

**UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO**  
**FACULTAD DE DERECHO**  
**ESCUELA DE DERECHO**



**ESTRATEGIAS PARA APLICAR EL RÉGIMEN TRIBUTARIO**  
**UNIVERSITARIO: A PROPÓSITO DEL LICENCIAMIENTO**  
**INSTITUCIONAL Y EL DERECHO A UNA EDUCACIÓN DE CALIDAD**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE**  
**ABOGADO**

**AUTOR**

**ANA CAROLINA VILLALOBOS AGUINAGA**

**ASESOR**

**PERCY ORLANDO MOGOLLÓN PACHERRE**

<https://orcid.org/0000-0002-1360-2647>

**Chiclayo, 2021**

**ESTRATEGIAS PARA APLICAR EL RÉGIMEN TRIBUTARIO  
UNIVERSITARIO: A PROPÓSITO DEL LICENCIAMIENTO  
INSTITUCIONAL Y EL DERECHO A UNA EDUCACIÓN DE CALIDAD**

PRESENTADA POR:

**ANA CAROLINA VILLALOBOS AGUINAGA**

A la Facultad de Derecho de la  
Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo  
para optar el título de

**ABOGADO**

APROBADA POR:

Vera Luccia Baylon Chevez

PRESIDENTE

Katherinee Del Pilar Alvarado Tapia

SECRETARIO

Percy Orlando Mogollón Pacherre

VOCAL

## **Dedicatoria**

A mi padre Julio Marcial Villalobos Alvarado, porque hasta su último suspiro se sacrificó y esforzó por brindarme una educación de calidad.

A mi madre Sofía Ana Aguinaga Guevara, por su ternura, amor, apoyo incondicional y el cuidado de mi pequeña Emilia.

A mi hermana María Alejandra Villalobos Aguinaga, por su amor, por alentarme a seguir adelante, brindarme su respaldo, y estar siempre conmigo.

A mi esposo Giancarlo, por su aliento, paciencia, cariño y por estar presente en cada momento.

Finalmente, a mi pequeña hija Emilia, quien como todos los niños que algún día serán universitarios, merece recibir una educación de calidad. Gracias por sacar lo mejor de mí, te amo mucho pequeña, atesora esto como uno de los tantos logros académicos juntas.

## **Agradecimientos**

A Dios, por su infinito amor y por haberme dado una segunda oportunidad de vida para concluir este trabajo de investigación.

A mis padres y hermana por el amor, apoyo y buena compañía.

A mi esposo Giancarlo, por sus diferentes muestras de amor, por encontrar siempre la manera de motivarme a seguir adelante y por animarme a seguir creciendo profesionalmente.

A Emilia, por ser mi motivo de crecimiento personal y superación profesional.

Finalmente, a mis queridos maestros, hoy amigos, Percy Mogollón y Katherine Alvarado, por la asesoría y revisión del presente trabajo de investigación.

## Índice

Resumen.....	7
Abstract.....	8
Introducción .....	9
1. Revisión de literatura .....	11
1.1. Antecedentes .....	11
1.2. Bases teórico-científicas.....	16
1.2.1. Derecho a una educación de calidad:.....	16
1.2.2. Licenciamiento Institucional:.....	19
1.2.3. Régimen Tributario Universitario:.....	21
2. Materiales y métodos .....	28
3. Resultados y discusión .....	28
3.1. Analizar el régimen tributario universitario vigente según el tipo de universidad privada .....	28
3.1.1. Sobre el Impuesto General a las Ventas (IGV): .....	29
3.1.2. Sobre el Impuesto Predial, de Alcabala y Patrimonio Vehicular: .....	29
3.1.3. Sobre los Derechos Arancelarios: .....	30
3.1.4. Sobre el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN): .....	31
3.1.5. Sobre el Impuesto a la Renta (IR): .....	32
3.2. Proponer estrategias que permitan al Estado aplicar un régimen tributario universitario coherente con el licenciamiento institucional y el derecho a una educación de calidad.....	34
Conclusiones .....	37
Recomendaciones.....	38
Referencias.....	39

## Lista de tablas

<b>TABLA N° 1</b> Tabla de abreviaturas .....	<b>6</b>
<b>TABLA N° 2</b> Desglose del conglomerado legal tributario dispuesto por el artículo 19° de la Constitución.....	<b>25</b>

<b>TABLA N° 1</b>	
<b>Abreviatura</b>	<b>Significado</b>
CBC	Condiciones Básicas de Calidad
IAR	Informe Anual de Reinversión
IGV	Impuesto General a las Ventas
MEF	Ministerio de Economía y Finanzas
PUCP	Pontificia Universidad Católica del Perú
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
SUNEDU	Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria
TC	Tribunal Constitucional
UIGV	Universidad Inca Garcilaso de la Vega

## Resumen

La presente investigación tiene como objetivo proponer estrategias que permitan al Estado aplicar el régimen tributario universitario vigente conforme al fin perseguido por el licenciamiento institucional y el derecho a una educación de calidad de los estudiantes universitarios, de manera tal que se logre una mejor regulación tributaria sobre este sector y se redirija el propósito del servicio educativo brindado por las universidades privadas, superando la idea de la educación como negocio para tratarla como lo que verdaderamente es, un servicio público. Ello en atención a la única consecuencia gravosa establecida para las universidades privadas que no cumplen con brindar un servicio de calidad: La denegatoria de la licencia de funcionamiento; con lo cual siguen gozando de un régimen tributario favorable en perjuicio del derecho de los estudiantes a una educación de calidad. Para lograr el objetivo de la tesis primero analizamos el régimen tributario universitario vigente según el tipo de universidad privada, asociativa o societaria, para luego proponer las estrategias que permitirán al Estado aplicar un régimen tributario universitario en razón al resultado obtenido por la universidad privada en el licenciamiento institucional y al derecho de los estudiantes a recibir una educación de calidad.

**Palabras claves:** Régimen tributario universitario, licenciamiento institucional, derecho a una educación de calidad.

## Abstract

The objective of this research is to propose strategies that allow the State to apply the current university tax regime in accordance with the purpose pursued by institutional licensing and the right to quality education of university students, in such a way as to active better tax regulation on this sector and redirect the purpose of the educational service provided by private universities, overcoming the idea of education as a business to treat it for what it truly is, a public service. This is in view of the only burdensome consequence established for private universities that do not comply with providing a quality service: The denial of the operating license; thereby continuing to enjoy a favourable tax regime to the detriment of students' right to a quality education. To achieve the objective of the thesis, we first analyze the current university tax regime according to the type of private, associative or corporate university, and then propose the strategies that will allow the State to apply a university tax regime due to the result obtained by the private university in institutional licensing and the right of students to receive a quality education.

**Keywords:** University tax regime, institutional licensing, right to a quality education.

## Introducción

La educación superior en nuestro país sigue siendo mercantilista, así lo evidencia el resultado del ejercicio de la función fiscalizadora de la Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria (en adelante, SUNEDU) respecto a si los recursos públicos y los beneficios otorgados por el marco legal a las universidades han sido destinados a fines educativos y al mejoramiento de la calidad, habiéndose encontrado que los millonarios fondos de las universidades en lugar de ser destinados a mejorar la calidad educativa, según lo exige el artículo 119° de la Ley N° 30220 – Ley Universitaria, son trasladados a empresas offshore (Salazar,2020, *Ojo Público*).

A modo de ejemplo, tenemos el caso de la Universidad Inca Garcilaso de la Vega (en adelante, UIGV), a la cual mediante Resolución del Consejo Directivo N.° 166-2019-SUNEDU/CD se le impuso la multa de S/. 8.9 millones por usar sus activos y excedentes para fines distintos a los universitarios y a la mejora de la calidad educativa durante el periodo 2016-2017, al comprobarse, entre otras cosas, que: Auspició actividades que no estaban vinculadas a un fin universitario; pagó a proveedores sin acreditar la ejecución de los servicios contratados; y, asumió gastos por consumo con tarjetas de créditos no vinculados a un fin universitario.

Adicionalmente a ello, a través de la Resolución del Consejo Directivo N.° 130-2019-SUNEDU/CD, se resolvió denegar la licencia institucional a la UIGV pues se encontraron las siguientes deficiencias: No demostró contar con el personal responsable para todas las instancias que conforman el órgano de investigación ni el vínculo laboral del 40% de sus docentes; presentó inconsistencias en la información del mantenimiento de su infraestructura y equipamiento; no presentó planes de estudios para todos sus programas declarados, entre otras.

Al respecto, resulta necesario señalar que el régimen tributario universitario (artículo 19° de la Constitución) es aplicable a todas las universidades privadas del país independientemente del resultado obtenido en el licenciamiento institucional pues los únicos dos requisitos para acceder a él son; que se encuentren constituidos conforme a la legislación en la materia y, que la inafectación solo favorezca los bienes, actividades y servicios propios de la finalidad educativa. En consecuencia, la denegatoria de la licencia de funcionamiento no enerva el derecho de las universidades privadas de seguir gozando de la inmunidad tributaria.

Así lo confirma, por un lado, el Reglamento de Infracciones y Sanciones de la SUNEDU (Decreto Supremo N° 005-2019-MINEDU) que no establece como sanción la inaplicación del régimen tributario universitario a las universidades privadas que incurren en infracciones relacionadas al licenciamiento y promotoría de universidades o en infracciones relacionadas al uso de los bienes de las universidades; y por otro lado, la Ley del Impuesto a la Renta, que no hace distinción entre las universidades licenciadas y no licenciadas, permitiendo la exoneración de dicho impuesto a universidades no licenciadas.

Es por ello que diez casas de estudios en proceso de cierre de actividades, por no cumplir con las Condiciones Básicas de Calidad (en adelante, CBC), serán beneficiadas con la ampliación de la exoneración tributaria hasta diciembre del 2023, aprobada por el Congreso a propuesta del Ejecutivo el 28 de diciembre del 2020. Con lo cual se permite exonerar del pago del impuesto a la renta a las asociaciones sin fines de lucro que realizan actividades educativas, como las universidades asociativas, entre las que destacan la universidad que tomamos como ejemplo, la Universidad Privada de Trujillo, la Universidad Particular de Chiclayo, entre otras.

Bajo este escenario, se estableció el siguiente problema de investigación: ¿De qué manera nuestro ordenamiento jurídico podría desarrollar estrategias que permitan aplicar un régimen tributario en razón al resultado obtenido por la universidad privada en el licenciamiento institucional y al derecho a una educación de calidad de los estudiantes? Teniéndose como hipótesis de trabajo que la denegatoria del licenciamiento institucional supone un mal uso del régimen tributario conferido a las universidades privadas siendo necesario una serie de estrategias que permitan su aplicación coherente con el licenciamiento institucional y el derecho a una educación de calidad.

Para llevar a cabo esta investigación, se ha establecido como objetivo general: Proponer estrategias que permitan una aplicación del régimen tributario universitario en razón al resultado obtenido por las universidades privadas en el licenciamiento institucional y al derecho a una educación de calidad; y, como objetivos específicos: Analizar el régimen tributario universitario vigente según el tipo de universidad privada, asociativa o societaria; y, proponer estrategias que permitan al Estado aplicar un régimen tributario universitario conforme al licenciamiento institucional y al derecho a una educación de calidad.

Finalmente, consideramos que la presente investigación será de gran importancia y provecho para nuestro Estado pues con esta nueva aplicación del régimen tributario universitario vigente se obtiene un tratamiento tributario coherente con el resultado obtenido en el procedimiento del licenciamiento institucional y el derecho a una educación de calidad; asimismo, se lograría un considerable incremento en la recaudación de tributos, siendo posible la ejecución de obras públicas y la financiación de becas de estudios superiores para más jóvenes peruanos.

## 1. Revisión de literatura

En este apartado desarrollaremos el marco teórico-conceptual de nuestra investigación. Con la finalidad de evidenciar las diferentes referencias bibliográficas que han sido consultadas para el desarrollo de la presente investigación, comenzaremos con presentar los antecedentes, es decir, aquellos estudios realizados con anterioridad pero que sirvieron de base para el desarrollo de este trabajo. Asimismo, expondremos y conceptualizaremos las bases teórico-científicas, a efectos de facilitar una adecuada comprensión de los conceptos que se desarrollan en la presente investigación, de manera tal que su lectura resulte sencilla y entendible para cualquier tipo de persona, sea o no, profesional del derecho.

### 1.1. Antecedentes

El Ministerio de Economía y Finanzas (en adelante, MEF) (2020) a través del Oficio N° 329-2020-EF/10.01 emite su opinión institucional sobre el Proyecto de Ley N° 2922/2017-CR que propone la “Ley de Reforma Constitucional: Ley que modifica el artículo 19 de la Constitución Política del Perú sobre el régimen tributario de Centros de Educación” sosteniendo que, desde el punto de vista técnico la modificación propuesta relativa al artículo 19° de la Constitución no generaría efectos sustanciales; no obstante, el MEF observa el Proyecto antes mencionado por lo siguiente:

-La modificación del primer párrafo en lo que respecta al impuesto predial y el impuesto al patrimonio vehicular, podría influir negativamente en la promoción de la educación por el sector privado, efecto negativo potencial que no se encuentra desarrollado en la propuesta legislativa.

-Las modificaciones incorporadas al segundo y tercer párrafo resultan improcedentes por innecesarias, pues la redacción abierta actual de dichos párrafos considera de manera implícita ambos tipos de centros educativos (públicos y privados) tal como propone el Proyecto.

-La modificación del cuarto párrafo resulta improcedente por cuanto es innecesaria, ya que desde hace más de veinte años las entidades educativas privadas que generan utilidades se encuentran afectas al impuesto a la renta.

Sobre el particular, hacemos nuestra la opinión del MEF en el extremo que desde el punto de vista técnico la modificación propuesta al artículo 19° de la Constitución no generaría efectos sustanciales; sin embargo, respecto a no afectar a los centros educativos privados con los impuestos directos (impuesto a la renta, el impuesto predial y el impuesto al patrimonio vehicular) porque podría influir negativamente en la promoción de la educación por el sector privado, no compartimos tal opinión, fundamentalmente, por lo siguiente:

El artículo 19° surgió en un contexto en el cual no se contaban con muchas universidades, por lo que el Estado optó por apostar sobre la base de la solidaridad del sector privado para que sea este último el que preste el servicio educativo en ausencia o defecto del primero (Salazar, M. 2005). Para lograrlo, el Estado estableció un incentivo tributario que, desde una interpretación constitucional sistemática (artículos 13° a 19°) y teniendo en cuenta la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (en adelante, TC), sirviera para promover una educación de calidad. Sin embargo, la realidad demuestra que el propósito de promover la inversión privada en la educación hoy en día ya se ha cumplido, pero no como se esperaba.

Actualmente se cuenta con un gran número de universidades privadas (92) pero no todas han cumplido con el deber constitucional de brindar una educación de calidad, así lo demuestran los datos: A 46 universidades se les ha denegado la Licencia de Funcionamiento y, al menos ocho universidades privadas son investigadas por el desvío de S/. 355 millones en beneficios tributarios. Entonces, si bien el régimen tributario universitario ha servido, y quizá lo siga haciendo, para promover la educación, hoy, carece de sentido brindar un mismo tratamiento tributario a todas las universidades privadas.

SUNEDU (2020) en su “Informe anual de uso de beneficios otorgados por la legislación vigente a universidades privadas 2019”, da a conocer que al 23-12-2020 de las 40 universidades asociativas, 19 remitieron información, 4 informaron que no realizaron reinversión por tener resultados negativos y 17 no presentaron información sobre reinversiones, según la obligación establecida en el numeral 120.1 del artículo 120° de la Ley Universitaria, lo cual, según SUNEDU, representa una caída de 39% en el nivel de presentación del Informe Anual de Reinversión (en adelante, IAR) de Excedentes 2019 respecto de ejercicios anteriores.

Esta información resulta relevante porque revela el hecho de que las universidades privadas al no presentar el IAR tienen la oportunidad de desviar u ocultar los excedentes (ganancias) generados en un año fiscal y evitar la obligación de reinvertirlos en la mejora de la calidad de la educación que brindan; es decir, en infraestructura, equipamiento para fines educativos, investigación e innovación en ciencia y tecnología, capacitación y actualización de docentes, proyección social, apoyo al deporte de alta calificación y programas deportivos; así como la concesión de becas.

En esa misma línea, SUNEDU (2019) en su “Informe de uso de beneficios otorgados por la legislación vigente a universidades privadas 2018”, expone los hallazgos relevantes durante las supervisiones a los ejercicios 2015-2017 sobre IAR declarado por la UIGV: i) En el ejercicio 2015 la UIGV no habría acreditado que el monto de S/. 6 695 344, 00 haya sido destinado a la ejecución de obras; ii) En el ejercicio 2016 la UIGV no habría acreditado que el monto de S/. 10 780 000, 00 fue destinado a la ejecución de obras; y, iii) En el ejercicio 2017 la UIGV demostró inconsistencias significativas respecto de cuál es el valor verdadero de la inversión en infraestructura.

Al igual que el primer antecedente, este resulta de utilidad porque evidencia una práctica reiterada, al menos en una universidad, del incumplimiento a la obligación legal, e incluso constitucional, de reinvertir los excedentes en la mejora de la calidad del servicio educativo superior universitario. Con ello, se confirma que el régimen tributario otorgado a las universidades en la actualidad no se condice con el propósito por el cual fue creado: Promover la inversión privada para brindar un servicio educativo de calidad.

Bardales (2019) en su tesis de maestría titulada “Beneficios tributarios y su incidencia en la investigación científica, el desarrollo e innovación tecnológica de las empresas en el Perú, 2014-2018”, concluye que “los beneficios tributarios inciden favorablemente en la investigación científica, el desarrollo e innovación tecnológica de las empresas en el Perú”. Desde este estudio, se puede confirmar que el buen uso de los beneficios tributarios incide favorablemente en el desarrollo de un país, pues el ahorro que se produce en consecuencia de no aportar al fisco el pago de los tributos a los cuales las universidades privadas estarían obligadas, permite que ese excedente sea reinvertido en mejorar la calidad educativa a través de los aportes a la investigación científica, el desarrollo e innovación tecnológica, lográndose así grandes respuestas desde el campo de la ciencia a los problemas que aquejan a nuestro país.

La Pontificia Universidad Católica del Perú (en adelante, PUCP) (2018) a través de su artículo “Exoneraciones tributarias: garrote o zanahoria” señala que eliminar todas las exoneraciones tributarias a instituciones educativas “significaría recaudar S/. 1,925 millones adicionales; de los que 848 corresponderían a la reinversión declarada ante SUNEDU por las universidades privadas para efectos de exoneración del ejercicio 2015”; pero, se tendrían como posibles consecuencias: La afectación a las pensiones en las universidades privadas; y, el empuje a las universidades con fines de lucro a orientar sus inversiones a sectores más rentables.

Asimismo, la PUCP manifiesta que las universidades asociativas verían principalmente afectadas sus expectativas de crecimiento, además de que se tendría como argumento de las instituciones educativas que ellas representan solo el 12% de los 16 mil millones en exoneraciones. Siendo esto así, resulta interesante la cifra que el Estado podría recibir como parte del pago de tributos de las diferentes instituciones privadas, entre ellas las universidades privadas; sin embargo, creemos posible tener un resultado positivo y no perjudicial si se opta por una eliminación progresiva de los beneficios otorgados a las casas de estudios superiores que no acrediten una reinversión en mejora de la calidad educativa.

El legislativo (2017), en dos Proyectos de Ley N° 2366/2017-CR y N° 2922/2017-CR, propuso una ley de reforma constitucional dirigida a modificar el artículo 19° de la Constitución, siendo estos los aspectos a cambiar: Diferenciar los centros educativos entre públicos y privados para aplicarles a los primeros una inafectación total de los impuestos y a los segundos una inafectación que solo se aplica sobre impuestos indirectos que afecten bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y social; asimismo, establecer el deber de los centros educativos privados que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades a pagar el impuesto a la renta; y, respecto a los demás extremos del artículo 19°, estos se mantienen.

La exposición de motivos de ambos proyectos, coinciden en el hecho de que el Estado está dejando de percibir rentas importantes debido a la norma constitucional establecida en el pasado, donde no existía la cantidad de universidades-empresas que existen hoy y que se han beneficiado lucrativamente en perjuicio de los estudiantes, pues muchas de ellas no estarían brindando un servicio educativo de calidad; por tal razón, les corresponde a las universidades privadas con fines de lucro efectuar el pago del impuesto a la renta y de más impuestos, a excepción del Impuesto General a las Ventas (en adelante, IGV), sobre este se mantiene la inafectación pues al ser un impuesto asumido por los estudiantes serían ellos los principales afectados.

Tales propuestas legislativas, desde el punto de vista técnico, no resultan viables pues el cambio que buscan generar (aquellas universidades privadas que no cumplan con brindar un servicio educativo de calidad paguen sus impuestos) se puede conseguir a través de leyes no siendo necesaria la reforma constitucional; en atención a que el artículo 19° está dirigido al sector privado y a que las universidades privadas que generan utilidades ya se encuentran afectas al impuesto a la renta, según el literal i) del artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Sin perjuicio de ello, cabe destacar la buena intención que persigue el Legislativo con dichas propuestas y convenimos en el hecho de poder materializarlas, pero a través de una serie de acciones que causen el menor efecto negativo a las partes y a través de las cuales se garantice el derecho a una educación de calidad y el interés superior del estudiante. Así, las universidades privadas con Licencia de Funcionamiento denegada pagarán sus impuestos por el mal provecho que han hecho de los beneficios tributarios al no brindar un servicio educativo de calidad.

De otro lado, SUNEDU (2017) en su “Informe anual de uso de beneficios otorgados a universidades privadas 2015”, señala como una de sus conclusiones que de las 91 universidades a las que se requirió información sobre la reinversión de excedentes o utilidades, 48 presentaron el IAR con las especificaciones requeridas, siendo el total de reinversión declarada 848 millones de soles, de los cuales, poco más de 667 millones corresponden a activos fijos, mientras que los 181 millones de soles restantes fueron declarados en beca para estudiantes (87%), en investigación e innovación en ciencia y tecnología y en capacitación y actualización de docentes (9%) y en proyección social y apoyo al deporte (4%).

Lo anterior demuestra dos hechos importantes: i) Del total de universidades privadas a las que se requirió información sobre la reinversión de excedentes o utilidades solo el 53% cumplió con este requerimiento; ii) Que el mayor sector donde se ha reinvertido los excedentes o utilidades ha sido en activos fijos (infraestructura y equipamiento), quedando poco margen de inversión para el rubro de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica. Con base en estos datos es posible confirmar que solo un 50% de las universidades privadas hacen un uso debido de los beneficios que contemplan el régimen tributario que les es aplicable, cumpliendo así con el deber de reinvertir los excedentes o utilidades en mejorar la calidad del servicio educativo.

Por su parte, Cueva (2017) en su tesis de maestría titulada “Los beneficios tributarios otorgados a las instituciones educativas y su efecto en la situación económica y financiera de las universidades privadas de la región La Libertad, año 2015”, concluye que: La inafectación del IGV a las prestaciones educativas es un beneficio que afecta directamente a la población, ya que es el consumidor el que asume este impuesto. De no aplicarse, las universidades solo trasladarían el costo del impuesto al consumidor, encareciendo así el costo del servicio.

A razón de ello, el autor antes citado recomienda: Anular el crédito por reinversión, el cual se aplica desde el año 1997, ya que vemos que la aplicación de ese beneficio no ha producido mayor impacto en la calidad educativa. Recomendación a la cual nos adherimos luego de ver el ranking mundial de universidades de calidad en el mundo, en las cuales figuran únicamente ocho universidades peruanas.

Este aporte es de especial relevancia, en tanto el autor advierte cuál es el efecto que se produciría ante una eventual eliminación de la inafectación del IGV, de manera tal, que, buscando la salida para una mejor recaudación tributaria respecto del régimen aplicable a universidades, opta por la eliminación del crédito por reinversión. Propuesta que, a la actualidad, parece haberse cumplido, a razón de que este beneficio, según el artículo 30° de la Ley Universitaria, solo resulta aplicable en mérito al cumplimiento del proceso de acreditación.

En el trabajo “El proceso de la educación superior en el Perú. La descolonialidad del saber universitario”, Mejía (2018) concluye que: En el Perú contemporáneo el mercantilismo signa la pauta general del patrón universitario como parte del proceso de globalización neoliberal que cubre la sociedad. No obstante, la educación superior es resultado de un proceso de transacción de las varias trayectorias de universidad que la definen y señalan un momento crucial de disputa sobre la organización de la producción cognoscitiva. Sobresale la presencia hegemónica de la universidad empresa, la universidad neo desarrollista y la descolonialidad de la universidad, que alumbró desde los márgenes.

Teniendo en cuenta la conclusión del autor antes citado y el panorama actual de la situación de las universidades privadas en el país, queda corroborado que el mercantilismo, entendido como el espíritu mercantil o interés excesivo en conseguir ganancias o lucro en cosas que no deberían ser objeto de comercio –como la educación-, ha sido un factor determinante en el déficit de la calidad en el sistema educativo universitario, salvo contadas excepciones, pues en el afán de aprovechar los beneficios tributarios, se han dedicado a acrecentar sus ganancias y no a reinvertirlas en mejorar la calidad educativa o, aun habiéndolo hecho, esta no ha sido precisamente la mejor.

En relación con la calidad universitaria, destacamos el trabajo de Gonzáles y Santamaría (2013) titulado “Calidad y acreditación en la educación superior: integración e internacionalización de América Latina y el Caribe”, donde concluyen que el conocimiento es un bien social como tal, solo puede ser generado, transmitido y transformado en beneficio de la sociedad misma. Desde esta perspectiva, el papel de la educación superior es ser un elemento insustituible para el desarrollo social y el crecimiento económico, el apoyo a la producción de bienes y servicios con características de competitividad, la formación y preservación de la identidad cultural, el mantenimiento de la cohesión social, la lucha contra la pobreza y la promoción de la cultura de paz.

Bajo esta perspectiva, resulta sencillo entender que para lograr los resultados positivos y esperados de la educación superior es necesario contar con una serie de herramientas que permitan garantizar la calidad del servicio educativo superior brindado por las universidades privadas. Para el caso que nos ocupa, estas herramientas serán las condiciones básicas de calidad y la adecuada aplicación del régimen tributario universitario pues en correspondencia con la literatura, se identifica al lucro como uno de los principales factores en detrimento de la calidad por la historia particular de la expansión de las universidades privadas en el Perú a raíz del Decreto Legislativo N° 882 (Benavides et al, 2015, p.36).

Finalmente, señalamos como último antecedente el “Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su eliminación” (2003) que realiza el MEF, donde señala los efectos de eliminar los beneficios tributarios: La eliminación del crédito tributario por reinversión, donaciones y la inafectación del IGV y aranceles a las importaciones de bienes tendría como principal efecto la disminución de costos para la Administración Tributaria, por los esquemas complejos para administrar actualmente estos gastos tributarios; y, en el caso de la eliminación de la inafectación del IGV a servicios educativos, el impacto sería trasladado directamente a los usuarios. Por ello, el MEF brinda las siguientes recomendaciones:

- Mantener la inafectación del IGV a los servicios educativos que presten las instituciones educativas porque legalmente es imposible modificarlas pues la medida está referida en el artículo 19° de la Constitución; y,
- Eliminar el crédito por reinversión en la actividad educativa en el 2006 porque no se observa un impacto positivo de la medida sobre la oferta privada de servicios educativos; también, porque la medida no afecta los costos de la provisión de servicios educativos.

Este análisis sirve como un sólido antecedente en nuestra investigación pues en él se explican las contingencias que se presentarían al eliminar los beneficios tributarios, por lo cual, haciendo una distinción de la clase de impuestos sobre los que se aplican, opta por hacer dos recomendaciones que tomamos en cuenta para proponer las estrategias de la aplicación del régimen tributario universitario vigente para las universidades privadas. Consiguiendo así un

mejor panorama del régimen tributario universitario en nuestro país, su incidencia, sus posibles cambios e incluso sus repercusiones en la educación superior universitaria.

## **1.2. Bases teórico-científicas**

### **1.2.1. Derecho a una educación de calidad:**

Antes de abordar este concepto es necesario hacer una breve mención sobre la definición de calidad en el servicio. Meza (1999, p.1.) la define como el grado en el que un servicio satisface o sobrepasa las necesidades o expectativas que el cliente tiene respecto al servicio. De acuerdo a este significado, un servicio de buena calidad debe ser: Útil para el fin que fue creado, aportar un beneficio tangible al consumidor por el costo pagado, no tener fallas cuando el consumidor lo adquiere, funcionar bien cuando se utiliza y ser confiable durante su utilización a largo plazo.

La noción de calidad en el ámbito de la educación llegó, según explican Gonzáles y Santamaría (2013, p. 132), como imperativo de respuesta ante una diversidad de fenómenos: La restricción del financiamiento para las universidades públicas, el aumento de instituciones privadas no siempre con la regulación ni normatividad sobre su pertinencia y factibilidad, la creación de planes de estudio de pregrado y posgrado sin elementos sólidos de fundamentación para su existencia, la adopción de modelos educativos innovadores sin su correspondiente aplicación en la realidad cotidiana de los programas educativos ni en la capacitación de los docentes, entre otros.

Es por ello, que la concepción de calidad que existe hoy en día en las universidades es el resultado de los cambios internos y externos que las han afectado, cambia de contenido en cada época, no es estable ni duradero, refiere Aguilar (2005, p.2); por ejemplo, en la década del 60 del siglo pasado se suponía que la calidad de la enseñanza se basaba en la cantidad de años de escolaridad y en la exclusividad de profesores, alumnos y recursos materiales; hoy, en cambio, la calidad universitaria consiste en una serie de condiciones básicas que permiten crear el sistema a través del cual se optimice el servicio educativo, con el fin de lograr la aplicación práctica del conocimiento y sus resultados en la sociedad.

Ahora bien, la calidad de la enseñanza superior es un concepto pluridimensional que comprende todas sus funciones y actividades, enseñanza y programas académicos, investigación y becas, personal académico, estudiantes, infraestructura y servicios a la comunidad; además, la calidad exige que la enseñanza superior esté caracterizada por su dimensión internacional: el intercambio de conocimientos, la creación de sistemas interactivos, la movilidad de profesores y estudiantes y los proyectos de investigación internacionales, aun cuando se tengan debidamente en cuenta los valores culturales y las situaciones nacionales (artículo 11 de la Declaración mundial sobre la educación superior en el siglo XXI: Visión y acción).

En nuestra realidad, SUNEDU (2015, p. 15) sostiene que “la calidad educativa es un valor fundamental de la educación superior; por lo tanto, la elección de una definición sobre la estrategia para el aseguramiento de la misma resulta importante”. En ese sentido, la definición adoptada en la Política de Aseguramiento de la Calidad de la Educación Superior Universitaria es la referida a calidad como adecuación a propósitos; es decir, la calidad se define como el grado de ajuste entre las acciones que lleva a cabo la universidad o programa académico para implementar las orientaciones contenidas en la misión y propósitos institucionales, y los resultados que dichas acciones obtienen (Decreto Supremo N° 016-2015-MINEDU).

La concepción de la educación como un instrumento de mejora y perfeccionamiento de la condición humana ha permitido concebirla como un derecho fundamental que hace posible el ejercicio de otros derechos, así, se constituye como un elemento clave del desarrollo sostenible, de la paz y de la estabilidad de cada país (Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura, 2000, p.8). Por ello, se afirma que a través del derecho fundamental a la educación se garantiza la formación de la persona en libertad y con amplitud de pensamiento, para gozar de una existencia humana plena, es decir, con posibilidades ciertas de desarrollo de las cualidades personales y de participación directa en la vida social (STC N° 0091-2005-PA/TC, 2005, Fundamento 4).

En nuestro ordenamiento jurídico, a través del artículo 13° de la Constitución, se reconoce a la educación como derecho fundamental y como servicio público, en la medida que se trata de una prestación pública que explicita una de las funciones-fines del Estado, de ejecución per se o por terceros bajo fiscalización estatal. Por ello, el Estado tiene la obligación de garantizar la continuidad de los servicios educativos, así como de aumentar progresivamente la cobertura y calidad de los mismos debiendo tener siempre como premisa básica el principio de la dignidad humana pues, a través de la educación se produce la capacitación de la persona para la realización de su proyecto de vida.

Así lo enfatiza el TC a través de la sentencia recaída en el STC N° 0017-2008-PI/TC, al señalar que el Derecho Fundamental a la Educación tiene “un nivel axiológico de singular importancia en el orden constitucional merced a la relación simbiótica que existe entre el acceso al conocimiento y la optimización del principio-derecho a la dignidad y entre aquel y el libre desarrollo de la personalidad”; añadiendo que “en el caso específico de la educación universitaria a garantizar la formación profesional, la difusión cultural, la creación intelectual y la investigación científica y tecnológica”.

Tal derecho, según el TC tiene tres principales manifestaciones; el derecho a acceder a una educación, a la permanencia y el respeto de la dignidad del educando; y, a la calidad de la educación (STC N° 0091-2005-PA/TC, 2005, Fundamento 8) en tanto que la finalidad de la educación es “el desarrollo integral de la persona” (artículo 13° de la CPP) pues esta “prepara para la vida y el trabajo y fomenta la solidaridad” (artículo 14° de la CPP). De esta manera, se constituye el derecho a la educación de calidad como un derecho fundamental intrínseco que parte del derecho fundamental a la educación en la medida que para alcanzar la finalidad propuesta se requiere de un servicio educativo que beneficie al estudiante.

Respecto al derecho a la educación de calidad en el ámbito universitario, la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura estableció que la calidad de la enseñanza superior es una noción pluridimensional que depende de la calidad de los elementos del sistema (el personal, los programas, los estudiantes, las infraestructuras y del entorno interno y externo) y, de una evaluación y de una regulación de carácter sistémico (Conferencia Mundial sobre la Educación Superior, 1998, pp. 28-35). Bajo ese contexto, se creó en nuestro país a través de la Ley Universitaria el procedimiento de licenciamiento institucional, el cual supervisa el servicio educativo brindado por las universidades, exigiéndoles la calidad.

Adicionalmente, la referida Ley establece como derecho de los estudiantes “recibir una formación académica de calidad que les otorgue conocimientos generales para el desempeño profesional y herramientas de investigación” (artículo 100.1). Ello en atención a la especial conexión que tiene la educación universitaria con la formación del proyecto de vida de cada persona; en virtud, a que “la exigencia de la calidad de la educación impartida deriva de la

finalidad constitucional que ella está llamada a cumplir, pues solo una educación de calidad asegura el desarrollo integral de la persona humana” (Pleno Jurisdiccional- Caso Ley Universitaria, 2015, Fundamento 120).

Por lo tanto, al haberse reconocido el derecho a la educación de calidad universitaria se ha reconocido también el deber del Estado de garantizar su cumplimiento y respeto a través de una participación directa y de una eficiente e irrenunciable fiscalización, según las exigencias que derivan del artículo 16° de la Constitución. Lo cual, a su vez, implica una obligación del Estado de participar tanto en el control externo previo como en el control externo posterior de la calidad de la educación impartida por las universidades públicas y privadas, a través de la supervisión rigurosa de los organismos especializados independientes, imparciales y autónomos encargados de llevarlos a cabo.

A efectos de garantizar el derecho a una educación de calidad, el Estado ha establecido una serie de medidas públicas que coadyuven a lograr este fin; entre estas medidas, destacan las de corte tributario, pues, de una adecuada lectura de la Constitución, se obtiene que el régimen tributario aplicable a universidades no se agota en la promoción de la educación, es decir en la creación de más universidades privadas; sino que, al tratarse de un régimen permanente, incluye la obligación por parte de tales universidades de seguir brindado el servicio educativo pero, de calidad, en atención también, al principio del interés superior del estudiante.

El principio antes acotado quiere decir que la educación tiene como esencial objetivo “atender el interés de los jóvenes que estudian en las universidades, de formarlos para ser profesionales al servicio del país” (Lescano en Espinoza, 2015, p. 54); así, su objetivo es “garantizar el disfrute pleno y efectivo del derecho a la educación y de todos los derechos reconocidos por la Constitución, el derecho internacional de los derechos humanos y la Ley Universitaria (...)” (Espinoza, 2015, p. 59).

En suma, el derecho a la educación de calidad universitaria es un derecho fundamental a través del cual todos los estudiantes merecen recibir una educación que les permita llevar a cabo su proyecto de vida y que cumpla con las demandas sociales, para lograrlo el Estado debe ejercer su labor de promoción y fiscalización. Asimismo, debe señalarse que tal derecho guarda estrecha relación con el régimen tributario universitario pues, a través de este las universidades privadas han podido reinvertir en mejorar la calidad educativa; no obstante, no es este régimen una condición sine qua non para que la calidad educativa universitaria se materialice en tanto se concibe que la educación, y en consecuencia el servicio brindado por las universidades privadas, no es un negocio sino un derecho fundamental de la persona.

Desde la perspectiva del Derecho del Consumidor, la universidad, en tanto proveedora del servicio educativo, debe tener en consideración los lineamientos generales del proceso educativo de la educación; ello significa que las universidades privadas deben seguir las CBC establecidas por SUNEDU, asegurando la calidad de los servicios dentro de la normativa sobre la materia, según lo prescribe el artículo 73° del Código de Protección al Consumidor.

Bajo ese contexto, es correcto afirmar que la calidad del servicio educativo superior es independiente al régimen tributario que le es aplicable pues, corresponde a la universidad en tanto proveedora del servicio asegurar la calidad del mismo. Así, el régimen tributario debe ser visto como la ayuda que brinda el Estado a las universidades particulares para favorecer su proceso de mejora de la calidad educativa más no como el elemento principal para el cumplimiento de su deber constitucional de brindar un servicio educativo de calidad.

En conclusión, el derecho a un servicio educativo superior de calidad encuentra sustento en la norma constitucional y en el Código de Protección al Consumidor y no depende de ningún elemento, como el régimen tributario, para existir. No obstante, existe una relación entre ambos, la calidad del servicio y el régimen tributario aplicable a universidades, en razón al motivo por el cual se concibió un régimen tributario universitario, promover una educación de calidad.

### **1.2.2. *Licenciamiento Institucional:***

El predominio de la universidad-empresa se viene consolidando en el Perú desde 1996 por la promulgación del Decreto Legislativo 882 – Ley de Promoción de la Inversión en la Educación como parte de las políticas neoliberales impulsadas por el régimen fujimorista. De este modo, la educación superior se factoriza para transformarse en una institución corporativa que sirve solo al proceso de modernización mercantil (Mejía, 2018). Con lo cual, se pierde el sentido finalista de la universidad como “institución cuya misión, quehacer y resultados deben estar al servicio del desarrollo armónico e integral del hombre y de la sociedad, por lo que debe responder, en primer término, a la comunidad nacional que la rodea y la sustenta” (Cevallos, 2014, p.5) haciéndose necesario empezar a hablar de calidad del servicio.

El concepto de calidad en la educación superior surge en el momento mismo en que se percibe que esta no responde a los retos que la sociedad impone ni mucho menos se adapta a los cambios propios de ella (Thorne, 2001, pp. 78-79). Por tal razón, el Tribunal Constitucional declaró la existencia de un estado de cosas inconstitucional de carácter estructural en el sistema educativo universitario (STC N° 00017-2008-PI, punto resolutivo 4) al haberse demostrado que las universidades privadas no cumplían con la exigencia constitucional de brindar un servicio educativo de calidad. En consecuencia, dispuso la creación de una Superintendencia altamente especializada, objetivamente imparcial, y supervisada eficientemente por el Estado para que garantice el derecho de los jóvenes a recibir una educación superior de calidad.

Es así, que el Estado haciendo uso de su facultad legislativa, se encargó en el 2014 de crear, a través de la Ley Universitaria, a la SUNEDU como organismo público técnico especializado responsable del licenciamiento institucional, procedimiento de carácter obligatorio para todas las universidades del país, cuyo objetivo consiste en verificar el cumplimiento de las CBC para ofrecer el servicio educativo superior universitario y autorizar su funcionamiento (Artículo 13).

El resultado de este proceso es la autorización temporal, con una vigencia mínima de seis años otorgada por SUNEDU, y renovable, a la cual se le denomina licencia institucional. La licencia institucional constituye, por tanto, un acto administrativo que tiene como efecto habilitar el ejercicio de una actividad: la prestación del servicio educativo superior universitario (Resolución del Consejo Directivo de SUNEDU N° 111-2018-SUNEDU/CD). Ahora, es necesario precisar que la calidad del servicio educativo brindado por las universidades privadas no se agota con la autorización de funcionamiento, sino que debe permanecer en tanto subsista dicha autorización pues, lo que se busca es proteger el derecho de los jóvenes a recibir una educación universitaria de calidad y, de esta manera, mejorar sus competencias profesionales.

Para reforzar el tema del licenciamiento institucional, el Estado mediante Decreto Supremo No. 016-2015-MINEDU aprobó la política de aseguramiento de la calidad de la educación superior universitaria, a través de la cual pone en evidencia que “el proceso de masificación de la oferta universitaria muestra ser (...) de baja calidad” (p. 11) y añade que al país una educación universitaria de calidad le cuesta cerca de 1 680 millones de soles, que son los invertidos anualmente por los estudiantes universitarios. Por tal razón, se propuso que la finalidad de esta

política sea determinar el curso de acción a través del cual el Ministerio de Educación, entre otras cosas, garantice el derecho a la educación universitaria de calidad. Para ello, una revisión de la misma quinquenalmente, a partir del 2021, con la finalidad de ir complementando, profundizando o innovando los pilares que servirán de guía para alcanzar la calidad.

El procedimiento como tal, de conformidad al Reglamento de Licenciamiento de SUNEDU, consta de tres etapas; a saber, i) La revisión documentaria, consiste en el estudio de la documentación presentada por la universidad que demuestre el cumplimiento de las CBC, se realiza en una sola oportunidad y comprenden dos actividades: presentación y registro de la solicitud de revisión documentaria y, redacción del informe de revisión documentaria, ii) La verificación de las CBC, consiste en la verificación in situ del cumplimiento de todas las CBC evaluadas en la etapa de revisión documentaria y comprende cuatro actividades: designación de la comisión de verificación, notificación, visita de verificación y elaboración del informe de verificación de las CBC, y iii) La emisión de la resolución va en dos sentidos, bien sea otorgando la licencia, con lo cual las universidades continúan en funcionamiento; o, denegándola, donde sucede:

El cese de actividades, las universidades podrán ampliar su plazo de cese hasta por tres años adicionales al período ya establecido (dos años) siempre y cuando cumplan las condiciones establecidas por dicho organismo público y, comuniquen de tal decisión con una anticipación de seis meses antes del vencimiento del plazo establecido, ello de conformidad a la Resolución del Consejo Directivo de SUNEDU N° 044-2020-SUNEDU/CD, de fecha uno de junio del dos mil veinte; o, la presentación de una nueva solicitud de licenciamiento por parte de las universidades públicas o privadas con licencia institucional denegada o cancelada, conforme lo establece el Reglamento del procedimiento de licenciamiento para universidades nuevas, aprobado por la SUNEDU el veinticinco de mayo del dos mil veinte mediante Resolución del Consejo Directivo N° 043-2020-SUNEDU/CD.

Otro de los mecanismos implementados por el Estado para afianzar el valor del licenciamiento institucional ha sido el Decreto Supremo No. 005-2019-MINEDU a través del cual se aprueba el Reglamento de Infracciones y Sanciones de la SUNEDU. En este, se establecen tres tipos de sanciones que pueden imponerse conjunta o alternativamente a las universidades privadas. A saber; leve (se impone una multa de hasta el 1% del ingreso bruto anual), grave (consagra una multa de hasta el 3% de los ingresos brutos anuales y/o la suspensión de la licencia de funcionamiento) y, muy grave (consagra una multa de hasta el 8% de los ingresos brutos anuales y/o la cancelación de la licencia de funcionamiento).

Como es de verse, no se ha establecido como sanción la suspensión o eliminación de la inmunidad tributaria en caso a la universidad privada se le deniegue el licenciamiento, pero sí la suspensión o cancelación de la licencia de funcionamiento. Este hecho merece una minuciosa reflexión por la estrecha relación que guardan el régimen tributario y el licenciamiento pues, como veremos más adelante, gracias a las ventajas económicas que ofrece el primero, es posible lograr lo segundo.

De otro lado, en el referido Reglamento se establece el Cuadro de Infracciones, dentro del cual no figura como infracción la denegatoria del licenciamiento, pese a las dos grandes ventajas con las que cuenta la universidad privada: Información, conoce su propia organización, sus fortalezas y debilidades, así como conoce las CBC que debe cumplir y el momento en el cuál será evaluada, teniendo así tiempo suficiente para elaborar un proyecto que le permita superar

a corto plazo sus falencias; y, un régimen tributario especial, el cual le permite tener una gran fuente de ahorros con la cual trabajar en las CBC que le haga falta y obtener el licenciamiento.

A pesar de estas ventajas, SUNEDU, a través de su página web, ofrece información relevante; por ejemplo, que al 27 de febrero de 2021 se ha denegado el licenciamiento institucional a 46 universidades privadas, de las cuales 11 son asociativas y 35 societarias; asimismo, que se ha sancionado, a más de 40 universidades, siendo los principales motivos de sanción los siguientes: Utilizar directa o indirectamente los activos de las universidades privadas para fines distintos a los universitarios; ofrecer y/o prestar servicio educativo superior universitario sin contar con licencia de funcionamiento expedida por la SUNEDU o con licencia vencida; No presentar el informe anual de reinversión de excedentes o presentarlo sin contener la información establecida en la Ley Universitaria y en el marco legal vigente; y, utilizar locales universitarios para fines y funciones diferentes a los señalados en los artículos 6 y 7 de la Ley N° 30220, respectivamente, afectando el normal desarrollo del servicio y/o los principios señalados en el artículo 5 de la referida Ley.

### **1.2.3. Régimen Tributario Universitario:**

Previamente a referirnos al régimen tributario universitario, es necesario brindar una definición de universidad privada, conforme a la Ley Universitaria, para luego señalar los dos tipos de universidades privadas que existen en nuestro país y entender cómo se les aplica el régimen en mención.

Siendo así, el artículo 115° de la ley antes mencionada establece que:

Toda persona natural o jurídica tiene derecho a la libre iniciativa privada para constituir una persona jurídica, con la finalidad de realizar actividades en la educación universitaria, ejerciendo su derecho de fundar, promover, conducir y gestionar la constitución de universidades privadas. En caso de que la promotora tenga fines lucrativos se constituye bajo la forma societaria y en caso no tenga fines de lucro, bajo la forma asociativa. (...).

No obstante, la referida ley establece en el artículo 121° la prohibición de cambio de personería jurídica: “Las universidades privadas deciden su fusión, transformación, escisión, disolución o liquidación conforme al procedimiento establecido por la SUNEDU. Está prohibido el cambio de personería jurídica de universidades privadas asociativas a universidades privadas societarias”. Como puede verse, este artículo prohíbe expresamente a las universidades privadas asociativas convertirse en universidades privadas societarias más no establece una prohibición en sentido contrario, aspecto que debe tenerse en cuenta al momento de elaborar las estrategias que permitan al Estado aplicar el régimen tributario universitario vigente conforme al fin perseguido por el licenciamiento institucional y el derecho a una educación de calidad de los estudiantes universitarios.

El régimen tributario universitario vigente se encuentra en el artículo 19° de la Constitución bajo la siguiente forma:

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.

Este régimen tributario ha seguido las reglas generales para la dación de una exoneración, incentivo o beneficio tributario. Las cuales, según Alva y Ramos (2020, pp.44-45) son: Exposición de motivos; en concordancia con la política fiscal del Gobierno Central; objetivo, alcance y plazo; informe previo del MEF; y, tratamiento tributario especial. Por lo tanto, no carece de algún defecto estructural, es decir, no está mal planteado sino, ocurre, más bien, que su aplicación en el tiempo no ha sido coherente con el derecho a una educación de calidad de los universitarios pues, a la fecha se ha demostrado el uso indebido que las universidades le han dado a los excedentes y, la mala calidad educativa brindada por las universidades privadas.

Asimismo, encontramos en el artículo 117° de la Ley Universitaria el régimen tributario aplicable a las universidades privadas:

La universidad goza de inafectación de 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

En ningún caso, la inafectación incluye a las personas naturales o jurídicas que, bajo cualquier condición, modalidad o grado, les prestan servicios a las universidades privadas. Tampoco incluye los ingresos generados por actividades ni los gastos no relacionados con el quehacer educativo.

Según la apreciación de Salazar (2005), este régimen tributario está dirigido de manera especial a las instituciones privadas pues se buscaba promover su inversión en la educación debido a la baja calidad de la educación pública, a la falta de presupuesto para la inversión en este sector y al cumplimiento del deber constitucional del Estado previsto en el artículo 58°: “(...) El Estado orienta el desarrollo del país y actúa principalmente en las áreas de promoción de (..) educación (...)”. Siguiendo esta línea, el TC ha señalado que el fundamento del artículo en comento es la “promoción de la inversión privada en la educación universitaria, a efectos de tener garantizado el acceso a la misma y a asegurar su calidad” (STC N° 00017-2008-PI/TC, fundamento jurídico 17), siendo esta la razón por la cual se ha establecido un régimen tributario universitario. No obstante, Cueva (2017) sostiene que los beneficios previstos en este régimen tributario no cumplieron durante muchos años con el propósito para el cual fueron otorgados debido a la falta de una institución sólida que supervise y regule a las universidades privadas, con lo cual se ha perjudicado a todos los peruanos por la menor recaudación del tesoro nacional y la mala calidad de sus prestaciones.

Empero, ¿Qué es lo que realmente establece este régimen tributario? El TC en vía de interpretación ha señalado lo siguiente: “Consagra una inmunidad tributaria; es decir, un límite constitucional al ejercicio de la potestad tributaria a través de la exclusión de toda posibilidad impositiva a las universidades, institutos superiores y demás centros educativos” (STC N° 1271-2006-PA/TC; STC N° 3444-2004-AA/TC). No obstante, el mismo TC a través de amplia jurisprudencia (STC N° 06403-2006-PA/TC, STC N° 8391-2006-PA/TC) ha sostenido también que el artículo antes descrito establece una inafectación tributaria donde los beneficiarios son los centros educativos siempre que ellos cumplan los requisitos que el mismo artículo prevé (constituidos conforme a la legislación en la materia y que la inafectación solo favorezca los bienes, actividades y servicios propios de la finalidad educativa).

Bajo ese escenario, es pertinente esbozar brevemente una definición de los conceptos “inmunidad tributaria” e “inafectación tributaria”. Respecto al primero, tenemos que se define como “aquella limitación constitucional del Poder Tributario del Estado, que impide, de forma parcial o total, su ejercicio” (Barzola, 2011, p.7), también, como “una inafectación con rango constitucional en tanto tiene por propósito excluir permanentemente a determinado supuesto o sujeto de la esfera de aplicación del tributo” (Ibídem, p.8); y, respecto al segundo, señalar que en la inafectación tributaria el supuesto de hecho o circunstancia contemplada por la norma no se desencadena en la realidad, no llega a realizarse (Ibídem, p.8).

A efectos de tener claros estos conceptos, anotamos a la luz del maestro Ruiz de Castilla (2013, p.140) dos diferencias importantes entre los conceptos antes señalados. La primera tiene que ver con la ubicación, “la inmunidad es una figura que precede a la instauración y consiguiente ejercicio de la potestad tributaria”; en cambio, la inafectación “es el resultado del ejercicio de la potestad tributaria”. La segunda diferencia versa sobre el grado del margen de maniobra que tiene el legislador para fijar los hechos tributables, en la inmunidad “el legislador que se encuentra en la etapa del diseño de cierto tributo tiene un menor margen de maniobra para fijar los hechos tributables”; por otra parte, en la inafectación “el legislador que se halla en la fase de estructuración del tributo posee un mayor margen de maniobra”.

Todo ello, expresaba Ruiz de Castilla, porque en la inmunidad existen ciertos hechos que de ninguna manera pueden ser considerados dentro del ámbito de la aplicación de la carga tributaria, a diferencia de la inafectación, donde el legislador puede escoger los hechos que va a considerar tributables, de tal manera que –por repercusión a contrario- también van quedando fijados los hechos que estarán libres de la carga tributaria (2013, p.140).

Entonces, el régimen tributario vigente debe concebirse como el de una inmunidad tributaria, donde las universidades privadas no tienen la obligación de pagar tributos salvo si generan ingresos que por ley sean calificados como utilidades. Vale decir, a estas personas jurídicas no les alcanza ninguna obligación tributaria por lo que no se podría mediante ley creárseles la obligación de pagar tributos; no obstante, nada impide que se pueda condicionar, o si se prefiere, añadir un requisito más para otorgar este régimen. Ello en atención a lo establecido por el TC a través de la sentencia recaída en el expediente N° 8391-2006-PA/TC donde ha explicado el efecto del régimen tributario en los siguientes términos:

Todas las acciones que estas entidades 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 19° de la Constitución, no existió, existe ni existirá obligación tributaria de pago respecto de impuestos que deba ser asumida por estos sujetos (Fundamento jurídico 28).

Una postura similar presenta Landa (2006, p. 214) cuando señala:

(...) el principio de generalidad no implica la prohibición de la concesión de exoneraciones. Es más, en ciertas ocasiones, será constitucionalmente necesario y legítimo que el Estado recurra a ellas para (...) la concretización (...) de los derechos sociales y económicos, por ejemplo.

Sobre esta postura, Ruiz de Castilla (2013, p.148) refiere que:

En efecto, suele ocurrir que una determinada exoneración, beneficio o incentivo tributario tiene que ver con un derecho humano fundamental. Mientras existan las causas que afectan o limitan el efectivo ejercicio de este derecho constitucional, debe continuar la vigencia de las desgravaciones tributarias que vienen contrarrestando dichas causas. (...) En consecuencia, prácticamente deviene en exigencia constitucional que la norma que consagra el incentivo tributario deba mantener su vigencia hasta lograr el cumplimiento del objetivo estratégico (...).

De lo antes expuesto, se tiene que es posible agregar un requisito más para otorgar este régimen tributario, por ejemplo, que las universidades privadas cuenten con el licenciamiento institucional; ello, en atención a que la inmunidad tributaria se ha establecido con el objeto de favorecer el logro de determinados objetivos de política económica y social (promover la inversión privada en la educación universitaria). Asimismo, porque las justificaciones para el establecimiento de beneficios tributarios, para nuestro caso la inmunidad tributaria, no implican su ejercicio irrestricto, pues, considerando que constituyen un gasto público, en la medida que son ingresos dejados de percibir, deben tener ciertos límites; dicho de otro modo, “los beneficios tributarios no constituyen en puridad derechos constitucionales para el beneficiado” (STC N° 1271-2006-PA/TC, fundamento jurídico 2).

Siguiendo esta pauta, el TC a través de la sentencia recaída en el expediente N° 10138-2005-PC/TC, advirtió lo siguiente:

Si bien es cierto que generalmente los beneficios tributarios responden a políticas y objetivos concretos, justificando un trato excepcional a determinadas actividades o personas, las cuales, normalmente, están obligadas a tributar; también lo es que el acto por el cual se otorga un beneficio tributario no es ni puede ser enteramente discrecional, ya que podría devenir en arbitrario. Es imperativo, entonces, que un acto de este tipo se realice no sólo con observancia de los demás principios constitucionales tributarios, sino también que debe revestir las características de necesidad, idoneidad y proporcionalidad.

Bajo ese argumento, y teniendo en cuenta el derecho constitucional a recibir una educación de calidad y el derecho del consumidor de recibir un servicio de calidad, se justifica la necesidad de añadir un requisito adicional al régimen tributario universitario, en este caso el licenciamiento institucional para las universidades privadas, teniendo en cuenta, además, los casos en los cuales las universidades privadas han usado a su favor el régimen tributario otorgado y no han cumplido con el deber de reinvertir en mejoras de la calidad universitaria.

A continuación, y por fines didácticos, presentamos el siguiente cuadro que contiene el desglose del conglomerado legal tributario dispuesto por el artículo 19° de la Constitución. Con el cual podremos desarrollar ampliamente, la justificación de añadir el requisito para las universidades privadas de cumplir con el licenciamiento institucional para gozar el régimen tributario:

<b>TABLA N° 2</b>	
Ley del Impuesto General a las Ventas (Decreto Supremo N° 055-99-EF)	Artículo 2°. - No están gravados con el impuesto: g) La transferencia o importación de bienes y la prestación de servicios que efectúen las Instituciones Educativas Públicas o Particulares exclusivamente para sus fines propios.
Ley de Tributación Municipal (Decreto Supremo N° 156-2004-MEF)	Artículo 17°. - Están inafectos del impuesto los predios de propiedad de: h) Las universidades y centros educativos, debidamente reconocidos, respecto de sus predios destinados a sus finalidades educativas y culturales, conforme a la Constitución Artículo 28°. - Se encuentran inafectos al pago del impuesto, la adquisición de propiedad inmobiliaria que efectúe las siguientes entidades: e) Universidades y centros educativos, conforme a la Constitución Artículo 37°. - Se encuentran inafectos al pago del impuesto, la propiedad vehicular de las siguientes entidades: e) Universidades y centros educativos, conforme a la Constitución
Ley General de Aduanas (Decreto Legislativo N° 1053)	Artículo 147°. - Están inafectas del pago de los derechos arancelarios, de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en el Reglamento y demás disposiciones legales que las regulan: g) Las importaciones efectuadas por universidades, institutos superiores y centros educativos, a que se refiere el artículo 19° de la Constitución Política del Perú, de bienes para la prestación exclusiva de enseñanza, conforme a las disposiciones que se establezcan.
Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N° 179-2004-EF)	Artículo 19°. - Están exonerados del impuesto hasta el 31 de diciembre de 2023: b) Las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente, alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia

	<p>social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, y/o de vivienda; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas, y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en este inciso.</p> <p>(...)</p> <p>De verificarse que una entidad incurre en distribución directa o indirecta de rentas, la SUNAT le dará de baja en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y dejará sin efecto la resolución que la calificó como perceptora de donaciones. La fundación o asociación no gozará de la exoneración del Impuesto en el ejercicio gravable en que se le dio de baja en el referido registro ni en el siguiente, y podrá solicitar una nueva inscripción vencidos esos dos ejercicios.</p> <p>Artículo 28°. - Son rentas de tercera categoría</p> <p>i) Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Particulares.</p>
<p>Crédito Tributario por Reinversión (Ley Universitaria N° 30220)</p>	<p>Artículo 19°. - Evaluación e incentivo a la calidad educativa</p> <p>El crédito tributario por reinversión y otros beneficios e incentivos que se establezcan, se otorgan en mérito al cumplimiento del proceso de acreditación, de acuerdo a la normativa aplicable.</p>
<p>Ley del Impuesto Temporal a los Activos Netos (Ley N° 28424)</p>	<p>Artículo 3°. - Están exonerados del impuesto:</p> <p>f) Las instituciones educativas particulares, excluidas las academias de preparación a que se refiere la Cuarta Disposición Transitoria del Decreto Legislativo N° 882 - Ley de Promoción de la Inversión en la educación.</p>
<p>Ley del Impuesto a las Transacciones Financieras (Ley N° 28194)</p>	<p>Apéndice. - Operaciones Exoneradas del impuesto a las transacciones financieras:</p> <p>o) La acreditación o débito en las cuentas de las universidades y centros educativos, siempre que los fondos de las referidas cuentas se destinen a sus fines.</p>

*Fuente: Artículo 19° de la Constitución  
Creación: Propia del autor*

Adicional a lo anterior, estimamos pertinente señalar dos conclusiones a las que llega Echevarría-Mey (2011, p. 315) luego de analizar el régimen tributario aplicable a las universidades en el Perú:

1. Respecto al Impuesto a la Renta, el artículo 19° establece un tratamiento distinto para las universidades particulares o privadas, señalando que dichas instituciones no se encuentran inafectas del dicho impuesto.
2. La Ley del Impuesto a la Renta exonera de dicho impuesto a las universidades particulares o privadas que hayan sido constituidas bajo la forma de una asociación sin fines de lucro (...).

Del mismo modo, es importante destacar lo dispuesto por el artículo 116° de la Ley Universitaria, respecto a los bienes y beneficios de la universidad privada, los cuales se rigen, entre otros, por los siguientes parámetros:

116.2. Los excedentes generados por las universidades privadas asociativas no son susceptibles de distribución o uso fuera de lo previsto por la presente Ley; no pueden ser distribuidos entre sus miembros ni utilizados por ellos, directa ni indirectamente.

116.3. Los excedentes que generan las universidades privadas societarias, consideradas utilidades, están afectos a las normas tributarias del Impuesto a la Renta. Los programas de reinversión son supervisados por la SUNAT y la SUNEDU para verificar que estos contribuyan de modo efectivo al desarrollo académico de la institución.

Lo anterior se entiende a partir de lo dispuesto en el artículo 119° de la Ley Universitaria sobre la reinversión de excedentes y utilidades:

119.1°. - Las universidades privadas asociativas que generan excedentes tienen la obligación de reinvertirlos en la mejora de la calidad de la educación que brindan.

119.2°. - Las universidades privadas societarias que generan utilidades se sujetan al régimen del Impuesto a la Renta, salvo que reinviertan dichas utilidades, en la mejora de la calidad de la educación que brindan, caso en el que pueden acceder a un crédito tributario por reinversión equivalente hasta el 30% del monto reinvertido.

Finalmente, merece especial atención lo dispuesto en los artículos 118° y 120° de la Ley Universitaria, respecto a la reinversión de excedentes o utilidades que hacen las universidades privadas y a los programas de reinversión:

Art. 118°. - La reinversión de excedentes para el caso de las universidades privadas asociativas y utilidades para el caso de universidades privadas societarias se aplica en infraestructura, equipamiento para fines educativos, investigación e innovación en ciencia y tecnología, capacitación y actualización de docentes, proyección social, apoyo al deporte de alta calificación y programas deportivos; así como la concesión de becas, conforme a la normativa aplicable.

Art. 120°. - Programas de reinversión

1201. Las universidades privadas asociativas y societarias deben presentar un informe anual de reinversión de excedentes o utilidades a la SUNEDU y a la Superintendencia

Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), para efectos de verificación del cumplimiento de lo dispuesto por la presente Ley. El informe debe contener la información detallada y valorizada sobre las inversiones, la adquisición de bienes y la contratación de servicios, así como de las donaciones y becas; publicado en su página web. El incumplimiento de las disposiciones de este artículo acarrea la suspensión o el retiro del régimen de reinversión de excedentes, según la gravedad de la falta, y el pago, según el caso, de las multas o las deudas tributarias generadas.

## **2. Materiales y métodos**

La presente investigación se enmarca dentro del tipo de estudio exploratorio, donde el objetivo de la investigación es examinar un tema que no ha sido abordado, con un enfoque cualitativo, pues se ha privilegiado el análisis profundo y reflexivo de los significados subjetivos e intersubjetivos que forman parte de las realidades estudiadas, de tipo documental pues ha sido necesaria la consulta de diversos documentos (libros, revistas, periódicos, jurisprudencias, entre otros) para poder cumplir el objetivo planteado.

Para lograr ello, hemos empleado técnicas como la observación indirecta y el fichaje con fichas bibliográficas, textuales y de resumen, las que nos permitieron recoger, organizar y presentar la información extraída de las diferentes fuentes consultadas. Una vez que se seleccionaron las fuentes, se empleó la técnica del subrayado para resaltar las ideas más importantes; del fichaje, para almacenar la información recolectada; y del resumen, para abordar los puntos medulares de cada referencia bibliográfica.

De otro lado, es importante señalar que se utilizó el método analítico para hacer una reflexión sobre el escenario en el que se ejecuta el régimen tributario universitario actual y las consecuencias de sus modificaciones y para realizar respecto de la bibliografía consultada, una descomposición del objeto de estudio en sus elementos constitutivos (derecho a una educación de calidad, régimen tributario universitario y licenciamiento institucional) para de este modo sistematizar el fundamento teórico de la investigación.

Finalmente, el procedimiento utilizado en la presente investigación involucró, entre otras, las siguientes acciones: Observación, descripción y redacción de la realidad problemática; planteamiento del problema; formulación de objetivos; formulación de hipótesis; recopilación, selección y síntesis de bibliografía afín al objeto de estudio, a través de los métodos científico-jurídico y exegético pues, se hizo una revisión exhaustiva de los temas tratados.

## **3. Resultados y discusión**

En la siguiente investigación se pretende:

### ***3.1. Analizar el régimen tributario universitario vigente según el tipo de universidad privada***

Conforme hemos visto en la revisión de literatura, el régimen tributario universitario se ubica en el artículo 19° de la Constitución y se aplica por igual a ambos tipos de universidades, siendo la única diferencia el tratamiento respecto al impuesto a la renta. Con los datos antes presentados, corresponde ahora el análisis de cada uno de los tributos que engloba la inmunidad

tributaria con el propósito de determinar los efectos que generarían su suspensión o eliminación progresiva.

### **3.1.1. Sobre el Impuesto General a las Ventas (IGV):**

Señala Córdova (2004, p.132) que este impuesto es de carácter general, plurifásico y no acumulativo que grava, entre otros, la venta de bienes muebles en el país y la prestación y utilización de servicios en el país. Este impuesto está orientado a ser asumido por el consumidor final, encontrándose normalmente en el precio de compra de los productos o servicios que adquiere (Página web de SUNAT, s.f.). El cálculo de este impuesto se hace aplicando el 18% en caso de tener el importe base, siendo este el monto asumido por el consumidor final.

Para el caso en estudio, los estudiantes universitarios ocupan el lugar del consumidor final, siendo ellos los que asumen el precio de compra de los productos o servicios que la universidad les ofrece. En tal sentido, no resultaría conveniente suspender o eliminar progresivamente la inmunidad que versa sobre este beneficio porque se trasladaría el costo al estudiante, bien sea a través de un alza de pensiones u otro mecanismo. En consecuencia, debería mantenerse el *statu quo* de este impuesto en el régimen tributario universitario vigente independientemente del tipo de universidad.

- A) En el caso de la universidad privada asociativa: Debería seguir gozando de la inmunidad tributaria sobre este impuesto, independientemente del resultado obtenido en el licenciamiento institucional.
- B) En el caso de la universidad privada societaria: Debería seguir gozando de la inmunidad tributaria sobre este impuesto, independientemente del resultado obtenido en el licenciamiento institucional.

### **3.1.2. Sobre el Impuesto Predial, de Alcabala y Patrimonio Vehicular:**

El impuesto predial se aplica sobre los predios de la universidad que se encuentran destinados a la finalidad educativa y cultural. La base imponible para la determinación del impuesto está constituida por el valor total de los predios del contribuyente ubicados en cada jurisdicción distrital y la alícuota de este impuesto va así: Hasta 15 UIT es el 0.2%; más de 15 UIT hasta 60 UIT es 0.6%; y, más de 60 UIT es el 1%.

En este caso, es pertinente destacar el hecho de que algunas universidades cuentan con más de un inmueble en los que llevan a cabo su finalidad educativa y cultural, por lo que la inmunidad tributaria alcanza a todos ellos. Siendo este el caso, habría que detenernos únicamente en las universidades societarias, las mismas que por el fin lucrativo buscan expandirse a diferentes zonas del país o del lugar en el que se ubican para tener un mayor alcance a la población estudiantil, para que sean ellas a las que, en el futuro, y mediante la observancia de la ley, se les obligue el pago de este impuesto.

Por su parte, el impuesto de alcabala se aplica ante la compra o transferencia de un bien inmueble y se calcula del siguiente modo: Se deberá restar 10 UIT al valor correspondiente a la transferencia del inmueble y aplicarle al mismo tiempo 3%.

Siguiendo la misma lógica de tener en cuenta el fin lucrativo de las universidades societarias, a estas les correspondería el pago de alcabala por cada bien que adquirieran para llevar a cabo la finalidad educativa o cultural. Pero, con el ánimo de no desincentivar la promoción de la inversión privada, podría establecerse que el pago de este impuesto sea un 50% del valor real que correspondería.

Finalmente, el impuesto al patrimonio vehicular se aplica a la propiedad de automóviles, camionetas, station wagon, camiones, buses y ómnibus con 3 años o menos de antigüedad a partir de su primera inscripción en los Registros Públicos. Este impuesto es uno de carácter temporal, se aplica a los vehículos antes descritos durante los 3 primeros años; por otro lado, el monto a pagar es muy bajo, se trata del 1% del valor original de adquisición, importación o de ingreso al patrimonio del vehículo y, en la práctica resulta difícil para la Administración Tributaria hacer un seguimiento o control del uso que hacen sobre los vehículos; por lo que, no causaría un gran impacto, en términos económicos, liberarlo de la inmunidad tributaria. En consecuencia, puede mantenerse para ambos tipos de universidades privadas la inmunidad.

- A) En el caso de la universidad privada asociativa: En vista a que este tipo de universidad no tiene un fin lucrativo, se debe mantener la inmunidad tributaria respecto del impuesto predial por ser uno de costo alto. En ese sentido, de denegársele el licenciamiento institucional, podría: i) declararse la suspensión del goce de esta inmunidad respecto al impuesto de alcabala y de patrimonio vehicular, por no ser tan costosos, desde el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento hasta el momento en que lo obtenga; ii) ordenarse el pago de este impuesto, según un porcentaje proporcional respecto del valor real hubiese correspondido pagar, durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento; y, iii) cuando obtenga el licenciamiento, la universidad podría recuperar la inmunidad.
- B) En el caso de la universidad privada societaria: Considerando que el fin de la universidad es lucrativo, y que el pago de estos impuestos no supone una afectación directa a los estudiantes: i) la inmunidad podría suspenderse respecto de todos los impuestos en caso la universidad no haya obtenido el licenciamiento institucional; ii) ordenarse el pago total que hubiese correspondido prescindiendo de los respectivos intereses, durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se obtenga nuevamente; y, iii) al obtener el licenciamiento, recuperar la inmunidad.

### **3.1.3. Sobre los Derechos Arancelarios:**

Los derechos arancelarios son los impuestos establecidos en el Arancel de Aduanas a las mercancías que ingresan al territorio aduanero nacional. La base imponible está constituida por el Valor en Aduanas determinado conforme al sistema de valoración vigente, donde la tasa de derechos es el 6%. (Página web de SUNAT, s.f.).

El cálculo de los derechos arancelarios, conforme a SUNAT, se hace del siguiente modo:

Derechos Arancelarios (A/V) = Valor en Aduanas por Tasa (%)

Por ejemplo; si el valor en aduana es \$ 5 000.00, tenemos:

$5\ 000 \times 6\% = \$ 300$ , este es el monto que se pagaría.

- A) En el caso de la universidad privada asociativa: Nuevamente, habría que considerar el fin no lucrativo de la universidad para entender que la importación de bienes relacionados a mejorar o mantener la calidad de la enseñanza goza de inmunidad. No obstante, de denegársele el licenciamiento institucional, podría: i) ordenarse su pago durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento, aplicando un porcentaje proporcional respecto del valor real que hubiese correspondido pagar, el cual podría oscilar entre el 15% o 20%, según mejor apreciación y análisis por parte de la administración tributaria. Ello en respuesta a que teniendo una gran fuente de ahorros por la inmunidad conferida no obtengan el licenciamiento, además, porque el pago de tales derechos no generaría una afectación directa a los estudiantes. De este modo, si la universidad lograra en posterioridad obtener el licenciamiento, podría recuperar la inmunidad otorgada.

Para este caso, no se plantea una suspensión en caso de la denegatoria del licenciamiento en virtud del coste económico que supone importar, se prefiere que durante este periodo la universidad siga importando bienes que contribuyan a mejorar la calidad educativa, y, más bien, podría plantearse la eliminación progresiva de la inmunidad sobre este impuesto en los años futuros porque el hecho de no tener un fin lucrativo no significa evadir el hecho de invertir en la calidad educativa.

- B) En el caso de la universidad privada societaria: El fin lucrativo es un aspecto importante que valorar pues, este permite al empresario generar más ganancias (utilidades) y motivarlo a expandir su negocio, buscando arduamente su superación frente a los demás agentes que se presentan como competencia en el mercado. De este modo se explica el hecho de que las universidades busquen tener los mejores activos con la finalidad de atraer más público y si bien son conscientes de la fuerte inversión por hacer, reconocen que esta se puede recuperar en un periodo razonable, pues la oferta producto de la innovación y calidad aumenta. Por lo cual, es posible considerar: i) la suspensión de la inmunidad en caso la universidad no haya obtenido el licenciamiento institucional, desde el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento hasta el momento en que lo obtenga; ii) ordenarse el pago total que hubiese correspondido prescindiendo de los respectivos intereses, durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se obtenga; y iii), al obtener el licenciamiento recuperar la inmunidad. De otro lado, es posible considerar la eliminación progresiva de la inmunidad sobre este impuesto en los años futuros, con arreglo a derecho.

#### **3.1.4. *Sobre el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN):***

Ruiz de Castilla (2017, p.76) explica que este impuesto surge en un contexto en el cual las empresas siendo propietarias de importantes maquinarias (activos) declaraban a la SUNAT no tener utilidades. En virtud de ello, Estado consideró que la explotación económica de estas maquinarias generaba un mínimo de rentabilidad para las empresas y por tal razón debían tributar. La alícuota del ITAN es de 0.4%, que se calcula sobre el valor histórico de los activos de la empresa que exceda a S/ 1'000,000.00, según el balance al 31 de diciembre de 2020. Es decir, la tasa será 0% hasta S/1'000,000.00 de activos y 0.4% por el exceso de S/ 1'000,000.00 de activos netos.

Este impuesto debe ser estudiado según la realidad de cada universidad, pues existen aquellas que solo tienen facultades de letras o de ciencias abstractas, donde no se necesitan maquinarias, escenario distinto es el de aquellas universidades que ofrecen carreras técnicas o de ingenierías, donde por el uso propio de la profesión se ven obligadas a contar con dichos activos. Teniendo en cuenta ello, el tratamiento de este deberá hacerse según lo declarado por cada universidad privada del país en los Registros Públicos sobre los activos de los cuales son propietarias.

- A) En el caso de la universidad privada asociativa: Para este caso, donde la universidad no persigue un fin lucrativo, la inmunidad podría mantenerse siempre y cuando se haya obtenido el licenciamiento institucional, caso contrario, podría suspenderse tal gracia y ordenarse su pago, según un porcentaje proporcional respecto de valor real que le hubiese correspondiera pagar, durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento y cuando lo obtenga, la universidad podría recuperar la inmunidad.
- B) En el caso de la universidad privada societaria: Dado el fin lucrativo que persigue esta universidad, es posible tenerse el siguiente escenario cuando no obtenga el licenciamiento, declarar la suspensión de la inmunidad hasta que lo vuelva a obtener y ordenarse el pago total que hubiese correspondido prescindiendo de los respectivos intereses, durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se obtenga. Lo anterior responde al hecho de la explotación que puede hacer la universidad respecto de sus activos, por ejemplo, arrendarlos o, usarlos para producir algún tipo de bien y ubicarlo luego en el mercado. Considerando ello, debería establecerse la eliminación progresiva de la inmunidad sobre este impuesto en los años futuros, ajustada primero al contexto social de post pandemia.

### **3.1.5. Sobre el Impuesto a las Transacciones Financieras:**

Este impuesto (...)

### **3.1.6. Sobre el Impuesto a la Renta (IR):**

Este impuesto se aplica únicamente a las universidades privadas societarias, para el caso de las universidades privadas asociativas no, solo se les establece la obligación de reinvertir sus excedentes en la mejora de la calidad de la educación que brindan; sin embargo, de verificarse que han distribuido directa o indirectamente los excedentes, se les dará de baja en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y no gozará de la exoneración del impuesto en el ejercicio gravable en que se le dio de baja empero podrá solicitar una nueva inscripción vencidos esos dos ejercicios.

- A) En el caso de la universidad privada asociativa: Dado que este impuesto no les alcanza, la inmunidad se mantiene independientemente del resultado obtenido en el licenciamiento institucional; no obstante, podría añadirse a la sanción ya establecida el pago del impuesto durante el periodo anterior al cual se verificó la distribución de excedentes hasta el periodo en el que solicite una nueva inscripción. Ello en virtud de los casos encontrados por SUNEDU donde estas universidades con licencia denegada han realizado uso indebido de los excedentes en operaciones que no tienen relación con la finalidad universitaria (Pérez, 2021, *Convoca*).

- B) En el caso de la universidad privada societaria: Como estas universidades ya pagan el impuesto no cabría establecerse ninguna suspensión de la inmunidad ni ordenarse un pago de este, justamente, porque ya lo vienen haciendo. Más bien, en lo que concierne al crédito tributario por reinversión, cabe recordar que este ya nos les alcanza en virtud de la nueva disposición de la Ley Universitaria, la cual dispone su otorgamiento únicamente a universidades que estén acreditadas, condicionamiento al cual no adherimos al ser la acreditación el reconocimiento que se brinda a las universidades que han demostrado brindar una educación de calidad.

Luego del análisis planteado tenemos las siguientes conclusiones:

1. El tipo de universidad, asociativa o societaria, importa a fines de determinar el manejo de cada impuesto (su *status quo*, su suspensión, su pago, o su eliminación progresiva) para evitar un perjuicio a los estudiantes o a la misma casa de estudios superiores.
2. Que el único impuesto que debe mantener su *status quo* es el IGV, en ambos tipos de universidades, a razón que este es asumido directamente por los estudiantes.
3. En el caso de las universidades asociativas hay impuestos en los cuales se puede suspender su inmunidad en caso se deniegue el licenciamiento, estos son: Impuesto de alcabala, patrimonio vehicular y el impuesto temporal a los activos netos.
4. Para el caso de las universidades societarias, los impuestos de los cuales se puede suspender su inmunidad en caso se deniegue el licenciamiento son: Impuesto de alcabala, patrimonio vehicular, derechos arancelarios y el impuesto temporal a los activos netos.
5. Existen impuestos que conviene eliminar su inmunidad progresivamente, indistintamente del tipo de universidad privada, estos son los derechos arancelarios.
6. En el impuesto temporal a los activos netos, es posible programar su eliminación progresiva para el caso de las universidades societarias.
7. En caso se decida ordenar el pago de impuestos por la denegatoria del licenciamiento, debe tenerse en cuenta dos aspectos; uno, el periodo de pago, en nuestro caso se propone sea durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento; otro, el monto a pagarse, para el caso de las universidades asociativas se conviene sea un porcentaje proporcional respecto del valor real hubiese correspondido pagar y para el caso de las universidades societarias sea el pago total que hubiese correspondido prescindiendo de los respectivos intereses.

Adicionalmente, debería establecerse un cronograma de pago que considere el contexto de post pandemia y, de ser el caso, el procedimiento concursal, a fin de evitar el no pago de las universidades y algún desbalance en su presupuesto y también prevenir alguna eventual afectación a los estudiantes por las estrategias que las universidades pudieran emplear a fin imputarles esta carga económica, por ejemplo, con el alza de pensiones.

8. Es importante brindar especial atención al tratamiento que recibe la universidad asociativa en el caso de los excedentes pues, las únicas sanciones previstas en caso de

verificarse su distribución directa o indirecta es la baja en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y el no gozo de la exoneración del impuesto en el ejercicio gravable en que se le dio de baja empero debería extenderse al caso en que no haya obtenido el licenciamiento pues resulta incomprensible que estas teniendo una gran fuente de ahorros que le permite reinvertir en las CBC no haya obtenido el licenciamiento.

### ***3.2. Proponer estrategias que permitan al Estado aplicar un régimen tributario universitario coherente con el licenciamiento institucional y el derecho a una educación de calidad***

Las estrategias propuestas en el presente trabajo de investigación para aplicar un régimen tributario universitario coherente con el licenciamiento institucional y el derecho a una educación de calidad tienen como actor principal al Congreso, en tanto órgano que ejerce la función legislativa, pues se busca que estas estrategias se desarrollen e implementen progresivamente a efectos de salvaguardar el derecho de los estudiantes universitarios a recibir una educación de calidad y, de otro lado, que estas sirvan en contribuir con el fin del licenciamiento institucional, la calidad educativa.

Adicionalmente, es preciso señalar que la ejecución de estas estrategias no demanda el desembolso de grandes recursos al Estado, específicamente al Congreso, en tanto la materialización de estas depende de la ejecución de su función legislativa, sino más bien, le brindaría al Estado mayores ingresos para el desarrollo de obras públicas, programas sociales, o, mejor aún, otorgamiento de becas para estudios superiores a jóvenes peruanos, pudiendo incluso superarse el récord del 2016, donde más de 100,000 mil jóvenes recibieron el financiamiento de sus carreras universitarias.

En suma, la aplicación de estas estrategias representaría grandes beneficios al Estado y produciría un impacto positivo en los estudiantes universitarios, quienes verán protegido su derecho a recibir una educación de calidad, desde el punto de vista constitucional y del derecho del consumidor.

**Propuesta 1: MANTENER LA INMUNIDAD TRIBUTARIA RESPECTO DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS, INDEPENDIEMENTE DEL RESULTADO OBTENIDO POR LA UNIVERSIDAD PRIVADA EN EL PROCESO DE LICENCIAMIENTO INSTITUCIONAL**

El fundamento que sustenta esta propuesta tiene que ver con quien asume el papel de consumidor final pues, como hemos advertido, en este tipo de impuesto el costo es asumido por los estudiantes, razón suficiente por la cual se debe mantener el *statu quo* de este impuesto.

**Propuesta 2: AÑADIR UNA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA FINAL A LA LEY UNIVERSITARIA LA CUAL CONTEMPLA LA SUSPENSIÓN DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO A UNIVERSIDADES PRIVADAS CON LICENCIAMIENTO DENEGADO**

Las disposiciones complementarias finales son mandatos que por su naturaleza y contenido no pueden ubicarse en la parte sustantiva (Congreso del Perú, 2021, p.49). Para su elaboración se debe considerar, entre otras cosas, ***las excepciones a la aplicación de la disposición o de alguno de sus preceptos***, cuando no sea adecuado o posible regular estos aspectos en el articulado (el énfasis es nuestro). Teniendo en cuenta que el régimen tributario universitario se

encuentra ubicado tanto en la Constitución como en diversos artículos de la Ley Universitaria, se estima que la vía idónea para plantear la suspensión del mismo sea mediante una disposición complementaria final.

El proyecto de Ley que aquí se plantea ha seguido la técnica legislativa conforme al Manual aprobado por el Acuerdo de Mesa Directiva 2020-2021 del Congreso y es el que sigue a continuación:

**PROYECTO DE LEY QUE INCORPORA UNA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA  
FINAL A LA LEY UNIVERSITARIA QUE CONTEMPLA LA SUSPENSIÓN DEL  
RÉGIMEN TRIBUTARIO EN EL CASO DE UNIVERSIDADES PRIVADAS CON  
LICENCIAMIENTO DENEGADO**

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

POR CUANTO:

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Ha dado la Ley siguiente:

**LEY QUE INCORPORA UNA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA FINAL A LA LEY  
UNIVERSITARIA QUE CONTEMPLA LA SUSPENSIÓN DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO  
EN EL CASO DE UNIVERSIDADES PRIVADAS CON LICENCIAMIENTO DENEGADO**

**Artículo 1. Objeto de la Ley**

La presente Ley tiene por objeto añadir una disposición complementaria final a Ley Universitaria a fin de aplicar el régimen tributario universitario vigente conforme al fin perseguido por el licenciamiento institucional y el derecho a una educación de calidad de los estudiantes universitarios.

**Artículo 2. Incorporación de una disposición complementaria final a la ley universitaria**

Añádase una disposición complementaria final a la Ley Universitaria, en los términos siguientes:

**“DÉCIMA PRIMERA. SUSPENSIÓN DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO EN EL CASO  
DE UNIVERSIDADES PRIVADAS CON LICENCIAMIENTO DENEGADO**

Dispóngase la suspensión del régimen tributario a las universidades privadas que se les haya denegado el licenciamiento institucional, conforme a los criterios establecidos por la SUNAT, hasta el momento en que, previa solicitud y evaluación por la SUNEDU, conforme a las normas de la materia que establezca, vuelvan a obtenerlo”.

Los fundamentos que sustentan esta propuesta son el derecho de los universitarios a recibir una educación de calidad, el fin perseguido por el licenciamiento institucional y, el resultado del ejercicio de la función fiscalizadora de la SUNEDU respecto a si los recursos públicos y los beneficios otorgados por el marco legal a las universidades han sido destinados a fines educativos y al mejoramiento de la calidad, habiéndose encontrado que los millonarios fondos son trasladados a empresas offshore o tienen otra finalidad.

**Propuesta 3: ORDENAR A LAS UNIVERSIDADES PRIVADAS EL PAGO DE LOS IMPUESTOS DURANTE EL PERIODO ANTERIOR AL RECHAZO DEL LICENCIAMIENTO HASTA EL MOMENTO EN QUE SE NOTIFICA LA RESOLUCIÓN QUE DENIEGA EL LICENCIAMIENTO**

Si bien la inmunidad constitucional consagrada en el artículo 19° opera como límite a la potestad tributaria del Estado, lo cual significa que no se puede mediante ley exigir el pago de los tributos allí establecidos puesto que estos no son susceptibles de ser legítimamente considerados como hechos generadores de una obligación tributaria, nada impide que se pueda exigir su pago por un periodo anterior siempre que se verifique una violación al mismo precepto y se considere que este pago se debe al incumplimiento de su obligación de brindar una educación de calidad y no como a una obligación tributaria vencida.

Siendo este el escenario, si se verifica que las universidades privadas no han cumplido con las CBC y, en consecuencia, se les ha denegado el licenciamiento institucional, pese haber tenido los recursos suficientes para hacerlo, entonces, cabe la posibilidad de sancionarlas, obligándolas al pago de los tributos del periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se notifica la resolución que lo deniega, teniéndose en cuenta además, la vulneración a los derechos de los estudiantes universitarios a recibir una educación de calidad y como consumidores.

El fundamento de esta propuesta radica, además, con el hecho de haberse cumplido el objetivo estratégico del régimen tributario universitario, promover la inversión privada en la educación universitaria, teniendo noventa y dos a la fecha, y, haberse demostrado, más bien, que este régimen tributario ha beneficiado, en mayor parte, a las universidades y no a los estudiantes quienes hoy en día enfrentan el gran reto de seguir sus estudios en otra universidades que sí cuenten con el licenciamiento institucional.

Adicionalmente, se debe considerar que la inmunidad tributaria es una facultad del Estado antes que un derecho, propiamente dicho, de las universidades, por lo que es posible condicionarlo para su otorgamiento, para el caso de asegurar la calidad universitaria se puede condicionar la dación del régimen tributario al cumplimiento de las CBC y, al consecuente otorgamiento del licenciamiento institucional.

De otro lado, es necesario señalar que corresponde a la SUNAT en coordinación con la SUNEDU y, de ser el caso, economistas, evaluar las estrategias de pago, montos, fechas, formas y demás aspectos que resulten necesarios. Finalmente, y siguiendo la técnica legislativa del Congreso, se tiene:

**PROYECTO DE LEY QUE INCORPORA EL ARTÍCULO 117-A A LA LEY UNIVERSITARIA QUE CONTEMPLA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS DE LAS UNIVERSIDADES PRIVADAS DURANTE EL PERIODO ANTERIOR AL RECHAZO DEL LICENCIAMIENTO HASTA EL MOMENTO EN QUE SE NOTIFICA LA RESOLUCIÓN QUE DENIEGA EL LICENCIAMIENTO**

**EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA**

**POR CUANTO:**

## EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Ha dado la Ley siguiente:

### LEY QUE INCORPORA EL ARTÍCULO 117-A A LA LEY UNIVERSITARIA QUE CONTEMPLA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS DE LAS UNIVERSIDADES PRIVADAS DURANTE EL PERIODO ANTERIOR AL RECHAZO DEL LICENCIAMIENTO HASTA EL MOMENTO EN QUE SE NOTIFICA LA RESOLUCIÓN QUE DENIEGA EL LICENCIAMIENTO

#### **Artículo 1. Objeto de la Ley**

La presente Ley tiene por objeto añadir una disposición sancionadora a Ley Universitaria a fin de ordenar a las universidades privadas el pago de los impuestos durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento.

#### **Artículo 2. Incorporación de una disposición sancionadora a la ley universitaria**

Añádase una disposición sancionadora a la Ley Universitaria, en los términos siguientes:

##### **“Artículo 117-A.**

Dispóngase el pago de impuestos a las universidades privadas que se les haya denegado el licenciamiento institucional durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento”.

#### **Propuesta 4: VOLVER A CONCEBIR LA EDUCACIÓN SUPERIOR UNIVERSITARIA COMO UN SERVICIO PÚBLICO Y NO COMO UNA EMPRESA DEL SABER Y DE LA ENSEÑANZA GUIADA POR LAS LEYES DEL MERCADO**

El lobby universitario del Congreso, los millonarios fondos de las universidades privadas y su denegatoria del licenciamiento institucional son aspectos que influyen negativamente en la materialización de una educación de calidad; por ello, es necesario que se vuelva a concebir a la educación superior universitaria como un servicio público. Para lograrlo, es necesario, entre otras cuestiones, que las personas que presenten algún conflicto de interés con la calidad educativa universitaria no ejerzan cargos en el Congreso, vale decir, los accionistas o inversionistas de universidades privadas que sean o lo hubieran sido, no deberían ser a la vez congresistas.

#### **Conclusiones**

1. El régimen tributario universitario sirve a las universidades privadas como un apoyo para brindar un servicio educativo de calidad; por lo que, su aplicación implica preponderar el derecho constitucional de los estudiantes universitarios a recibir una educación de calidad sobre el derecho de las universidades privadas a gozar de beneficios tributarios, en la medida que la educación además de ser un derecho es un servicio público que beneficia a la sociedad. Para el caso de las universidades privadas asociativas, el régimen tributario tiene una aplicación bastante amplia, abarca todos los impuestos (impuesto general a las ventas, impuesto predial, de alcabala y patrimonio

vehicular, los derechos arancelarios, impuesto temporal a los activos netos e impuesto a la renta); mientras que, en el caso de las universidades privadas societarias el régimen tributario excluye al impuesto a la renta.

2. La calidad educativa universitaria, en una perspectiva amplia, es un derecho que pertenece a los estudiantes, desde el lado constitucional y del consumidor de derecho; no obstante, a la actualidad ha sufrido una grave afectación producto del mal uso que las universidades privadas han hecho del régimen tributario conferido pues, en lugar de usar los excedentes o las ganancias en mejorar la calidad educativa lo han destinado a otros fines. Por tal razón, en la presente investigación se han descrito, analizado y planteado propuestas que permiten aplicar un régimen tributario universitario coherente con el derecho a una educación de calidad el licenciamiento institucional. Estas propuestas son cuatro:
  - a) Mantener la inmunidad tributaria respecto del impuesto general a las ventas, independientemente del resultado obtenido por la universidad privada en el proceso de licenciamiento institucional.
  - b) Añadir una disposición complementaria final a la ley universitaria la cual contemple la suspensión del régimen tributario a universidades privadas con licenciamiento denegado.
  - c) Ordenar a las universidades privadas el pago de los impuestos durante el periodo anterior al rechazo del licenciamiento hasta el momento en que se notifica la resolución que deniega el licenciamiento.
  - d) Volver a concebir la educación superior universitaria como un servicio público y no como una empresa del saber y de la enseñanza guiada por las leyes del mercado.

### **Recomendaciones**

El Congreso en el marco de sus atribuciones conferidas por la Constitución deberá implementar estrategias que permitan aplicar un régimen tributario coherente con el derecho constitucional de los estudiantes universitarios a recibir una educación de calidad y el fin perseguido por el licenciamiento institucional, logrando de este modo que se vuelva a concebir la idea de la educación como servicio público que beneficia a la sociedad.

## Referencias

1. Aguilar, V. (2005). El concepto de calidad en la educación universitaria: clave para el logro de la competitividad institucional. *Revista Iberoamericana de Educación*, 36(12), 1-7. <https://doi.org/10.35362/rie36122886>
2. Alva, M. & Ramos, G. (2020). *Manual Tributario 2020*. Instituto Pacífico.
3. Bardales, G. (2019) *Beneficios tributarios y su incidencia en la investigación científica, el desarrollo e innovación tecnológica de las empresas en el Perú, 2014-2018* [Tesis de Maestría, Universidad San Martín de Porres]. <https://bit.ly/3hCworj>
4. Barzola, P. (2011). *Beneficios tributarios en el IGV y el Impuesto a la Renta*. Gaceta Jurídica.
5. Benavides et al. (2015). *Expansión y diversificación de la educación superior universitaria, y su relación con la desigualdad y la segregación* [Documento de Investigación]. <https://www.grade.org.pe/wp-content/uploads/ddt78.pdf>
6. Cevallos, D. (2014). La calidad educativa en la realidad universitaria peruana frente al contexto latinoamericano. *Flumen*, 7(1), 3-8. <https://bit.ly/3z9ryYo>
7. Congreso del Perú. (2021). *Manual de técnica legislativa* [Archivo PDF]. <https://bit.ly/2XoiRwc>
8. Constitución Política del Perú [Const] Art. 19, 29 de diciembre de 1993.
9. Córdova, A. (2004). El régimen del Impuesto General a las Ventas a los intangibles en el Perú y su implicancia en transacciones internacionales. *IUS ET VERITAS*, 14(29), p. 132. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/11731>
10. Cueva, C. (2017) *Los beneficios tributarios otorgados a las instituciones educativas y su efecto en la situación económica y financiera de las universidades privadas de la región La Libertad, año 2015* [Tesis de Maestría, Universidad Nacional de Trujillo]. <http://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNITRU/9198>
11. Decreto Supremo N° 016-2015-MINEDU: Política de Aseguramiento de la Calidad de la Educación Superior Universitaria
12. Decreto Supremo No. 005-2019-MINEDU: Reglamento de Infracciones y Sanciones de la SUNEDU
13. Echevarría-Mey, G. (2011). Régimen tributario aplicable a las universidades en el Perú. *Advocatus*, (025), 307-315. <https://doi.org/10.26439/advocatus2011.n025.400>
14. Espinoza, M. (2014). El interés superior del estudiante: una aproximación a su contenido, evaluación y Determinación. *REVISTA DE DERECHO*, 1(2), 51-60. <https://doi.org/10.47712/rd.2014.v1i2.5>
15. González, J. y Santamaría, R. (2013). Calidad y acreditación en la educación superior: integración e internacionalización de América Latina y el Caribe. *Educación*, 22(43), 131-147. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/educacion/article/view/7500>
16. Landa, C. (2006). *Constitución y Fuentes del Derecho. Derecho, jurisdicción, democracia*. Palestra Editores.
17. Ley N° 30220. Ley Universitaria Diario Oficial El Peruano (2014). <https://diariooficial.elperuano.pe/pdf/0021/ley-universitaria-30220.pdf>
18. Mejía, J. (2018). El proceso de la educación superior en el Perú. La descolonialidad del saber universitario. *Investigaciones Sociales*, 21(38), 199-212. <https://doi.org/10.15381/is.v21i38.14226>
19. Meza, J. (1999). *Manual de atención al cliente* [Archivo PDF]. <https://bit.ly/3khzhfv>
20. Ministerio de Economía y Finanzas. (2003). *Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su eliminación* [Archivo PDF]. <https://bit.ly/2XnajGk>
21. Oficio N° 329-2020-EF/10.01

22. Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura. (2000). *Marco de Acción de Dakar. Educación para Todos: Cumplir nuestros compromisos comunes* [Archivo PDF]. <https://bit.ly/3zqhudP>
23. Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura. *Conferencia Mundial sobre la Educación Superior. La educación superior en el siglo XXI. Visión y acción* [Archivo PDF]. Obtenido en: <https://bit.ly/3nDpc1Y>
24. Pérez, L. (1 de enero de 2021). Universidades no licenciadas también se beneficiarán con la prórroga de la exoneración del impuesto a la renta. *Convoca*. <https://www.convoca.pe/en/node/1676>
25. Proyecto de Ley N° 2366/2017-CR
26. Proyecto de Ley N° 2922/2017-CR
27. Resolución del Consejo Directivo N.º 166-2019-SUNEDU/CD
28. Resolución del Consejo Directivo N.º 130-2019-SUNEDU/CD
29. Resolución del Consejo Directivo N° 043-2020-SUNEDU/CD
30. Resolución del Consejo Directivo de SUNEDU N° 111-2018-SUNEDU/CD
31. Resolución del Consejo Directivo de SUNEDU N° 044-2020-SUNEDU/CD
32. Ruiz de Castilla, F. (2013). Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios. *Foro Jurídico*, (12), 136-148. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13808>
33. Ruiz de Castilla, F. (2017). *Derecho Tributario: Temas Básicos*. Fondo Editorial PUCP
34. Salazar, E. (23 de noviembre de 2020). Investigan a ocho universidades por desvío de S/. 355 millones en beneficios tributarios. *Ojo Público*. <https://bit.ly/2Xo9E6N>
35. Salazar, M. (2005). *La Constitución Comentada*. Gaceta Jurídica
36. Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria. (2015). *El modelo de licenciamiento y su implementación en el sistema universitario peruano*. <https://repositorio.minedu.gob.pe/handle/20.500.12799/4565>
37. Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria. (2017). *Informe anual de uso de beneficios otorgados a universidades privadas 2015*. <https://bit.ly/2YVLJw1>
38. Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria. (2019). *Informe anual de uso de beneficios otorgados por la legislación vigente a universidades privadas 2018*. <https://bit.ly/3Elxd1e>
39. Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria. (2020). *Informe anual de uso de beneficios otorgados por la legislación vigente a universidades privadas 2019*. <https://bit.ly/3hDUMbN>
40. Thorne, C. (2001). La universidad que el Perú necesita: Encuentros y Seminarios 1999-2000 en Foro Educativo: Consorcio de Universidades.
41. Tribunal Constitucional del Perú. Segunda Sala. Expediente N° 3444-2004-AA/TC
42. Tribunal Constitucional del Perú. Segunda Sala. Expediente N° 10138-2005-PC/TC
43. Tribunal Constitucional del Perú. Segunda Sala. Expediente N° 06403-2006-PA/TC
44. Tribunal Constitucional del Perú. Primera Sala. Expediente N° 1271-2006-PA/TC
45. Tribunal Constitucional del Perú. Primera Sala. Expediente N° 8391-2006-PA/TC
46. Tribunal Constitucional del Perú. Expediente N° 0017-2008-PI/TC
47. Tribunal Constitucional del Perú. Primera Sala. Expediente N° 0091-2005-PA/TC
48. Vicerrectorado Académico. (17 de mayo de 2018). Exoneraciones tributarias: garrote o zanahoria. *Pontificia Universidad Católica del Perú*. <https://bit.ly/3nAd0Pd>