



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Exp. 780-96-AA/TC
Duilio Cuneo y Cía. S.C.R. Ltda.

SENTENCIA

DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima al primer día del mes de setiembre de mil novecientos noventa y siete, el Tribunal Constitucional, en sesión de Pleno Jurisdiccional, con la asistencia de los señores Magistrados :

Acosta Sánchez,
Nugent,
Díaz Valverde,
García Marcelo,

Vicepresidente, encargado de la Presidencia

actuando como secretaria la doctora María Luz Vásquez, pronuncia la siguiente sentencia:

ASUNTO

Recurso extraordinario contra la resolución de la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Tacna y Moquegua de fecha veintisiete de setiembre de mil novecientos noventa y siete, en los seguidos entre Duilio Cuneo y Cía. S.C.R. Ltda. con la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - Oficina Regional Tacna, sobre Acción de Amparo.

ANTECEDENTES

Duilio Cuneo y Cía. S.C.R. Ltda., debidamente representada por su apoderado don Paulo Antonio Cuneo Alvarez interpone Acción de Amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - Oficina Regional Tacna, por violación de sus derechos constitucionales a la inmutabilidad contractual, a que se preserven las fuentes de trabajo, el derecho de igualdad, el de propiedad y el principio de no confiscatoriedad del impuesto y se abstenga la demandada de girar liquidaciones, ordenes de pago y resoluciones de determinación o cualquier acto administrativo referido al impuesto de promoción municipal adicional establecido por el Decreto Legislativo N° 796; de exigir las declaraciones juradas y el pago del impuesto de promoción municipal adicional; de iniciar procedimientos coactivos o similares vinculados, relacionados, conexos o derivados del precitado impuesto.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sostiene la entidad accionada que, con fecha veintitrés de octubre de mil novecientos ochentinueve, suscribió con el Estado un convenio de estabilidad tributaria por virtud del cual este último se comprometía a garantizar el goce de beneficios tributarios de la accionante, relativos a la exoneración de todo tipo de impuesto creado o por crearse, inclusive de aquellos que requieran norma exoneratoria expresa, con excepción de los relativos a derechos de importación, contribuciones al Instituto Peruano de Seguridad Social, tributos municipales y contribuciones y tasas que requieran de normas exonerativas expresas o que sean administradas por los concejos municipales, provinciales o distritales.

Alegan que dicho convenio de estabilidad tributaria que la accionante suscribió se realizó por tener la calidad de empresa ubicada en zona de frontera, y al amparo del artículo 131° de la Ley General de Industrias, cuyo artículo 131° autorizaba al Estado a celebrar este tipo de convenios. Refferen que tal convenio contractual fue aprobado por Decreto Supremo N° 021-90-ICTI-IND, de fecha veintiuno junio de mil novecientos noventa.

No obstante ello, el Supremo Gobierno, con fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventicinco, promulgó el Decreto Legislativo N° 796, en el que se precisaba que, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y seis, sería de aplicación el Impuesto de Promoción Municipal Adicional a las empresas que tengan vigentes convenios de goce de beneficios tributarios al amparo de la Ley N° 23407 y se encuentren exonerados del Impuesto Selectivo al Consumo.

Admitida la demanda, ésta es contestada por el representante de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - Oficina Regional Tacna, solicitando se declare improcedente la misma, ya que : a) la accionante no ha acreditado cuáles son los derechos constitucionales que se han visto violados, y b) la Acción de Amparo no procede contra normas legales, pues la pretensión de la accionante, en el fondo, es que no se le aplique una norma con rango de Ley que considera inconstitucional, siendo el proceso válido donde poder obtener una declaración de esa naturaleza, la Acción de Inconstitucionalidad.

Sin perjuicio de ello, consideran que en todo caso, ésta debería declararse infundada, pues si, de un lado, sosteniendo que la ley le estaría violando sus derechos constitucionales en materia tributaria, su pretensión sin embargo busca que se le exonere del pago de tributos a través de la vía judicial, atentando contra el principio de legalidad recogido en el artículo 74° de la Constitución y en el artículo VI del Título Preliminar del Código Tributario.

Refiere que el impuesto de promoción municipal adicional detenta la calidad de tributo municipal, al haber sido creado por ley en favor de las municipalidades de la zona, y en tanto tal, este no se encontraría comprendido dentro de lo dispuesto por el artículo 131° de la Ley General de Industrias, pues allí se prevé que la exoneración no alcanza al caso de los tributos municipales, entre otros.

Del mismo modo, el Procurador a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas contesta la demanda, solicitando se declare improcedente, pues: a) la entidad accionante no agotó las vías previas, al no haber presentado su reclamo ante la SUNAT; b) el gravámen a la entidad accionada con el



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

impuesto impugnado, no se encuentra dentro de los alcances del convenio de estabilidad tributaria, pues este constituye un impuesto municipal; c) la entidad accionada pretende que se le exonere del pago del impuesto, obteniendo un privilegio en relación con las empresas que operan en las zonas de frontera, quienes si estarían obligados a su pago, y, d) la vía pertinente para alegar la inconstitucionalidad del impuesto, que es en el fondo la pretensión, no es la que corresponde a la Acción de Amparo, sino a la Acción de Inconstitucionalidad.

Con fecha seis de mayo de mil novecientos noventa y seis e integrada con resolución de fecha dieciséis de mayo de mil novecientos noventa y seis, el Juez del Primer Juzgado Especializado en lo Civil de Tacna expide resolución, declarando improcedente la demanda. Interpuesto el recurso de apelación, con fecha veintinueve de mayo de mil novecientos noventa y seis, la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Tacna y Moquegua, expide resolución, confirmando la apelada, la declaró improcedente.

Interpuesto el recurso extraordinario, los autos son elevados al Tribunal Constitucional.

FUNDAMENTOS

1. *Que*, del petitorio de la demanda, se desprende que la entidad accionante no pretende cuestionar la validez constitucional del Decreto Legislativo N° 796, cuyo artículo 1° crea el impuesto de promoción municipal adicional, sino los efectos que de su aplicación resulte, que se traduce en la afectación de los términos del convenio de estabilidad tributaria suscrito con el Estado, con fecha veintitrés de octubre de mil novecientos ochentinueve, por lo que no resulta exigible el agotamiento de la vía previa que la ley tributaria específica establece, pues esta está dirigida a reclamar sobre actos administrativos que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria hubiere dictado, cuestión que no se ha invocado como acto lesivo de los derechos constitucionales de la actora.
2. *Que*, en tal sentido, con el objeto de que este Colegiado pueda entrar a dilucidar las cuestiones de fondo que el recurso extraordinario entraña, como cuestión liminar, se impone evaluar si el impuesto de promoción municipal adicional, que crea el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 796, por medio del cual se grava con éste a las empresas que tengan vigentes convenios de goce de beneficios tributarios con el Estado y se encuentren exoneradas del impuesto selectivo al consumo, constituye en puridad un tributo municipal, al que por tanto se encuentre afecto la entidad accionante, o por el contrario, no tenga tal naturaleza, y su gravamen exceda los términos concretos del convenio de estabilidad tributaria suscrito con el Estado.
3. *Que*, en ese sentido, es de advertirse que el impuesto de promoción municipal adicional, no constituye propiamente un Impuesto Municipal, ya que :
 - a) de conformidad con lo previsto en el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal y el artículo 92° de la Ley 23853, Orgánica de Municipalidades, se consideran como impuestos municipales a aquellos cuya administración, recaudación y fiscalización la realicen los propios gobiernos locales.
 - b) el aspecto espacial del hecho imponible no se circunscribe a la jurisdicción de los gobiernos locales, constituyendo dicho tributo uno de naturaleza nacional creado en favor de las municipalidades, del cual



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

se encuentra exonerado la actora, y que a diferencia de un Impuesto Municipal, este es administrado por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

c) de acuerdo a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 1° y los incisos "a" y "b" del artículo 5° del Decreto Legislativo N° 501, así como el artículo 3° del Decreto Supremo N° 032-92-EF, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria administra, aplica, fiscaliza y recauda los tributos internos con excepción de los municipales, cuestión que ha desnaturalizado la esencia del tributo cuestionado.

d) un impuesto Municipal constituye una renta exclusiva que perciben los gobiernos locales, que en el caso del Impuesto de Promoción Municipal Adicional no sucede, ya que al ser administrado por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria el dos por ciento de lo recaudado constituye recurso propio de la referida entidad, según se está a lo dispuesto por el artículo 1° de la Ley N° 26432, sin que este mandato legal haya sido desvirtuado por el Decreto Supremo N° 015-96-EF, norma jerárquicamente inferior a la precitada.

4. *Que*, en tal orden de consideraciones, un límite al que se encuentra sometido el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, conforme lo enuncia el artículo 74° de la Constitución, es el respeto de los derechos fundamentales, en el caso de autos no se ha observado, pues:

a) de conformidad con el artículo 62° de la Constitución el Estado en ejercicio de su potestad tributaria se encuentra impedido de modificar, por medio de leyes u otras disposiciones, los términos contractuales que hayan sido suscritas entre las partes, por lo que al no tener el impuesto de promoción municipal adicional la naturaleza de un impuesto municipal, su imposición a la entidad actora resulta una evidente transgresión a la cláusula quinta del convenio de goce de beneficios tributarios suscrito con el Estado, vulnerando de ese modo el derecho constitucional a la inmutabilidad de los términos contractuales, pues la entidad accionante se encontraba sujeta al beneficio de exoneración tributaria, con excepción de derechos de importación, contribuciones al Instituto Peruano de Seguridad Social, tributos municipales y contribuciones y tasas que requieran normas exonerativas expresas o que sean administradas por los concejos municipales, provinciales o distritales.

b) al establecerse el impuesto de promoción municipal adicional estableciéndose únicamente como deudores tributarios a las empresas "que tengan convenios de goce de beneficios tributarios" al amparo de la Ley N° 23407 y se encuentren exoneradas del impuesto selectivo al consumo, se está vulnerando el derecho de igualdad, ya que se está estableciendo un trato discriminatorio sin base objetiva y razonable.

5. *Que*, asimismo de las esquelas de notificación N° 009-96-SUNAT/R2-2200 y N° 20-96-SUNAT/R2-2200, expedidas a la entidad actora por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, obrantes a fojas cuatrocientos quince y cuatrocientos dieciséis del cuaderno principal, es posible apreciarse que el impuesto de promoción municipal adicional con el que se pretende gravar a la entidad accionante, en realidad constituye un tributo a través del cual se pretende cobrar lo que con el impuesto selectivo al consumo se grava, y del que la actora se encuentra exonerada ya que:

a) la determinación de la obligación tributaria se constituye con el hecho de no encontrarse afecto al impuesto selectivo al consumo y,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

- b) el hecho imponible, la base imponible y la cuantía del tributo se encuentran sujetas a la normatividad que regula el impuesto selectivo al consumo, cuyo formulario de declaración, inclusive se exige utilizar.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, en ejercicio de las atribuciones que la Constitución y su Ley Orgánica le confieren,

FALLA

Revocando la resolución de la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Tacna y Moquegua, de fecha veintisiete de setiembre de mil novecientos noventa y seis, que confirmó la apelada, que declaró improcedente la demanda; **Reformándola**, declararon fundada la demanda; **dispusieron** la inaplicación, en el caso concreto de los artículos 1° y 3° del Decreto Legislativo N° 796; **ordenaron** que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - Oficina Regional Tacna, se abstenga de iniciar o continuar cualquier acción legal o administrativa destinada a satisfacer el importe del Impuesto de Promoción Municipal Adicional a la entidad accionante, **dispusieron**, dada la naturaleza especial del proceso, la inaplicación del artículo 11° de la Ley N° 23506; **ordenaron** la publicación de esta sentencia en el Diario Oficial El Peruano, y los devolvieron.

SS.

ACOSTA SANCHEZ
NUGENT
DIAZ VALVERDE
GARCIA MARCELO

Lo que Certifico:

Dra. MARIA LUZ VASQUEZ DE LOPEZ
SECRETARIA - RELATORA
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL