

Universidad de Lima
Escuela de Posgrado
Maestría en Tributación y Política Fiscal



**VIGENCIA DEL CRÉDITO POR REINVERSIÓN
DE LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS
PARTICULARES – DECRETO LEGISLATIVO N°
882**

Trabajo de investigación para optar el Grado Académico de Maestro en
Tributación y Política Fiscal

Sonia Herrera Mendoza

Código 20162721

Asesor

César Martín Gamba Valega

Lima – Perú
Noviembre 2021



**REINVESTMENT CREDIT FORCE FOR
PRIVATE SCHOOLS – LEGISLATIVE
DECREE N° 882**

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN.....	VI
ABSTRACT	VII
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS	5
1.1 Potestad tributaria del Estado Peruano	5
1.2 Potestad de eximir del Estado Peruano.....	7
1.3 Manifestaciones de la potestad de eximir.....	9
1.3.1 Exoneraciones.....	9
1.3.2 Inafectaciones	11
1.3.3 Inmunidad	12
1.3.4 Beneficio Tributario.....	13
1.3.5 Incentivo Tributario	14
1.4 Nueva visión de la Potestad para eximir basado en la necesidad de alcanzar otras finalidades constitucionales	15
1.5 Régimen Tributario de las Instituciones Educativas	15
1.5.1 Constitución Política del Perú	16
1.5.2 Ley General de Educación, Ley N° 23384	17
1.5.3 Decreto Legislativo N° 882	18
1.5.4 Ley General de Educación, Ley N° 28044	21
1.5.5 Decreto Legislativo N° 1087	21
1.5.6 Ley N° 29394.....	22
1.5.7 Ley Universitaria, Ley N° 30220.....	22
1.5.8 Ley N° 30512.....	23
1.5.9 Ley del Impuesto a la Renta, Artículo 19 inciso b)	23
CAPÍTULO II: CRÉDITO POR REINVERSIÓN DE LA EDUCACIÓN Y SU NATURALEZA.....	25
2.1 Evolución Normativa.....	25
2.2 Controversias en cuanto a la vigencia del Decreto Legislativo N° 882	26
2.3 Problemas con la Nueva Ley Universitaria.	32
CONCLUSIONES.....	35

RECOMENDACIONES.....	36
REFERENCIAS	37
BIBLIOGRAFIA.....	41



RESUMEN

En el presente trabajo, se investiga sobre la vigencia del Decreto Legislativo N° 882 y las incidencias que tuvo este sobre la utilización del crédito a la reinversión por las Instituciones Educativas, la principal discrepancia que se presentó con la promulgación de esta norma de “beneficio tributario” fue porque el legislador no señaló el plazo de vigencia de esta.

De acuerdo con lo que señala las Normas Tributarias (Norma VII), toda Norma Legal sobre beneficio tributario que se promulguen sin señalar plazo de vigencia debe entenderse que tendrá una vigencia de tres años.

Sin embargo, la promulgación de otras normas legales como el Decreto Legislativo N° 1087 publicado el 28 de junio del 2008 y la Ley N° 29766 publicado el 23 de julio del 2011, señalando el plazo de vigencia del Decreto Legislativo N° 882 al 31 de diciembre del 2018, generó mayor controversia, si tenemos en cuenta el Artículo 103 de la Constitución Política del Perú señala que, toda norma tiene vigencia a partir de su publicación, solo se aplica de manera retroactiva en el ámbito penal y siempre que, beneficie al reo.

Y finalmente tenemos la Ley N° 30220, Ley Universitaria, publicado el 9 de julio del 2014, que en su Artículo 119 otorga el beneficio de acceder al crédito tributario por reinversión, 30%, sin embargo, no señala plazo de vigencia del beneficio, sin embargo, en el reglamento podemos observar que la vigencia de este, es de tres años, pero la condición para utilizarlo es contar con la acreditación integral.

Palabras clave: Beneficio Tributario, Crédito por Reinversión, Decreto Legislativo N° 882

ABSTRACT

This research is on the validity of Legislative Decree No. 882 and the incidents that had on the use of reinvestment credit by Educational Institutions, the main discrepancies is about the enactment of this "tax benefit" rule because the legislator did not indicate the term of validity.

According to the Tax Regulations (Norm VII), all Legal Norms on tax benefits that are promulgated without indicating a term of validity must be understood to have a validity for 3 years.

However, the promulgation of other legal norms such as Legislative Decree No. 1087 published on June 27, 2008, and Law 29766 published on July 23, 2011, indicating the term of validity of Legislative Decree No. 882 until December 31, 2018, generated a huge controversy, but the Article 103 of the Political Constitution of Peru, which indicates all norms are effective since its publication, is only applied retroactively in the criminal sphere and provided benefits the defendant.

Finally, the Law No. 32220, University Law published on July 3, 2014, which in its Article No. 119 grants the benefit of accessing the tax credit for reinvestment, 30%, however, it does not indicate the effective term of the benefit, instead in the regulation it has the validity for 3 years, but the condition to use it is to have full accreditation.

Keywords: Tax Benefit, Reinvestment Credit, Legislative Decree No. 882.

INTRODUCCIÓN

El Poder Ejecutivo del Perú liderado por el Presidente de la República, quien desarrolla políticas gubernamentales en función de los intereses de la nación, promulgó en el año 1996 el Decreto Legislativo N° 882 (en adelante el Decreto Legislativo), donde estipula el crédito tributario para la reinversión de las Instituciones Educativas de enseñanza privada que existen en el país, este decreto desató muchas interrogantes, no por el contenido, sino más bien por la vigencia de este beneficio, las Instituciones Educativas Privadas accedieron a este crédito siguiendo el procedimiento indicado en el reglamento, es decir, hasta 10 días antes de la fecha de vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada Anual, presentaban los programas de reinversión al Ministerio de Educación con copia a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (en adelante SUNAT), este solo acto, daba por aprobado el expediente por reinversión.

Estas Instituciones continuaron con este procedimiento de aprobación de los programas de reinversión, hasta que, a raíz de la promulgación del Decreto Legislativo N° 1087 el 28 de junio del 2008, es que ven vulnerados su derecho a la propiedad, toda vez que esta norma pretendía poner vigencia al Decreto Legislativo, más aún, en el año 2011 cuando se promulga la Ley N° 29766 que pone vigencia al Decreto Legislativo de manera retroactiva.

Respecto a esta situación es que los Magistrados del Tribunal Constitucional se pronunciaron en la Sentencia del Expediente N° 04700-2011-PC/TC de fecha 05 de noviembre del 2012, señalando que, el crédito por reinversión se encontraba vigente hasta que el legislador la derogue, en base a su potestad tributaria con la que otorgó el beneficio, además, de acuerdo a lo señalado en el expediente por la Universidad Alas Peruanas, hasta el periodo 2008 el Ministerio de Educación aceptó los programas de reinversión de acuerdo a lo señalado en el Artículo 13 del Decreto Legislativo y SUNAT en su cartilla de instrucción para la presentación de la Declaración Jurada Anual hasta el año 2005, hacía mención que el crédito por reinversión era un crédito contra el impuesto a la renta, en ese sentido, si las entidades del Estado Peruano, en sus procedimientos administrativos venían

aceptando el crédito por reinversión era lógico suponer que este se encontraba vigente, aun cuando el Decreto Legislativo desde su promulgación no tenía fecha de vigencia.

Uno de los considerandos de los Magistrados del Tribunal Constitucional y el que consideramos de suma importancia y con cuya posición concordamos, es la finalidad por la que fue promulgado el Decreto Legislativo, y este era promover la inversión en la educación con la finalidad de modernizar el sistema educativo, teniendo en cuenta que, la educación es un derecho constitucional regulado en el Artículo 13 de nuestra Constitución Política, el legislador en base a su potestad tributaria consideró no poner vigencia a la norma, sino hasta cuando este creyera conveniente la derogación, es decir cuando la finalidad hubiera sido satisfecha.

Respecto a la vigencia del Decreto Legislativo, los Magistrados del Tribunal Constitucional se han pronunciado en otras sentencias, EXP. N° 05410-2014-PA/TC, Universidad Tecnológica del Perú, en esta reconocen el derecho a gozar del crédito por reinversión hasta antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 29766, es decir hasta el año 2011, toda vez que de acuerdo con el Artículo 74 de la Constitución Política del Perú, las normas que contienen regulaciones sobre tributo entrarán en vigencia desde el 1 de enero del año siguiente de su publicación. Respecto a lo señalado por el artículo 109 de la Constitución Política del Perú, la ley tiene vigencia desde el día siguiente de su publicación, en este sentido la Ley N° 29766 entraba en vigencia el 01 de enero del año 2012, sin embargo, esta norma en la sentencia EXP.N° 04700-2011-PC/TC fue declarada inconstitucional por transgredir lo establecido en la Carta Magna.

Otra Sentencia del Tribunal Constitucional, es el EXP. N° 02053-2013-PA/TC a favor de la Universidad Privada de Ciencias Aplicadas, reconoce la vigencia del crédito por reinversión regulado por el Decreto Legislativo, hasta el año 2011.

La nueva Ley Universitaria N° 30220, dejó sin efecto en partes al Decreto Legislativo, respecto de las universidades, con excepción de los artículos 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21 y 22. Sin embargo, esta norma legal también traía consigo ciertas inconsistencias, en el Artículo 119 se señala que, todas las instituciones privadas que generen utilidades al cierre de cada ejercicio, estaban sujetas al pago del impuesto a la renta, salvo que hubieran decidido reinvertir sus utilidades en mejoras de su servicio educativo obteniendo por ello un escudo fiscal del 30%.

Si nos remitimos al Reglamento de la Ley N° 30220, el Decreto Supremo N° 006-2016-EF, que dicta las normas reglamentarias relacionadas al crédito por reinversión, en su Artículo 2 señala que, solo podrán hacer uso de este beneficio aquellas que se encuentren acreditadas institucionalmente y de manera integral, el Artículo 3 hace referencia que la vigencia de este beneficio es de tres años, contados a partir del 1 de enero del año 2015, otra vez el legislador promulga una norma sin señalar plazo de vigencia del beneficio tributario y se remite al reglamento para precisar esta, y más aún señala el inicio de la vigencia de manera retroactiva, incumpliendo con la jerarquía normativa, al remitirse al Reglamento para regular la vigencia de una norma.

Respecto de los Institutos y Escuelas de Educación Superior, se tiene la Ley N°30512, que fue promulgada el 02 de noviembre del 2016, esta norma, en la décima tercera Disposición Complementaria y final, deroga el Decreto Legislativo en lo que respecta a los institutos y escuelas de educación superior.

De acuerdo con lo señalado en el Artículo 113, estas instituciones podían gozar del crédito por reinversión equivalente al 30%, para aquellos que generen utilidades y reinviertan estas en infraestructura equipamiento para fines educativos, investigación e innovación en ciencia y tecnología, capacitación y actualización de docentes, proyección social y apoyo al deporte de alta calificación y en la concesión de becas.

Sin embargo, esta norma al igual que la nueva ley universitaria, no señala el plazo de vigencia de dicho beneficio, respecto de los programas de reinversión señala que, deberán ser presentados ante el Ministerio de Educación y SUNAT para su aprobación, previo al inicio de su ejecución el cual no podría ser mayor a cinco años. Ante este último plazo señalado entendemos que se refiere al plazo de ejecución del proyecto de inversión, entonces: ¿Deberíamos entender qué también se refiere a la vigencia del beneficio tributario?, esta es una gran interrogante, debido que hasta la fecha esta norma no ha sido reglamentada en cuanto a la utilización del crédito por reinversión.

Teniendo en cuenta lo expuesto, este trabajo de investigación se desarrollará bajo el siguiente esquema: En el primer capítulo se abordará sobre la potestad tributaria del legislador y la potestad de eximir, el marco conceptual de los diferentes beneficios tributarios contenidos en las normas tributarias vigentes en el Perú, la nueva visión de la finalidad de eximir con el objetivo de alcanzar fines constitucionales y el régimen tributario para las instituciones educativas. En el segundo capítulo abordaremos la evolución

normativa en torno al Decreto Legislativo, los principales problemas de este y de la nueva ley universitaria y finalmente, nuestras conclusiones y recomendaciones.



CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS

1.1 Potestad tributaria del Estado Peruano

La potestad tributaria del Estado es la facultad que tiene éste en sus diferentes niveles para crear, modificar, suprimir o exonerar tributos, atribuida por la Constitución Política del Estado Peruano, dentro del principio de Legalidad.

En Mérito a ello la Constitución Política del Perú del año 1979 establecía lo siguiente:

Artículo 139.- Solo por ley expresa se crean, modifican o suprimen tributos y se conceden exoneraciones y otros beneficios tributarios. La tributación se rige por los principios de legalidad, uniformidad, justicia, publicidad, obligatoriedad, certeza y economía en la recaudación. No hay impuesto confiscatorio ni privilegio personal en materia tributaria. Los gobiernos regionales pueden crear, modificar y suprimir tributos o exonerar de ellos con arreglo a las facultades que se les delegan por ley. Los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones, arbitrios y derechos o exonerar de ellas, conforme a ley. (Constitución Política del Perú, 1979)

Por otro lado, la Constitución Política del año 1993 en su artículo 74 se refiere a la potestad del estado de la siguiente manera:

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

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. 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. (Constitución Política del Perú, 1993).

Por otro lado, el Tribunal Constitucional ha señalado lo siguiente:

La potestad tributaria constituye el poder que tiene el Estado para imponer a los particulares el pago de los tributos, el cual no puede ser ejercido de manera discrecional o, dado el caso, de forma arbitraria, sino que se encuentra sujeto a una serie de límites que le son impuestos por el ordenamiento jurídico, sean estos de orden constitucional o legal. (STC EXP. N° 033-2004-AI/TC, 2004).

Paredes Montoya (2010) señala: “El poder tributario vendría a ser una especialización del poder de imperio que tiene el Estado, el cual no puede poseer un carácter irrestricto y sin límite”. (p.241).

Por otro lado, Sáinz de Bujanda señala que:

Como es sabido, el poder tributario constituye un atributo esencial del Estado. No es posible concebir ninguna organización política en que falte ese poder, que no es, en definitiva, sino la facultad de imponer tributos que procuren al Ente público los recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines. Ahora bien, en el moderno Estado constitucional ese poder ha dejado de ser una fuerza o poder de hecho para convertirse en un poder jurídico, que se ejercita dictando normas. (p.275).

Asimismo, el Tribunal Constitucional concluye sobre la potestad tributaria:

La potestad tributaria del Estado, a juicio de este colegiado, debe ejercerse principalmente de acuerdo con la Constitución -principio de constitucionalidad- y no sólo de conformidad con la ley -principio de legalidad- Ello es así en la medida que nuestra Constitución incorpora el principio de supremacía constitucional y el principio de fuerza normativa de la Constitución (artículo 51). (STC EXP. N°00042-2004-AI/TC, 2004).

Pues esta potestad tributaria es la que permite al Estado crear, modificar, suprimir o eliminar impuestos, así también, otorgar beneficios tributarios con un fin público, es decir

buscando el desarrollo económico y social que permita el crecimiento y desarrollo del país, basado en el principio de constitucionalidad y legalidad.

1.2 Potestad de eximir del Estado Peruano

Así como el Estado Peruano tiene la potestad tributaria, mediante la cual se crean, modifican o derogan normas legales, del mismo modo el Artículo 74 de la constitución Política del Perú otorga la potestad de eximir.

Según la Real Academia Española, **eximir** significa: “Liberar [a alguien] de obligaciones o culpas. (Santander Corrido [Méx. 1982])

Si bien eximir significa liberar de las obligaciones en este caso las tributarias, existen normas tributarias vigentes que establecen ciertas condiciones y límites que el Legislador debe tomar en cuenta, sin embargo, consideramos más importante aún, el motivo que tiene el Legislador al promulgar una norma legal, los que casi siempre están ligados a derechos constitucionales.

Robles Moreno (2013) señala que:

Las normas legales que contengan o regulen exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios deben sujetarse a una serie de reglas, como, por ejemplo, en la exposición de motivos de la norma se debe establecer el o los objetivos de estas exenciones, así como los alcances y los efectos de los mismos. Esto significa establecer cuál sería el ingreso alternativo –ya que como sabemos hay gasto tributario que el estado tenía que asumir como consecuencia de estas exenciones. (p. 203).

Por otro lado, tenemos el Código Tributario que, en la Norma IV se refiere al Principio de Legalidad y Reserva de Ley, la cual señala que solo por Ley o Decreto Legislativo, se puede crear, modificar o suprimir tributos, del mismo modo solo por estas se puede señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base del cálculo y la alícuota. Igualmente, solo por Ley o Decreto Legislativo se puede señalar al acreedor y deudor tributario, y a los agentes de retención y percepción.

También esta norma nos señala que solo por estas se pueden conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios, normar los procedimientos, definir las

infracciones y establecer las sanciones y normar las formas de extinción de la obligación tributaria.

Asimismo, hace referencia a la facultad que tienen los Gobiernos Locales a través de Ordenanzas, 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. (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria [SUNAT], s.f.)

También tenemos vigente en nuestro ordenamiento jurídico la Norma VII del Código Tributario, la que señala las reglas que debe seguir el legislador al promulgar una exoneración, incentivos o beneficios tributarios, una de las primeras consideraciones que debe tener el legislador es sustentar la exposición de motivos, en esta, expone el objetivo que se quiere alcanzar con el beneficio tributario, incluyendo el costo fiscal que afectará el presupuesto general del país.

La Norma VII, señala que toda promulgación de una norma que contenga exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, deben sustentar objetivamente el propósito y finalidad, la afectación del gasto al presupuesto público, de tal forma que quede demostrado que la norma cumplirá con sus objetivos y fines. Además, debe señalar de forma clara los beneficiarios, incentivo o exoneración tributaria, el mismo que no debe exceder de tres años, y este plazo solo podrá ser ampliado por única vez.

Por otro lado, esta norma señala que las normas que contengan beneficios tributarios y que no señalen plazo de vigencia debe entenderse que este tiene una duración únicamente de tres años y estas entrarán en vigor a partir del 1 de enero del año siguiente a su promulgación, entre otros. (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria [SUNAT], s.f.)

Pues el Estado Peruano, así como tiene la capacidad de crear o modificar un tributo, tiene la potestad de eximir de este, a un determinado sector, previa evaluación del propósito y la finalidad por la que se crea esta exención, ya que esto afectará al ingreso y formará parte de un gasto público, toda vez que será una recaudación que no logrará recibir por la promulgación de la norma, sin embargo, la finalidad que busca el Estado será incentivar determinado sector económico en busca del desarrollo público.

1.3 Manifestaciones de la potestad de eximir

1.3.1 Exoneraciones

Al respecto el Congreso de la República en la Nota de Información Referencial N° 17/2020-2021 GFDD/ASISP/DIDP, Beneficios Tributarios para Personas Jurídicas. Base Legal e Impacto Económico, ha señalado que:

La exoneración, se realiza el hecho imponible, el cual se encuentra dentro del ámbito de aplicación del tributo, pero por mandato expreso de la Ley, la obligación tributaria no nace y se exonera al sujeto deudor de la obligación de pago de la deuda tributaria. Constituyen una excepción al principio constitucional tributario de generalidad, por lo cual, deben ser temporales (p. 6)

Por su parte el Tribunal Constitucional ha señalado que:

Exoneración: En este caso, tal y como lo ha señalado el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 559-4-97. “El término ‘exoneración’ se refiere a que, no obstante que la hipótesis de incidencia prevista legalmente se verifica en la realidad, es decir, que se produce el hecho imponible, éste por efectos de una norma legal no da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, por razones de carácter objetivo o subjetivo”.

Es decir, el contribuyente se libera de la obligación tributaria, a pesar de que su actuar implicó la ocurrencia del hecho imponible y, como consecuencia lógica, en un principio debería existir el deber de soportar la carga tributaria. (STC EXP. N° 8391-2006-PA/TC).

En otra resolución el Tribunal Constitucional ha señalado que:

Las exoneraciones se configuran como supuestos de excepción respecto del hecho imponible, lo cual quiere decir que el hecho imponible nace, y/o, los sujetos (exoneraciones subjetivas) o actividades (exoneraciones objetivas), previstos en ella, se encuentran prima facie gravados, no obstante, ello, en estos casos no se desarrollará el efecto del pago del tributo en la medida que, a consecuencia de la propia ley o norma con rango de ley, se les ha exceptuado del mismo. (STC. EXP. N°00042-2004-AI/TC).

Sainz de Bujanda (s.f.) como se cita en L. M. Blasco Arias (1998) sostiene que:

La exención aparece, en efecto, como una técnica impositiva que puede afectar a todos los elementos estructurales de la relación tributaria, al presupuesto de hecho, a la base imponible, a los tipos de gravamen, a los sujetos o a las cuotas y que, con relación a la carga que la aplicación normal del tributo traiga consigo, se dirige a provocar un efecto desgravatorio, total o parcial en beneficio de ciertas personas, o respecto de determinados supuestos fácticos (p. 47).

Robles Moreno (2013) señala:

En la exoneración se realiza el hecho imponible, el supuesto se encuentra dentro del ámbito de aplicación del tributo, pero por mandato expreso de la norma (contenida en una Ley) exoneratoria, la obligación tributaria no nace y se exonera al sujeto deudor de la obligación de pago de la deuda tributaria (p. 204).

Cortés Domínguez (s.f.) citado por Luis Miguel Blasco Arias (1998) señala que:

Hay exención tributaria cuando una norma (llamada norma de exención) establece que una norma tributaria no es aplicable a supuestos de hecho que realizan la hipótesis de dicha norma tributaria, o cuando impide que se deriven los efectos jurídicos del mandato de esta norma tributaria para los sujetos fijados en la norma de exención. (p. 48)

Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) señala que:

El punto de partida es que nos encontramos ante una ley que regula un determinado tributo, donde se delimita el ámbito de aplicación. Aquí se encuentra el conjunto de hechos generadores de obligaciones tributarias (conjunto A).

Dentro de este conjunto se halla el subconjunto de hechos exonerados (subconjunto A), es decir, hechos que -en principio- son capaces de generar el nacimiento de la obligación tributaria, sin embargo, no va a llegar a nacer esta obligación. Lo expresado constituye el contenido esencial de la exoneración tributaria. (p. 142)

Para Herrera Molina (1990) señala que:

La exención es una técnica que impide el nacimiento de la obligación tributaria -o bien reduce su cuantía- en determinadas hipótesis comprendidas en una regla impositiva. En ese sentido es correcto afirmar que las exenciones totales son supuestos de no incidencia legalmente cualificada. (p. 36)

Por lo tanto, la doctrina y la jurisprudencia citada, en gran medida señala que, en la exoneración, se genera el hecho imponible y este se encuentra dentro del ámbito de aplicación del tributo que le corresponde según el régimen tributario, sin embargo, no nace la obligación tributaria porque una norma legal le otorga un beneficio tributario a ese supuesto de hecho, exonerándolo del pago del tributo.

1.3.2 Inafectaciones

Robles Moreno (2013) define la inafectación:

Conocida también como No-Sujeción, significa que estamos ante supuestos que no se encuentran dentro del ámbito de afectación de determinado tributo. Esto es, que el legislador no ha previsto a determinado hecho, situación, operación, dentro del ámbito de afectación del Tributo que ha creado en el ejercicio de la potestad tributaria que posee (p. 207).

Por su parte el Tribunal Constitucional ha definido que: “no son dependientes los contribuyentes a las cargas tributarias”. (STC EXP. N° 8391-2006-PA/TC).

Gálvez Armas (2018) ha definido la inafectación señalando que:

La inafectación tributaria es una figura que se entiende en función al ámbito de aplicación de la norma tributaria. En efecto, toda norma tributaria tiene una hipótesis de incidencia que contiene aspectos que tienen que confluir para, conjuntamente, formar el hecho que gatilla el nacimiento de la obligación tributaria; todo hecho que no reúna todos los aspectos requeridos por la hipótesis de incidencia no es parte del ámbito de aplicación de una determinada norma tributaria, y, por lo tanto, no es un hecho susceptible de aplicación de la mencionada norma ni nacimiento de obligación tributaria.

Al respecto Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) señala que:

La ley establece el ámbito de aplicación del tributo. Aquí se encuentra el conjunto de hechos que son capaces de generar el nacimiento de la obligación tributaria.

Cualquier hecho -económico o no- que se encuentre fuera del referido ámbito, califica como inafecto; en el sentido que no va a soportar la carga tributaria (p. 140).

La inafectación a diferencia de la exoneración, no se genera el hecho imponible y tampoco se encuentra dentro del ámbito de aplicación del tributo, porque el legislador desde la promulgación de la norma así lo ha considerado, por ejemplo, tenemos la inafectación del IGV a determinados servicios prestados en el territorio peruano.

1.3.3 Inmunidad

Robles Moreno (2013) señala que: “la inmunidad es una protección constitucional, mediante la cual se limita la Potestad Tributaria del Estado, de tal manera que su poder tributario no llega a alcanzar a determinados sujetos o sectores” (p. 207).

El Tribunal Constitucional ha señalado que:

La inmunidad es la imitación constitucional impuesta a los titulares de la potestad tributaria del Estado a fin de que no puedan gravar o afectar a quienes la Constitución quiere exceptuar del pago de tributos debido a razones de interés social, de orden económico o por otros motivos que considere atendibles. Tal es el supuesto, por ejemplo, del artículo 19° de nuestra constitución. (STC. EXP. N°00042-2004-AT/TC).

El Congreso de la República en la Nota de Información Referencial N° 17/2020-2021 GFDD/ASISP/DIDP, Beneficios Tributarios para Personas Jurídicas. Base Legal e Impacto Económico, respecto de la inmunidad ha señalado que:

Política de Estado mediante la cual se libera de impuestos a ciertos hechos que en principio son tributables. La liberación tributaria es permanente. En la práctica, constituye una limitación a la potestad tributaria para no afectar con impuestos a determinados sujetos. Se establece por mandato constitucional o a través de los tratados entre países. (p. 6).

Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) señala que: “La política fiscal general fija los hechos tributables, solo en la medida que se considere conveniente liberar de impuestos a determinados hechos económicos por razones de “Política de Estado”; entonces aparece la alternativa de la inmunidad tributaria” (p. 139).

La inmunidad tributaria, es una Política de Estado, la cual se encuentra regulada desde la Constitución Política, siendo este beneficio de manera permanente a diferencia de la exoneración que tiene una vigencia de tres años según lo señalado por la Norma VII del Código Tributario. Como ejemplo podemos citar la inafectación a los Centros Educativos que se señala en el Artículo 19 de la Constitución Política del Perú.

1.3.4 Beneficio Tributario

El Congreso de la República en la Nota de Información Referencial N.º 17/2020-2021 GFDD/ASISP/DIDP, Beneficios Tributarios para Personas Jurídicas. Base Legal e Impacto Económico, sobre los beneficios tributarios ha señalado que:

Mecanismo cuyo objetivo es la reducción o desaparición de la carga tributaria. A diferencia de otras figuras, como la inmunidad, afectación y la exoneración (en las que no existe la carga tributaria), en el beneficio, se parte de la existencia de una carga tributaria, la cual se reduce o desaparece por ley. El beneficio constituye una excepción al principio constitucional tributario de generalidad; por lo que debe ser temporal. (p. 6).

Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) señala que: “El beneficio tributario es todo mecanismo que reduce o elimina la carga tributaria. El punto de partida es que existe una carga tributaria, mientras que en el punto de llegada es la reducción o eliminación de esta carga”. (p. 144)

Los beneficios tributarios están conformado por todas las políticas de estado con la finalidad de reducir o eliminar la carga tributaria a determinado sector económico, el Estado Peruano al optar por esta política lo hace con una finalidad, como la búsqueda del desarrollo en algunas regiones, la generación de empleo, promocionar determinados sectores económicos o el fomento de la inversión nacional y extranjera, antes de promulgar una norma que otorgue beneficios tributarios, el Estado debe emitir la exposición de motivos, señalando el sector que será beneficiado, la finalidad, la vigencia y el impacto económico, porque estos se traducen en un gasto público ya que la recaudación se verá disminuida por este beneficio tributario, todo esto basándose en el principio de constitucionalidad y legalidad.

1.3.5 Incentivo Tributario

El Congreso de la República en la Nota de Información Referencial N° 17/2020-2021 GFDD/ASISP/DIDP, Beneficios Tributarios para Personas Jurídicas. Base Legal e Impacto Económico, ha señalado que: “Son mecanismos cuyo objetivo es inducir a los agentes económicos para que decidan determinados comportamientos, sólo después de los cuales, recibirá el incentivo”. (p. 6)

Para Herrera Molina (1990), “Los incentivos tributarios son aquellas exenciones configuradas de tal modo que estimulan la realización de determinada conducta”. (p. 57)

Por otro lado, la doctrina se ha referido a los incentivos tributarios, Delfina Soler Doch (s.f.) citado por Herrera Molina (1990), señala que: “Estímulo que en relación con una determinada conducta puede provocar el reconocimiento de un beneficio fiscal”. (p. 56).

Asimismo, Herrera Molina (1990) ha señalado que:

En otras palabras: El presupuesto fáctico del incentivo es un hecho imponible exento, consistente en la conducta que se desea fomentar a través de la concesión del beneficio fiscal. Por extensión podemos denominar también incentivo no sólo al efecto estimulante, sino a las exenciones que lo provocan.

Incentivos tributarios, son aquellas exenciones configuradas de tal modo que estimulan la realización de determinada conducta. (p. 56-57).

Los incentivos tributarios son los diferentes dispositivos legales que emplea el estado con la finalidad de lograr determinados objetivos económicos y social, que permitan el desarrollo del país, estos incentivos tributarios también trae consigo la disminución en la recaudación, traduciéndose en un gasto público, ya que va disminuir la carga impositiva de contribuyente que acceda a este incentivo, sin embargo, le permite al estado desarrollar algunos sectores en donde no tiene alcance directo, por ejemplo el incentivo que otorga a empleadores públicos y privados que generen renta empresarial y que contraten personas con discapacidad, tienen una deducción adicional en la determinación y pago del impuesto a la renta.

1.4 Nueva visión de la Potestad para eximir, basado en la necesidad de alcanzar otras finalidades constitucionales

El Tribunal Constitucional ha mencionado en una de sus sentencias la primacía constitucional, señalando lo siguiente: “De ahí que la potestad tributaria del Estado, a juicio de este Colegiado, debe ejercerse principalmente de acuerdo con la Constitución -principio de constitucionalidad- y no sólo de conformidad con la ley -principio de legalidad-” (STC. EXP. N° 0042-2004-AI/TC).

Los derechos Constitucionales no solo han sido invocados en las recientes sentencias del Tribunal Constitucional, también lo ha hecho el Tribunal Fiscal en cuya resolución señala:

Que la exoneración tributaria concedida a la Universidad Peruana no tiene por finalidad el estímulo económico, sino que tiene en consideración la naturaleza de los fines que esa institución persigue por lo cual no cabe considerarla como medida transitoria vigente en tanto se logra el estímulo perseguido, sino como medida permanente, estando a la permanencia de los fines cuya protección se busca. (RTF N° 1977-013043-0).

De acuerdo con lo señalado por la jurisprudencia, cuando el legislador promulga una norma lo hace siempre con una finalidad constitucional, a fin de cubrir las necesidades de los ciudadanos para el desarrollo integral de la persona, en el caso de esta investigación, la finalidad primordial es el derecho a la educación, tal como lo establece el Artículo N° 13 de nuestra Constitución Política.

1.5 Régimen Tributario de las Instituciones Educativas

Antes de definir el régimen tributario o normas que rigen las Instituciones Educativas en el Perú, debemos mencionar que la educación según nuestra Carta Magna es un derecho constitucional del que gozamos todos los peruanos, partiendo de esta premisa, la primera Constitución instaurada en el Perú data del año 1823, en su sección tercera, capítulo III se refería al derecho a la Educación Pública del que debían gozar como derecho constitucional.

La evolución en el tiempo nos ha llevado a centrar nuestra referencia a las dos últimas que se promulgaron, siendo estas del año 1979 y la que actualmente se encuentra en vigencia del año 1993.

Respecto del derecho constitucional a la Educación, la Constitución Política promulgada en el año 1979, señala que:

Artículo 21.- El derecho a la educación y a la cultura es inherente a la persona humana. La educación tiene como fin el desarrollo integral de la personalidad. Se inspira en los principios de la democracia social. El Estado reconoce y garantiza la libertad de enseñanza. (Constitución Política del Perú, 1979)

La Constitución Política del Perú del año 1993, señala que:

Artículo 13.- La educación tiene como finalidad el desarrollo integral de la persona humana. El Estado reconoce y garantiza la libertad de enseñanza. Los padres de familia tienen el deber de educar a sus hijos y el derecho de escoger los centros de educación y de participar en el proceso educativo. (Constitución Política del Perú, 1993)

A continuación, detallaremos todas las normas promulgadas que regulan a las instituciones educativas en el Perú, sobre todo las que otorgan beneficios Tributarios:

1.5.1 Constitución Política del Perú

Respecto de los beneficios tributarios de los que gozan las Instituciones Educativas, señalan:

La constitución Política del Perú del año 1979 señalaba que:

Artículo 32.- Las universidades y los centros educativos y culturales están exonerados de todo tributo, creado o por crearse. La ley establece estímulos tributarios y de otra índole para favorecer las donaciones y aportes en favor de las universidades y centros educativos y culturales. (Constitución Política del Perú, 1979).

La Constitución Política del Perú del año 1993 señala que:

Artículo 19.- Las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios

de su finalidad educativa y cultural. En materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes. Las donaciones y becas con fines educativos gozarán de exoneración y beneficios tributarios en la forma y dentro de los límites que fije la ley. La ley establece los mecanismos de fiscalización a que se sujetan las mencionadas instituciones, así como los requisitos y condiciones que deben cumplir los centros culturales que por excepción puedan gozar de los mismos beneficios. Para las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta. (Constitución Política del Perú, 1993).

Una de las principales diferencias que podemos señalar es que la Constitución del año 1979 no solo exoneraba a los tributos creados, sino también a los tributos por crearse, lo que a simple vista era más beneficioso para las Instituciones Educativas, por su parte la Constitución del año 1993 restringe la aplicación de la exoneración a los impuestos directo e indirecto, que afecten los bienes, actividades y servicios propios de la finalidad educativa y cultural.

1.5.2 Ley General de Educación, Ley N° 23384

Esta norma fue promulgada por el presidente constitucional del Perú Sr. Fernando Belaunde Terry el 18 de mayo de 1982, la misma que fue derogada por la Ley N° 28044, respecto al derecho de la educación esta norma señalaba que:

Artículo 2°.- Esta ley garantiza:

- a) El derecho inherente a toda persona en el país a lograr una educación que contribuya a su desarrollo integral y de la sociedad;
- b) El derecho de los padres a educar a sus hijos;
- c) El derecho de toda persona sea natural o jurídica, a educar dentro de la ley;
y,
- d) El cumplimiento de las obligaciones de la familia, la comunidad y el Estado en materia educativa.

Esta norma también regulaba beneficios e incentivos tributarios para quienes realizarán gastos en derechos y pensiones en educación, les permitía la deducción a la renta imponible hasta 1/3 de Unidad Impositiva Tributaria, en el Artículo 22 esta norma exoneraba a todos los centros educativos y culturales de todo tributo creado y por crearse, inclusive para aquellos tributos que hubieran requerido mención expresa y con duración indefinida, gozar de tarifas mínimas en las tarifas de los servicios públicos, entre otros.

Entonces, esta norma mientras estuvo vigente, no solo garantizaba el derecho a la educación, también otorgaba beneficios e incentivos tributarios con duración ilimitada.

1.5.3 Decreto Legislativo N° 882

La Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, promulgada durante el gobierno del presidente Constitucional de la República Sr. Alberto Fujimori Fujimori, el 09 de noviembre de 1996, de acuerdo con lo señalado en el considerando de esta norma, respecto de la finalidad señala que:

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 complementando 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.

Asimismo, en su primer artículo señala la finalidad de la promulgación de esta norma:

Artículo 1.- La presente Ley establece condiciones y garantías para promover la inversión en servicios educativos con la finalidad de aumentar la oferta de estudio y la cobertura a distintas carreras.

Sus criterios se emplean a todas las Instituciones Educativas particulares, y centros educativos con programas educativos particulares, cualquiera que sea su función, integrando institutos escuelas superiores, universidades y escuelas de posgrado particulares y todas aquellas que estén comprendidas bajo el ámbito del Sector Educación.

Asimismo, este Decreto Legislativo fue reglamentado por diferentes Decretos Supremos, los cuales citamos a continuación:

a) Decreto Supremo 046-97-EF

Promulgado el 30 de abril de 1997, mediante este decreto se aprobó la relación de bienes y servicios inafectos al pago del impuesto general a las ventas y de derechos arancelarios por parte de las instituciones educativas particulares o públicas.

b) Decreto Supremo 047-97-EF

Promulgado el 30 de abril de 1997, mediante este decreto se aprobó las normas reglamentarias de las disposiciones tributarias aplicables a las instituciones educativas particulares, respecto del crédito de reinversión.

Esta norma fue promulgada con la finalidad de reglamentar el Capítulo II del Decreto Legislativo N° 882, principalmente las características que debían tener los programas de reinversión, formas, plazos y condiciones para el goce del beneficio por las Instituciones Educativas Particulares. Señalando que, el crédito por reinversión al que hace referencia el Artículo 13 del Decreto Legislativo reglamentado era del 30% del monto efectivamente reinvertido en programas de reinversión como inmuebles y bienes de capital exclusivos para la prestación del servicio educativo, becas, libros, folletos y revistas en general, software para fines educativos y material didáctico.

Estos programas de reinversión debían ser presentados al Ministerio de Educación hasta con 10 días hábiles de anticipación al vencimiento de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, este programa debía remitirse con una copia a SUNAT.

c) Decreto Supremo 081-2003-EF

Promulgado el 07 de junio del 2003, en este dispositivo legal se precisan alcances de actividades educativas, comprendidas en Anexo del D.S. 046-97-EF, prestadas por instituciones educativas particulares o públicas.

Esta norma precisa que los servicios que brindan las Instituciones Educativas Particulares o Públicas, y que están inafectas al Impuesto General a la Ventas y Derechos Arancelarios, no se limita a aquel que permita obtener algún grado académico o título profesional, sino también otras actividades educativas prestadas mediante cursos, seminarios y similares a estudiantes regulares o no que puedan conducir o no a una certificación, que estén comprendidas dentro de las instituciones Educativas y cuenten con la autorización respectiva, por la autoridad correspondiente, de ser el caso.

d) Decreto Supremo 152-2003-EF

Promulgado el 10 de octubre del 2003, con la finalidad de modificar el D.S. N° 046-97-EF, que aprobó la relación de bienes y servicios inafectos al pago del Impuesto General a las Ventas y de los Derechos Arancelarios aplicables a las instituciones educativas.

Mediante esta norma se aprueba un nuevo Anexo II, en la cual se detalla la relación de bienes y servicios inafectos al pago del Impuesto General a las Ventas y al pago de los Derechos Arancelarios, las Instituciones Educativas Particulares o Públicas, podrán gozar de este beneficio, siempre que destinen estos bienes y servicios única y exclusivamente a sus fines propios.

Asimismo, señala que, para gozar de estos beneficios es necesario que estas Instituciones presenten ante el Ministerio de Educación en el “formulario importaciones liberadas – Decreto Legislativo N° 882” en el cual se debe incluir entre otros los bienes a importar, el valor CIF y sustentar sobre la aplicación en sus fines educativos, y a su vez la constancia de presentación de este formulario será un requisito exigible por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria para la aplicación de la inafectación de los tributos.

e) Decreto Supremo N° 001-2004-EF

Promulgado el 07 de enero del 2004, en este Decreto se Establecía el procedimiento aplicable para solicitudes de inafectación de pago del IGV y Derechos Arancelarios que se encuentran en trámite ante el ministerio y modifican el Nuevo Anexo II aprobado por D.S. N° 152-2003-EF.

1.5.4 Ley General de Educación, Ley N° 28044

Esta norma fue promulgada el 29 de julio del 2003, durante el gobierno del presidente Constitucional del Perú Sr. Alejandro Toledo Manrique, de acuerdo con sus fundamentos, en sus tres primeros artículos señala lo siguiente:

Artículo 1.- Objeto y ámbito de aplicación: La presente ley tiene por objeto establecer los lineamientos generales de la educación y del Sistema Educativo Peruano, las atribuciones y obligaciones del Estado y los derechos y responsabilidades de las personas y la sociedad en su función educadora. Rige todas las actividades educativas realizadas dentro del territorio nacional, desarrolladas por personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, nacionales o extranjeras.

Artículo 2.- Concepto de la educación: La educación es un proceso de aprendizaje y enseñanza que se desarrolla a lo largo de toda la vida y que contribuye a la formación integral de las personas, al pleno desarrollo de sus potencialidades, a la creación de cultura, y al desarrollo de la familia y de la comunidad nacional, latinoamericana y mundial. Se desarrolla en instituciones educativas y en diferentes ámbitos de la sociedad

Artículo 3.- La educación como derecho: La educación es un derecho fundamental de la persona y de la sociedad. El Estado garantiza el ejercicio del derecho a una educación integral y de calidad para todos y la universalización de la Educación Básica. La sociedad tiene la responsabilidad de contribuir a la educación y el derecho a participar en su desarrollo.

1.5.5 Decreto Legislativo N° 1087

Fue promulgada con la finalidad de dictar Normas en Educación para el mejor aprovechamiento de los acuerdos de Promoción Comercial, publicada el 28 de junio del 2008.

A través de esta norma, el legislador buscó ponerle vigencia al Decreto Legislativo N° 882, remitiéndose al numeral 3.1 del Artículo 3 del Decreto Legislativo N° 977, el cual señalaba que toda de exoneración podría prorrogarse por tres años más a partir del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario a prorrogar.

Sin embargo, esta norma fue rectificada por fe de errata el 23 de julio del 2011 a través de la Ley 29766, poniéndole como fecha de vigencia al Decreto Legislativo N° 882 a la promulgación de esta Ley y respecto al beneficio tributario del Impuesto a la renta le puso vigencia hasta el 31 de diciembre del 20218.

La promulgación del Decreto Legislativo N° 1087 y la Ley 29766, fueron normas controversiales, no solo por su promulgación, sino también por su contenido, ya que buscaban poner vigencia al Decreto Legislativo 882 de manera retroactiva, la primera de manera imprecisa, y la segunda se promulga para aclarar lo que la anterior no había especificado. Finalmente, la Ley 29766 fue declarada como inconstitucional por los Magistrados del Tribunal Constitucional, toda vez que ninguna norma tiene efecto retroactivo.

1.5.6 Ley N° 29394

La ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior fue promulgada por el Congreso de la República, presidido por el Sr. Luis Alva Castro, el 05 de agosto del 2009. Ley derogada en parte por la Ley 30512.

Artículo 1. - Objeto de la Ley

Esta Ley regula la creación y el funcionamiento de institutos y escuelas de educación superior, públicos o privados, conducidos por personas naturales o jurídicas, que forman parte de la etapa de educación superior del sistema educativo nacional de acuerdo con lo establecido en la Ley General de Educación.

1.5.7 Ley Universitaria, Ley N° 30220

Esta Ley fue promulgada el 9 de julio del 2014, por el Congreso de la República presidido por el Sr. Fredy Otárola Peñaranda, presidente del Congreso de la República.

Artículo 1.- Objeto de la Ley

Esta ley tiene como objetivo reglamentar la creación, actividad, inspección y cierre de los colegios, promoviendo el perfeccionamiento continuo en la calidad educativa.

Entre otros, esta norma regula el crédito tributario por reinversión, en su Artículo 30 hace mención que este beneficio será otorgado solo en merito al cumplimiento de la acreditación.

Asimismo, menciona que los excedentes generados deben ser reinvertidos en mejorar la calidad de la educación que brindan, siendo estos en infraestructura, equipamiento para fines educativos, investigación e innovación en ciencia y tecnología, capacitación y actualización de docentes, becas, entre otros.

El crédito tributario por reinversión al que tendrían derecho estas Instituciones sería del 30% del monto reinvertido, estos programas de reinversión serán supervisados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y por la SUNEDU, con la finalidad de garantizar el desarrollo académico de la institución.

1.5.8 Ley N° 30512

La Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior y de la Carrera Pública de sus Docentes, promulgada el 02 de noviembre del 2016 por el Congreso de la República, presidido por la Sra. Luz Salgado Rubianes.

Artículo 1.- Objetivo de la ley

Esta normativa se encargará de fundamentar la creación, y el licenciamiento, participando en la gestión de supervisión y fiscalización de los institutos de educación y escuelas de Educación Superior públicas y privadas, con la finalidad de brindar una educación de calidad con la finalidad de incentivar a la formación integral de los ciudadanos, respondiendo a las perspectivas actuales del conocimiento.

1.5.9 Ley del Impuesto a la Renta, Artículo 19 inciso b)

En este artículo de la Ley del Impuesto a la Renta se regula la exoneración al pago del Impuesto a la renta anual, a las fundaciones y asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución, entre otros, sea el de educación, siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país y que no las distribuyan directa o indirectamente entre sus asociados o partes vinculadas, en caso de disolución el patrimonio será destinado

a cualquiera de los fines contemplados en este inciso, respecto a la distribución del patrimonio debe estar contemplado en sus estatutos.

Habiendo citado las normas que han regulado (derogadas) y las que se encuentran vigentes para el régimen tributario de las Instituciones Educativas, nos centraremos en el análisis de las controversias suscitadas en relación con la promulgación y vigencia del Decreto Legislativo 882 y las normas modificatorias promulgadas con la finalidad de “subsanan” determinadas condiciones que estas no fueron precisadas por el legislador.

En ese sentido, en el siguiente capítulo abordaremos las normas promulgadas en torno a la vigencia del Decreto Legislativo N° 882 buscando ponerle fecha de vigencia al beneficio tributario otorgado a las Instituciones Educativas particulares, lo que para estas instituciones generó una inseguridad jurídica al ver vulnerados sus derechos a su propiedad, por otro lado la jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional con diferentes posiciones al resolver sobre la vigencia el crédito por reinversión, habiendo una con cuya posición concordamos, el de la universidad Alas Peruanas, es que el legislador no le puso vigencia a este Decreto Legislativo, porque buscaba un fin constitucional, al de la educación, el Legislador solo derogaría la norma cuando este hubiera visto la finalidad satisfecha.

En ese sentido pasamos a desarrollar el siguiente capítulo.

CAPÍTULO II: CRÉDITO POR REINVERSIÓN DE LA EDUCACIÓN Y SU NATURALEZA

2.1 Evolución Normativa

De acuerdo con lo señalado en el capítulo anterior, los beneficios tributarios de las instituciones educativas sean estatales o privadas están reguladas por el Artículo 19 de la Constitución Política del Perú, sin embargo, en el año 1996 el Poder Legislativo promulgó el Decreto Legislativo N° 882 a fin de incentivar la inversión en la educación, con el fin de favorecer a la modernización del sistema educativo y aumentar la oferta y la cobertura de esta.

Esta norma beneficiaba a las instituciones educativas particulares a nivel nacional, y cualquiera que sea su nivel de enseñanza comprendida en el ámbito el Sector Educación.

Una de las condiciones para gozar de este beneficio era que, estas instituciones debían organizarse de manera jurídica, bajo cualquier forma prevista en el derecho común o en el régimen societario, incluyendo las fundaciones, asociación civil, cooperativas, empresas de responsabilidad limitada o empresa unipersonal.

Por otro lado, para poder hacer uso del beneficio regulado en el Decreto Legislativo N° 882, las instituciones educativas, habiendo determinado la utilidad del ejercicio debían reinvertir las mismas en infraestructura, equipamientos didácticos, exclusivamente para sus fines educativos.

El escudo fiscal por esta reinversión sería del 30% del monto reinvertido. Sin embargo, esta norma no señalaba el plazo de vigencia.

En el año 2008 se promulga el Decreto Legislativo 1087 la que buscaba subsanar respecto de la omisión en la vigencia del Decreto Legislativo N° 882, en su Artículo 2, la misma que fue rectificado por FE DE ERRATAS por la Ley 29766, le puso caducidad a la vigencia al crédito por reinversión a favor de las Instituciones Educativas, siendo este el 31 de diciembre del 2008.

En el año 2009 el Ejecutivo, promulgó la Ley 29394, para Escuelas e Institutos de Educación Superior, en el año 2016 se promulgo la Ley N°30512 que derogó la Ley antes

citada, excepto sus artículos 11, 28, 41, 54, 55, 56, 57 y 58 en tanto terminara el plazo para la adecuación de Institutos de Educación Superior a Escuelas de Educación Superior, esta norma en su Artículo 113 también señala que estas Instituciones Privadas en tanto tuvieran excedente o utilidades, podrían acceder al crédito por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido, las instituciones sin fines de lucro sus excedentes estarían obligados a reinvertir en la mejora de la calidad educativa que brinden.

Lo controversial de esta Ley N°30512, es que hasta la fecha no se ha reglamentado respecto del crédito por reinversión.

En el año 2014 se promulgó la Ley N° 30220, Ley Universitaria, en su Artículo 30, 118 y 119, hacen referencia a este crédito por reinversión, que en tanto estas instituciones tuvieran un excedente o utilidad al final de un ejercicio económico, tenían la obligación de reinvertir en la mejora de la calidad educativa, siendo el escudo fiscal del 30% del importe reinvertido, sin embargo, esta ley no señalaba plazo de vigencia del beneficio tributario.

2.2 Controversias en cuanto a la vigencia del Decreto Legislativo N° 882

Decreto Legislativo N° 882 (1996), señala que:

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.

Este mismo artículo nos señala el tipo de reinversión que se podía realizar para la mejor de la calidad educativa, detallando lo siguiente:

La reinversión sólo podrá realizarse en infraestructura y equipamiento didácticos exclusivos para los fines educativos y de investigación que corresponda a sus respectivos niveles o modalidades en 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.

Respecto del plazo que se tenía para informar a las entidades competentes como son el Ministerio de Educación y SUNAT, este Artículo 13 señala que:

Los programas de reinversión deberán ser presentados a la autoridad competente del Sector Educación con copia a la SUNAT con una anticipación no menor de 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.

Asimismo, este artículo señala que la SUNAT podría realizar las fiscalizaciones que considerase convenientes con la finalidad de verificar el cumplimiento de las normas tributarias al realizar el proyecto de reinversión, así como la determinación del excedente en cada ejercicio económico.

En el último párrafo del Artículo 13 del Decreto Legislativo N° 882, hacía una remisión expresa al Reglamento, para establecer las características, formas, plazos y condiciones para gozar el beneficio tributario. Ante esta remisión nos encontramos frente a un conflicto de jerarquía de las normas, porque el Reglamento no puede establecer plazos de vigencia, debiendo ser la Ley o el Decreto Legislativo, esta es una de las principales controversias generadas por el Decreto Legislativo N° 882, al no fijar una vigencia expresa del beneficio tributario.

Para SUNAT y cierta doctrina, al tratarse de un beneficio tributario y siendo que, el Decreto Legislativo no señaló la vigencia respecto del crédito por reinversión, entonces estábamos frente a la aplicación de la Norma VII del Código Tributario, sin embargo, según otras interpretaciones este no calificaría como un beneficio tributario, por lo tanto, su vigencia no sería temporal.

Otto Alonso Acosta, Jesús Bellido (2018), señala que:

Sin embargo, no todo es lo que parece. En efecto, el Decreto Legislativo N° 882 contenía una serie de beneficios tributarios que no sólo facilitaban la deducción de gasto, sino que otorgaban el derecho a la utilización de créditos. Dentro de este último grupo se encuentra el crédito tributario por reinversión de utilidades, el cual se halla descrito en el Artículo 13 del mencionado Decreto. Conforme a dicho beneficio, la institución educativa que reinvierta total o parcialmente su renta tendría derecho a un crédito equivalente al 30% del monto reinvertido.

El mencionado artículo traía consigo un problema al no determinar claramente la categoría jurídica a la que pertenecía el beneficio, existiendo dos posibles interpretaciones. La primera interpretación asumía que nos

encontrábamos ante un “beneficio tributario” vigente a partir del 1 de enero de 1997. Así, en aplicación de lo dispuesto en la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario (vigente a la fecha de la emisión del Decreto Legislativo N° 882), toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres años, no existiendo prórroga tácita. Siendo ello así, aquel beneficio habría caducado en el año 1999.

De acuerdo con la segunda interpretación, el comentado crédito no calificaba con un “beneficio tributario” y, por lo tanto, no tendría una naturaleza temporal. Por el contrario, este crédito configuraría un régimen especial y permanente del Impuesto a la Renta para aquellas instituciones educativas con fines de lucro que no distribuyan utilidades. (p.2)

La falta de claridad en el Decreto Legislativo es lo que trajo consigo diferentes discrepancias respecto a la vigencia y sobre todo la promulgación de nuevas normas que buscaron subsanar esta omisión, convirtiéndose esta en inconstitucional al pretender fijar una vigencia retroactiva a la norma.

Tal es así que, el 28 de junio del 2008 se publicó el Decreto Legislativo N° 1087 con la finalidad de aprobar Normas en Educación para el aprovechamiento de los acuerdos de Promoción comercial ente Perú y Estados Unidos, a través de esta Norma el legislador trataba de poner vigencia al beneficio tributario otorgado a través del Decreto Legislativo N° 882.

El Decreto Legislativo N° 1087, en el último párrafo del Artículo 2, señala que:

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

Lo que quería decir el párrafo de la norma antes señalada es que, para estos centros de Educación Técnica e Institutos Superiores Tecnológicos Privados, si la norma promulgada no señala plazo de vigencia, debe entenderse que perdurará en tanto el legislador no la derogue, para las instituciones que no estén comprendidas dentro de este

grupo señalado por la norma, cuando la norma se promulgue sin señalar plazo de vigencia debe aplicarse la Norma VII, es decir, tres años de vigencia y que podría ser prorrogado por un plazo similar, si el legislador lo considera necesario. Por consiguiente, el beneficio tributario otorgado según el Decreto Legislativo N° 882 ya habría caducado a dicha fecha, es preciso señalar que el Decreto Legislativo N° 997, fue derogada por la Ley 29742.

Sin embargo, este párrafo, en el año 2011 fue rectificado por fe de erratas, a través de la Ley 29766 que, en su único artículo de precisión, señala que:

Precisase que los beneficios tributarios a los que hace referencia el Artículo 2 del Decreto Legislativo 1087, Decreto Legislativo que aprueba Normas en Educación para el Mejor Aprovechamiento de los Acuerdos de Promoción Comercial, respecto de aquellas entidades educativas que no han sido incluidas en dicho artículo caducaron con 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.

Es decir que, para las instituciones que no fueron señaladas en el Artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1087 el beneficio tributario tuvo vigencia hasta la promulgación de esta norma, es decir 28 de junio del 2008, pero al tratarse de tributos de periodicidad anual, la vigencia sería el 31 de diciembre del mismo año, por lo tanto, según esta norma los beneficios tributarios de las Instituciones Educativas Privadas reguladas por el Decreto Legislativo N° 882 solo tuvieron vigencia hasta el ejercicio económico del año 2008.

La Ley 29766 promulgada violando el principio de constitucionalidad, el Tribunal Constitucional se pronunció en los considerandos de la STC. EXP. N° 04700-2011-PC/TC, señalando que:

18. Se observa, entonces, que la Ley N° 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° 29766 fue publicada el 23 de julio del 2011, para las reinversiones que se realicen hasta el año 2008).

Al respecto tenemos que el Artículo 103 de la Constitución Política del Perú señala que ninguna norma tiene efecto retroactivo, salvo que esté referida en materia penal y siempre que beneficie al reo, también señala que una ley se deroga por otra ley y esta

quedará sin efecto cuando sea declarada a través de una sentencia del Tribunal Constitucional como una norma inconstitucional.

Por otro lado, tenemos el Artículo 109 de la Constitución Política del Perú señala que, las normas entrarán en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano, salvo que la misma norma señale la postergación de su vigencia.

También tenemos el Artículo 74 de la Constitución la cual señala que, toda ley que legisla sobre tributos de periodicidad anual entrará en vigor el 1 de enero del año siguiente a su publicación.

El Tribunal Constitucional en los considerandos de la STC. EXP. N° 04700-2011-PC/TC, a señalando que: “20. En conclusión, las normas tributarias que derogan beneficios tributarios no tienen fuerza ni efectos retroactivos; por lo que, el primer párrafo de la Ley 29766 deviene en inaplicable al presente caso por contravenir a la Constitución Política.”

Por lo tanto, el Tribunal Constitucional en esta sentencia declaró como inconstitucional la Ley 29766.

Asimismo, el Tribunal Constitucional se pronunció en esta sentencia STC. EXP. N° 04700-2011-PC/TC, cuyo expediente fue presentado por la Universidad Alas Peruanas, manifestándose sobre la finalidad del beneficio tributario otorgado por el legislador mediante el Decreto Legislativo N° 882, al señalar que:

14. Bajo el marco situacional es obvio que si la finalidad del beneficio tributario otorgado por el Decreto Legislativo N° 882 es la promoción de la inversión en educación, este beneficio no puede entenderse otorgado sólo por el plazo máximo de tres años, sino, hasta que el legislador, en base a su misma potestad tributaria por la que otorgó el beneficio, la derogue cuando ya no considera factible promover la inversión en educación; por lo menos, en función de beneficios tributarios.

De acuerdo a lo señalado por el Tribunal Constitucional, si bien el Decreto Legislativo N° 882 otorgaba un beneficio tributario a las instituciones educativas a través de un crédito por reinversión por el 30%, sin embargo, la finalidad que buscaba el legislador al promulgar esta norma era la contribución a la modernización del sistema educativo y ampliar la oferta y cobertura de la misma, siendo que, la educación es un derecho constitucional según lo deja establecido la Constitución Política del Perú en su Artículo 13, vigente desde el año 1993.

Es en este sentido, el Tribunal Constitucional declara que la vigencia del Decreto Legislativo N° 882, va desde su promulgación hasta que el legislador derogue la misma, cuando considere que ya no es factible promover la inversión en educación, o el objetivo para el cual fue promulgado fue satisfecho, considerando por ello, que la norma aún se encontraba vigente.

Por otro lado tenemos la Sentencia del Tribunal Constitucional de la Universidad Privada de Ciencias aplicadas – UPC y otro, al respecto la Universidad UPC solicita que no se aplique a su caso la Ley N° 29766, en esta ley se hacía una precisión en cuanto a la vigencia del Decreto Legislativo N° 882, haciendo referencia a una vigencia retroactiva de esta norma, es decir que solo estuvo vigente hasta el 31 de diciembre del 2018, sin embargo, esta ley fue promulgada el 23 de julio del 2011, mediante esta Ley el legislador quiso subsanar una omisión en la norma original que otorgaba el beneficio del crédito por reinversión de las instituciones educativas sin fijar fecha de vigencia, habiendo sido esta declarada como inconstitucional en la Sentencia a favor de la Universidad Alas Peruanas.

En este sentido, en esta Sentencia del Tribunal Constitucional señala que, no opera la retroactividad de las normas en cuanto a disponer la vigencia del crédito por reinversión, la vigencia del Decreto Legislativo sería hasta el 31 de diciembre del 2011, por lo que declara fundada la demanda de la recurrente.

Como podemos observar en las sentencias del Tribunal Constitucional de la Universidad Alas Peruana, los Magistrados invocaron a un derecho constitucional de las personas y siendo el de educación, al que tenemos derecho todos los peruanos, según el caso, cuando el legislador omite la vigencia de una norma, sería preciso analizar la finalidad por la que se promulga este beneficio y si esta ha cumplido de acuerdo con el fin.

En ese sentido consideramos que el legislador antes de derogar o buscar derogar una norma que fue promulgada sin señalar plazo de vigencia del beneficio tributario, debe revisar la exposición de motivos de esta, con el propósito de analizar si el fin de este beneficio ya fue satisfecho, si bien sabemos, que todo beneficio tributario trae consigo un gasto público, o reducción de la recaudación en impuestos, afectando la caja fiscal muchas veces el legislador o quien busca garantizar al Estado la recaudación tributaria, SUNAT, siempre realiza su análisis sobre el impacto económico en base a lo que dejó de recaudar, y no dirige su análisis al fin primordial por el que fue promulgada la norma.

Hasta la fecha vemos el intento del legislador de realizar una reforma constitucional al Artículo 19 de la Constitución Política del Perú, como hemos podido observar el Proyecto de Ley N°5618/2020-CR presentado por el Congresista Richard Rubio Gariza, siendo su principal motivo para esta reforma, el obtener mayores recursos económicos y de esta forma mitigar el gasto público generado por la crisis sanitaria Covid – 19. (<https://www.congreso.gob.pe/pley-2016-2021/>).

También el Oficio N°329-2020-EF/10.01 dirigido por el Ministerio de economía y Finanzas a la Comisión de Constitución y Reglamento del Congreso de la República, haciendo referencia al Proyecto de Ley N°2922/2017-CR que propone la Ley de Reforma Constitucional sobre el Régimen Tributario de los Centros de Educación, el sustento de esta reforma constitucional es buscar el impulso económico del país, estableciendo un sistema tributario equitativo para este sector económico.

(https://www.mef.gob.pe/contenidos/inf_congreso/oficios).

Ambos documentos están referidos a la mejora de la recaudación fiscal con la finalidad de mitigar el gasto público, como vemos, el legislador está anteponiendo los recursos económicos del estado, sin tener en cuenta la finalidad por la que fueron promulgadas las normas legales.

Asimismo, de todo el análisis realizado podemos concluir que el Decreto Legislativo N°882 aún se encuentra vigente para las Instituciones Educativas de Educación Básica, incluso en una reciente promulgación del Decreto Supremo N°005-2021-MINEDU, en el numeral 51.5 del Artículo 51, hace una remisión expresa al artículo 12 del Decreto Legislativo N° 882, al referirse que éstas se encuentran reguladas por la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que resulta importante que el legislador pueda emitir una norma aclaratoria sobre la vigencia del crédito por reinversión para este sector económico.

2.3 Problemas con la Nueva Ley Universitaria.

Ante la promulgación de normas que pretendían poner un fin al beneficio tributario otorgado por el legislador, en cuanto al crédito por reinversión, que tenía la finalidad de promover el desarrollo en la educación y las controversias suscitadas con este, es que el 09 de julio del 2014 se promulga la nueva ley universitaria con la finalidad de promover la calidad de la enseñanza (educación), como en el Decreto Legislativo N° 882, esta también

regulaba el beneficio tributario de reinversión, en su Artículo 30 señala que para gozar de este beneficio u otros incentivos que se establezcan, podrán ser gozados previo cumplimiento del proceso de acreditación, según la normativa vigente para este caso.

El numeral 116.3 del Artículo 116, señala que las universidades privadas societarias, que generen excedentes al cierre de un ejercicio económico, estarán afectas al Impuesto a la Renta, sin embargo, si acceden a los programas de reinversión estos serán supervisados por la SUNAT y la SUNEDU, a fin de que estas entidades verifiquen que estos programas están contribuyendo de manera efectiva al desarrollo en la educación de quienes integran la institución principalmente los estudiantes.

El Artículo 118 hace mención sobre los tipos de reinversión que podrían realizar con los excedentes del ejercicio económico, siendo esta: infraestructura, equipamiento para fines educativos, investigación innovación científica, capacitación de docentes, proyección social, apoyo al deporte y las becas.

En el numeral 119.2 del Artículo 119 señala para las universidades particulares que generen utilidades en un ejercicio económico y decidan reinvertir las mismas, accederán a un crédito tributario equivalente al 30% del valor reinvertido.

Así tenemos que el reglamento, Decreto Supremo 006-2016-EF, promulgado el 23 de enero del 2016, en el numeral 2.2 del Artículo 2 hace mención que para acceder al crédito por reinversión es necesario que la universidad cuente con la acreditación institucional integral.

Respecto de la vigencia, el reglamento señala que este crédito por reinversión tendrá una vigencia de tres años, en este punto nos encontramos ante un conflicto de jerarquía normativa, porque mediante Ley o Decreto Legislativo se debe establecer la vigencia de un beneficio tributario y no hacer remisión al Reglamento para que regule este plazo. El mismo numeral hace mención que el plazo de los tres años de vigencia de la norma será computado a partir del 1 de enero del 2015, otra vez el legislador considera en esta norma la aplicación del beneficio tributario de manera retroactiva, contraviniendo la jerarquía normativa.

Respecto de la Ley Universitaria y su reglamento se tiene la sentencia de Acción Popular N° 21015-2019-LIMA, presentada por la Federación de Instituciones Privadas de Educación Superior (FIPES), mediante esta sentencia se ratifica la vigencia del crédito por reinversión y el requisito que deben cumplir para tener este beneficio, siendo la vigencia a

partir del 01 de enero del 2015 y la acreditación integral de la Institución Educativa para hacer uso de este beneficio.

Sobre esta sentencia de Acción popular, Alvarado Goicochea (2021):

En este caso, la Sala de la Corte Suprema de Justicia ha zanjado el tema, señalando que la citada norma adjetiva, es un reglamento ejecutivo que cumple, en rigor con los requisitos y condiciones previstos en la Ley y la Constitución y desde esa prerspectiva, ha declarado INFUNDADA la Acción Popular; estableciendo criterios bien definidos que merecen una adecuada reflexión para el legislador y sin la posibilidad de recurrir al Tribunal Constitucional; pues este proceso culmina en el Poder Judicial.(p.1).

Nuevamente el legislador ha puesto a estas Intituciones Particulares en situaciones similares como cuando promulgo del Decreto Legislativo N° 882, al no señalar plazo de vigencia desde la promulgación de la Ley 30220, entonces debemos evaluar cual es la finalidad del legislador al promultar normas que contengan beneficios tributarios.

Asimismo, cierta doctrina y legisladores, hacen mención a un crédito por reinversión en las Universidades que solo beneficia a determinado grupo económico, y que estos dejan de pagar impuestos, afectando de manera importante la caja fiscal, consideramos que el análisis sobre la reforma de estas normas que otorgan los créditos por reinversión deben iniciarse analizando la exposición de motivos de cada una de estas normas, la finalidad por la que fueron promulgadas, evaluar si este fin ha sido satisfecho, y en función a ello evaluar las reformas o modificaciones que se requieran a cada una de estas, considerando el derecho constitucional a la educación.

CONCLUSIONES

- En esta investigación podemos concluir, si bien el Decreto Legislativo N° 882 ha sido derogada en partes respecto de la Universidades por la nueva Ley Universitaria N°30220 y la Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior N°30512, esta se encuentra vigente para las Instituciones Educativas de Educación Básica Regular.
- Desde la promulgación de la Ley 29766 (2011) se ha tenido la intervención del Tribunal Constitucional con la finalidad de aclarar la vigencia del crédito por reinversión, el mismo que era reconocido hasta el año 2008 por las instituciones del estado como el Ministerio de Educación y la SUNAT.
- La falta de precisión del legislador respecto de la vigencia de las normas generó inseguridad jurídica a cierto sector, toda vez que no era clara la vigencia de la norma, sin embargo, coincidimos en la posición del Tribunal Constitucional en la STC. EXP. N° 04700-2011-PC/TC respecto que, si el legislador omite señalar el plazo de vigencia de la norma, es que prima el derecho constitucional, en este caso de análisis el derecho a la educación.
- Toda Ley o Decreto Legislativo, solo podrá ser derogada por otra norma del mismo rango de Ley, en tanto eso no ocurra, se debe entender que la norma promulgada sigue vigente, debe primar la finalidad por la que fue promulgada, y debe ser el mismo legislador quien derogue la ley cuando considere que esta finalidad fue satisfecha.

RECOMENDACIONES

- A fin de no generar mayor controversia, consideramos preciso que el Poder Legislativo, emita normas precisas que regulen la vigencia del Decreto Legislativo N° 882.
- Respecto de la sentencia de Acción Popular N° 21015-2019-LIMA, la misma que confirma la vigencia del crédito por reinversión a partir del 1 de enero del 2015, señalado en la Ley N°30220, asimismo, ratifica que las universidades deben cumplir con la acreditación integral para gozar de este beneficio, el legislador debe emitir normas aclaratorias sobre el crédito por reinversión, señalando cuales serían los plazos de vigencia de este beneficio, porque si la condición para gozarlo es la acreditación integral, entonces cada una de las universidades que accedieron a esta evaluación tendrían una vigencia distinta sobre este.
- A fin de cumplir con el principio de igualdad, cuando el legislador emita normas de beneficios tributarios, debe realizar la evaluación económica respectiva, con la finalidad de medir el impacto en el gasto público que traerá consigo el otorgamiento de este beneficio.

REFERENCIAS

- Acosta O. A., & Bellido, J. (30 de junio de 2018). La educación superior en el Perú: el crédito tributario por reinversión. *Enfoque Derecho*.
<https://www.enfoquederecho.com/2018/06/30/la-tributacion-y-la-educacion-superior-en-el-peru-el-credito-tributario-por-reinversion/>
- Alvarado Goicochea E (2021). Corte Suprema ratifica plazo y requisitos del crédito por reinversión de la Ley Universitaria: Consolidación de crónica de una muerte anunciada. *Enrique Alvarado Goicochea*.
<http://enriquealvarado.pe/visita.php?idpagina=152&fbclid=IwAR1UmRhiw1F5TnSkIcccP8HNZ7vPJillMI6taEiqa6dIjUHTLabkskOF0>
- Blasco Arias L. M. (1998). Funcionamiento de la exención tributaria en el seno del tributo: una aproximación a su problemática jurídicas. *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas*, 44-53.
https://accedacris.ulpgc.es/bitstream/10553/8005/2/0233586_00003_0003.pdf
- Congreso de la República. (2020). Nota de información referencial N°17/2020-2021 GFDD/ASISP/DIDP – Beneficios Tributarios para personas jurídicas base legal e impacto económico.
[https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/CenDocBib/con5_uibd.nsf/\\$\\$ViewTemplate%20for%20Documentos?OpenForm&Db=C61E2F2B178A98CF0525863B0072FE6C&View=yyy](https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/CenDocBib/con5_uibd.nsf/$$ViewTemplate%20for%20Documentos?OpenForm&Db=C61E2F2B178A98CF0525863B0072FE6C&View=yyy)
- Congreso de la República. (2020). Proyecto de Ley N° 5618/2020-CR, Proyecto de Ley de Reforma Constitucional que modifica el Artículo 19 de la Constitución Política del Perú sobre El Régimen Tributario de las Instituciones Educativa.
https://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016_2021/Proyectos_de_Ley_y_de_Resoluciones_Legislativas/PL05618-20200625.pdf
- Constitución Política del Perú [Const]. Art. 13. 1993 (Perú)
- Constitución Política del Perú [Const]. Art. 19. 1993 (Perú)
- Constitución Política del Perú [Const]. Art. 21. 1993 (Perú)
- Constitución Política del Perú [Const]. Art. 32. 1993 (Perú)
- Constitución Política del Perú [Const]. Art. 74. 1993 (Perú)
- Constitución Política del Perú [Const]. Sección Tercera, capítulo III. 1823 (Perú)
- Danós Ordóñez, J. (1994). El régimen tributario de la Constitución: estudio preliminar. *Themis*, 29, 131-145.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/11467/11986>

- Decreto Legislativo N° 1087 (2008), Decreto legislativo que aprueba Normas en Educación para e mejor aprovechamiento de los acuerdos de Promoción Comercial. <https://www.gob.pe/institucion/minedu/normas-legales/118070-1087>
- Decreto Legislativo N° 882. (1996). Ley de promoción de la Inversión en la Educación. <https://www4.congreso.gob.pe/comisiones/1998/educacion/leduca/cap1.htm>
- Decreto Supremo N° 001-2004-EF (2004), Establecen procedimiento aplicable para solicitudes de inafectación de pago del IGV y Derechos Arancelarios que se encuentran en trámite ante el ministerio y modifican el Nuevo Anexo II aprobado por D.S. N° 152-2003-EF. Congreso de la República. [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/95B2FC87620ED98C052581B1005EFC2C/\\$FILE/DS_001-2004-EF.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/95B2FC87620ED98C052581B1005EFC2C/$FILE/DS_001-2004-EF.pdf)
- Decreto Supremo N° 081-2003-EF (2003). Precisan alcances de actividades educativas, comprendidas en anexo del D.S. 046-97-EF, prestadas por Instituciones Educativas Particulares o Públicas. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/igv/conexas/ds081_03.htm
- Decreto Supremo N° 152-2003-EF (2003). Modifican el D.S.N° 046-97-EF, que aprobó la relación de bienes y servicios inafectos al pago del Impuesto General a las Ventas y de los Derechos Arancelarios aplicables a las instituciones educativas. <https://www.gob.pe/institucion/mef/normas-legales/226245-152-2003-ef>
- Decreto Supremo N° 179-2004-EF, (2004), Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/capiv.pdf>
- Decreto Supremo N° 046-97-EF. (1997). Aprueban relación de bienes y servicios inafectos al pago del Impuesto General a las Ventas y de derechos arancelarios por parte de las Instituciones Educativas particulares o pública. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/igv/conexas/ds046_97.htm
- Decreto Supremo N° 047-97-EF (1997). Aprueban normas reglamentarias de las disposiciones tributarias aplicables a las instituciones educativas particulares. Ministerio de Justicia, <https://espij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H774590>
- Gálvez Armas Sayra Celeste (2018). Semejanzas y distinciones entre la inafectación, exoneración, inmunidad y beneficio tributario a propósito de la Ley N°30899. <https://ius360.com/semejanzas-y-distinciones-entre-la-inafectacion-exoneracion-inmunidad-y-beneficio-tributario-proposito-de-la-ley-n-30899/>
- Herrera Molina, P. M. (1990). La exención tributaria.
- Ley N° 23384, Ley General de Ecuación. (s.f.). <https://www4.congreso.gob.pe/historico/cip/materiales/premiol/ley23384.pdf>

- Ley N° 28044 (2003). Ley General de Educación. Ministerio de Educación
http://www.minedu.gob.pe/p/ley_general_de_educacion_28044.pdf
- Ley N° 30512 (2016). Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior y de la Carrera Pública de sus Docentes. Ministerio de Educación.
<http://www.minedu.gob.pe/ley-de-institutos/pdf/ley-de-institutos.pdf>
- Ley N° 29394 (2009). Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior. Ministerio de Educación. <http://www.minedu.gob.pe/superiortecnologica/pdf/ley-n-29394.pdf>
- Ley N° 30220 (2014). Ley Universitaria. Ministerio de Educación.
http://www.minedu.gob.pe/reforma-universitaria/pdf/ley_universitaria.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2020). Oficio 329-2020-EF/10.01, Proyecto de Ley N°2922/2017-CR que propone la Ley de Reforma Constitucional sobre el Régimen Tributario de los Centros de Educación. Ministerio de Economía y Finanzas.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/inf_congreso/oficios/OFICIO329_2020EF.pdf
- Paredes Montoya C. A. (2010). El Poder Tributario del Estado: ¿Nuestros Bolsillos a la Deriva? *Derecho & Sociedades*, 35, 241-256.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/13305/13930>
- Resolución del Tribunal Fiscal, RTF N° 1977-013043-0 (1977). Ministerio de Economía y Finanzas,
https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_Contentido.htm?opcionTexto=4&valor=IMPUESTO+A+LOS+ALCOHOLES&rtfSumilla=1&filtroFecha=on&fechaBegin=04%2F08%2F1977&fechaEnd=31%2F12%2F1977&Buscar=Iniciar+B%C3%BAsqueda&count=5&texto_valor=NEAR%28%28IMPUESTO%2CA%2CLOS%2CALCOHOLES%29%2C20%2Ctrue%29&rtfSumilla_valor=1#102
- Robles Romero C. P. (2013). La Exención en Materia Tributaria: a propósito de la Sentencia del Tribunal Constitucional que declaró inconstitucional el Decreto Legislativo 977. *Foro Jurídico*, 204, 207-208.
- Ruiz de Castilla Ponce de León, F. J. (2013). Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios. *Foro Jurídico*, 140-141
- Sainz de Bujanda, F. (1962). *Hacienda y Derecho* (t. 2). Instituto de Estudios Políticos,
- Sentencia del Tribunal Constitucional, EXP. N.° 033-2004-AI/TC (2004). Tribunal Constitucional, <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.html>
- Sentencia del Tribunal Constitucional, EXP. N° 00042-2004-AI/TC (2004). Tribunal Constitucional, <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.html>
- Sentencia del Tribunal Constitucional, EXP. N° 04700-2011-PA/TC (2012). Tribunal Constitucional, <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2013/04700-2011-AC.html>

Sentencia del Tribunal Constitucional, EXP. N° 8391-2006-PA/TC (2006). Tribunal Constitucional, <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.html>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (s.f.). [código tributario]. <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/tituloopr.htm>



BIBLIOGRAFIA

Landa Arroyo C. (2006). *Los principios tributarios en l constitución de 1993. Una perspectiva constitucional*. Ediciones Depalma.

Lay Lozano J. A. (2015). El aspecto constitucional del tributo. *LEX*, 13(16), 281-314.
<http://revistas.uap.edu.pe/ojs/index.php/LEX/article/view/860>

