

CARTA N.º 011-2012-SUNAT/200000

Lima,

Señor
JULIO ENRIQUE ARROYO RIZO PATRÓN
Gerente General
Asociación de Bancos del Perú
Presente

Ref.: 1) Carta C0121-2011-GG-ASBANC
2) Carta C0136-2011-GG-ASBANC

De mi consideración:

Me dirijo a usted en relación con los documentos de la referencia, mediante los cuales su Despacho solicita la revaluación del Informe N.º 106-2011-SUNAT/2B0000, pues considera que las cuotas del Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) canceladas mediante compensación constituyen, a su vez, un nuevo crédito compensable a pedido de parte contra otras deudas del ITAN, independientemente que aquella solicitud de compensación haya sido presentada luego del vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio correspondiente.

En principio, cabe indicar que en el Informe N.º 106-2011-SUNAT/2B0000 se concluye que la cancelación de las cuotas del ITAN por mandato del Tribunal Fiscal como resultado de una solicitud de compensación presentada luego del vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del mismo ejercicio, no otorga al contribuyente el derecho a un importe equivalente a dichas cuotas susceptible de ser devuelto o compensado.

Dicho informe se sustenta en que el ITAN es un tributo de naturaleza patrimonial e independiente del Impuesto a la Renta. En ese sentido, el contribuyente del ITAN tiene la *obligación* de cumplir con la prestación tributaria, por lo que, precisamente por tratarse de una obligación tributaria debida, su cumplimiento en modo alguno puede suponer un pago indebido o en exceso⁽¹⁾; de allí que no resulte correcto afirmar que las cuotas del ITAN canceladas son de propiedad del contribuyente⁽²⁾.

¹ Tal como se analiza y concluye en el Informe N.º 099-2006-SUNAT/2B0000 (disponible en el Portal SUNAT <http://www.sunat.gob.pe>).

Resulta pertinente citar la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07377-8-2010, en la que, refiriéndose al pago efectuado por concepto del ITAN, entre otras consideraciones, se señala que “(...) no se ha efectuado un pago como consecuencia de un error de hecho o de derecho, puesto que corresponde estrictamente al cumplimiento de la obligación tributaria correspondiente al ITAN, la que ha sido cuantificada de acuerdo con las normas que regulan este tributo, y en tal sentido no ha existido un pago indebido (...), toda vez que el derecho a la devolución surge precisamente por el hecho de haber satisfecho el ITAN de manera correcta.”

Ahora bien, a pesar que el monto cancelado por el ITAN constituye un ingreso de carácter público, las normas que regulan este impuesto conceden, únicamente bajo ciertas condiciones, la posibilidad que el contribuyente pueda gozar de un derecho patrimonial equivalente al monto cancelado, salvo que decida deducir el ITAN como gasto para fines del Impuesto a la Renta; así pues, dicho monto puede compensarse contra el Impuesto a la Renta y, en caso de no ser aplicado como crédito, obtenerse su devolución.

En efecto, son las propias normas que regulan el ITAN las que han previsto los requisitos y condiciones que deben cumplirse a efecto que el importe equivalente al ITAN pueda considerarse como crédito contra el Impuesto a la Renta o solicitarse su devolución, siendo que dicha normatividad exige que la cancelación del ITAN se produzca hasta el vencimiento o presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, lo que ocurra primero.

En buena cuenta, existe un *hecho objetivo* que es la fecha de presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta. A esa fecha, el ITAN ya debe haber sido cancelado pues, de otro modo, al momento de presentarse la mencionada declaración no habría importe respecto del cual pudiera surgir el derecho a la devolución, pues tal momento es el único señalado para el nacimiento de ese derecho.

Bajo este orden de ideas, es que en el Informe N.º 106-2011-SUNAT/2B0000 se ha sostenido que si la cancelación (vía compensación) del ITAN se realiza con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio correspondiente, no surge el derecho al monto susceptible de devolución. Nótese que las normas que regulan el ITAN han previsto que la devolución solo procede en la medida que el importe equivalente al ITAN cancelado haya sido considerado como crédito, y para que esto ocurra dicho importe debe haberse efectivamente pagado hasta el hecho objetivo antes comentado, esto es, hasta el vencimiento o presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio⁽³⁾.

Así pues, nos ratificamos en el criterio contenido en el Informe N.º 106-2011-SUNAT/2B0000, en el sentido que aun cuando las cuotas del ITAN se cancelen vía compensación, y que las mismas se entienden canceladas en la fecha de su coexistencia con el crédito aplicado⁽⁴⁾, ello no modifica un hecho cierto y objetivo:

² Más aún, en el Informe N.º 106-2011-SUNAT/2B0000 se ha señalado que el monto cancelado por el ITAN constituye, por su naturaleza tributaria, un ingreso de carácter público y *ha dejado de ser un recurso económico del contribuyente*.

³ En sentido similar se ha pronunciado el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N.ºs 12598-8-2011 y 13260-3-2011, al señalar que si los pagos del ITAN se realizan con posterioridad al vencimiento de la declaración jurada anual del ejercicio correspondiente, los mismos no tienen la condición de crédito contra el Impuesto a la Renta de tal ejercicio y, por tanto, no pueden ser objeto de devolución.

⁴ Como puede apreciarse, este informe no cuestiona la compensación y sus efectos, prevista en el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias.

Adicionalmente, cabe señalar que tampoco contradice las Resoluciones de Intendencia N.ºs 023-020-0005906 y 023-020-0005905, citadas en los documentos de la referencia, dado que las mismas han sido emitidas a fin de dar cumplimiento a lo resuelto por el Tribunal Fiscal.

que el contribuyente estaba omiso al pago del ITAN en la oportunidad de presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio correspondiente. Por consiguiente, esta cancelación no otorgará al contribuyente el derecho a disponer del monto cancelado a través de su devolución ni mediante su compensación.

A mayor abundamiento, como ya se ha sostenido, debe tenerse en cuenta que son las propias normas que regulan el ITAN las que han previsto los requisitos y condiciones que deben cumplirse a efecto que el importe equivalente al ITAN pueda considerarse como crédito o solicitarse su devolución. Pues bien, tales normas únicamente han considerado que dicho importe se compense contra el Impuesto a la Renta del ejercicio y, de existir un saldo no aplicado, se solicite la devolución⁽⁵⁾; es decir, no existe la posibilidad de compensación contra deudas del ITAN por aplicación del artículo 40° del TUO del Código Tributario.

Esta última afirmación se sustenta en la especial naturaleza del monto cancelado por concepto de ITAN ya que, a pesar de tratarse de un impuesto, se ha concedido la posibilidad que el contribuyente pueda gozar de un derecho patrimonial equivalente al importe efectivamente cancelado, solo si se cumplen los requisitos y condiciones previstas en las normas del ITAN. Así pues, como parte de este derecho, el contribuyente puede compensar el mencionado importe *únicamente* contra el Impuesto a la Renta del ejercicio⁽⁶⁾.

En ese sentido, no cabe sostener que el monto cancelado del ITAN (mediante pago o compensación) pueda ser compensado contra otras deudas diferentes al Impuesto a la Renta del ejercicio, en virtud a lo dispuesto en el artículo 40° del TUO del Código Tributario.

Es propicia la oportunidad para manifestarle los sentimientos de mi especial estima.

Atentamente,

Original firmado por

ENRIQUE VEJARANO VELÁSQUEZ

Superintendencia Nacional Adjunto de Tributos Internos

SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA

⁵ Solo cuando se cumplan los supuestos detallados en el tercer párrafo del artículo 8° de la Ley N.° 2 8424.

⁶ En la Resolución del Tribunal Fiscal N.° 07686-8-2011, se señala que el artículo 8° de la Ley N.° 28 424 es el que otorga al ITAN 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. Es decir, se reconoce que es la Ley del ITAN la que otorga al importe efectivamente cancelado el carácter legal de crédito únicamente contra el Impuesto a la Renta.

rap