



Firmado digitalmente por:
GUILLERMO CESAR SOLANO
MENDOZA
INTENDENTE NACIONAL
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO
TRIBUTARIA
Fecha y hora: 03/07/2024 15:08

INFORME N.º 000051-2024-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 03 de julio de 2024

MATERIA:

Se consulta si las instituciones educativas privadas que generan ingresos que por ley son calificados como utilidades, se encuentran inafectas del Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN).

BASE LEGAL:

- Constitución Política del Perú, publicada el 30.12.1993 y normas modificatorias.
- Ley n.º 28424, Ley que crea el ITAN, publicada el 21.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, Ley del ITAN).

ANÁLISIS:

1. El primer párrafo del artículo 19 de la Constitución Política del Perú establece que 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; siendo que, en materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes.

Agrega en su cuarto párrafo que, para las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta.

Al respecto, el Tribunal Constitucional⁽¹⁾ ha señalado que el referido artículo consagra una inmunidad tributaria, es decir, un límite constitucional al ejercicio

¹ En el fundamento 3 de la sentencia recaída en el expediente n.º 3444-2004-AA/TC, el fundamento 4 de la sentencia recaída en el expediente n.º 1271-2006-PA/TC, el fundamento 25 de la sentencia recaída

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 03/07/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0110 5601 1866 3526



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/07/2024 14:54:28

de la potestad tributaria a través de la exclusión de toda posibilidad impositiva a las universidades, institutos superiores y demás centros educativos; la cual, se encuentra condicionada a la verificación de los siguientes requisitos:

- a. Que se encuentren constituidos conforme a la legislación de la materia.
- b. Que el impuesto -sea directo o indirecto- afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural.

Adicionalmente, ha precisado⁽²⁾ que solo quedan excluidos de la protección de la inmunidad tributaria los aranceles de importación y las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, pudiendo en estos casos aplicárseles el impuesto a la renta.

Asimismo, ha indicado⁽³⁾ que el establecimiento de la inafectación tributaria contenida en el referido artículo 19 implica que todas las acciones que los centros educativos lleven a cabo, siempre que -en principio- sean propias de su finalidad educativa y cultural, no significarán bajo ningún supuesto la materialización de alguna hipótesis de incidencia sea cual fuera el impuesto al que correspondan. En consecuencia, debe entenderse que de cumplirse los requisitos del artículo objeto de análisis, no existió, existe ni existirá obligación tributaria de pago respecto de impuestos que deba ser asumida por estos sujetos.

Agrega⁽⁴⁾ que el establecimiento de estas medidas tiene una justificación que desvirtúa el argumento de la afectación del principio constitucional tributario de igualdad, que tiene como una de sus manifestaciones al principio tributario de generalidad. Así, debe entenderse que el principio de generalidad no prohíbe el establecimiento de exenciones tributarias, sino el hecho de que estas impliquen auténticos privilegios, entendiéndose estos últimos como beneficios sin justificación constitucional.

Del mismo modo, el referido colegiado ha señalado⁽⁵⁾ que el legislador constitucional ha previsto un incentivo a fin de promover la educación, el cual resulta ser la inafectación de impuestos a los bienes, actividades y servicios propios de la finalidad educativa y cultural. Ello implicaría que sus recursos se destinen únicamente a la finalidad educativa y cultural, y que no se vean afectados con la imposición de un tributo. Sin embargo, respecto de este punto

en el expediente n.º 8391-2006-PA/TC y el fundamento 5 de la sentencia recaída en el expediente n.º 03510-2013-PA/TC.

- ² En el segundo párrafo del fundamento 4 de la sentencia recaída en el expediente n.º 1271-2006-PA/TC, el fundamento 26 de la sentencia recaída en el expediente n.º 8391-2006-PA/TC y el segundo párrafo del fundamento 5 de la sentencia recaída en el expediente n.º 03510-2013-PA/TC.
- ³ En el fundamento 28 de la sentencia recaída en el expediente n.º 8391-2006-PA/TC.
- ⁴ En el fundamento 29 de la sentencia recaída en el expediente n.º 8391-2006-PA/TC.
- ⁵ En el fundamento 38 de la sentencia recaída en el expediente n.º 8391-2006-PA/TC y el fundamento 7 de la sentencia recaída en el expediente n.º 03510-2013-PA/TC.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 03/07/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



hay que ser bastante cuidadosos puesto que va a haber ocasiones en las que sí deba gravarse con impuestos por no estar dentro de su finalidad educativa y cultural.

Nótese que el Tribunal Constitucional prevé que las universidades, institutos superiores y demás centros educativos pueden tener tanto bienes, actividades y servicios propios de la finalidad educativa y cultural, respecto de los cuales opera la inafectación establecida por el artículo 19 de la Constitución; como bienes, actividades y servicios no propios de tales finalidades, en cuyo caso procederá su gravamen con impuestos directos e indirectos⁽⁶⁾.

Además, según el mencionado tribunal quedan excluidas de la protección de la inmunidad tributaria, las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, respecto al impuesto a la renta.

Ahora bien, considerando lo previamente señalado, corresponde analizar si el ITAN se encuentra dentro del alcance de la inafectación establecida por el artículo 19 de la Constitución Política del Perú.

- Al respecto, se tiene que el artículo 1 de la Ley del ITAN establece que dicho impuesto es aplicable a los generadores de renta de tercera categoría sujetos al régimen general del impuesto a la renta. Agrega que este impuesto se aplica sobre los activos netos al 31 de diciembre del año anterior y que la obligación surge al 1 de enero de cada ejercicio.

Por su parte, el artículo 2 de la referida ley indica que son sujetos del ITAN, en calidad de contribuyentes, los generadores de renta de tercera categoría sujetos al régimen general del impuesto a la renta, incluyendo las sucursales, agencias y demás establecimientos permanentes en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior; mientras que el inciso f) del artículo 3 señala que no están afectas a dicho impuesto, las entidades inafectas o exoneradas del impuesto a la renta a que se refieren los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como las personas generadoras de rentas de tercera categoría, exoneradas o inafectas del impuesto a la renta de manera expresa.

Por otro lado, conforme al artículo 4 de la citada ley, la base imponible del ITAN está constituida por el valor de los activos netos consignados en el balance general ajustado según el Decreto Legislativo N.º 797, cuando corresponda efectuar dicho ajuste, cerrado al 31 de diciembre del ejercicio anterior al que corresponda el pago, deducidas las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la Ley del Impuesto a la Renta.

⁶ Así lo ha señalado esta Administración Tributaria en el informe n.º 072-2020-SUNAT/7T0000, disponible en el siguiente enlace: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2020/informe-oficios/i072-2020-7T0000.pdf>



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/07/2024 14:54:28

En lo concerniente al ITAN, cabe mencionar que, como se aprecia de lo señalado por el Tribunal Constitucional⁽⁷⁾, por su propia naturaleza, tiene la característica de patrimonial, por cuanto toma como manifestación de capacidad contributiva los activos netos, es decir, la propiedad.

En el mismo sentido, recogiendo el criterio del Tribunal Constitucional antes señalado, esta Administración Tributaria ha indicado⁽⁸⁾ que el ITAN es un tributo de carácter patrimonial y que, en cuanto grava una capacidad contributiva distinta, es independiente del impuesto a la renta.

Así pues, siendo que la exclusión de la inafectación dispuesta por el artículo 19 de la Constitución Política del Perú se da respecto al impuesto a la renta de las instituciones educativas privadas que generan utilidades y que el ITAN es un impuesto directo independiente del impuesto a la renta, se tiene que dichas instituciones se encuentran inafectas del ITAN en tanto se encuentren constituidas según la legislación de la materia y sus bienes (activos netos) sean destinados a actividades educativas y culturales, lo cual corresponde ser evaluado en cada caso en particular.

CONCLUSIÓN:

Las instituciones educativas privadas que generan ingresos que por ley son calificados como utilidades, se encuentran inafectas del ITAN en tanto se encuentren constituidas según la legislación de la materia y sus bienes (activos netos) sean destinados a actividades educativas y culturales, lo cual corresponde ser evaluado en cada caso en particular.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/07/2024 14:54:28

amf
CT0002-2024
ITAN – Inafectación de instituciones educativas privadas.

⁷ En el último párrafo del fundamento 5 de la sentencia recaída en el expediente n.º 03797-2006-PA/TC.

⁸ En el informe n.º 232-2009-SUNAT/2B0000, disponible en el siguiente enlace:
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2009/oficios/i232-2009.pdf>.

