérdidas de tercera categoría	45
3. TASA DEL IMPUESTO A LA RENTA	47
4. CRÉDITOS CONTRA EL IMPUESTO	48
5. TASAS ESPECIALES DEL IMPUESTO A LA RENTA	51
6. CENTROS DE EXPORTACIÓN, TRANSFORMACIÓN, INDUSTRIA, COMERCIALIZACIÓN Y SERVICIOS – CETICOS	53
7. ZONA FRANCA Y ZONA COMERCIAL DE TACNA.....	53
8. LEY DE PROMOCIÓN AL SECTOR AGRARIO	54
9. LEY DE PROMOCIÓN Y DESARROLLO DE LA ACUICULTURA	54
10. LEY DE PROMOCIÓN PARA EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES PRODUCTIVAS EN ZONAS ALTOANDINAS	55
11. CARTILLA CASO PRÁCTICO - IMPUESTO A LA RENTA TERCERA CATEGORÍA	56

De no ser posible determinar la fecha de devengo del gasto, el impuesto se abonará en el mes de enero del ejercicio siguiente a aquel en el cual se efectuó la disponibilidad indirecta de renta.

Los montos correspondientes a la tasa adicional a la que se refiere el segundo párrafo del artículo 55° de la Ley no forma parte del impuesto calculado al que hace referencia el artículo 85° de la Ley. En el artículo 13°-B del Reglamento se establece una relación de otros gastos que deben ser considerados para calcular la tasa adicional.

Esta tasa procede independientemente del resultado del ejercicio, incluso en el supuesto que haya pérdida tributaria arrastrable (*último párrafo del artículo 13-B del Reglamento*).

4. CRÉDITOS CONTRA EL IMPUESTO

(Artículo 88° de la Ley y artículo 52° del Reglamento)

Deben considerarse los siguientes créditos en el siguiente orden de prelación:

A. Crédito por Impuesto a la Renta de Fuente Extranjera

(Inciso e) del artículo 88° de la Ley y artículo 58° del Reglamento)

Los contribuyentes que obtengan Rentas de Fuente Extranjera gravadas con el Impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al monto del Impuesto a la Renta pagado en el exterior por dichas rentas, siempre que dicho monto no exceda del importe que resulte de aplicar la **tasa media** del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior.

El crédito sólo procederá cuando se acredite el pago del Impuesto en el extranjero con documento fehaciente.

El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

B. Créditos por reinversiones

▪ Entre otros:

— Las empresas a que se refiere el literal a) de la **Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037 - Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía**, tendrán derecho a un **crédito tributario equivalente al 5% del monto reinvertido**.

El crédito se utilizará a partir del ejercicio en que comience la ejecución del programa de reinversión, y el saldo del crédito no utilizado podrá aplicarse únicamente contra los pagos de regularización del Impuesto de los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del programa de inversión. El exceso no aplicado no dará derecho a devolución, ni podrá ser transferido a terceros (*Numeral 19.1 del artículo 19° del Reglamento de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, aprobado por D.S. N° 103-99-EF*).

La Ley N° 29742 publicada el 9 de julio de 2011, restituye la plena vigencia de la Ley N° 27037 y proroga hasta el 31 de diciembre del año 2015 los beneficios para los programas de inversión dispuesto en la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037.

— **Ley N° 28086 - Ley de Democratización del Libro y de Fomento de la Lectura y su Reglamento Decreto Supremo N° 008-2004-ED**: las empresas de la **industria editorial** en todas sus fases, así como la circulación del libro y productos editoriales afines, a cargo de **empresas constituidas como personas jurídicas domiciliadas en el país**, que reinviertan total o parcialmente su renta imponible, determinada de conformidad al TUO de la Ley y su Reglamento, en **bienes y servicios** para el desarrollo de su propia actividad empresarial o en el establecimiento de otras empresas de estos rubros, tendrán derecho a un **crédito tributario por reinversión equivalente a la tasa del Impuesto a la Renta (30%)**, aplicable sobre el monto efectivamente reinvertido.

El crédito será aplicado con ocasión de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en el que comience la ejecución del programa, aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú.

En ningún caso, el presente crédito tributario podrá ser mayor al Impuesto a la Renta determinado por el contribuyente. En consecuencia la parte del crédito no utilizado no podrá aplicarse contra los pagos a cuenta ni de regularización del Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, ni dará derecho a devolución alguna, ni ser transferibles a terceros.

Las empresas receptoras y los inversionistas deberán informar a la SUNAT, en su respectiva Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, los datos relativos a la inversión realizada.

La Constancia de Ejecución del Programa de Reinversión emitida por la Biblioteca Nacional del Perú, tendrá validez para la aplicación de Crédito Tributario por Reinversión siendo de competencia de esta entidad determinar las adquisiciones de bienes o contrataciones de servicios que deben considerarse a efecto de aprobar los Programas de Reinversión ([Informe N° 093-2009-SUNAT](#)). La facultad de fiscalización de SUNAT no se enerva porque sea la Biblioteca Nacional la que emita la Constancia de Ejecución del Programa de Reinversión. ([Informe N° 242-2005-SUNAT](#)).

— **Los Centro 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 **establecidos mediante el Decreto Legislativo N° 1087¹¹** que se encuentren dentro de los alcances del beneficio tributario de la reinversión regulado en el Decreto Legislativo N° 882 tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido.

La reinversión sólo podrá realizarse e infraestructura y equipamientos didácticos exclusivos para los fines educativos y de investigación

- Otros Beneficios

— **Ley N° 28583 modificada por el artículo 2° de la Ley N° 29475 “Ley de Reactivación y Promoción de la Marina Mercante” y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 014-2011-MTC:** los navieros nacionales o empresas navieras nacionales pueden **reinvertir anualmente**, libre de pago del Impuesto a la Renta, **hasta el ochenta por ciento (80%) de su renta neta** en programas destinados a la adquisición de buques, en cualquiera de las formas previstas en la presente Ley, así como para la adquisición de partes integrantes y accesorias, incluidos motores, equipos de navegación y repuestos en general necesarios para el funcionamiento de sus buques ya adquiridos o por adquirirse.

Para el goce de este beneficio, será suficiente la presentación del programa de reinversión ante la Dirección General de Transporte Acuático del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, acompañando un informe técnico preparado por el propio contribuyente, que tiene carácter de declaración jurada, el deberá contener el detalle, características y valorización de la inversión.

El presente beneficio que se aplicará sobre las rentas que se devenguen a partir del 01 de enero de 2009 hasta el 31 de diciembre de 2014.

C. Saldos a favor del Impuesto de ejercicios anteriores

(Inciso c) del artículo 88° de la Ley)

Los contribuyentes deducirán los saldos a favor del impuesto de ejercicios anteriores, reconocidos por la SUNAT o establecidos en las declaraciones juradas anteriores, siempre que no se haya solicitado su devolución, o no hayan sido aplicados contra los pagos a cuenta, y las Declaraciones Juradas no hayan sido impugnadas.

D. Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta acreditados contra el ITAN

(Artículo 8° de la Ley N° 28424 y artículos 11°, 14° y 15° de su Reglamento Decreto Supremo N° 025-2005-EF)

Los contribuyentes obligados a tributar en el exterior por rentas de fuente peruana que ejerzan la opción de utilizar contra el Impuesto Temporal a los Activos Netos hasta el límite del mismo, el monto efectivamente pagado por concepto de pagos a cuenta del impuesto a la renta, podrán usar dichos pagos a cuenta como crédito sin derecho a devolución contra el Impuesto a la Renta del ejercicio.

¹¹ Mediante la Ley N° 29766 publicada el 23.07.2011 se precisa que el plazo del presente beneficio se sujeta a los términos y plazos de la norma VII del título preliminar del Código Tributario. Al respecto ver la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1117 publicado el 07.07.2012.

9.12. Cartilla de Instrucciones para la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta
Tercera Categoría - Ejercicio Gravable 2013

CARTILLA DE INSTRUCCIONES
IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA
EJERCICIO GRAVABLE 2013

ÍNDICE

1. GENERALIDADES.....	2
1.1. Obligados a presentar la declaración jurada anual.....	2
1.2. Actividades generadoras de rentas de tercera categoría.....	2
1.3. Medio para declarar.....	4
1.4. Infracciones tributarias relacionadas con la presentación de la declaración jurada anual.....	4
1.5. Documentación que debe mantener el contribuyente.....	5
2. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.....	5
2.1. Esquema general.....	6
2.2. Renta bruta.....	6
2.3. Renta neta.....	10
2.3.1 Principales gastos deducibles sujetos a límite.....	12
2.3.2 Gastos no admitidos.....	39
2.3.3 Inafectaciones y exoneraciones.....	42
2.3.4 Diferencias temporales y permanentes.....	43
2.3.5 Participación de los trabajadores en las utilidades.....	44
2.4. Impuesto a las Transacciones Financieras – ITF.....	44
2.5. Compensación de pérdidas de tercera categoría.....	46
3. TASA DEL IMPUESTO.....	47
4. CREDITOS CONTRA EL IMPUESTO.....	48
5. TASAS ESPECIALES DEL IMPUESTO A LA RENTA.....	53
5.1. Promoción de inversión en la Amazonía.....	53
5.2. Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios.....	54
5.3. Zona Franca y Zona Comercial de Tacna.....	54
5.4. Promoción al sector agrario.....	55
5.5. Promoción y desarrollo de la acuicultura.....	55
5.6. Promoción para el desarrollo de actividades productivas en zonas altoandinas.....	55
5.7. Promoción de la inclusión de los productores agrarios a través de las Cooperativas.....	57



El crédito sólo procederá cuando se acredite el pago del
Impuesto en el extranjero con documento fehaciente

El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

B. CRÉDITOS POR REINVERSIONES

Entre otros:

— **Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037⁴² (Ley de promoción de la inversión en la Amazonia):** Las empresas ubicadas en los departamentos de Loreto, Madre de Dios y los distritos de Iparia y Masisea de la provincia de Coronel Portillo y las provincias de Atalaya y Purús del departamento de Ucayali, que realicen las actividades comprendidas en el numeral 11.1 del artículo 11 de la Ley N° 27037, excepto las actividades de extracción forestal y de comercio, que reinviertan total o parcialmente su renta neta en los Programas de Inversión, tendrán derecho a un **crédito tributario equivalente al 5% del monto reinvertido**.

El crédito se utilizará a partir del ejercicio en que comience la ejecución del programa de reinversión, y el saldo del crédito no utilizado podrá aplicarse únicamente contra los pagos de regularización del Impuesto de los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del programa de inversión. El exceso no aplicado no dará derecho a devolución, ni podrá ser transferido a terceros⁴³.

— **Ley N° 28086⁴⁴ (Ley de democratización del libro y de fomento de la lectura):** Las empresas de la industria editorial en todas sus fases, así como la circulación del libro y productos editoriales afines, a cargo de empresas constituidas como personas jurídicas domiciliadas en el país, que reinviertan total o parcialmente su renta imponible, determinada de conformidad con la Ley y su Reglamento, en bienes y servicios para el desarrollo de su propia actividad empresarial o en el establecimiento de otras empresas de estos rubros, tendrán derecho a un **crédito tributario por reinversión equivalente a la tasa del Impuesto (30%)**, aplicable sobre el monto efectivamente reinvertido.

El crédito será aplicado con ocasión de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en el que comience la ejecución del programa, aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú.

En ningún caso, el presente crédito tributario podrá ser mayor al Impuesto determinado por el contribuyente. En consecuencia la parte del crédito no utilizado no podrá aplicarse contra los pagos a cuenta ni de regularización del Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, ni dará derecho a devolución alguna, ni ser transferibles a terceros.

Las empresas receptoras y los inversionistas deberán informar a la SUNAT, en su respectiva declaración jurada anual del Impuesto, los datos relativos a la inversión realizada.

La constancia de ejecución del Programa de Reinversión emitida por la Biblioteca Nacional del Perú, tendrá validez para la aplicación del presente crédito, siendo de competencia de esta entidad

TASA MEDIA APLICABLE AL IMPUESTO A LA RENTA ABONADO EN EL EXTRANJERO

$$\text{Tasa media} = \frac{\text{Impuesto calculado}}{\text{RNE} + \text{RNFE} + \text{PEA}} \times 100$$

Dónde:

RNE = Renta neta empresarial o de tercera categoría
RNFE = Renta neta de fuente extranjera
PEA = Pérdida de ejercicios anteriores

⁴² La Ley N° 29742 restituye la plena vigencia de la Ley N° 27037 y proroga hasta el 31.12. 2015 los beneficios para los programas de inversión dispuesto en la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037.

⁴³ Disposiciones precisadas mediante el numeral 19.1 del artículo 19° del reglamento de la Ley N° 27037 aprobado por Decreto Supremo N° 103-99-EF.

⁴⁴ Reglamentada mediante Decreto Supremo N° 008-2004-ED publicado el 19.05.2004.



determinar las adquisiciones de bienes o contrataciones de servicios que deben considerarse a efecto de aprobar los Programas de Reversión ([Informe N° 093-2009-SUNAT](#)). Al respecto, la facultad de fiscalización de SUNAT no se enerva porque sea la Biblioteca Nacional la que emita la Constancia de Ejecución del Programa de Reversión conforme a lo indicado en el [Informe N° 242-2005-SUNAT](#).

— **Decreto Legislativo N° 1087⁴⁵ (Normas en educación para el mejor aprovechamiento de los acuerdos de promoción comercial):** Mediante la presente norma, los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de formación técnica profesional en las áreas económicas-productivas de agroindustria, metalmecánica, gas, energía, minería, pesquería y artesanía que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N° 882 tendrán derecho a un **crédito tributario por reversión equivalente al 30% del monto reinvertido**.

La reversión sólo podrá realizarse e infraestructura y equipamientos didácticos exclusivos para los fines educativos y de investigación

— **Ley N° 28583⁴⁶ (Ley de reactivación y promoción de la marina mercante):** Mediante la presente norma los navieros nacionales o empresas navieras nacionales pueden reinvertir anualmente, libre de pago del Impuesto, **hasta el ochenta por ciento (80%) de su renta neta** en programas destinados a la adquisición de buques, en cualquiera de las formas previstas en la presente ley, así como para la adquisición de partes integrantes y accesorias, incluidos motores, equipos de navegación y repuestos en general necesarios para el funcionamiento de sus buques ya adquiridos o por adquirirse.

Para el goce de este beneficio, será suficiente la presentación del programa de reversión ante la Dirección General de Transporte Acuático del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, acompañando un informe técnico preparado por el propio contribuyente, que tiene carácter de declaración jurada, el cual deberá contener el detalle, características y valorización de la inversión.

El presente beneficio que se aplicará sobre las rentas que se devenguen a partir del 01 de enero de 2009 hasta el 31 de diciembre de 2014.

C. SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO DE EJERCICIOS ANTERIORES *(inciso c) del artículo 88° de la Ley*

Los contribuyentes deducirán los saldos a favor del impuesto de ejercicios anteriores, reconocidos por la SUNAT o establecidos en las declaraciones juradas anteriores, siempre que no se haya solicitado su devolución, o no hayan sido aplicados contra los pagos a cuenta, y las Declaraciones Juradas no hayan sido impugnadas.

D. PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA ACREDITADOS CONTRA EL ITAN *(artículo 8° de la Ley N° 28424 y artículos 11°, 14° y 15° de su Reglamento Decreto Supremo N° 025-2005-EF)*

Los contribuyentes obligados a tributar en el exterior por rentas de fuente peruana que ejerzan la opción de utilizar contra el Impuesto Temporal a los Activos Netos hasta el límite del mismo, el monto efectivamente pagado por concepto de pagos a cuenta del Impuesto, podrán usar dichos pagos a cuenta como crédito sin derecho a devolución contra el Impuesto anual del ejercicio.

E. PAGOS A CUENTA MENSUALES DEL EJERCICIO *(artículo 87° e inciso b) del artículo 88° de la Ley*

Los pagos a cuenta realizados durante el ejercicio, de acuerdo a lo establecido en el artículo 85° de la Ley y 54° del Reglamento, se aplicarán contra la regularización del Impuesto. Si el monto de los pagos a cuenta excediera del Impuesto anual que corresponde abonar al contribuyente, éste podrá optar por solicitar la devolución de dicho exceso o por su aplicación contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo a partir del mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada anual.

El tercer párrafo de la Primera Disposición Final de la Ley N° 28843 (Ley que precisa la aplicación de las normas de ajuste por inflación del Balance General con incidencia tributaria en períodos deflacionarios),

⁴⁵ Preciado mediante Ley N° 29766 en relación a la aplicación de los beneficios tributarios recogidos en el Decreto Legislativo N° 882, estableciendo a su vez que el plazo de vigencia del presente beneficio se sujeta a los términos y plazos de la norma VII del Título Preliminar del Código Tributario. Respecto de esto último, ver la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1117. El Decreto Legislativo N° 1087 fue reglamentado mediante Decreto Supremo N° 021-2008-ED.

⁴⁶ Modificada por Ley N° 29475. Fue reglamentada mediante el Decreto Supremo N° 014-2011-MTC.



9.13. Cartilla de Instrucciones para la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta

Tercera Categoría - Ejercicio Gravable 2014

CARTILLA DE INSTRUCCIONES IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA EJERCICIO GRAVABLE 2014

INDICE

1. GENERALIDADES.....	2
1.1. Obligados a presentar la declaración jurada anual.....	2
1.2. Actividades generadoras de rentas de tercera categoría	2
1.3. No obligados a presentar la declaración jurada anual.....	3
1.4. Medio para declarar.....	4
1.5. Documentación que debe mantener el contribuyente.....	4
2. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.....	5
2.1. Esquema general.....	6
2.2. Renta bruta.....	6
2.3. Renta neta.....	10
2.3.1 Principales gastos deducibles sujetos a límite.....	12
2.3.2 Gastos no admitidos.....	39
2.3.3 Inafectaciones y exoneraciones.....	42
2.3.4 Diferencias temporales y permanentes.....	43
2.3.5 Participación de los trabajadores en las utilidades.....	44
2.4. Impuesto a las Transacciones Financieras – ITF.....	44
2.5. Compensación de pérdidas de tercera categoría.....	46
3. TASA DEL IMPUESTO.....	47
4. CREDITOS CONTRA EL IMPUESTO.....	48
5. TASAS ESPECIALES DEL IMPUESTO A LA RENTA.....	53
5.1. Promoción de inversión en la Amazonía.....	53
5.2. Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios.....	54
5.3. Zona Franca y Zona Comercial de Tacna.....	54
5.4. Promoción al sector agrario.....	55
5.5. Promoción y desarrollo de la acuicultura.....	55
5.6. Promoción para el desarrollo de actividades productivas en zonas altoandinas.....	55
5.7. Promoción de la inclusión de los productores agrarios a través de las Cooperativas.....	57



Esta tasa adicional procede independientemente del resultado del ejercicio, incluso en el supuesto que haya pérdida tributaria arrastrable.

4. CRÉDITOS CONTRA EL IMPUESTO *(artículo 88° de la Ley y artículo 52° del Reglamento)*

Los créditos contra el Impuesto permiten reducir o aminorar el Impuesto anual determinado y dependiendo del tipo de crédito pueden o no estar sujetos a devolución. A estos efectos deben considerarse los siguientes créditos en el siguiente orden de prelación:

A. CRÉDITO POR IMPUESTO A LA RENTA DE FUENTE EXTRANJERA *(Inciso e) del artículo 88° de la Ley y artículo 58° del Reglamento)*

Los contribuyentes que obtengan rentas de fuente extranjera gravadas con el Impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al monto del impuesto a la renta efectivamente pagado en el exterior por dichas rentas, siempre que dicho monto no exceda del importe que resulte de aplicar la **tasa media**⁴⁰ del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior.

El crédito sólo procederá cuando se acredite el pago del Impuesto en el extranjero con documento fehaciente

El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

B. CRÉDITOS POR REINVERSIONES

Entre otros:

— **Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037**⁴¹ (**Ley de promoción de la inversión en la Amazonia**): Las empresas ubicadas en los departamentos de Loreto, Madre de Dios y los distritos de Iparia y Masisea de la provincia de Coronel Portillo y las provincias de Atalaya y Purús del departamento de Ucayali, que realicen las actividades comprendidas en el numeral 11.1 del artículo 11 de la Ley N° 27037, excepto las actividades de extracción forestal y de comercio, que reinviertan total o parcialmente su renta neta en los Programas de Inversión, tendrán derecho a un **crédito tributario equivalente al 5% del monto reinvertido**.

El crédito se utilizará a partir del ejercicio en que comience la ejecución del programa de reinversión, y el saldo del crédito no utilizado podrá aplicarse únicamente contra los pagos de regularización del Impuesto de

3. Gastos sustentados en comprobantes de pago emitidos por sujetos a los cuales, a la fecha de emisión de los referidos documentos, la SUNAT les ha comunicado o notificado la baja de su inscripción en el RUC o aquellos que tengan la condición de no habido, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, o a la fecha de cierre del balance del ejercicio, el emisor haya cumplido con levantar tal condición.

4. Gastos sustentados en comprobantes de pago otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite para emitir ese tipo de comprobante.

5. Gastos deducibles para la determinación del Impuesto del contribuyente domiciliado en el país, que a su vez constituyan renta de una entidad controlada no domiciliada de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 114 de la Ley.

6. Otros gastos cuya deducción sea prohibida de conformidad con la Ley, siempre que impliquen disposición de rentas no susceptibles de control tributario.*

⁴⁰ La tasa media resulta de aplicar la siguiente fórmula:

**TASA MEDIA APLICABLE AL IMPUESTO A LA RENTA
ABONADO EN EL EXTRANJERO**

$$\text{Tasa media} = \frac{\text{Impuesto calculado}}{\text{RNE} + \text{RNFE} + \text{PEA}} \times 100$$

Dónde:

RNE = Renta neta empresarial o de tercera categoría
 RNFE = Renta neta de fuente extranjera
 PEA = Pérdida de ejercicios anteriores

⁴¹ La Ley N° 29742 restituye la plena vigencia de la Ley N° 27037 y proroga hasta el 31.12.2015 los beneficios para los programas de inversión dispuesto en la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037.



los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del programa de inversión. El exceso no aplicado no dará derecho a devolución, ni podrá ser transferido a terceros⁴².

— **Ley N° 28086⁴³ (Ley de democratización del libro y de fomento de la lectura):** Las empresas de la industria editorial en todas sus fases, así como la circulación del libro y productos editoriales afines, a cargo de empresas constituidas como personas jurídicas domiciliadas en el país, que reinviertan total o parcialmente su renta imponible, determinada de conformidad con la Ley y su Reglamento, en bienes y servicios para el desarrollo de su propia actividad empresarial o en el establecimiento de otras empresas de estos rubros, tendrán derecho a un **crédito tributario por reinversión equivalente a la tasa del Impuesto (30%)**, aplicable sobre el monto efectivamente reinvertido.

El crédito será aplicado con ocasión de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en el que comienza la ejecución del programa, aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú. En ningún caso, el presente crédito tributario podrá ser mayor al Impuesto determinado por el contribuyente. En consecuencia la parte del crédito no utilizado no podrá aplicarse contra los pagos a cuenta ni de regularización del Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, ni dará derecho a devolución alguna, ni ser transferibles a terceros.

Las empresas receptoras y los inversionistas deberán informar a la SUNAT, en su respectiva declaración jurada anual del Impuesto, los datos relativos a la inversión realizada.

La constancia de ejecución del Programa de Reinversión emitida por la Biblioteca Nacional del Perú, tendrá validez para la aplicación del presente crédito, siendo de competencia de esta entidad determinar las adquisiciones de bienes o contrataciones de servicios que deben considerarse a efecto de aprobar los Programas de Reinversión ([Informe N° 093-2009-SUNAT](#)). Al respecto, la facultad de fiscalización de SUNAT no se enerva porque sea la Biblioteca Nacional la que emita la Constancia de Ejecución del Programa de Reinversión conforme a lo indicado en el [Informe N° 242-2005-SUNAT](#).

El presente crédito se aplica hasta el 31 de diciembre de 2015.

— **Decreto Legislativo N° 1087⁴⁴ (Normas en educación para el mejor aprovechamiento de los acuerdos de promoción comercial):** Mediante la presente norma, los Centros de Educación Técnico Productiva e Institutos Superiores Tecnológicos Privados que desarrollen actividades de formación técnica profesional en las áreas económicas-productivas de agroindustria, metalmecánica, gas, energía, minería, pesquería y artesanía que se encuentren dentro de los alcances de los beneficios tributarios establecidos en el Decreto Legislativo N° 882 tendrán derecho a un **crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido**.

La reinversión sólo podrá realizarse e infraestructura y equipamientos didácticos exclusivos para los fines educativos y de investigación

— **Ley N° 28583⁴⁵ (Ley de reactivación y promoción de la marina mercante):** Mediante la presente norma los navieros nacionales o empresas navieras nacionales pueden reinvertir anualmente, libre de pago del Impuesto, **hasta el ochenta por ciento (80%) de su renta neta** en programas destinados a la adquisición de buques, en cualquiera de las formas previstas en la presente ley, así como para la adquisición de partes integrantes y accesorias, incluidos motores, equipos de navegación y repuestos en general necesarios para el funcionamiento de sus buques ya adquiridos o por adquirirse.

Para el goce de este beneficio, será suficiente la presentación del programa de reinversión ante la Dirección General de Transporte Acuático del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, acompañando un informe técnico preparado por el propio contribuyente, que tiene carácter de declaración jurada, el cual deberá contener el detalle, características y valorización de la inversión.

⁴² Disposiciones precisadas mediante el numeral 19.1 del artículo 19° del reglamento de la Ley N° 27037 aprobado por Decreto Supremo N° 103-99-EF.

⁴³ Reglamentada mediante Decreto Supremo N° 008-2004-ED publicado el 19.05.2004.

⁴⁴ Precisado mediante Ley N° 29766 en relación a la aplicación de los beneficios tributarios recogidos en el Decreto Legislativo N° 882, estableciendo a su vez que el plazo de vigencia del presente beneficio se sujeta a los términos y plazos de la norma VII del Título Preliminar del Código Tributario. Respecto de esto último, ver la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1117. El Decreto Legislativo N° 1087 fue reglamentado mediante Decreto Supremo N° 021-2008-ED.

⁴⁵ Modificada por Ley N° 29475. Fue reglamentada mediante el Decreto Supremo N° 014-2011-MTC.



9.14. Contenido de la Ayuda - PDT Renta anual 2004

Contenido de la ayuda - PDT Renta anual 2004 Tercera Categoría e ITF



Instrucciones Generales



Opciones del programa



Pasos para llenar la declaración



Envío a
SUNAT

Pasos para generar el archivo de envío a SUNAT



Base Legal - Cartilla del Impuesto a la Renta



Servicios de consulta

Créditos contra el Impuesto a la Renta

Créditos sin derecho a devolución

Casilla 123: Crédito por Impuesto a la Renta de Fuente Extranjera

Consigne, de ser el caso, el impuesto pagado efectivamente en el exterior, siempre que no exceda del importe que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero.

Casilla 136: Crédito por reinversiones

Consigne, de ser el caso, el crédito a que tienen derecho las Instituciones Educativas Particulares que reinviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones considerando lo establecido en el artículo 13° del D. Leg. N° 882 y artículo 5° del D.S. N° 047-97-EF.

Asimismo, utilizarán esta casilla, los contribuyentes que reinviertan total o parcialmente su renta neta en Programas de Inversión en la Selva y tuviesen derecho al crédito a que se refiere el literal a) de la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037.

Casilla 134: Crédito inversión, reinversión - Ley del Libro

Consigne, de ser el caso, el crédito a que tienen derecho las empresas constituidas como personas jurídicas domiciliadas en el país, editoras, distribuidoras y librerías, cuya actividad exclusiva es la edición, comercialización, exportación, importación o distribución de libros y productos editoriales afines, tienen derecho a un crédito por inversión o reinversión siempre que tengan un programa de reinversión aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú

Casilla 125: Otros créditos sin derecho a devolución

Consigne, de ser el caso, otros créditos sin derecho a devolución no contemplados en las casillas anteriores.

Créditos con derecho a devolución

Casilla 127: Saldo a favor del ejercicio anterior

Consigne el saldo a favor del contribuyente establecido en su declaración jurada del ejercicio anterior o el pendiente de aplicación, ajustado por inflación de ser el caso, siempre que no haya solicitado devolución y/o que dicha declaración no haya sido impugnada. En caso de haber sido aplicado contra pagos a cuenta posteriores, consigne el saldo pendiente de aplicar a la fecha de presentación de la declaración jurada anual.

Casilla 128: Pagos a cuenta mensuales del ejercicio

Esta casilla contiene una ventana auxiliar. Para ingresar a ella presione ENTER. Ingrese el detalle de los pagos a cuenta mensuales correspondientes al presente ejercicio que hubiera realizado, indicando en cada mes si se utilizó saldo a favor del ejercicio anterior, se compensó con Saldo a Favor Materia de Beneficio (Exportadores), se utilizó otros créditos o se canceló en efectivo o cheque.

Deberá ingresar los importes a valores históricos y considerando no el período tributario sino el mes en que se efectuó el pago o compensación.

Nota:

También existe la opción de importar los datos de los pagos a cuenta realizados vía descarga de un archivo . P

Se ingresa con el usuario y la clave SOL del contribuyente, y se descarga un archivo .ZIP el cual se puede impo

Casilla 129: Otros créditos con derecho a devolución

Consigne, de ser el caso, otros créditos con derecho a devolución a que tuviere derecho.



Regreso al menú anterior

9.15. Contenido de la Ayuda - PDT Renta anual 2005

Contenido de la ayuda - PDT Renta anual 2005 Tercera Categoría e ITF



Instrucciones Generales



Opciones del programa



Pasos para llenar la declaración



Pasos para generar el archivo de envío a SUNAT



Base Legal - Cartilla del Impuesto a la Renta



Servicios de consulta

Créditos contra el Impuesto a la Renta

Créditos sin derecho a devolución

Casilla 123: Crédito por Impuesto a la Renta de Fuente Extranjera

Esta casilla contiene un asistente, para ingresar presione ENTER.

Consigne, de ser el caso, el país y el monto del impuesto pagado efectivamente en el exterior, siempre que no exceda del importe que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero.

Casilla 136: Crédito por reinversiones

Esta casilla contiene un asistente, para ingresar presione ENTER.

Consigne la base legal y el monto del crédito por reinversión.

En el caso de Instituciones Educativas Particulares que reinviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente a treinta por ciento (30%) del monto reinvertido (Artículo 13° del Decreto Legislativo N° 882 y Artículo 5° del Decreto Supremo N° 047-97-EF).

La parte del crédito no utilizado en un ejercicio podrá aplicarse contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes hasta agotarlo.

En el caso de Programas de Inversión- Ley N° 27037 Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, los sujetos ubicados en los Departamento de Loreto, Departamento de Madre de Dios, Distritos de Iparia y Masisea de la provincia de Coronel Portillo y provincias de Atalaya y Purús del departamento de Ucayali (Zona 2) que realicen las actividades comprendidas en el numeral 11.1 del Artículo 11°, excepto las actividades de extracción forestal y de comercio, que reinviertan total o parcialmente su renta neta en Programas de Inversión en la Selva, tendrán derecho a un crédito tributario equivalente al cinco por ciento (5%) del monto reinvertido en la ejecución del programa, a que se refiere el literal a) de la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037 y el numeral 19.1 del Artículo 19° del Reglamento, aprobado por D. S. N° 103-99-EF.

El crédito será aplicado con ocasión de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en que comience la ejecución del Programa. La Parte del crédito no utilizado podrá aplicarse únicamente contra los pagos de regularización del Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del Programa de Inversión.

El exceso no aplicado no dará derecho a devolución, ni podrá ser transferido a terceros. (Numeral 19.1 del Artículo 19° del Reglamento de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonia, aprobado por D.S. N° 103-99-EF).

Casilla 134: Crédito por inversión y/o reinversión - Ley N° 28086 - Ley de

Democratización del Libro y de Fomento de la Lectura y Reglamento,

aprobado por D. S. N° 008-2004-ED

Consigne de ser el caso el crédito tributario por reinversión equivalente a la tasa del Impuesto a la renta vigente (30% para el año 2005) aplicable sobre el monto efectivamente reinvertido de acuerdo a Ley.

Casilla 126: Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta acreditados contra el ITAN

Ingrese el detalle de los pagos del ITAN correspondientes al ejercicio 2005, efectivamente pagados hasta el vencimiento o presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio, lo que ocurra primero.

Deberá ingresar los importes a valores históricos sin intereses y considerando no el período tributario sino el mes en que se efectuó el pago o compensación.

Nota

También existe la opción de importar los datos de los pagos realizados vía descarga de un archivo. Para ello se debe ingresar a la página web <http://www.sunat.gob.pe> dentro de la opción SUNAT-Operaciones en Línea (SOL).

Se ingresa con el usuario y la clave SOL del contribuyente, y se descarga un archivo .ZIP el cual se puede importar en el PDT 0656.



Regreso al menú anterior

9.16. Sentencia del Tribunal Constitucional del Perú N° 04700-2011-PC/TC



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.

AS 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).

el juzgador
autor en la
ha dejado

§ 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.

encontrará
tención del

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.

ción final
al cual se
titucional
) Juzgado
planteada,
nente del
valuará en
para obrar
ediente el
o sobre el
principios
ere de un
encuentra
mento, lo
el servicio
er acto de
inistrativo
ecializado
ctubre de
mayo de
de Lima,
bilidad en
a resuelta
ordenar y

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.

into a uno
as, lo que
xiste una



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

TRIBUN

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.

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, Metalmeccánica, 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 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.

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.

§ 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 las 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 DIAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

9.17. Sentencia del Tribunal Constitucional de España 198/1988

STC 198/1988, de 24 de octubre de 1988

(Publicada 26 de noviembre de 1988, BOE, número 284. Suplemento)

La Sala Primera del Tribunal Constitucional, compuesta por don Francisco Tomás y Valiente, Presidente; don Francisco Rubio Llorente, don Luis Díez- Picazo y Ponce de León, don Antonio Truyol Serra, don Eugenio Díaz Eimil y don Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

S E N T E N C I A

En el recurso de amparo núm. 65/1988, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Francisco Alvarez del Valle García, actuando en nombre y representación de don Angel Luis Sesto López, contra la Sentencia de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 20 de octubre de 1987, en cuanto desestimatoria del recurso interpuesto contra la resolución de la Subsecretaría de la Presidencia de 7 de marzo de 1985, que desestimó el recurso de reposición interpuesto contra la Resolución de la Dirección General de la Función Pública, de 10 de octubre de 1984, y contra la Orden de 11 de junio del mismo año, que resolvió la oferta de empleo convocada por Orden de 9 de diciembre de 1983, para cubrir vacantes en los Servicios Centrales de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha. Ha sido parte el Ministerio Fiscal y Ponente el Magistrado don Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer, quien expresa el parecer de la Sala.

I. Antecedentes

1. El día 14 de enero de 1988 tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal escrito en virtud del cual el Procurador de los Tribunales don Francisco Alvarez del Valle García, actuando en nombre y representación de don Angel Luis Sesto López, promueve recurso de amparo contra la Sentencia de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 20 de octubre de 1987, en cuanto desestimatoria del recurso interpuesto contra la Resolución de la Subsecretaría de la Presidencia de 7 de marzo de 1985, que desestimó el recurso de reposición deducido contra el Acuerdo de la

Dirección General de la Función Pública de 10 de octubre de 1984 y contra la Orden de 11 de junio del mismo año, que resolvió la oferta de empleo convocada por Orden de 9 de diciembre de 1983, para cubrir vacantes en los Servicios Centrales de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

2. La demanda de amparo se fundamenta en los siguientes antecedentes fácticos:

a) El recurrente solicitó participar en la oferta pública de empleo convocada por Orden del Ministerio de la Presidencia de 9 de diciembre de 1983 («BOE» núm. 296, de 12 de diciembre), mediante la correspondiente instancia redactada de acuerdo con la base 10 de dicha Orden de convocatoria.

b) La mencionada oferta fue resuelta por Orden de 11 de junio de 1984 («BOE» núm. 143, de 15 de junio). De las ocho plazas que el demandante solicitó en su instancia, se adjudicaron cinco a funcionarios de menor antigüedad que él, y quedaron sin cubrir tres que fueron declaradas desiertas.

c) Contra la Orden de 11 de junio de 1984 citada, interpuso reclamación ante la Dirección General de la Función Pública, alegando agravio comparativo porque los adjudicatarios de las plazas eran más modernos que él en el escalafón y fundándose en que por imperativo legal no pueden declararse desiertas plazas sacadas a concurso si hay un concursante que reúne los requisitos exigidos. Terminaba con la súplica de que se le adjudicara una de las plazas.

d) La reclamación fue desestimada por resolución de la Dirección General de la Función Pública de 10 de octubre de 1984. Contra esta resolución se interpuso recurso de reposición que fue a su vez desestimado por otra de 6 de marzo de 1985.

e) Agotado el trámite administrativo, interpuso recurso contencioso- administrativo ante la Audiencia Nacional, cuya Sección Tercera de su Sala de lo Contencioso-Administrativo, lo desestimó por Sentencia de 20 de octubre de 1987, confirmando el acto administrativo. «La Sentencia fue notificada el 18 de diciembre pasado, y no es susceptible la apelación ante el Tribunal Supremo».

3. En la demanda de amparo se alega por el recurrente, tras exponer argumentos de mera legalidad ordinaria, que al confirmar la Sentencia que combate el acto administrativo recurrido, viola el derecho de igualdad ante la Ley y el derecho a acceder a las funciones y cargos públicos, puesto que se mantiene como válido un concurso al que han acudido compañeros suyos de carrera y a él se le ha excluido sin fundamento alguno para ello.

El amparo que solicita se contrae a que por este Tribunal se declare la nulidad de las resoluciones impugnadas, tanto las administrativas como la judicial, y se le reconozca el derecho a que no se le excluya del concurso y se le adjudique una de las plazas por las que optó en el escrito solicitando tomar parte en él.

4. Por providencia de la Sección Primera de esta Sala de 18 de abril de 1988, se acordó admitir a trámite la demanda de amparo. Recibido de los distintos órganos administrativos y judiciales que dictaron las resoluciones aquí recurridas testimonio de las respectivas actuaciones desarrolladas ante los mismos, por providencia de 6 de junio se acordó dar vista de dichas actuaciones a la parte recurrente y al Ministerio Fiscal para que, conforme al art. 52.1 de la Ley Orgánica de este Tribunal, realizasen las alegaciones que tuvieran por convenientes.

5. Por escrito presentado el día 6 de julio, la representación procesal del demandante de amparo, en cumplimiento de lo acordado por la segunda de las providencias citadas, volvió a reiterar, tras invocar expresamente los arts. 14 y 23.2 de la Constitución, los argumentos vertidos en su escrito de demanda.

El Ministerio Fiscal, en escrito que tuvo su entrada el día 22 de junio, se limitó a afirmar que el recurso incurre en extemporaneidad, pues notificada la Sentencia que puso fin a la vía judicial el día 17 de diciembre de 1987 (y no el 18 como se dice en la demanda), como aparece en el testimonio remitido por la Audiencia Nacional, el plazo de los veinte días hábiles para recurrir terminaba el día 13 de enero. Como quiera que la demanda se presentó ante este Tribunal el día 14, es claro que lo fue agotado el plazo legal y, por tanto, intempestivamente. Por ello, el Ministerio Fiscal entendió que procedía hacer uso de lo dispuesto en el art. 84 de la Ley Orgánica de este Tribunal y tras oír al recurrente, resolver la inadmisión del recurso conforme al art. 50.1 a), en relación con el 43, de dicha Ley Orgánica.

6. A la vista de lo alegado y solicitado por el Fiscal ante el Tribunal Constitucional, la Sección Segunda de esta Sala, por providencia de 12 de julio pasado, acordó dar traslado del escrito de aquel a la parte recurrente, concediéndole un plazo de diez días a fin de que alegare lo que estimare pertinente sobre la posible existencia de la causa de inadmisión que regula el art. 50.1 a), en relación con el 43.1 de la Ley Orgánica de este Tribunal, por presentación extemporánea del recurso de amparo.

Dentro del plazo concedido la representación procesal del demandante presentó escrito en el que afirmaba que no existía la extemporaneidad alegada por el Ministerio Fiscal por cuanto que la Sentencia de la Audiencia Nacional no se notificó al recurrente, quien actuaba en su propio nombre, sino a su Letrado director, que no ostentaba la representación de aquél. Al no hacerse así, de conformidad con los arts. 260 y 279 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y el 270 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, el acto de notificación es nulo, si bien subsanable, de conformidad con el párrafo 2 del citado art. 279 de la Ley procesal civil, desde el momento en que la persona notificada se hubiere dado por enterada en el juicio. En el presente supuesto, afirma el actor, él se dio por enterado, bien en la fecha que dice en la demanda de amparo (18 de diciembre de 1987), bien cuando interpuso este recurso, por lo que la fecha de convalidación de la notificación defectuosa y, por tanto, de la propia notificación, no puede ser otra que uno de los dos citados momentos, el 18 de diciembre o el de la presentación de la demanda de amparo. En consecuencia, concluye, no se da el supuesto de extemporaneidad aducido por el Ministerio Fiscal.

7. Por providencia de 10 de octubre de 1988 se señaló para deliberación y votación del presente recurso el día 24 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. Resulta necesario examinar en primer lugar si la demanda de amparo deducida por don Angel Luis Sesto López lo fue extemporáneamente, tal y como mantiene el Ministerio Fiscal, en cuyo caso se encontraría incurso en la causa de inadmisión del art 501 a) de la Ley Orgánica de este Tribunal, causa de inadmisión que en este momento procesal se convertiría en causa de desestimación, sin posibilidad de pronunciarse sobre el fondo del asunto

Argumenta el Ministerio Fiscal para fundamentar su tesis relativa a la extemporaneidad de la demanda que inició este procedimiento que, notificada la Sentencia que puso término a la reclamación judicial el día 17 de diciembre de 1987, el plazo de los veinte días hábiles para interponer el recurso de amparo, prescrito por el art 432 de la Ley Orgánica de este Tribunal, terminaba el día 13 de enero de 1988 Como quiera que la demanda se presentó el día 14, es claro que lo fue estando agotado ya el plazo legal y, por tanto, intempestivamente

En oposición a la tesis fiscal, la parte actora, que actúa bajo la misma dirección letrada que en la vía judicial ordinaria, considera que dicha Sentencia no puede estimarse correctamente notificada A tal finalidad argumenta que la notificación se entendió con el Letrado del recurrente, que no ostentaba representación, sino tan sólo la dirección técnica, y como quiera que aquél actuó al amparo del art. 33.3 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, esto es, en su propio nombre, fue a él a quien se le debió efectuar la notificación Al no hacerse así, de conformidad con los arts 260 y 279 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y el 270 de la Ley Orgánica del Poder Judicial el acto de notificación es nulo, si bien subsanable, tal y como cabe deducir del párrafo 2 del citado art 279 de la Ley procesal civil, desde el momento en que la persona notificada se hubiere dado por enterada en el juicio, esto es, en su caso, bien desde la fecha que dice en la demanda de amparo (18 de diciembre de 1987), bien desde la fecha en que interpuso este recurso, por lo que cualquiera de dichas fechas es la que hay que tener en cuenta para estimar convalidada la, a su juicio, defectuosa notificación de la Sentencia que puso fin a la vía judicial En consecuencia, concluye, no se da el supuesto de extemporaneidad aducido por el Ministerio Fiscal.

2. Debe tenerse en cuenta para pronunciarse sobre esta problemática que el demandante de amparo interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sección Tercera de la Sala de dicho orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional, compareciendo por sí mismo en uso de la facultad conferida por el art. 33.3 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa y bajo la dirección del Letrado don Rodolfo Vázquez de Marcos Admitido a trámite el recurso, la correspondiente providencia fue notificada al citado señor Vázquez de Mareos como «amigo del recurrente» Recibido el expediente administrativo, se dio traslado a la parte actora para la formulación de la demanda, notificándose la correspondiente providencia al Letrado señor Vázquez de Marcos También a este Letrado se le notifica la providencia en la que se acordó dar traslado al Abogado del Estado para contestación de la demanda Recibido el procedimiento a prueba, la notificación de la resolución judicial se entendió con «Rodolfo Vázquez, Letrado del recurrente», al que

también se notificó la resolución por la que se admitieron los medios de prueba articulados por la parte. También se notificaron al señor Vázquez de Marcos la providencia en que se declaran los autos conclusos y la que hizo efectivo el señalamiento. Finalmente dictada Sentencia, la misma se notificó a «don Rodolfo Vázquez de Marcos, Letrado del recurrente». Al mismo Letrado se ha notificado el proveído de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 5 de mayo de 1988, por el que se acordó remitir testimonio de las actuaciones a este Tribunal Constitucional, una vez admitido este recurso.

De todo lo anterior deriva que a lo largo del proceso contencioso-administrativo el Letrado ha actuado como representante del recurrente, sin protesta alguna de éste y sin que ello halla impedido el recto curso del procedimiento.

Un principio general de nuestro ordenamiento jurídico, ya recogido en el título preliminar del Código Civil (art. 7.1) es el de la buena fe en el ejercicio de los derechos, principio que hoy, por virtud del art. 11.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, es de modo expreso exigible en el ámbito procesal.

Si la notificación de las resoluciones judiciales se haya ordenada o estatuida en beneficio exclusivo de las partes, a fin de que, teniendo conocimiento de la decisión adoptada y apreciando exactamente los fundamentos de la misma, puedan formar juicio acerca de su procedencia o improcedencia para interponer o no contra ella los recursos que estimen pertinentes o que puedan convenirles, no se puede sostener seriamente y la Sala no puede aceptar la tesis del recurrente. Si bien la notificación de la Sentencia que puso fin a la vía judicial fue hecha al Letrado, quien no ostentaba formalmente la representación de su cliente, no puede olvidarse que todas, sin excepción, las notificaciones que a lo largo de la tramitación del procedimiento se hicieron de las distintas resoluciones que se adoptaron en el seno del mismo, fueron también notificadas a dicho Letrado y, no obstante ello, el recurrente reaccionó frente a la mismas, se dio por notificado y formuló los escritos convenientes.

Por ello, la doctrina de los actos propios o regla que decreta la imposibilidad de venire contra factum proprium, en cuanto que significa la vinculación del autor de una declaración de voluntad, generalmente de carácter tácito, al sentido objetivo de la misma y la imposibilidad de adoptar después un comportamiento contradictorio y que encuentra su fundamento último en la protección que objetivamente requiere la confianza que fundadamente se puede haber depositado en el comportamiento ajeno y la regla de la buena fe que impone el deber de coherencia en el comportamiento, la cual limita, por ello, el ejercicio de los derechos subjetivos (STC 73/1988, de 21 de abril; fundamento jurídico 5º), impiden,

como decimos, aceptar la tesis del actor, pues ello, como ha dicho este Tribunal en un supuesto sustancialmente idéntico (STC 67/1984, de 7 de junio; fundamento jurídico 1º A), implicaría ir contra el principio de buena fe.

En aplicación de este principio, que ha de presidir las actuaciones procesales, y de la evocada doctrina de los actos propios, no puede admitirse, como sostiene el demandante, que la notificación de la Sentencia a su Letrado, realizada el día 17 de diciembre de 1987, haya de tenerse por ineficaz. En consecuencia, dicha fecha ha de considerarse como dies a quo a partir del cual se ha de realizar el cómputo del plazo que para interponer el recurso de amparo prescribe el art 432 de la Ley Orgánica de este Tribunal que, al ser de veinte días hábiles concluyó el día 13 de enero de 1988. Ello significa que la demanda se presentó fuera de plazo, estando ya caducada la acción de amparo, debiendo ser calificada de intempestiva, defecto que, en este momento procesal, ha de llevar a la desestimación de la demanda.

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCION DE LA NACION ESPAÑOLA,

Ha decidido

Desestimar el amparo solicitado por don Angel Luis Sesto López.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a veinticuatro de octubre de mil novecientos ochenta y ocho.

9.18. Sentencia del Tribunal Supremo de Madrid 8172/1995



Roj: STS 8172/1995 - ECLI: ES:TS:1995:8172

Id Cendoj: 28079110011995102491

Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Civil

Sede: Madrid

Sección: 1

Fecha: 30/10/1995

Nº de Recurso:

Nº de Resolución:

Procedimiento: RECURSO CASACIÓN

Ponente: JUAN FRANCISCO DE MORALES

Tipo de Resolución: Sentencia

Núm. 919. - Sentencia de 30 de octubre de 1995

PONENTE: Excmo. Sr. don Francisco Morales Morales.

PROCEDIMIENTO: Juicio ordinario declarativo de menor cuantía.

MATERIA: Nulidad de contratos de compraventa. Error de hecho en la apreciación de la prueba.

Doctrina de **actos propios**.

NORMAS APLICADAS: Arts. 1.592.4 y 5 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y 1.251 y 1.445 del Código Civil.

JURISPRUDENCIA CITADA: Sentencias de 21 de enero de 1922, 21 de junio de 1945, 19 de junio de 1952, 6 de abril de 1954, 21 de marzo de 1956, 24 de febrero de 1980, 3 de octubre de 1987, 10 de febrero y 10 de octubre de 1988, 10 de mayo y 15 de junio de 1989, 18 de enero de 1990, 5 de marzo de 1991, 4 de junio y 30 de diciembre de 1992, y 12 y 13 de abril y 20 de mayo de 1993.

DOCTRINA: El error de hecho denunciado no puede tener éxito porque, aparte de que no se concreta en qué consiste el error que se acusa, los documentos en que se pretende acreditar tal error han sido básicos en la demanda y proceso y examinados por el Tribunal de apelación.

Los documentos que se han declarado válidos como afirmación de hecho en la Sentencia recurrida y constatables de convenciones reales no ficticias, ni con simulación absoluta ni relativa, vinculan a la parte demandante, hoy recurrente, por su carácter de inequívocos y por los que se crea y define una determinada situación jurídica que ahora no pueden impugnar sin vulnerar la doctrina configuradora del principio del respeto y obediencia a los **actos propios**, por lo que fracasa la demanda y ahora el presente recurso de casación.

En la villa de Madrid, a treinta de octubre de mil novecientos noventa y cinco.

Visto por la Sala Primera del Tribunal Supremo, integrada por los Magistrados al final indicados, el recurso de casación contra la Sentencia dictada en grado de apelación por la Sección Tercera de la Audiencia Provincial de Valladolid, como consecuencia de autos de juicio declarativo ordinario de menor cuantía, seguidos ante el Juzgado de Primera Instancia de Ciudad Rodrigo (Salamanca), sobre nulidad de constos de compraventa y otros extremos; cuyo recurso ha sido interpuesto por don Luis Pedro , doña Clara , representados por la Procuradora de los Tribunales doña María Isabel Laborón García de Enterría y defendidos por el Letrado don Amador Fernández Bardafandi; siendo parte recurrida don Tomás don Isidro , doña Olga , doña María Virtudes y representados por el Procurador de los Tribunales don Bonifacio Fraile Sánchez. No habiéndose personado el Sr. Letrado de la parte recurrida al **acto** de la vista.

Antecedentes de hecho

Primero: El Procurador de los Tribunales don José Ramón Cid Debrían en nombre y representación de don Luis Pedro y doña Clara , formuló ante el Juzgado de Primera Instancia de Ciudad Rodrigo, demanda de juicio declarativo ordinario de menor cuantía contra don Tomás , doña Olga , don Isidro y doña María Virtudes , sobre nulidad de contratos de compraventa y otros extremos. alegó los hechos y fundamentos de Derecho que



proceso. 3.º Habiendo los demandantes don Luis Pedro y doña Clara reconocido en las respectivas pruebas de confesión judicial (folios 223 y 224, 352 y 353 de los autos, respectivamente) la certeza y autenticidad de los dos documentos privados de fechas 14 de enero de 1973 y 14 de enero de 1974 (que han sido transcritos literalmente en el fundamento jurídico tercero de esta resolución), así como que recibieron de don Isidro las cantidades que se expresan en el primero de dichos documentos y no habiéndose probado, como dice la Sentencia recurrida, que los aludidos documentos fueran simulados (ni con simulación absoluta, ni relativa), la expresada Sentencia llega acertadamente a la conclusión de que los referidos actores (don Luis Pedro y doña Clara), aquí recurrentes, carecen de acción para promover este proceso con el objeto específico con que lo hacen, ya que ellos no sólo ratificaron expresamente la venta que de la finca litigiosa (bien ganancial) habían hecho sus padres, mediante la escritura pública de fecha 11 de septiembre de 1969, sino que percibieron la parte del precio que, por la mitad indivisa de la misma, les correspondía por herencia de su fallecida madre, sin que ahora les sea permisible ir contra sus **propios actos**, como tendremos que volver a decir al examinar el motivo siguiente.

Sexto: Como a través del motivo segundo (cauce procesal del ordinal quinto del art. 1.092 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, en su redacción anterior a la hoy vigente), y en diversos apartados del mismo, se denuncian distintas y heterogéneas infracciones de doctrina jurisprudencial y de preceptos del Ordenamiento jurídico, los referidos apartados habrán de ser examinados separadamente, cual exige la correcta técnica casacional, con arreglo a la cual las distintas infracciones denunciadas deberían haber sido objeto de motivos independientes.

En el primero de dichos apartados se denuncia textualmente "como infringida la doctrina jurisprudencial de los **actos propios** vinculantes en la que se exige que sean jurídicamente eficaces, por lo que los contratos absolutamente simulados, y por lo mismo inexistentes ante el Derecho, carecen de virtualidad para fundamentar ellos la aplicación de dicho principio de Derecho (Sentencias de 21 de enero de 1921, 21 de junio de 1945, 19 de junio de 1952, 6 de abril de 1954, 12 de marzo de 1956 y las de 24 de febrero de 1986, 5 de octubre de 1987 y 18 de enero de 1990) que con otra cite la fundamentación jurídica que predetermine el fallo de la Sentencia de la Audiencia de Valladolid". La referida infracción que dicen denunciar la basan los recurrentes, en síntesis, en la alegación de que, según su criterio, el contrato de fecha 14 de enero de 1973, que ha tenido en cuenta la Sentencia recurrida, es simulado y que, al serlo, dicen, no se pueda aplicar al mismo la doctrina de los **actos propios**.

La respuesta casacional que ha de corresponder al referido apartado primero de este motivo es la que se desprende de las dos siguientes premisas: 1.ª La Sentencia recurrida declara probado, y aquí ha de ser mantenido ineluctum, al no haber sido desvirtuado por medio impugnatorio adecuado para ello, que el contrato instrumentado en el documento privado de fecha 14 de enero de 1973 (primero de los que hemos transcrito literalmente en el fundamento jurídico tercero de esta resolución) es plenamente válido y eficaz, al no aparecer acreditado que el mismo hubiera sido simulado (ni con simulación absoluta, ni relativa), pues los **propios** actores, aquí recurrentes (firmantes de dicho documento privado), en las respectivas pruebas de confesión judicial, como antes ya se ha dicho, reconocieron la certeza de su contenido y la autenticidad de sus firmas, habiendo, además, ratificado el expreso documento, mediante otro de fecha 14 de enero de 1974 (segundo de los que hemos transcrito literalmente en el fundamento jurídico tercero de esta resolución), en el que los hermanos don Luis Pedro y doña Clara manifiestan expresamente que "han quedado zanjadas todas las cuentas pendientes don Isidro sin que los declarantes tengamos que reclamar nada a expresado don Isidro, con motivo de la dehesa de "La Mcheda", agregando en el mismo documento que "la cuestión zanjada se refiere expresamente a la mitad indivisa de "La Mcheda" que le hemos vendido". 2.ª Es reiterada doctrina de esta Sala (Sentencias de 5 de octubre de 1987, 10 de febrero y 10 de octubre de 1988, 10 de mayo y 13 de junio de 1989, 18 de enero de 1990, 5 de marzo de 1991, 4 de junio y 20 de diciembre de 1992, 12 y 13 de abril y 20 de mayo de 1993, entre otras muchas) la de que el principio general de Derecho que afirma la inadmisibilidad de venir contra los **actos propios** constituye un límite del ejercicio de un derecho subjetivo o de una facultad como consecuencia del principio de buen fe y, particularmente, de la exigencia de observar, dentro del tráfico jurídico, un comportamiento coherente, siempre que concurren los requisitos o presupuestos que tal doctrina exige para su aplicación, cuales sea que los **actos propios** sean inequívocos, en el sentido de crear, definir, fijar, modificar, extinguir o esclarecer sin ninguna duda una determinada situación jurídica afectante a su autor, y que entre la conducta anterior y la pretensión actual existe una incompatibilidad o una contradicción según el sentido que de buena fe hubiera de atribuirse a la conducta anterior. Las dos expresadas premisas (fáctica la una y jurisprudencial la otra) han de producir el fenecimiento de este primer apartado casacional con el que los recurrentes se limitan a hacer supuesto de la cuestión, al pretender partir de un parte fáctico distinto del que resulta del material probatorio obrante en autos, ya que aparece probado que, como se tiene dicho, mediante el documento privado de fecha 14 de enero de 1973, complementado por el de 14 de enero de 1974 (los dos transcritos literalmente en el fundamento jurídico tercero de esta resolución), los actores aquí recurrentes, don

9.19. Resolución N° 593/2014 del Tribunal Administrativo Central de Recursos Naturales de Madrid



MINISTERIO
DE HACIENDA
Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO CENTRAL
DE RECURSOS CONTRACTUALES

Recurso nº 535/2014 C.A. Galicia 070/2014

Resolución nº 593/2014

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO CENTRAL DE RECURSOS CONTRACTUALES

En Madrid, a 30 de julio de 2014.

VISTO el recurso presentado por D. A.A.S., en representación de SIFUCEL, SILICAS, S.A., contra el acuerdo del consejo de administración de la SOCIEDADE GALEGA DO MEDIO AMBIENTE, S.A. (en adelante, SOGAMA) de desistimiento del procedimiento de contratación relativo al suministro de arena para el funcionamiento de los lechos de las calderas de la planta termoeléctrica del Consejo Medioambiental de Cerceda, el Tribunal ha adoptado la siguiente resolución:

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. Por acuerdo del Consejo de Administración de SOGAMA, adoptado en sesión de 26 de septiembre de 2013, se inició expediente de contratación mediante procedimiento abierto sujeto a regulación armonizada del suministro de arena para el funcionamiento de los lechos de las calderas de la planta termoeléctrica del Consejo Medioambiental de Cerceda, con un valor estimado de 3.987.200 euros.

Segundo. Después de diversas incidencias que incluyen la interposición de dos recursos especiales en materia de contratación, el 14 de marzo de 2014, la mesa de contratación acuerda por unanimidad proponer la adjudicación del contrato la oferta de SIFUCEL-SÍLICAS, S.A. por ser la oferta económicamente más ventajosa. SOGAMA realiza la comunicación previa de gasto y la Subdirección Xeral de Control Financeiro Permanente e Auditoría de Sector Público (en adelante, SXCPASP), perteneciente a la Intervención Xeral de la Comunidad Autónoma de Galicia, con fecha 7 de abril de 2014 emite informe desfavorable, informe que se reitera el 29 de abril a la vista del escrito de consideraciones presentado por la Dirección General de SOGAMA.

AVDA. GENERAL PERÓN, 38, 8ª PLTA.
28071 - MADRID
TEL: 91.349.13.19
FAX: 91.349.14.41
Tribunal_recursos.contratos@mirhap.es



conocido en el derecho procedimental administrativo europeo y también recogido por la jurisprudencia contencioso-administrativa, de la confianza legítima de los ciudadanos en que la actuación de las Administraciones Públicas no puede ser alterada arbitrariamente”.

No obstante, ello no significa que la Administración no pueda apartarse de un acto anterior. El Tribunal Supremo, en sentencia de 16 de septiembre de 2002, afirma:

«Además, la doctrina invocada de los “actos propios” sin la limitación que acaba de exponerse podría introducir en el ámbito de las relaciones de Derecho público el principio de la autonomía de la voluntad como método ordenador de materias reguladas por normas de naturaleza imperativa, en las que prevalece el interés público salvaguardado por el principio de legalidad; principio que resultaría conculcado si se diera validez a una actuación de la Administración contraria al ordenamiento jurídico por el sólo hecho de que así se ha decidido por la Administración o porque responde a un precedente de ésta. Una cosa es la irrevocabilidad de los propios actos que sean realmente declarativos de derechos fuera de los cauces de revisión establecidos en la Ley (arts. 102 y 103 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, Ley 30/1992 , modificada por Ley 4/1999), y otra el respeto a la confianza legítima generada por actuación propia que necesariamente ha de proyectarse al ámbito de la discrecionalidad o de la autonomía, no al de los aspectos reglados o exigencias normativas frente a las que, en el Derecho Administrativo, no puede prevalecer lo resuelto en acto o en precedente que fuera contrario a aquéllos».

En este caso parece que el pliego en lo que a las condiciones que había de reunir la arena se redactó en los mismos términos que en ocasiones anteriores. También es claro que SOGAMA, antes del informe de la SXCPASP, no intentó desistir del procedimiento por error en los pliegos. También es cierto que no aceptó sin más el informe, sino que realizó observaciones al mismo, defendiendo que el contrato debería adjudicarse.

Pero en estas alegaciones, no defiende que el pliego estuviera correctamente redactado, sino que la aplicación del mismo en sus términos resultaría imposible. A este respecto dice lo siguiente:

Acta de Aprobación de originalidad de Tesis

Yo, Mercedes Nagamine Miyashiro, docente de la Escuela de Posgrado de la Universidad César Vallejo filial Lima Norte, revisor de la tesis titulada "Gestión por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria del Crédito por Reinversión en la Ley de Promoción de la Inversión en la Educación" del estudiante Jorge Alberto Calderón Rojas, constato que la investigación tiene un índice de similitud de 24% verificable en el reporte de originalidad del programa Turnitin.

La suscrita analizó dicho reporte y concluyó que cada una de las coincidencias detectadas no constituye plagio. A mi leal saber y entender la tesis cumple con todas las normas para el uso de citas y referencias establecidas por la Universidad César Vallejo.

Lima, 28 de febrero del 2019



Mercedes Nagamine Miyashiro

DNI: 20031516

Estudio de retroalimentación - Google Chrome
 https://ev.turnitin.com/app/carta/en_us/?o=1085609040&u=1049821736&s=1&lang=es

Gestión por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria del Crédito ... / 0


ESCUELA DE POSTGRADO
 UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

**Gestión por la Superintendencia Nacional de Aduanas
 y de Administración Tributaria del
 Crédito por Reversión en la
 Ley de Promoción de la Inversión en la Educación**

TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE
MAGISTER EN GESTIÓN PÚBLICA

AUTOR
 Bachiller Jorge Alberto Calderón Rojas

ASESORA
 Magister Mercedes Nagamine Miyashiro

SECCIÓN
 Ciencias Empresariales

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN
 Modernización del Estado

Lima, 2016

Resumen del partido

24%

1	cybertesis.unmsm.edu... <small>Fuente de Internet</small>	13% >
2	es.scribd.com <small>Fuente de Internet</small>	1% >
3	utex.uladech.edu.pe <small>Fuente de Internet</small>	1% >
4	investigacion.contabili... <small>Fuente de Internet</small>	1% >
5	u.jimdo.com <small>Fuente de Internet</small>	1% >
6	www.minedu.gob.pe <small>Fuente de Internet</small>	1% >
7	www.mef.gob.pe <small>Fuente de Internet</small>	<1% >
8	blog.pucp.edu.pe <small>Fuente de Internet</small>	<1% >
9	www.enfoquederecho.... <small>Fuente de Internet</small>	<1% >
10	pirhua.udep.edu.pe <small>Fuente de Internet</small>	<1% >



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación (CRAI)
"César Acuña Peralta"

FORMULARIO DE AUTORIZACIÓN PARA LA PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DE LAS TESIS

1. DATOS PERSONALES

Apellidos y Nombres: (solo los datos del que autoriza)

..... CALDERON ROJAS JORGE ALBERTO

D.N.I. : 07.96.4570

Domicilio : URB. ASANUARA 171 - Lima - Puente Libre

Teléfono : Fijo : 462.0232 Móvil : 99.9910255

E-mail : JACalderon@hotmail.com

2. IDENTIFICACIÓN DE LA TESIS

Modalidad:

Tesis de Pregrado

Facultad :

Escuela :

Carrera :

Título :

Tesis de Posgrado

Maestría

Doctorado

Grado : MAESTRÍA

Mención : GESTIÓN PÚBLICA

3. DATOS DE LA TESIS

Autor (es) Apellidos y Nombres:

..... CALDERON ROJAS JORGE ALBERTO

Título de la tesis:

..... Gestión por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de
Aduanas de las Aduanas del G.O. de T.O. por Mención de la Ley
de promoción de la inversión en la Educación

Año de publicación : 2019

4. AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN DE LA TESIS EN VERSIÓN ELECTRÓNICA:

A través del presente documento,

Si autorizo a publicar en texto completo mi tesis.

No autorizo a publicar en texto completo mi tesis.



Firma :

Fecha : 6/03/19



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

AUTORIZACIÓN DE LA VERSIÓN FINAL DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

CONSTE POR EL PRESENTE EL VISTO BUENO QUE OTORGA EL ENCARGADO DE INVESTIGACIÓN DE

ESCUELA DE POSGRADO

A LA VERSIÓN FINAL DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN QUE PRESENTA:

CALDERON ROJAS JORGE ALBERTO

INFORME TITULADO:

GESTIÓN POR LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADVANAS
Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL CRÉDITO POR REINVERSIÓN
EN LA LEY DE PROMOCIÓN DE LA INVERSIÓN EN LA EDUCACIÓN.

PARA OBTENER EL TÍTULO O GRADO DE:

MAESTRO EN GESTIÓN PÚBLICA

SUSTENTADO EN FECHA: 1 de Julio de 2016

NOTA O MENCIÓN: Aprobado por unanimidad.



[Firma]
FIRMA DEL ENCARGADO DE INVESTIGACIÓN