



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 3288-2006-PA/TC
AREQUIPA
INVERSIONES TURÍSTICAS
LAS VEGAS S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 16 días del mes de agosto de 2006, la Sala Segunda del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Landa Arroyo, Gonzales Ojeda y Vergara Gotelli, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Inversiones Turísticas Las Vegas S.A. contra la sentencia de la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Arequipa, de fojas 1112, su fecha 30 de diciembre de 2005, que declara improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

Con fecha 21 de enero de 2004 la empresa interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) y el Tribunal Fiscal, solicitando que se declaren inaplicables la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06765-3-2003 y la Orden de Pago N.º 051-001-0001185 (periodo tributario correspondiente al mes mayo de 2001), referidas al Impuesto a los Juegos de Máquinas Tragamonedas regulado por la Ley N.º 27153 y la Tercera Disposición Transitoria de la Ley N.º 27796, por considerar que vulneran sus derechos constitucionales a la propiedad, a la libertad, a la seguridad jurídica, a la no confiscatoriedad de los tributos y el principio de reserva de ley.

Alega que la sentencia del Tribunal Constitucional N.º 009-2001-AI/TC al dejar sin efecto los artículos 38.1º y 39º de la Ley N.º 27153 dejó al impuesto sin base imponible y sin tasa, convirtiéndolo en inaplicable; que por ello, la aplicación de la Tercera Disposición Transitoria de la Ley N.º 27796, vigente desde el 27 de julio de 2002, ha supuesto su aplicación retroactiva desde julio de 1999 para que el impuesto cuente con una tasa y base imponible, lo cual vulnera lo consagrado en el artículo 103º de la Constitución, esto es, la irretroactividad de las leyes. Sostiene, además, que ni la precitada sentencia del Tribunal Constitucional, ni la Ley N.º 27796, señalan la posibilidad de aplicación retroactiva de la tasa y la base imponible establecida por la citada Ley, ya que no existió tributo vigente durante el período posterior a la sentencia de declaratoria de inconstitucionalidad (3 de febrero de 2002) hasta la fecha que se dictó la Ley N.º 27796 (publicada el 26 de julio de 2002).

El Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) deduce las excepciones de falta de legitimidad para obrar, de litispendencia y de incompetencia; y, con la SUNAT,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

contesta la demanda solicitando que se la declare infundada, aduciendo que no existe declaración de inconstitucionalidad sobre la Ley N° 27796, la cual se ajusta a lo resuelto por el Tribunal Constitucional; que, por ello, el tributo se encuentra vigente, debido a que el hecho imponible preexiste y la Ley N° 27153 sólo ha sufrido declaración de inconstitucionalidad de algunos artículos y no en su integridad. Finalmente, aduce que las órdenes de pago se han emitido acorde a derecho. Asimismo, MINCETUR se apersona al proceso señalando que la actuación de las autoridades fiscales ha sido llevada a cabo de acuerdo al ordenamiento legal vigente, el cual no atenta contra lo dispuesto en la Constitución.

Con fecha 24 de septiembre de 2004, el Tercer Juzgado Especializado Civil de Arequipa declara improcedentes las excepciones deducidas por el MEF e improcedente la demanda, por considerar que la Ley N° 27796 es consecuencia directa de lo dispuesto por el Tribunal Constitucional en la STC 009-2001-AI/TC, y que, por ello, el juzgador se encuentra impedido de declarar de forma indirecta como inconstitucional aquello que el Tribunal ha ordenado realizar.

La recurrida confirma la apelada y declara improcedente la demanda por los mismos fundamentos, añadiendo que el Tribunal Constitucional ha actuado sin exceder el marco constitucional y la sentencia ha sido expedida en uso de las facultades conferidas por su propia Ley Orgánica, de modo que no vulnera el artículo 103° de la Carta Magna.

FUNDAMENTOS

1. El petitorio de la demanda consiste en que se deje sin efecto la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06765-3-2003 y la Orden de Pago 051-001-0001185 (período correspondiente a mayo 2001), referido al Impuesto a los Juegos de Máquinas Tragamonedas regulado por la Ley N° 27153 y sus modificatorias, por considerarlos violatorios de los derechos constitucionales a la no confiscatoriedad, a la seguridad jurídica, a la reserva de ley y de propiedad.
2. En virtud de lo dispuesto por el artículo VII del Título Preliminar del C.P. Const., mediante la STC 4227-2005-AA/TC se estableció precedente vinculante en materia del impuesto a los casinos y máquinas tragamonedas, que debe ser observado íntegramente por los órganos jurisdiccionales competentes en los procesos relacionados con esta materia.

Respecto a la Tercera Disposición Transitoria de la Ley 27796

3. Conforme se advierte de la demanda, lo que cuestiona la empresa, por considerarla violatoria del principio de no retroactividad de normas, es la tercera disposición transitoria de la Ley 27796, la cual dispone la regularización del impuesto, en los términos siguientes:



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

“(…) la tasa establecida en el artículo 39, modificado por la presente Ley, será de aplicación desde la fecha de vigencia de la Ley 27153 quedando sin efecto la tasa del 20% del impuesto establecido. Los montos pagados o devengados en aplicación de la tasa anterior serán afectados por la nueva tasa y nueva base imponible. Las deudas acumuladas serán calculadas con la tasa vigente a partir de la vigencia de la presente Ley y los pagos efectuados constituirán créditos para la aplicación de la nueva tasa (…)”.

4. Al respecto debe aclararse que si bien mediante STC 009-2001-AI/TC, el Tribunal Constitucional declaró inconstitucionales los artículos 38° y 39° de la Ley 27153, ello no implicaba que la recurrente se encuentre exonerada del pago del tributo, sino que los mismos debían regularse basándose en una nueva base imponible y alícuota del impuesto. Así, mediante Resolución de Aclaración de Sentencia, este Tribunal dispuso, en su tercer considerando:

“(…) que visto el vacío, del cual este Tribunal no es responsable, las empresas dedicadas a la explotación de los juegos de casinos y tragamonedas deberán sujetarse a lo que - mientras no entre en vigencia la ley definitiva - el Congreso establezca en una norma transitoria y, en su defecto, deberán seguir entregando al ente recaudador - hasta el 31 de diciembre del 2002- un monto igual al del impuesto de la Ley 27153, precisando, sin embargo, que dicha entrega no constituye pago en su totalidad, ni surte los efectos del pago respecto al íntegro del monto entregado, pues este deberá regularizarse conforme a las reglas establecidas en el fundamento 16 de la sentencia, una vez promulgada la nueva ley”.

5. Lo dispuesto por el Tribunal no contraviene en modo alguno el principio de no retroactividad de las normas en materia tributaria, puesto que el objetivo de tal principio es que no se afecte una capacidad contributiva ya agotada en el tiempo, lo que no puede invocarse en supuestos como el de autos, toda vez que el fallo del Tribunal no dispone la exención de pago sino su recálculo en la lógica de que, habiéndose producido el hecho gravado, el deber de cumplir con el pago del tributo subsiste, solo que conforme a una nueva base imponible y alícuota, más beneficiosa para el recurrente.
6. Evidentemente como quiera que al día siguiente de la publicación de la sentencia no existía aún en el ordenamiento jurídico norma alguna que regule el pago del referido impuesto en base a las nuevas reglas constitucionales, se produjo una *vacatio legis* que justificó lo dispuesto en la Resolución Aclaratoria del Tribunal Constitucional, y que, en virtud al carácter vinculante, fuerza de ley y cosa juzgada de las sentencias de inconstitucionalidad, debía ser cumplida en dichos términos por todos los poderes públicos.

Con relación al artículo 38° de la Ley 27153, modificado por el artículo 17° de la Ley 27796



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

7. Asimismo la empresa señala en su recurso de agravio constitucional que se afecta el principio de no confiscatoriedad en la medida que el artículo 38° de la Ley N.º 27153, sustituido por el artículo 17° de la Ley N.º 27796, sólo permite deducir como gasto aquel que corresponde exclusivamente a los gastos por mantenimiento de las máquinas tragamonedas y juegos de casino, sin considerar como gastos deducibles todos aquellos que inciden directamente en la generación del ingreso, tales como gastos de luz, agua, teléfono, alquiler y mantenimiento de locales, atención al cliente, entre otros. Asimismo alega que el límite del 2% del ingreso neto mensual para la deducción de los gastos por mantenimiento de las máquinas tragamonedas y medios de juego de casinos constituye una arbitrariedad, pues de esta manera el impuesto en cuestión se convierte en un impuesto sobre el patrimonio, y no sobre el resultado de la explotación de las máquinas tragamonedas y medios de juego de casino, resultando, así, confiscatorio.
8. Sobre el particular conviene precisar que la solicitud de la empresa es que se evalúe en abstracto tal disposición, lo cual no es posible mediante el proceso de amparo, destinado a la protección de derechos constitucionales y en el que la empresa debe, mínimamente, demostrar ejercer la titularidad de los derechos cuya vulneración invoca.
9. En ese sentido, conforme se observa de autos, la empresa no ha demostrado de manera fehaciente que como consecuencia de las disposiciones que cuestiona se hayan vulnerado sus derechos constitucionales. En efecto, carece de sustento sostener afectación de derecho constitucional alguno sobre la base del sistema de deducciones y el límite que al mismo ha dispuesto el legislador para el caso del impuesto a la explotación de los juegos de casinos y máquinas tragamonedas, ya que las deducciones permitidas para cada tipo de impuestos deben guardar razonable relación con la particular naturaleza de cada uno de ellos.
10. No puede pretenderse entonces que un impuesto a la explotación, como en el presente caso, deba recibir exactamente el mismo trato respecto de las deducciones admitidas para el caso del impuesto a la renta, las cuales por responder al principio de causalidad permiten la deducción de aquellos gastos necesarios para producir y mantener la fuente, esto es, la actividad generadora de renta, conforme expresamente lo dispone el artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta. En otras palabras, lo que finalmente pretende la empresa es recibir doblemente el beneficio de la deducción de los gastos de luz, agua, teléfono, alquiler y mantenimiento de locales, que ya le son permitidos para el caso del impuesto a la renta.
11. Así, a fojas 9 se comprueba que la orden de pago cuestionada fue calculada conforme a la nueva tasa regulada por el artículo 39° de la Ley N.º 27153, modificada por la Ley N.º 27796, lo cual resulta acorde con lo dispuesto por el Tribunal Constitucional en la STC N.º 009-2001-AI/TC, así como en su resolución aclaratoria.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

12. En tal sentido, de conformidad con lo establecido por el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, este Tribunal mediante STC 04227-2005-AA/TC confirmó el razonamiento expuesto *supra*, estableciendo precedente vinculante, según el cual: “al haberse confirmado la constitucionalidad del artículo 17, y la tercera y décima disposición transitoria de la Ley 27796 (...), dichos preceptos resultan de plena aplicación en todo tipo de procesos, quedando proscrita su inaplicación por parte de los jueces en ejercicio del control difuso de constitucionalidad de las normas”. Consecuentemente, en aplicación del precedente vinculante al caso, la demanda debe ser desestimada.

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

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda en aplicación del precedente establecido en la STC 4227-2005-AA/TC, conforme al artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

Publíquese y notifíquese.

SS.

LANDA ARROYO
GONZALES OJEDA
VERGARA GOTELLI

Lo que certifico:

Sergio Ramos Llanos
SECRETARIO RELATOR(e)