



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

011



EXP. N.º 02082-2008-PA/TC
LIMA
INVERSIONES M Y S S.A.C.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima (Arequipa), a los 7 días del mes de octubre 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. contra la sentencia expedida por la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 158, su fecha 11 de marzo de 2008, que declaró improcedente la demanda de autos.

ANTECEDENTES

El 25 de julio de 2007 la empresa recurrente, debidamente representada por don Rodolfo Banchemo Zavala, interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat), solicitando:

1. Que se declare inaplicable respecto de 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. Que se deje sin efecto los siguientes actos concretos que en aplicación de dicha normativa se han dictado en contra de la recurrente:
 - La Orden de Pago N° 021-001-0139398 emitida por concepto del ITAN correspondiente al mes de marzo del 2007, de fecha 26.4.2007.
 - La Orden de Pago N° 021-001-0142307 emitida por concepto del ITAN correspondiente al mes de abril del 2007, de fecha 24.5.2007.
 - La Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0061516 de fecha 26.4.2006, con la que se da inicio a la cobranza coactiva de la primera orden de pago citada.
 - La Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0062806 de fecha 24.5.2007, con la que se da inicio a la cobranza coactiva de la segunda orden de pago citada.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

012



EXP. N.º 02082-2008-PA/TC
LIMA
INVERSIONES M Y S S.A.C.

3. Que se restituyan las cosas al estado anterior en que se encontraban antes de que la autoridad administradora del tributo girara las citadas órdenes de pago, debiéndose abstener 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. Señala que dicho tributo constituye un sistema de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, y no un impuesto al patrimonio tal y como las normas pertinentes y la Administración Tributaria han sostenido.

El Sexagésimo Primer Juzgado Civil de Lima, con fecha 31 de julio de 2007, declara improcedente la demanda por considerar que la demandante no había agotado la vía administrativa, impugnando ante el Tribunal Fiscal; además, considera que las resoluciones del Tribunal Fiscal son susceptibles de impugnación, mediante proceso contencioso-administrativo, el cual constituiría una vía específica; agregando que además, cuenta con etapa probatoria igualmente satisfactoria para los derechos del recurrente.

La recurrida confirma la apelada por considerar que la pretensión está incurso en la causal de improcedencia dispuesta por el inciso 2 del artículo 5º del Código Procesal Constitucional, y que el demandante no ha probado que la vía judicial sea no idónea para proteger sus derechos fundamentales, añadiendo que en la sentencia 10668-2006-PA/TC, el Tribunal Constitucional ha confirmado la constitucionalidad de ITAN.

FUNDAMENTOS

1. El objeto de la demanda es que se inaplique la Ley 28424, que crea el ITAN, y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N.º 025-2005-EF, dejando sin efecto además los actos concretos que en virtud de dicha normativa legal se han dictado en contra de la recurrente, esto es: i) La Orden de Pago N.º 021-001-0139398, emitida por concepto del ITAN correspondiente al mes de marzo de 2007, de fecha 26 de abril 2007; ii) La Resolución de Ejecución Coactiva N.º 021-006-0061516, de fecha 26 de abril 2007, iii) La Orden de Pago N.º 021-001-014237, emitida por concepto del ITAN correspondiente al mes de abril de 2007, de fecha 24 de mayo 2007; ii) La Resolución de Ejecución Coactiva N.º 021-006-0062806, de fecha 24 de mayo 2007, con la que se dio inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes citada; iii) La restitución de las cosas al estado anterior en que se encontraban antes de que la autoridad administradora del tributo girara las citadas Órdenes de Pago; 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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

013



EXP. N.º 02082-2008-PA/TC

LIMA

INVERSIONES M Y S S.A.C.

citado tributo, y/o de compensar dicho impuesto con cualquier acreencia que pudiere tener la recurrente.

2. Es necesario señalar que desde la creación del ITAN han llegado a este Tribunal Constitucional múltiples demandas de amparo cuestionando la aplicación del tributo, alegando la violación de los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad. Al respecto, en la sentencia del Expediente 03797-2006-PA/TC

3. se han establecido los siguientes criterios:

- En reiterada jurisprudencia este Tribunal ya había emitido pronunciamientos sobre los casos del Impuesto Mínimo a la Renta (IMR) y Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR), explicando que eran inconstitucionales puesto que desnaturalizaban el impuesto a la renta al gravar el patrimonio (fundamento 3).
- 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.
- Por su parte 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 que el ITAN también 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 independiente que efectivamente grava activos netos como manifestación de capacidad contributiva no directamente relacionado con la renta.
- En tal sentido, se diferencia del IMR y el AAIR en cuanto estos pretendían gravar la renta tomando en cuenta el patrimonio. Así, el ITAN no cae en la misma incongruencia al ser un impuesto autónomo que pretende gravar el patrimonio



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

014



EXP. N.º 02082-2008-PA/TC
LIMA
INVERSIONES M Y S S.A.C.

tomando como manifestación de ste los activos netos.

- El ITAN no se constituye como un pago a cuenta o anticipo del Impuesto a la Renta, sino por el contrario, es un impuesto autónomo. 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.
- 4. 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, respecto al pago de intereses, aunque la demanda haya sido desestimada, deben precisarse los alcances del fallo.
- 5. Así, cabe tener presente que la prolongada duración del proceso de amparo que hoy nos ocupa traería como consecuencia directa (de condenarse al pago de intereses) que quien solicitó la tutela de un derecho termine en una situación que le ocasione un perjuicio económico mayor que aquel que hubiera sufrido si no hubiese interpuesto la demanda en la equivocada creencia de que el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) resultaba equiparable al Impuesto Mínimo a la Renta (IMR) o al Anticipo Adicional al Impuesto a la Renta (AAIR), resultado que no sería consustancial 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.
- 6. 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 en las leyes especiales relativas a la materia.
- 7. Es necesario precisar que dicha regla solo 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 de acuerdo a las norm..s del Código Tributario.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

015



EXP. N.º 02082-2008-PA/TC
LIMA
INVERSIONES M Y S S.A.C.

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
ETOCRUZ**

Lo que certifico:

**Dr. ERNESTO FIGUEROA BERNARDINI
SECRETARIO RELATOR**