



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00271-2009-PA/TC

LIMA

MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 30 días del mes de abril de 2009, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los Magistrados Landa Arroyo, Calle Hayen y Eto Cruz, pronuncia la siguiente sentencia

I. ASUNTO

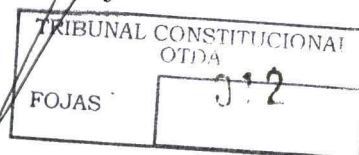
El recurso de agravio constitucional interpuesto por Messer Gases del Perú S.A., debidamente representado por don Hugo Escobar Agreda contra la sentencia expedida por la Octava Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 634, su fecha 20 de agosto de 2008, que declaró improcedente la demanda de autos; y

II. ANTECEDENTES

1. Demanda

Con fecha 28 de diciembre de 2005 la empresa recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando:

1. Se declare inaplicable a la recurrente la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (en adelante ITAN), y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo 025-2005-EF;
2. Se dejen sin efecto los actos concretos que en virtud de dicha normativa se han dictado en contra de la recurrente, esto es:
 - La Orden de Pago 011-001-0058115, de fecha 17 de agosto de 2006, correspondiente al mes de julio de 2006;
 - La Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0027053, de fecha 17 de agosto de 2006;
 - La Orden de Pago 011-001-0058945, de fecha 20 de septiembre de 2006 correspondiente al mes de agosto de 2006;
 - La Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0027534, de fecha 20 de septiembre de 2006;





TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00271-2009-PA/TC

LIMA

MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

- La Orden de Pago 011-001-0059783, de fecha 20 de octubre de 2006, correspondiente al mes de septiembre de 2006; y
 - La Resolución de Ejecución Coactiva 011-006-0027998, de fecha 20 de octubre de 2006.
3. Se restituyan las cosas al estado anterior en que se encontraban las cosas antes de que la autoridad administradora del tributo girara las citadas resoluciones, debiéndose abstener la SUNAT de cobrar el monto de los intereses devengados de dichos valores, así como cualquier otra orden de pago emitida para el cobro del citado tributo, y/o de compensar dicho impuesto con cualquier acreencia que pudiere tener la recurrente.

2. Contestación de la Demanda

La SUNAT se apersona y deduce la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa, y contestando la demanda la niega en todos sus extremos. Manifiesta que el demandante ha interpuesto su demanda de amparo en forma prematura, habida cuenta que no ha cumplido con agotar la vía administrativa pues el Tribunal Fiscal no se ha pronunciado en segunda instancia, por lo que debe declararse improcedente la demanda. Asimismo afirma que la demanda debe declararse infundada porque el ITAN es un impuesto al patrimonio que grava determinados bienes 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, de modo que no existe vulneración al principio constitucional de no confiscatoriedad; de aquí entiende que no se vulnera ninguno de los derechos fundamentales alegados por el recurrente.

3. Sentencia de Primera Instancia

El Trigésimo Sexto Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, con fecha 30 de agosto de 2006, declara infundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y declara saneado el proceso, dejándose los autos pendientes para sentenciar. El *A quo*, con fecha 28 de septiembre de 2007, declaró infundada la demanda.

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 que sea reembolsable no le quita autonomía, y que el Tribunal Constitucional reconoce, en la STC N° 6167-2006-AA/TC, que los activos netos son parte del patrimonio y constituyen manifestación de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00271-2009-PA/TC

LIMA

MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

riqueza susceptible de ser gravada; por lo expuesto, consideró que el ITAN no es confiscatorio.

III. FUNDAMENTOS

1. Desde la creación del ITAN se ha interpuesto múltiples demandas de amparo cuestionando la constitucionalidad del tributo, alegándose al respecto que vulnera los principios de capacidad contributiva, no confiscatoriedad y el derecho a la propiedad de los contribuyentes. Al respecto, en la sentencia del Expediente 03797-2006-PA/TC este Tribunal Constitucional ha establecido los siguientes criterios sobre la materia:

- 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.
- Respecto al ITAN, se apuntó que de conformidad con la ley de su creación, 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.
- Se determinó también que el ITAN era un impuesto al patrimonio, por cuanto toma como manifestación de capacidad contributiva los activos netos, es decir, la propiedad. Los impuestos al patrimonio están constituidos por los ingresos que obtiene el fisco al gravar el valor de los bienes y derechos que constituyen la propiedad, así como su transferencia (ejemplo de ello son los impuestos predial, de alcabala, vehicular, etc.). Así se considera que el ITAN es un impuesto autónomo que efectivamente grava activos netos como manifestación de capacidad contributiva no directamente relacionado con la renta.
- En tal sentido se diferencia del Impuesto Mínimo a la Renta (IMR) y del Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR) en cuanto estos pretendían gravar la renta tomando en cuenta el patrimonio del contribuyente. El ITAN no incurre en la misma incongruencia al ser un impuesto autónomo que pretende gravar el patrimonio tomando como manifestación de éste los activos netos.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00271-2009-PA/TC

LIMA

MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

- El ITAN no se constituye como un pago a cuenta o anticipo del Impuesto a la Renta, puesto que como ya se anotó es un impuesto independiente. 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 caso del ITAN no han sido vulnerados.
- 2. Por consiguiente, el ITAN es un tributo que no lesiona principio constitucional alguno, siendo su pago constitucional y legalmente exigible a los contribuyentes. En tal sentido, la ley cuestionada es constitucional y las órdenes de pago resultan exigibles. No obstante, debe tenerse presente que en diversa jurisprudencia (SSTC 1255-2003-AA/TC, 3591-2004-AA/TC, 7802-2006-AA/TC, 1282-2006-AA/TC, entre otras) este Tribunal ha sostenido que, aunque la demanda haya sido desestimada, deben precisarse los alcances del fallo respecto al pago de intereses.
- 3. Es pertinente enfatizar que la prolongada duración del proceso de amparo de autos traería como consecuencia directa (en caso se disponga el pago de intereses moratorios) que quien solicitó la tutela de un derecho termine en una situación que le ocasione un perjuicio económico mayor que el que hubiera sufrido si no hubiese interpuesto la demanda en la equivocada creencia de que el ITAN resultaba equiparable al IMR o al AAIR, hecho que no sería congruente con el criterio de razonabilidad y el ejercicio de la tutela jurisdiccional efectiva, que se traduce en un pronunciamiento oportuno por parte de los jueces; más aún cuando se trata de procesos que, como el amparo, merecen tutela urgente.
- 4. En consecuencia, la SUNAT tendrá que abstenerse de considerar el cobro de los intereses moratorios, debiendo cumplir además con su función orientadora al contribuyente (artículo 84º del Código Tributario) informando las formas o facilidades de pago establecidas en el Código Tributario o leyes especiales relativas a la materia.
- 5. Es necesario precisar que dicha regla sólo rige hasta el 1 de julio de 2007, fecha en que se publicó en el diario oficial *El Peruano* la STC 3797-2006-PA/TC con la que se confirmó la constitucionalidad del mencionado tributo, debiendo entenderse entonces que aquellos contribuyentes que presentaron su demanda luego de esta fecha deberán pagar su impuesto e intereses (inclusive los moratorios) de acuerdo a las normas del Código Tributario.

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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00271-2009-PA/TC
LIMA
MESSER GASES DEL PERÚ S.A.

HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**LANDA ARROYO
CALLE HAYEN
ETO CRUZ**

Handwritten signatures and initials in black ink, including a large signature that appears to be 'Landa' and several other scribbles.

Lo que certifico:

Handwritten signature in blue ink of Dr. Ernesto Figuerua Bernardini.

Dr. ERNESTO FIGUERUA BERNARDINI
SECRETARIO RELATOR