



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01826-2008-PA/TC

LIMA

INVERSIONES M Y S S.A.C.

### SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 20 días del mes de mayo de 2008, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los Magistrados Landa Arroyo, Beaumont Callirgos y Eto Cruz, pronuncia la siguiente sentencia

#### ASUNTO

El recurso de agravio constitucional interpuesto por Inversiones M Y S S.A.C., debidamente representada por doña Carmen María Bançhero Bentin, contra la sentencia de la Octava Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 743, su fecha 22 de octubre de 2007 que declaró infundada la demanda de autos.

#### ANTECEDENTES

##### 1. Demanda

Con fecha 21 de junio de 2006, la empresa recurrente interpone acción de amparo contra el Ministerio de Economía y Finanzas y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat), solicitando que se declare inaplicable a la recurrente la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo 025-2005-EF. Asimismo, solicita que se deje sin efecto los actos concretos que en virtud de dicha normativa se han dictado en contra de la recurrente, esto es: a) La Orden de Pago N° 021-001-0107437, emitida por concepto del ITAN correspondiente al mes de marzo de 2006, de fecha 21 de abril 2006 y notificada el 25 de abril 2006; y b) la Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0045254, de fecha 21 de abril 2006, con la que se dió inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes citada.

Manifiesta que dicho tributo constituye un sistema de pago a cuenta del Impuesto a la Renta y no un impuesto al patrimonio. Indica además que los referidos actos constituyen una violación de sus derechos fundamentales a la igualdad, a la propiedad, a la libre empresa y a la libertad de trabajo; así como del principio constitucional de no confiscatoriedad de los Tributos, ya que la aplicación del ITAN obligará a anticipar al Estado el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 por un importe anual ascendente a S/.1'368,746 a pesar de tener una pérdida del ejercicio de S/.2'953,751.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01826-2008-PA/TC  
LIMA  
INVERSIONES M Y S S.A.C.

### 2. Contestación de la Demanda

La Sunat se apersona a la instancia aduciendo la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y contesta la demanda negándola en todos sus extremos, expresando que el demandante no ha cumplido con agotar la vía administrativa toda vez que ha presentado un recurso de reclamación frente a la Administración, y que para causar “estado” se requiere pronunciamiento del Tribunal Fiscal, por lo que debe declararse improcedente la demanda. Asimismo afirma que, en todo caso, la demanda debe declararse infundada pues el ITAN es un impuesto al patrimonio que los contribuyentes poseen como una manifestación externa de riqueza (activos netos), lo que demuestra que toma en cuenta para su determinación la capacidad contributiva, no existiendo vulneración al principio constitucional de no confiscatoriedad; de aquí entiende que no se vulnera ninguno de los derechos fundamentales alegados por el demandante.

### 3. Sentencia de Primera Instancia

El Sexto Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, con fecha 31 de octubre de 2006, declara infundadas la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y la demanda, estimando que no es exigible agotar la vía en el caso pues la agresión podría devenir en irreparable. Sobre el fondo de la demanda considera que es posible que los impuestos graven el patrimonio, y que por tanto el hecho que el ITAN grave los activos netos no resulta, por sí mismo, violatorio de la Constitución. En conclusión, no existiría vulneración al principio constitucional de No Confiscatoriedad y por tanto no se estaría afectando los derechos fundamentales demandados.

### 4. Sentencia de Segunda Instancia

La recurrida confirma la apelada por considerar que el ITAN es un impuesto que grava la propiedad y no la renta; que el solo hecho de que sea reembolsable no le quita autonomía, y que el Tribunal Constitucional reconoce, en la STC N° 6167-2006-AA, que los activos netos son parte del patrimonio y constituyen manifestación de riqueza susceptible de ser gravada, por lo que el ITAN no es confiscatorio.

### III. FUNDAMENTOS

1. Este Tribunal ya ha tenido oportunidad de pronunciarse en varios casos sobre los cuestionamientos efectuados al ITAN. A manera de ejemplo cabe citar las sentencias de los Expedientes Nos. 03797-2006-AA/TC y 06167-2006-AA/TC, entre otras.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01826-2008-PA/TC  
LIMA  
INVERSIONES M Y S S.A.C.

2. La presente demanda es muy similar en cuanto a las planteadas en los referidos expedientes. Es por ello que en la presente sentencia este Colegiado se remitirá a los fundamentos ya presentados de manera constante en los pronunciamientos del Tribunal.
3. En las sentencias citadas, este Tribunal evocó que en los casos del Impuesto Mínimo a la Renta (IMR) y Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR) se había desnaturalizado el impuesto a la renta al gravar, no la renta sino el patrimonio, razón por la cual fue considerado inconstitucionalidad en esta sede.
4. Ello, por el contrario, no sucedía en el caso del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos (IEAN), pues se trataba de un tributo que específicamente gravaba el patrimonio, por lo que este Colegiado no aplicó los mismos criterios que en los casos anteriores, en los que se pretendía gravar la renta. Y es que la exigencia de pago de tributos no puede considerarse *prima facie* vulneratoria de derechos fundamentales, dado que la potestad tributaria es una facultad que responde a la característica social del modelo económico consagrado en la Carta Magna. Sin embargo, para que ello sea así, esta potestad tributaria debe ser ejercida dentro de ciertos límites, consagrados en el artículo 74 de la Constitución.
5. En lo que al ITAN se refiere, en el fundamento 5 de la sentencia 03797-2006-PA/TC, se indicó que este impuesto no resulta aplicable a todos los sujetos perceptores de tercera categoría ya que contempla una serie de excepciones y, además de ese universo de contribuyentes, una vez deducidas las depreciaciones y amortizaciones de ley, solo resultaría aplicable a los activos netos con el límite establecido por la escala progresiva acumulativa correspondiente. De ahí que se desprenda que, por su propia naturaleza, este impuesto comparte la característica de patrimonial, por cuanto toma como manifestación de capacidad contributiva los activos netos, es decir, la propiedad.
6. Debe considerarse que la distinción principal entre el impuesto *sub examine* y los declarados inconstitucionales por este Colegiado reside precisamente en que tanto el IMR como el AAIR se originaban de un impuesto a la renta. Es decir, es la incongruencia de un medio impositivo (activos netos) con los fines que persigue el legislador tributario (renta) lo que hizo inconstitucionales a los citados tributos. En cambio, el ITAN es un impuesto independiente que grava activos netos como manifestación de capacidad contributiva no directamente relacionada con la renta (Sentencias del Expediente 03797-2006-AA/TC, Fundamento 5.2.).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01826-2008-PA/TC  
LIMA  
INVERSIONES M Y S S.A.C.

7. En cuanto al argumento de que el ITAN se constituye como un pago a cuenta o anticipo del Impuesto a la Renta por ser un crédito utilizable contra este, cabe señalar que no debemos perder de vista que nuestra Constitución no impone en materia impositiva más límites que los enunciados por su artículo 74. Cabe aclarar que, aunque se da libertad al legislador para imponer cargas al contribuyente, también es cierto que se ve limitado por una serie de garantías y principios, los cuales en el presente caso no han sido vulnerados.
  
8. Finalmente, el Tribunal dejó establecido que el ITAN constituye también una manifestación del principio de solidaridad que se encuentra consagrado de manera implícita en el artículo 43 de la Constitución, que señala que *“La República del Perú es democrática, social, independiente y soberana. El estado es uno indivisible. Su gobierno es unitario, representativo y descentralizado, y se organiza según el principio de la separación de poderes”* y, además, en el artículo 36 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, que establece que *“Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos”*.

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

**HA RESUELTO**

Declarar **INFUNDADA** la demanda.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**LANDA ARROYO**  
**BEAUMONT CALLIRGOS**  
**ETO CRUZ**

**Lo que certifico:**

**Dr. ERNESTO FIGUEROA BERNARDINI**  
SECRETARIO RELATOR