

INFORME N° 85 -2007-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Constituye la capitalización de la deuda tributaria establecida en la Ley N° 28027 una forma de pago de la deuda tributaria de acuerdo al artículo 32° del Texto Único Ordenado del Código Tributario?
2. Considerando la declaración de inconstitucionalidad del Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR)⁽¹⁾ y asumiendo que el proceso de capitalización de la deuda tributaria ha concluido con la emisión y puesta a disposición de los certificados de acciones de acuerdo al artículo 4° de la Ley N° 28027, ¿puede la deuda tributaria del AAIR, que ha sido capitalizada, ser considerada como un pago indebido o en exceso?
3. De ser afirmativa la respuesta a la pregunta anterior, ¿procederían las solicitudes de compensación de tales pagos indebidos o en exceso con deudas exigibles del mismo contribuyente?

BASE LEGAL:

- Ley N° 28027 – Ley de la actividad empresarial de la industria azucarera, publicada el 18.7.2003 y normas modificatorias.

Ley N° 27804 – Ley que modifica la Ley del Impuesto a la Renta según Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF y modificatorias, publicada el 2.8.2002.

- Decreto Legislativo N° 945 – Modificación de la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 23.12.2003.

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).

ANÁLISIS:

En principio, entendemos que las consultas formuladas se encuentran orientadas a establecer:

¹ Conforme a la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC de fecha 28.9.2004, publicada el 13.11.2004.

- Si los efectos de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC de fecha 28.9.2004, anulan la capitalización efectuada en virtud de la Ley N° 28027 respecto a las deudas tributarias por concepto del AAIR; y,
- De ser así, si es posible que resulte un crédito compensable a favor del deudor tributario.

Al respecto, cabe indicar lo siguiente:

1. El numeral 2.1 del artículo 2° de la Ley N° 28027⁽²⁾ estableció que las empresas agrarias azucareras en las que el Estado tenía participación accionaria y en las que desde la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 802 no se había transferido más del cincuenta por ciento (50%) de las acciones representativas del capital social, podrían capitalizar la totalidad de la deuda tributaria generada al 31.5.2003, respecto de los tributos que administren y/o recauden la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, el Seguro Social de Salud - ESSALUD y la Oficina de Normalización Previsional - ONP⁽³⁾. Agregó que no procedería la capitalización parcial de la deuda tributaria.

Asimismo, señaló que las empresas agrarias azucareras a las que se refiere el párrafo anterior eran exclusivamente aquellas en las que, a la fecha de publicación de la Ley, las acciones de propiedad de los trabajadores, ex trabajadores, los jubilados, sus sucesores y el Estado, adquiridas en virtud de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 802, sus normas complementarias y ampliatorias, representarían más del cincuenta por ciento (50%) de su capital social.



Por su parte, el numeral 2.2 del citado artículo 2° dispuso que para acogerse a la capitalización de la deuda tributaria, las empresas agrarias azucareras deberían cumplir con el procedimiento detallado en dicho numeral.

Ahora bien, el numeral 2.2.9 del artículo 2° de la Ley N° 28027 estableció que, concluido el proceso de capitalización de adeudos tributarios, los órganos administradores y/o recaudadores de los tributos suspenderían la verificación o fiscalización sobre dicha deuda, estando a su vez impedidas las empresas agrarias azucareras de presentar solicitudes de devolución o reconocimiento de saldos a favor correspondientes a períodos y tributos que hubieran sido capitalizados.



² Considerando la modificación efectuada por la Ley N° 28288, publicada el 17.7.2004.

³ El numeral 3.1 del artículo 3° del Reglamento precisó que las empresas agrarias azucareras a las que se refiere el numeral 2.1 de la Ley son exclusivamente aquellas en las que, a la fecha de publicación de la Ley, las acciones de propiedad de los trabajadores, ex trabajadores, los jubilados, sus sucesores y el Estado, adquiridas en virtud de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 802, sus normas complementarias y ampliatorias, representan más del cincuenta por ciento de su capital social.

Adicionalmente, cabe indicar que de acuerdo con lo señalado en el numeral 4.3 del artículo 4° de la Ley bajo comentario, el procedimiento de capitalización de la deuda tributaria concluía con la emisión y puesta a disposición de los certificados de acciones resultantes de la capitalización de conformidad a lo dispuesto en el numeral 2.2.8 y con ello, la SUNAT procedería a dejar sin efecto los valores que contienen la deuda materia de capitalización una vez concluido dicho proceso⁽⁴⁾.

2. De otro lado, mediante la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27804 se creó, a partir del 1.1.2003, un anticipo adicional de cargo de los generadores de rentas de tercera categoría sujetos al régimen general del Impuesto a la Renta, que sería considerado a cuenta de dicho impuesto.

Posteriormente, a través del Decreto Legislativo N° 945 se modificó el Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporándose a dicho TUO, mediante el artículo 53° del citado Decreto, el artículo 125° del Capítulo XVI, con el cual se reguló íntegramente el AAIR.

3. No obstante, con la sentencia de fecha 28.9.2004, publicada el 13.11.2004, recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC, el Tribunal Constitucional declaró fundada la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra la Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27804 y el artículo 53° del Decreto Legislativo N° 945, normas que regulaban el AAIR; señalando, asimismo, que los referidos dispositivos legales declarados inconstitucionales dejaban de tener efecto desde la fecha en que fueron publicados.



En tal sentido, la capitalización de la deuda tributaria correspondiente al AAIR efectuada de conformidad con la Ley N° 28027, a partir de la vigencia de la acotada Sentencia, automáticamente dejó de tener efecto como consecuencia de la declaratoria de inconstitucionalidad del citado Anticipo Adicional, toda vez que dicha sentencia perseguía que éste no surta efecto legal alguno.

Asimismo, siendo que la capitalización prevista por la Ley N° 28027, en el caso del AAIR, por mandato de la Sentencia recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC, no surtió efecto alguno, no resulta oponible el numeral 2.2.9 del artículo 2° de dicha Ley.

Lo contrario importaría contravenir el criterio establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento 22 de la Sentencia N° 1907-2003-AA/TC en el sentido que la actuación de la Administración Tributaria respecto de la

⁴ Según la modificación efectuada por la Ley N° 28207, publicada el 22.4.2004.

De acuerdo con la aclaración realizada por la Cuarta Disposición Final del Decreto Supremo N° 071-2004-EF, publicado el 1.6.2004, se entiende por "valores" a las órdenes de pago, resoluciones de determinación, resoluciones de multa u otras que contengan deuda tributaria que hubiera sido materia de capitalización.


Sentencia recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC "debe enmarcarse en los propios términos de la sentencia, esto es, sin lesionar los derechos de los contribuyentes que se vieron afectados por la norma declarada inconstitucional, pues pretender lo contrario privaría de contenido el control efectuado por este Tribunal y, lo que es peor, restaría eficacia al sentido del fallo que tuvo por finalidad corregir una situación a todas luces inválida, provocada por la expedición de una norma incompatible con los principios que deben regir la potestad tributaria del Estado".

4. Por otra parte, teniendo en cuenta que la cancelación del AAIR se produjo vía capitalización de las acreencias tributarias conforme a lo establecido en la Ley N° 28027, esto es, mediante la concesión al Estado Peruano de la calidad de accionista de las empresas deudoras, al haber quedado sin efecto dicha capitalización en la parte concerniente al AAIR no se produce ningún crédito compensable a favor del deudor tributario, pues el Estado Peruano no mantiene la condición de accionista antes mencionada por el importe del AAIR.

CONCLUSIONES:

1. La capitalización de la deuda tributaria correspondiente al AAIR efectuada de conformidad con la Ley N° 28027 dejó de tener efecto como consecuencia de la declaratoria de inconstitucionalidad realizada por el Tribunal Constitucional mediante la Sentencia recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC.
2. Sin embargo, al quedar sin efecto dicha capitalización en la parte concerniente al AAIR, esta circunstancia no produce ningún crédito compensable a favor del deudor tributario.

Lima, 10 OCT 2007


CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN
interendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



pgj
A0213-D7

LEY DE LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL DE LA INDUSTRIA AZUCARERA – Capitalización de deuda.
IMPUESTO A LA RENTA – Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta.
CÓDIGO TRIBUTARIO – Pago de la deuda tributaria.