

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 28 días del mes de setiembre de 2004, reunido el Pleno del Tribunal Constitucional, con la asistencia de los señores magistrados Alva Orlandini, Presidente; Bardelli Lartirigoyen, Vicepresidente; Revoredo Marsano, Gonzales Ojeda y García Toma, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Acción de inconstitucionalidad interpuesta por los señores Roberto Nesta Brero y Augusto Javier Aida Susuki, en representación de más de 5,087 ciudadanos con firmas certificadas, contra el artículo 125º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 054-99-EF, el que fuera incorporado por el Decreto Legislativo N.º 945, y contra la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804.

ANTECEDENTES

Con fecha 7 de junio de 2004, los recurrentes, en representación de más de 5,087 ciudadanos, interponen acción de inconstitucionalidad contra el Poder Ejecutivo y el Congreso de la República, solicitando que se declare la inconstitucionalidad del artículo 125º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (TUO del IR), aprobado por Decreto Supremo N.º 054-99-EF, incorporado por el Decreto Legislativo N.º 945, y contra la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804, con el objeto que se dejen sin efecto los citados dispositivos legales.

Sostienen que las normas que crean y regulan el Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR), si bien pueden haber sido dictadas conforme a las atribuciones que emanan de la potestad tributaria de la cual goza el Estado, deben ejercerse respetando los límites constitucionales que dimanar del derecho de propiedad y con arreglo a los principios de legalidad, igualdad y de no confiscatoriedad a los cuales deben sujetarse los tributos y las obligaciones de carácter tributario, y que se han visto afectados con la expedición de los dispositivos legales denunciados.

El Procurador Público a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Poder Ejecutivo, con fecha 9 de setiembre de 2004 contesta la demanda y solicita, en principio, que se declare la conclusión del proceso, alegando que el Decreto Legislativo N.º 945, que incorpora el artículo 125º al TUO del IR, deroga tácitamente la Quinta Disposición Transitoria de la Ley N.º 27804.

Señala que la norma impugnada no vulnera la Constitución, pues fue expedida dentro del marco de la ley autoritativa. Además, precisa que los dispositivos legales materia de cuestionamiento son manifestaciones del poder tributario reconocido constitucionalmente y que está sometido a los demás derechos de rango constitucional. Añade que el AAIR se ha establecido respetando los principios de legalidad, de igualdad y de no confiscatoriedad de los tributos.

El Congreso de la República, debidamente representado por su apoderado, con fecha 13 de setiembre de 2004 contesta la demanda señalando que la ley cuestionada cumple con el principio de reserva de la ley al haberse expedido en observancia de la Ley N.º 27804, situación que alcanza también a los elementos que configuran el tributo. Agrega que la potestad tributaria permite regular la recaudación ajustándose a los principios constitucionales que enmarcan la creación de tributos, sin que, en el caso, se configure un efecto confiscatorio dado que no se trata de un impuesto, sino de una forma de cálculo.

FUNDAMENTOS

§ 1. Sustracción de la materia y declaración de inconstitucionalidad

1. En principio, este Tribunal considera pertinente pronunciarse respecto a la alegada sustracción de la materia que –según el representante del Poder Ejecutivo– se ha configurado al haberse solicitado, como parte del petitorio, la declaratoria de inconstitucionalidad de la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804, cuando tal dispositivo legal fue derogado por el artículo 125º del TUO del IR, incorporado mediante Decreto Legislativo N.º 945, que regula en su integridad la materia originalmente desarrollada por la primera de las normas citadas, vale decir el AAIR.
2. Como se ha señalado en la STC N.º 0011-2004-AI/TC “[...] en materia de justicia constitucional [...] la norma inferior (v.g. una norma con rango de ley) será válida sólo en la medida que sea compatible formal y materialmente con la norma superior (v.g. la Constitución). Constatada la invalidez de la ley, por su incompatibilidad con la Carta Fundamental, corresponderá declarar su inconstitucionalidad, cesando sus efectos a partir del día siguiente al de la publicación de la sentencia de este Tribunal que así lo declarase (artículo 204º de la Constitución) quedando impedida su aplicación a los hechos iniciados mientras tuvo efecto, siempre que estos no hubiesen concluido, y, en su caso, podrá permitirse la revisión de procesos fenecidos en los que fue aplicada la norma, si ésta versaba sobre materia penal o tributaria [...]”
3. La Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804, que creó el AAIR para generadores de renta de tercera categoría, estuvo vigente a partir del 2 de agosto del 2002 y desplegó sus efectos concretos, pues así se estableció en la propia norma, recién a partir del 1 de enero de 2003, extendiéndose su periodo de duración hasta el 21 de diciembre de 2003, oportunidad en que se promulgó el Decreto Legislativo N.º 945, que incorporó el artículo 125º al TUO del IR y reguló de forma íntegra la misma materia abordada en la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804.
4. En cuanto a tal punto, este Colegiado estima pertinente puntualizar que en el supuesto presentado no nos encontramos ante una derogatoria tácita –como lo plantea el representante del Congreso– sino ante una derogación por nueva regulación integral de la materia, supuesto en el cual: “[...] el objeto derogado no es la norma jurídica sino el texto legal, de modo que no se plantean problemas de operatividad del efecto derogatorio como cesación de vigencia” [Diez Picazo, Luis María. *La Derogación de las Leyes*. Editorial Civitas. S.A. Madrid. 1990, pág. 292]. Es decir, nos encontramos ante normas que al contener semejante regulación pierden la característica de incompatibilidad, propia de la derogatoria tácita, pero que sin duda la conservan en lo que atañe a la oposición existente entre los textos legales propiamente dichos.

Lo dicho permite afirmar que las relaciones jurídicas que surgieron por la aplicación de la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804, mientras se encontró vigente, pueden verse afectadas por una posible sentencia estimatoria de este Colegiado, al versar sobre materia tributaria, de modo que se torna necesario pronunciarse respecto a las consecuencias jurídicas originadas durante la vigencia de la citada norma de conformidad a lo establecido por su Ley Orgánica. Así, no puede considerarse que la derogatoria producida implique una sustracción de la materia, más aún cuando el mismo supuesto de hecho viene siendo regulado por otra norma, lo que, en definitiva, denota la continuidad de los efectos en el tiempo de la norma tildada de inconstitucional.

§ 2. Principios rectores de la tributación en la Carta Magna

5. 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.

Los demandantes señalan que los límites a la potestad tributaria: “[...] se encuentran representados por los principios de legalidad, igualdad y de no confiscatoriedad de los tributos, recogidos en el artículo 74º de la referida norma constitucional”. Estos principios, reconocidos expresamente en la Constitución Política o los que con carácter implícito se derivan del propio texto constitucional, son considerados como límites materiales del poder tributario sobre los cuales se estructura el sistema tributario.

6. Este Tribunal Constitucional ha precisado, en la STC N.º 2727-2002-AA/TC, refiriéndose al principio de no confiscatoriedad de los tributos, que éste: “[...] se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes”.

Ciertamente, el principio de capacidad contributiva se alimenta del principio de igualdad en materia tributaria, de ahí que se le reconozca como un principio implícito en el artículo 74º de la Constitución, constituyendo el reparto equitativo de los tributos sólo uno de los aspectos que se encuentran ligados a la concepción del principio de capacidad contributiva, como fue desarrollado en la sentencia precitada con motivo de la tutela de un derecho fundamental, puesto que, a pesar de que los principios constitucionales tributarios tienen una estructura de lo que se denomina “concepto jurídico indeterminado”, ello no impide que se intente delinearlos constitucionalmente precisando su significado y su contenido, no para recortar las facultades a los órganos que ejercen la potestad tributaria, sino para que estos se sirvan del marco referencial previsto constitucionalmente en la actividad legislativa que le es inherente.

A lo dicho debe agregarse que en materia de tributación se hace necesaria la compatibilidad entre el derecho de propiedad y los límites de la potestad tributaria. Así, el respeto a las limitaciones materiales impuestas por el orden constitucional supondrá,

en igual medida, que se guarde la debida ponderación por el derecho de propiedad a efectos de que éste cumpla su función social, tal como se ha declarado en la STC N.º 008-2003-AI/TC al sostener, dentro del contexto que revisten las libertades provisionales que garantizan el régimen económico de la Carta Magna, que: “[...] nuestra Constitución reconoce a la propiedad no sólo como un derecho subjetivo (derecho individual), sino también como una garantía institucional (reconocimiento de su función social),. Se trata, en efecto, de un ‘instituto’ constitucionalmente garantizado”.

§ 3. Principios Tributarios y Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR).

7. Los demandantes sostienen que el AAIR debe respetar los límites de la potestad tributaria estatal, pues: “En nuestro sistema constitucional, el artículo 74º de la Constitución se refiere a los principios constitucionales en relación con los tributos, pero debe advertirse que esa referencia al ‘tributo’ no atañe única y exclusivamente a la obligación tributaria que nace de un hecho imponible sino a toda obligación de carácter tributario que deriva de ese poder tributario”. Añadiendo que: “Sin duda, la creación del Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta es una clara manifestación del ejercicio de dicho poder tributario y como tal ha de encontrarse sometida al respeto de los principios constitucionales”.

Tal alegato, es compartido por el representante del Poder Ejecutivo cuando afirma que “[...] el término tributos no solo implicaría el establecimiento de obligaciones tributarias principales [...] sino que ésta también alcanzaría a las obligaciones tributarias accesorias como son los ANTICIPOS O PAGOS A CUENTA, que tiene que ver con la posibilidad de efectivizar el cobro que en definitiva le corresponderá pagar al contribuyente del Impuesto a la Renta la (al) final del ejercicio gravable”.

Por su parte, el representante del Congreso ha señalado que están de acuerdo con lo precisado por los demandantes “[...] por la simple razón de que un pago adelantado o anticipado no es otra cosa que una modalidad del pago del tributo [...] y en virtud de ese vínculo, así como que se trata de una obligación tributaria en si misma, deben respetarse las pautas básicas establecidas por la Carta mediante los principios tributarios”.

8. Este Tribunal considera necesario precisar, más allá de que el tema abordado en esta sección constituye cuestión pacífica, que no existe argumentación valedera que permita sostener que los límites de la potestad tributaria previstos constitucionalmente no son de aplicación a las obligaciones legales derivadas de una obligación tributaria en tanto ellas se estructuran y aplican teniendo en cuenta el tributo al cual se encuentran ligadas; en este caso, al tratarse de un sistema de pagos anticipados que se ejecuta dentro de la estructura del impuesto a la renta –como coinciden demandantes y demandados–, es pertinente que el análisis de la norma cuestionada se someta a los límites a la potestad tributaria previstos en la Carta Magna, y sólo desde allí, verificar si nos encontramos ante una norma inconstitucional.

§ 4. La capacidad contributiva como límite del poder tributario

9. Como se adelantó en el Fundamento N.º 5., *supra*, este Tribunal considera necesario precisar el significado y los alcances que, dentro de la interpretación constitucional y dada su innegable vinculación con los límites a la potestad tributaria

recogidos expresamente en la Carta Fundamental, adquiere el concepto de capacidad contributiva en tanto consideramos que sólo una vez determinado su contenido o marco conceptual podrá dilucidarse cuál es el límite de la potestad tributaria de la cual goza el legislador para la creación de un tributo y, dado el caso, para establecer alguna obligación legal derivada de aquel ya creado, sin que en tal actuación se rebase la limitación impuesta por el propio texto constitucional.

10. En la STC N.º 2727-2002-AA/TC este Colegiado, al resolver el cuestionamiento al Impuesto Extraordinario a los Activos Netos sustentado en la declarada inconstitucionalidad del Impuesto Mínimo a la Renta, sostuvo que: “[...] la imposición que se realice debe siempre sustentarse en una manifestación de capacidad contributiva. Y la propiedad o, dicho de otro modo, los ‘activos netos’ [...] es una manifestación de capacidad contributiva.” En el citado pronunciamiento se dejaron sentados dos preceptos, a partir de la diferencia existente entre el Impuesto Extraordinario a los Activos Netos y el Impuesto Mínimo a la Renta. El primero, referido a que cualquier tributo que se establezca debe basarse siempre en una manifestación de la capacidad contributiva; y el segundo, a que la propiedad o, como se indicó en dicha oportunidad, los activos netos, constituyen una manifestación de la capacidad contributiva.
11. Consideramos pertinente, a fin de conceptualizar adecuadamente lo que debe entenderse por capacidad contributiva, recurrir a la definición que sobre el particular realiza Alberto Tarsitano [García Belsunce, Horacio (coordinador). Estudios de Derecho Constitucional Tributario. De Palma. Buenos Aires. 1994, pág. 307] quien precisa que constituye una: “(...) aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, aptitud que viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza (capacidad económica) que luego de ser sometidos a la valorización del legislador y conciliados con los fines de la naturaleza política, social y económica, son elevados al rango de categoría imponible”. Se desprende de tal afirmación que la capacidad contributiva constituye una categoría distinta a la capacidad económica a cuya determinación solamente se llega luego que la manifestación de riqueza observada por el legislador, siempre de manera objetiva, es evaluada, sopesada y contrapuesta a los diversos fines estatales para considerarla como hecho imponible.
12. Por consiguiente, la capacidad contributiva tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición; es decir, siempre que se establezca un tributo, éste deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados, ya que sólo así se respetará la aptitud del contribuyente para tributar o, lo que es lo mismo, sólo así el tributo no excederá los límites de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, configurándose el presupuesto legitimador en materia tributaria y respetando el criterio de justicia tributaria en el cual se debe inspirar el legislador, procurando siempre el equilibrio entre el bienestar general y el marco constitucional tributario al momento de regular cada figura tributaria. De modo que, cuando el Tribunal Constitucional reconoce que todo tributo que establezca el legislador debe sustentarse en una manifestación de capacidad contributiva (STC N.º 2727-2002-AA/TC), lo que hace es confirmar que la relación entre capacidad económica y tributo constituye el marco que, en términos generales, legitima la existencia de capacidad contributiva como principio tributario implícito dentro del texto constitucional.

§ 5. Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta y capacidad contributiva

13. Los demandantes sostienen que: “En el caso de los anticipos o pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, el respeto al principio de capacidad económica se manifiesta en un doble sentido: (i) la propia cuantía del pago a cuenta ha de calcularse sobre la base de elementos representativos de capacidad económica (rentas netas, rentas brutas, ingresos) y, (ii) la proporcionalidad que ha de guardar la cuantía del pago a cuenta con el monto del Impuesto a la Renta anual que en definitiva tendrá que pagar el contribuyente”. Es evidente que en la fórmula planteada por los demandantes, la inobservancia o la deformación de cualquiera de estas dos situaciones mediante las que se pone de manifiesto la capacidad económica, implicará una vulneración del principio de capacidad contributiva.
14. Por otro lado, el representante del Congreso ha señalado que el legislador tributario ha establecido, para determinar: “[...] cuánto será el ingreso obtenido por los contribuyentes en el ejercicio gravable; [...] un mecanismo que no resulte antojadizo sino adecuado a la capacidad contributiva”, añadiendo, con relación a los activos netos, que estos: “[...] son una evidencia de capacidad económica porque son utilizados por los contribuyentes para generar renta”.
15. Como se ha dejado sentado en la Sección 4., *supra*, cuando este Tribunal Constitucional interpreta los alcances del principio de capacidad contributiva, lo hace partiendo de la estrecha relación que necesariamente debe existir entre el tributo y la capacidad económica que le sirve de sustento. Es a partir de dicha consideración que el principio en comentario adopta un contenido concreto y se aleja de la posibilidad de que pueda ser relativizado por el legislador hasta desaparecer al momento de la generación de un tributo. Sin embargo, tal función no es la única que emana de aquél, sino que también –al igual que en el caso de los principios tributarios recogidos en el texto constitucional– sirve de límite a la actividad del legislador en el ejercicio de la potestad tributaria que le es propia.
16. Definido así el ámbito funcional que tiene el principio de capacidad contributiva, toca determinar ahora la forma cómo se configura el principio en cuestión en el impuesto a la renta. De acuerdo a lo precisado en el Fundamento N.º 12., *supra*, en el caso del tributo precitado solamente el legislador podrá tomar como índice concreto de capacidad contributiva la renta generada por el sujeto pasivo del tributo o aquella que potencialmente pueda ser generada, y en esa misma línea podrán ser indicadores de capacidad contributiva en otros tributos el patrimonio o el nivel de consumo o gasto o la circulación del dinero; demás esta decir que en caso de renta inexistente o ficticia, el quiebre del principio se torna evidente. En igual sentido, cuando nos encontramos frente a una obligación legal derivada de una obligación tributaria principal, como ocurre en el caso de los anticipos o pagos a cuenta, el principio de capacidad contributiva –que tal como se ha señalado constituye el génesis de la tributación– obliga a que el legislador respete la estructura del tributo y, como no puede ser de otro modo, el hecho generador de la imposición, que en el caso planteado es la renta.
17. Debe tenerse en cuenta que los pagos anticipados: “[...] sólo encuentran sentido y se legitiman y justifican en relación con un tributo y un hecho imponible que han de plegarse en todo a los principios de justicia”. [Martín Queralt, Juan y otros. Derecho Tributario. Aranzadi. Navarra. 2000, pág. 137], de ahí que no sea procedente otorgar autonomía a una obligación que por su naturaleza es accesoria y que siempre dependerá del tributo en el cual se sustenta, constituyendo tal situación un límite a la potestad tributaria estatal subyacente en el principio de capacidad contributiva; vale decir, que

exista idoneidad y congruencia en la estructuración de los tributos y, por ende, en las obligaciones accesorias que de ella emanan. De esta forma, si en el impuesto a la renta el hecho económico que sirve de sustento para la creación del tributo es la generación de renta, el mismo basamento deberá ser utilizado por el legislador para establecer el pago anticipado, generándose, en caso de producido el quiebre de dicha estructura, una colisión con el principio de capacidad contributiva, lo que obliga a este Tribunal Constitucional a denunciar la inconstitucionalidad de la norma sometida a enjuiciamiento.

§ 6. Activos netos como manifestación de capacidad contributiva en el Impuesto a la Renta

18. Sin perjuicio de que lo expuesto en la Sección 5., *supra*, sea concluyente para determinar la inconstitucionalidad de la norma sometida a evaluación, debe tenerse en consideración que este Colegiado, en la STC N.º 0646-1996-AA/TC recaída en un proceso de amparo en el cual se discutió la inaplicabilidad del Decreto Legislativo N.º 774, norma que estableció el Impuesto Mínimo a la Renta, determinó que se producía la violación del principio de no confiscatoriedad cuando: “[...] b) el impuesto no [tenga] como elemento base de la imposición una circunstancia que no sea reveladora de capacidad económica o contributiva, que en el caso del impuesto mínimo a la renta con el que se pretende cobrar a la actora, no se ha respetado”.

Dicho argumento, que fue analizado por este Tribunal bajo el criterio de que el Impuesto Extraordinario a los Activos sustituyó al Impuesto Mínimo a la Renta, reproduciendo sus mismos vicios, mereció el siguiente pronunciamiento en la STC N.º 2727-2002-AA/TC: “[...] Como se precisara en tal ejecutoria, lo inconstitucional radicaba en que, en el seno de una Ley [como el Decreto Legislativo N.º 774] destinado a gravar renta, se terminase gravando la fuente productora de la renta. Es la incongruencia de un medio [el impuesto mínimo a la renta] con los fines que perseguía el legislador tributario [gravar la renta], lo que en dicho precedente se considero inconstitucional”.

Como se aprecia, este Tribunal, al evaluar los límites de la potestad tributaria estatal, ha tenido oportunidad de someter a análisis la estructura de dos tipos de tributos; por un lado, el Impuesto Mínimo a la Renta, cuya finalidad era gravar la renta; y, por otro, el Impuesto a los Activos Netos, cuyo objeto fue gravar el patrimonio. Por tal motivo, cuando en el Fundamento N.º 12., *supra*, se señaló que en la STC N.º 2727-2002-AA/TC se había determinado que los activos netos eran una manifestación de capacidad contributiva, evidentemente tal afirmación se debe contextualizar dentro del marco de un tributo destinado a gravar el patrimonio, mas no la renta, pues la manifestación de aquella no es la propiedad, sino las ganancias generadas o aquellas que potencialmente puedan generarse.

19. Conforme a lo expuesto, este Colegiado considera que no resulta acertada la alegación del representante del Poder Ejecutivo cuando afirma, amparándose en el criterio de razonabilidad, que éste: “ha sido respetado con la emisión del artículo 125º de la Ley del Impuesto a la Renta [...] el que se emite con la finalidad de cumplir lo establecido en la Ley Autoritativa N.º 28079 que delegó facultades al Poder Ejecutivo [...] a fin de: Actualizar la normatividad vigente con el objeto de cubrir vacíos legales y supuestos de evasión y elusión tributaria, artículo 1º, inciso f) de la Ley 28079”, pues si bien este Tribunal en la STC N.º 004-2004-AI/TC ha sostenido, refiriéndose a la “bancarización”, que es factible y hasta acertado recurrir al establecimiento de medidas

destinadas a evitar la evasión tributaria, en el caso del Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta tal finalidad no se evidencia de manera concreta, más aún si de la comparación de la citada obligación legal con el derogado Impuesto Mínimo a la Renta se verifica que ambos figuras comparten, salvando el hecho de que en el caso del Impuesto Mínimo a la Renta nos encontremos ante un tributo, el que utilizan como indicador de capacidad contributiva para el impuesto a la renta al patrimonio, hecho económico que sólo puede servir de sustento para la creación de un tributo cuya finalidad sea gravar el patrimonio.

En tal orden de ideas, y de acuerdo a lo expresado en el Fundamento N.º 16., *supra*, concluimos en que, siendo inconstitucional el Impuesto Mínimo a la Renta en los casos en los que no existe renta, con mayor razón lo es el AAIR pues éste resulta exigible a pesar que bajo ningún supuesto de aplicación se genera una renta o ganancia.

§ 7. De los efectos de la sentencia de inconstitucionalidad

20. El artículo 204º de la Constitución establece que la norma declarada inconstitucional queda sin efecto al día siguiente de la publicación de la sentencia que así la declara, debiéndose determinar, dado el caso de excepción y según lo previsto por los artículos 36º y 40º de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, los efectos de la sentencia en el tiempo al tratarse de la declaratoria de inconstitucionalidad de normas tributarias por transgresión del artículo 74º de la Carta Magna.
21. Como se ha señalado en la Sección 1., *supra*, la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804 estableció para los contribuyentes del impuesto a la renta el pago del AAIR a partir del 2 de agosto de 2002, lo que importa que la citada norma ha desplegado sus efectos desde la fecha indicada, más allá de que su aplicación concreta se haya dado desde el 1 de enero de 2003 hasta ser derogada por el Decreto Legislativo N.º 945, texto legal que desarrolló de manera integral la misma materia tributaria, y que determina, sin perjuicio de que resulta evidente que los efectos de la norma primigenia continuaron a través del tiempo, que los alcances de la declaratoria de inconstitucionalidad comprenden también a los que se produjeron a partir de la vigencia de la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda de inconstitucionalidad contra la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804 y el artículo 53º del Decreto Legislativo N.º 945, que incorpora el artículo 125º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 054-99-EF.
2. Los referidos dispositivos legales, declarados inconstitucionales, dejan de tener efecto desde la fecha en que fueron publicados.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**ALVA ORLANDINI
BARDELLI LARTIRIGOYEN
REVOREDO MARSANO
GONZALES OJEDA
GARCÍA TOMA**