

ITAN  
Credito  
devolucion



# Tribunal Fiscal

Nº 10055-1-2012

EXPEDIENTE Nº : 5860-2011  
INTERESADO :  
ASUNTO : Devolución  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 22 de junio de 2012

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 0150140009628 de 29 de marzo de 2011, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Intendencia Nº 012-018-0006533/SUNAT que declaró improcedente la solicitud de devolución del saldo no aplicado del Impuesto Temporal a los Activos Netos – ITAN, correspondiente al periodo de agosto 2005.

**CONSIDERANDO:**

Que la recurrente señala que con posterioridad al cierre del ejercicio gravable 2005 presentó solicitud de devolución del Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) correspondiente al mes de agosto de 2005; fundamentando su solicitud en el hecho que la referida cuota no pudo ser utilizada como crédito contra Impuesto a la Renta del ejercicio 2005.

Que la recurrente también indica que de conformidad con las normas que regulan el Impuesto Temporal a los Activos Netos, dicho impuesto puede aplicarse como crédito contra los pagos a cuenta y el impuesto por regularización del Impuesto a la Renta del mismo ejercicio; aun cuando el pago se hubiera realizado de manera extemporánea; estableciéndose la posibilidad de solicitar la devolución del monto pagado una vez que se haya presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, sostiene la recurrente que ni la Ley ni el Reglamento del ITAN sancionan, de manera expresa el pago extemporáneo del impuesto con el desconocimiento del derecho a la devolución; siendo que la única limitación contemplada para la devolución es la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta.

Que indica que en el presente caso nos encontramos ante el pago de una cuota del ITAN que se efectuó de manera extemporánea (luego de vencido el plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta); el cual deviene en un pago en exceso al no haber podido ser utilizado como crédito contra el pago del Impuesto a la Renta.

Que de otro lado, alega la recurrente que la interpretación restrictiva de la Administración desconociendo su derecho a la devolución del ITAN correspondiente a agosto de 2005, vulnera su derecho a la igualdad, puesto que se estarían aceptando mayores deducciones a favor de sujetos que estarían en la misma o mayor capacidad contributiva; solo por el hecho de haber pago el ITAN después de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta. Del mismo, sostiene que se vulnera el principio de Reserva de Ley recogido en el artículo 74º de la Constitución; puesto que el desconocimiento de la devolución del ITAN pagado extemporáneamente no ha sido expresamente contemplado en la Ley.

Que finalmente señala que en el presente caso existiría una doble sanción; por un lado, los intereses moratorios que se deben abonar por el pago extemporáneo del ITAN y del otro lado, el desconocimiento del derecho a aplicar el ITAN pagado como crédito y/o a solicitar su devolución.

Que por su parte, la Administración manifiesta de conformidad con el artículo 8 de la Ley del ITAN y el artículo 10º de su reglamento, el importe del crédito del ITAN que no pueda ser compensado, podrá ser materia de devolución, en tal sentido, los pagos realizados por el ITAN con posterioridad a la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta o al vencimiento del plazo para su regularización, en la medida que ya no existe la posibilidad que pudieran ser aplicados contra el Impuesto a la Renta, no constituyen crédito contra el referido impuesto, por lo que tampoco resultan susceptibles de devolución.

M L A 1 e



# Tribunal Fiscal

Nº 10055-1-2012

Que el artículo 1° de la Ley N° 28424 crea el ITAN, aplicable a los generadores de renta de tercera categoría sujetos al régimen general del Impuesto a la Renta, el que se aplica sobre los activos netos al 31 de diciembre del año anterior, surgiendo la obligación el 1 de enero de cada ejercicio.

Que el artículo 8° de la misma norma dispone que el monto efectivamente pagado, sea total o parcialmente, por concepto de este tributo podrá utilizarse como crédito contra los pagos a cuenta del régimen general del Impuesto a la Renta de los períodos tributarios de marzo a diciembre del ejercicio gravable por el cual se pagó el ITAN, y siempre que este se acredite hasta la fecha de vencimiento de cada uno de los pagos a cuenta y contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable al que corresponda; que sólo se podrá utilizar como crédito, el ITAN pagado total o parcialmente durante el ejercicio al que corresponde el pago; y que en caso se opte por su devolución, este derecho únicamente se generará con la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del año correspondiente, debiendo para efecto de solicitarse la devolución sustentarse la pérdida tributaria o el menor Impuesto a la Renta obtenido sobre la base de las normas del régimen general.

Que conforme con los incisos b) y d) del artículo 9° del Reglamento de la mencionada ley, aprobado por el Decreto Supremo N° 025-2005-EF se considerará como crédito, contra los pagos a cuenta o el pago de regularización del Impuesto a la Renta, el ITAN efectivamente pagado; que para efecto de la aplicación del crédito, sólo se considerará el ITAN efectivamente pagado hasta la fecha de vencimiento del pago a cuenta del Impuesto a la Renta contra el cual puede ser aplicado; y que el tributo efectivamente pagado con posterioridad al referido vencimiento, sólo podrá ser aplicado como crédito contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que no hayan vencido y hasta el pago a cuenta correspondiente al período tributario de diciembre del mismo ejercicio.

Que el inciso e) del mismo artículo dispone que el ITAN efectivamente pagado hasta el vencimiento o presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio, lo que ocurra primero, en la parte que no haya sido aplicada como crédito contra los pagos a cuenta a que se refiere el inciso d) del propio artículo, constituirá el crédito a aplicarse contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio, a que se refiere el artículo 8° antes señalado.

Que finalmente, el artículo 10° de la norma reglamentaria señala que si luego de acreditar el ITAN contra los pagos a cuenta mensuales y/o contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio por el cual se pagó el ITAN quedara un saldo no aplicado, este saldo podrá ser devuelto de acuerdo a lo señalado en artículo 8° de la Ley, no pudiendo aplicarse contra futuros pagos del Impuesto a la Renta.

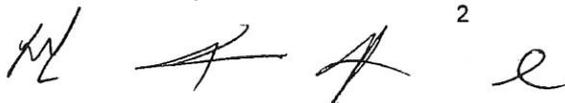
Que en el presente caso mediante Formularios 4949 N° 01798192 (foja 56), la recurrente solicitó la devolución del ITAN correspondiente al mes de agosto 2005 por la suma de S/. 223 012,00.

Que de la Declaración Jurada del Impuesto Temporal a los Activos Netos correspondiente al ejercicio 2005, presentada mediante Formulario virtual PDT N° 648 N° 300528 (fojas 199 y 199 vuelta), se observa que la recurrente determinó un impuesto ascendente a S/. 2 007 108,00 optando por la modalidad de pago fraccionado.

Que de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, presentada por la recurrente el 3 de abril de 2006 mediante Formulario virtual PDT 656 N° 3002966 (fojas 206 vuelta a 208) y que adjunta a su solicitud de devolución, se observa que la recurrente no consignó suma alguna por pagos del ITAN.

Que de la boleta de pago del ITAN, adjuntada por la recurrente a su solicitud de devolución del citado impuesto (foja 46), se advierte que el pago del citado impuesto se realizó el 14 de julio de 2006; esto es, con posterioridad al vencimiento y a la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Mediante la Resolución de Superintendencia N° 004-2006/SUNAT se estableció como plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta el 3 de abril de 2006, para los contribuyentes cuyo último dígito de RUC es 0, como el caso del contribuyente.

 2



# Tribunal Fiscal

Nº 10055-1-2012

Que asimismo, del documento denominado *Listado de Recaudación*, que obra a foja 200, se observa que la recurrente realizó dos pagos por concepto de ITAN del periodo de agosto de 2008, los días 14 de julio de 2006 y 12 de enero de 2007.

Que de conformidad con las normas previamente citadas, se tiene que el ITAN efectivamente pagado total o parcialmente puede ser aplicado como crédito contra los anticipos de marzo a diciembre o el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio al cual corresponde el pago del ITAN y siempre que éste se produzca hasta el vencimiento de los referidos anticipos o hasta la presentación de la declaración anual del Impuesto a la Renta o el vencimiento del plazo para tal efecto, lo que ocurra primero.

Que además, el crédito que no sea materia de compensación, podrá ser susceptible de devolución, lo cual supone que si los pagos del ITAN no constituyeron crédito contra el Impuesto a la Renta, tampoco podían ser objeto de devolución.

Que de este modo, el pago realizado por la recurrente por concepto de ITAN del mes de agosto de 2005, con posterioridad a la presentación y/o vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, al no tener la condición de crédito contra el Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, no podía ser objeto de devolución a la recurrente.

Que es del caso acotar que los pagos que deben realizarse por ITAN corresponden al cumplimiento de una obligación tributaria; debiendo además tomarse en cuenta que este constituye un tributo independiente que grava activos netos como manifestación de capacidad contributiva, tal como ha señalado el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 03797-2006-PA/TC; y que si bien el legislador ha previsto la posibilidad de obtener su devolución, dicha prerrogativa se encuentra circunscrita al cumplimiento de las condiciones previstas en las normas que la rigen, y que le otorgan el carácter de un crédito con derecho a devolución contra el Impuesto a la Renta, no pudiendo a partir de esta circunstancia excepcional, concluir que la naturaleza del ITAN es la de ser un tributo cuyo pago deviene en indebido o en exceso, y que por tanto existe en la generalidad de casos, la posibilidad de solicitar su devolución.

Que debe tenerse en cuenta que el artículo 8° de la Ley del ITAN otorga al impuesto efectivamente pagado, la calidad de crédito contra el Impuesto a la Renta, y sobre la base de ello es que contempla la posibilidad de solicitar su devolución; y en tal sentido, es su carácter legal de crédito con derecho a devolución contra el Impuesto a la Renta, el que concede la facultad de repetir su pago; en ese sentido, las normas que regulan el ITAN establecen los requisitos para gozar de su devolución, siendo que de no cumplirse éstos no procede su devolución; careciendo de sustento lo señalado por la recurrente en el sentido de que si no se devuelven los pagos efectuados se vulnerarían los principios de igualdad y reserva de ley.

Que en lo referido a la doble sanción alegada por la recurrente, en el sentido que el interés por pago extemporáneo del impuesto y la no devolución configuran una duplicidad de sanción; cabe señalar que tales consecuencias no califican como sanciones puesto que no se han generado por la realización de actos tipificados como infracciones; siendo además, que ambas situaciones obedecen a supuestos de hecho diferentes, el primero es por la demora en el pago del impuesto, mientras que el segundo es por el no cumplimiento de los requisitos para acceder a la devolución; no configurándose la identidad de hecho, elemento del que se debería partir para analizar si en el presente caso habría una duplicidad de sanciones. Por lo señalado, lo alegado por la recurrente en este extremo carece de sustento.

Que finalmente, respecto de lo sostenido por la recurrente, en el sentido que de confirmarse la resolución apelada; la Administración debería permitir la deducción del importe pagado por ITAN del mes de agosto de 2005; cabe indicar que conforme se ha señalado en la presente resolución, los pagos que deben realizarse por ITAN corresponden a un tributo independiente; y que si bien el legislador ha previsto la posibilidad de obtener su devolución, dicha prerrogativa se encuentra circunscrita al cumplimiento de las condiciones previstas en las normas que la rigen. Así, el ITAN efectivamente pagado, total o parcialmente, puede ser aplicado como crédito contra los anticipos de marzo a diciembre o el pago de

 3



# Tribunal Fiscal

Nº 10055-1-2012

regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio al cual corresponde el pago del ITAN y siempre que éste se produzca hasta el vencimiento de los referidos anticipos o hasta la presentación de la declaración anual del Impuesto a la Renta o el vencimiento del plazo de tal declaración, lo que ocurra primero; siendo que el crédito que no sea materia de compensación, podrá ser susceptible de devolución, lo cual supone que si los pagos del ITAN no constituyeron crédito contra el Impuesto a la Renta, no podrán ser objeto de devolución.

Que estando a lo expuesto, corresponde confirmar la resolución apelada.

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Amico de las Casas, e interviniendo como ponente el vocal Ramírez Mío.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 0150140009628 de 29 de marzo de 2011.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

  
ZUNIGA DULANTO  
VOCAL PRESIDENTE

  
AMICO DE LAS CASAS  
VOCAL

  
RAMIREZ MIO  
VOCAL

  
Quintana Acuña  
Secretaria Relatora  
RM/QA/CV/rmh