



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06130-2009-PA/TC

LIMA

PROMOTORA CLUB EMPRESARIAL S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 3 días del mes de mayo de 2010, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Landa Arroyo, Beaumont Callirgos y Álvarez Miranda, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Promotora Club Empresarial S.A. contra la sentencia de 20 de octubre de 2009 (folio 735), expedida por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró infundada la demanda de amparo de autos.

ANTECEDENTES

El 25 de agosto de 2006 (folio 81), la recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), a fin de que: (1) se declare inaplicable a su caso la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo 025-2005-EF; (2) 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.º 011-001-0056283, correspondiente al mes de mayo de 2006, de fecha 15 de junio de 2006; b) la Resolución de Ejecución Coactiva N.º 011-006-0026049, de fecha 15 de junio de 2006, en el extremo que da inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes aludida; c) la Orden de Pago N.º 011-001-0057185, correspondiente al mes de junio de 2006, de fecha; d) la resolución de Ejecución Coactiva N.º 011-006-0026516, de fecha 19 de julio de 2006, en el extremo que da inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes señalada; (3) se restituyan las cosas al estado anterior en que se encontraban 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 de 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. La demandante considera que las órdenes de pago y las resoluciones de ejecución coactiva antes mencionadas constituyen actos concretos de violación del principio de no confiscatoriedad de los tributos y de los derechos a la igualdad, a la propiedad, a la libre empresa y a la libertad de trabajo.

El 10 de octubre de 2006 (folio 238), la SUNAT contesta la demanda de amparo y considera que la misma debe declararse infundada porque el ITAN es un impuesto



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06130-2009-PA/TC

LIMA

PROMOTORA CLUB EMPRESARIAL S.A.

patrimonial autónomo 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; además señala que la tasa del ITAN es razonable; de modo que no existe vulneración al principio constitucional de no confiscatoriedad. En consecuencia, sostiene que no se vulnera ninguno de los derechos fundamentales alegados por la recurrente.

El 27 de enero de 2009 (folio 616), el 39º Juzgado Civil de Lima declaró infundada la demanda de amparo, al no advertir la violación de los derechos fundamentales invocados por la demandante. Por su parte, el 20 de octubre de 2009 (folio 735), la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró infundada la demanda, estimando que, habiéndose determinado la constitucionalidad del ITAN, no se deriva vulneración alguna de derechos y principios alegados por la recurrente.

FUNDAMENTOS

Precisión del petitorio de la demanda

1. De análisis del expediente se desprende que la recurrente pretende que (1) se declare inaplicable a su caso la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo 025-2005-EF, (2) 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.º 011-001-0056283, correspondiente al mes de mayo de 2006, de fecha 15 de junio de 2006; b) la Resolución de Ejecución Coactiva N.º 011-006-0026049, de fecha 15 de junio de 2006, en el extremo que da inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes aludida; c) la Orden de Pago N.º 011-001-0057185, correspondiente al mes de junio de 2006, de fecha 19 de julio de 2006; d) la resolución de Ejecución Coactiva N.º 011-006-0026516, de fecha 19 de julio de 2006, en el extremo que da inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes señalada; (3) se restituyan las cosas al estado anterior en que se encontraban 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 de 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.

Análisis del caso

2. Desde la creación del ITAN se han interpuesto múltiples demandas de amparo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06130-2009-PA/TC

LIMA

PROMOTORA CLUB EMPRESARIAL S.A.

cuestionando la constitucionalidad del mencionado 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 STC 03797-2006-PA/TC, entre otras, este Tribunal ha establecido su posición sobre la materia; así:

- 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.
- 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.

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, en el presente caso, resultan exigibles. No obstante, debe tenerse presente que en diversa



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06130-2009-PA/TC

LIMA

PROMOTORA CLUB EMPRESARIAL S.A.

jurisprudencia (STC 1255-2003-AA/TC, STC 3591-2004-AA/TC, STC 7802-2006-AA/TC, STC 1282-2006-AA/TC, STC 00246-2009-AA/TC, STC 04671-2009-PA/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 lo cual, además, es una cuestión que la recurrente ha propuesto en su demanda (folio 82).

4. Al respecto, 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.
5. 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 de las formas o facilidades de pago establecidas en el Código Tributario o leyes especiales relativas a la materia.
6. Sin embargo, 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 03797-2006-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. En el presente caso, la demanda fue interpuesta el 25 de agosto de 2006 (folio 81), esto es, con anterioridad a la publicación de la STC 03797-2006-PA/TC; en consecuencia, el extremo del petitorio de la demanda referido al pago de intereses debe ser estimado.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **INFUNDADA** la demanda en cuanto se refiere a los puntos 1,2 y 3 del petitorio de la demanda;



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 06130-2009-PA/TC

LIMA

PROMOTORA CLUB EMPRESARIAL S.A.

2. Declarar **FUNDADA**, en parte, la demanda de amparo, en el extremo referido al pago de los intereses devengados, de conformidad con lo señalado en el fundamento 6 de la presente sentencia.

Publíquese y notifíquese.

SS.

**LANDA ARROYO
BEAUMONT CALLIRGOS
ÁLVAREZ MIRANDA**

Lo que certifico:

DR. VICTOR ANDRÉS ALZAMORA CÁRDENAS
SECRETARIO RELATOR