

EL IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVO NETOS COMO ACTIVIDAD TRIBUTARIA IMPRODUCTIVA

TEMPORARY TAX TO NET ASSETS AS AN UNPRODUCTIVE TAX ACTIVITY

Julián García Céspedes¹, Darwin Malpartida Márquez²

RESUMEN.

El Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN), es un impuesto al patrimonio que grava los activos netos como manifestación de capacidad contributiva, la tasa aplicable es de 0,4% por el exceso de 1 millón de soles del valor de los activos fijos netos. La creación del ITAN fue con la intención de incrementar la recaudación tributaria, no obstante, los resultados indican que no esta cumpliendo tal fin. De allí que el propósito del presente estudio consistió en verificar que los desembolsos que se realizan al amparo de la ley del ITAN, no constituyen ingresos efectivos al Estado, por cuanto lo recaudado es devuelto vía deducción mensual o devolución luego de la presentación de la declaración jurada de la renta anual. En efecto, los resultados indican que en la coyuntura económica actual el ITAN se presenta como un obstáculo que desalienta la recuperación de la inversión privada que ha decaído en los últimos tres años, no estimula la economía pues los desembolsos limitan la capacidad operativa de las empresas, no es la base que sostiene el superávit fiscal de la economía, pero si generan enormes costos para las empresas y, por tanto, se constituye como una actividad improductiva en términos de recaudación.

Palabras claves: Crédito Tributario / Activo Inmovilizado / Impuesto a la Renta.

ABSTRACT.

The Temporary Tax on Net Assets (ITAN), is a tax on equity that taxes net assets as a manifestation of tax capacity, the applicable rate is 0.4% for the excess of 1 million soles of the value of fixed assets net. The creation of the ITAN was with the intention of increasing the tax collection, however, the results indicate that it is not fulfilling this purpose. Hence, the purpose of the present study was to verify that the disbursements made under the ITAN law do not constitute an effective income to the State, as the proceeds are returned via monthly deduction or refund after the filing of the declaration. sworn of the annual rent. Indeed, the results indicate that in the current economic situation ITAN is presented as an obstacle that discourages the recovery of private investment that has declined in the last three years, does not stimulate the economy because disbursements limit the operational capacity of companies It is not the base that sustains the fiscal surplus of the economy, but it does generate enormous costs for companies and, therefore, constitutes an unproductive activity in terms of collection.

Keywords: Tax Credit / Fixed Assets / Income Tax.

¹ Profesor Principal, Facultad de Ciencias Contables, Universidad Nacional Agraria de la Selva, Perú; Maestro en Política y Administración Tributaria, Universidad Mayor de San Marcos, Perú; Doctor en Contabilidad, Universidad Nacional Hermilio Valdizan, Perú. Email: julgarces@hotmail.com

² Profesor Asociado, Facultad de Ciencias Contables, Universidad Nacional Agraria de la Selva, Perú; Maestría en Auditoría Integral, Universidad Nacional Agraria de la Selva, Perú; Becario en la Universidad Peruana Cayetano Heredia, Presidente del Comité Técnico de Investigación Contable de la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú. Email: jose.malpartida@unas.edu.pe

INTRODUCCION.

El Sistema Tributario Peruano, está conformado por los impuestos directos e indirectos, con los cuales se financian los presupuestos del gobierno nacional, cuya recaudación está a cargo del gobierno central, gobiernos locales y otras entidades. Uno de estos impuestos es el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) creado por Ley N° 28424 publicado en el diario oficial el peruano y aplicable a los generadores de rentas de tercera categoría sujetos al Régimen General del Impuesto a la Renta, cualquiera sea la tasa a la que estén afectos, que hubieran iniciado sus operaciones productivas con anterioridad al 01 de enero del año gravable de su presentación, incluyendo las sucursales, agencias y demás establecimientos permanentes de empresas no domiciliadas.

El ITAN es un impuesto al patrimonio que grava los activos netos como manifestación de capacidad contributiva, puede utilizarse como crédito contra los Pagos a Cuenta y de Regularización del Impuesto a la Renta. Incide sobre el valor de los activos netos consignados en el balance cerrado al 31 de diciembre del ejercicio gravable anterior, el cual es determinado de acuerdo con ciertas condiciones y deducciones indicadas en la Ley antes señalada.

Para determinar el ITAN, deberá aplicarse sobre la base imponible la escala progresiva acumulativa siguiente:

TASA	VALOR DE LOS ACTIVOS NETOS
0%	Hasta S/.1 000 000
0.4%	Por el exceso de S/.1 000 000

Cuando investigamos el Dictamen de la Comisión de Economía e Inteligencia Financiera del Congreso de la República (2004) encontramos que el argumento principal para dar origen al ITAN fue para cubrir parcialmente la brecha presupuestal, esperándose una recaudación anual estimada en S/. 400 millones y era de carácter temporal. En otras palabras, la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en la acción de inconstitucionalidad N° 033-2004-AI/TC declaró inconstitucionales el Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta, por el cual se derogó y por ende afectó la recaudación; por esta razón se crea el ITAN.

En este contexto, el ITAN aparentemente es un impuesto que produce ingresos al Estado, cuyos montos se publican en las estadísticas del portal de la SUNAT, sin embargo, no se aprecia las deducciones y devoluciones específicas que se producen en torno a este impuesto, por mandato de la propia norma, lo que podría interpretarse que la administración tributaria muestra la recaudación y no la devolución de los mismos, lo cual conllevaría a mostrar cero de recaudación.

Además, el ITAN durante su aplicación fue controversial, siendo el principal cuestionamiento su carácter antitécnico, toda vez que se considera que no grava la generación de riqueza, sino que incide sobre el capital de trabajo de las empresas, desincentivándose a que éstas inviertan en la adquisición de nuevos activos. Otro de los cuestionamientos estaba relacionado con la constitucionalidad del impuesto, toda vez que se considera que afecta el principio de no confiscatoriedad estipulado en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú, pues grava indistintamente a empresas con rentabilidad como aquellas con pérdidas. No obstante, el Tribunal Constitucional se pronunció sobre ambos cuestionamientos en la Sentencia N° 03797-2006-PA/TC, declarando infundada, por tanto, los contribuyentes deberán seguir pagando el ITAN.

Lo cierto es que el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales relacionados con el ITAN origina actividad tributaria improductiva para el Estado, en la medida que se despliega recursos humanos, materiales en su administración, y para los contribuyentes una carga administrativa cuyo incumplimiento originaría infracciones administrativas sancionadas con

multas contempladas en el Código Tributario. En efecto, el pago del ITAN, ya sea total o fraccionado en nueve cuotas, no generan ingresos efectivos para el Estado, debido a que en los pagos a cuenta del impuesto a la renta se deducen como crédito y los saldos no deducidos al final del ejercicio son susceptibles de devolución, luego de la presentación de la declaración jurada de renta anual. Este procedimiento está previsto en el Artículo 8° de la Ley 28424 que prevé la deducción como crédito y señala también la devolución del saldo no utilizado en los pagos a cuenta, previa presentación del formato 4949 y adjunto a ello la declaración jurada de renta anual, la declaración del ITAN y los comprobantes de pago mensuales de las cuotas fraccionadas.

Este problema, se debe principalmente a la propia Ley que faculta la deducción del impuesto fraccionado en los pagos a cuenta mensual y también faculta al contribuyente solicitar la devolución de los saldo no utilizados en los pagos a cuenta, lo cual nos permite corroborar en términos de recaudación, que no existen ingresos efectivos para el Estado, por lo tanto es un impuesto improductivo por lo que amerita la derogación de este impuesto, salvo que existan para la SUNAT razones muy fundadas que se desconocen, para seguir manteniendo la figura de impuesto que dicho sea de paso ya no es de carácter temporal sino permanente.

De lo descrito anteriormente, nos conlleva a dilucidar las interrogantes siguientes: ¿Cuál es la naturaleza del impuesto temporal a los activos netos?, ¿Es pertinente el impuesto temporal a los activos netos en el contexto económico actual?, ¿De qué manera la concepción del ITAN como “Impuesto Figurado” influye en la carga administrativa del contribuyente y distorsiona la presión tributaria?, ¿De qué manera las deducciones como crédito y los saldos devueltos a los contribuyentes sujetos al ITAN, no constituyen ingresos efectivos para el Estado? Estos cuestionamientos han guiado el proceso de esta investigación.

METODOLOGIA.

La metodología empleada se enmarca en el “Estudio de Caso” que se define como método de aprendizaje acerca de una situación compleja; se basa en el entendimiento comprensivo de dicha situación, el cual se obtiene a través de la descripción y análisis de la situación, situación tomada como un conjunto y dentro de su contexto. Como indica Martínez Piedad (2006) el método de Estudio de Caso es una herramienta valiosa de investigación, y su mayor fortaleza radica en que a través del mismo se mide y registra la conducta de las personas involucradas en el fenómeno estudiado, los datos pueden ser obtenidos desde una variedad de fuentes, tanto cualitativas como cuantitativas; esto es, documentos, registros de archivos, entrevistas directas, observación directa, observación de los participantes e instalaciones u objetos físicos.

En este sentido, se ha observado tres casos. En el primero, se observa que el contribuyente obtiene una renta anual menor a los pagos a cuenta que incluye el monto fraccionado del ITAN mensual; el segundo, se analiza que el contribuyente determina un impuesto a la renta anual menor a los pagos a cuenta, por lo que obtiene un saldo a favor del contribuyente que deberá utilizar en los pagos a cuenta del siguiente ejercicio o solicitar la devolución; y en el tercer caso se observa que el contribuyente determina un impuesto a la renta anual menor al pago a cuenta mensual que resulta un saldo a favor del contribuyente que deberá solicitar devolución o utilizar en los pagos a cuenta del ejercicio siguiente.

De otra parte, se ha recolectado información secundaria de las instituciones como SUNAT, Banco Central de Reserva del Perú, Cámara de Comercio de Lima, Ministerio de Economía y Finanzas, a fin de analizar la recaudación del ITAN, la Presión Tributaria y la participación del ITAN en la fuente del ingreso nacional.

RESULTADOS Y DISCUSION.

a. Vigencia del ITAN en el contexto económico actual.

Según el Marco Macroeconómica Multianual Revisado 2017-2019 (MEF , 2016) la economía peruana creció 4,1% en la primera mitad del año, impulsada por una mayor oferta minera. Esta dinámica de crecimiento es inestable ya que está sostenida por un motor temporal y sin una clara recuperación de la inversión privada. En efecto, la desaceleración de la economía se observa desde el 2013, donde el sector privado no ha mostrado mejoras y se ha mantenido estancado durante la primera mitad del año.

Por otra parte, la demanda interna privada creció 1,6% en el 1º semestre de 2016, una tasa similar a lo registrado en el 2015 (1,4%) y por debajo del promedio de los últimos cinco años (5,0%). El componente que se ha visto más deteriorado es la inversión privada, la cual se encuentra en recesión desde el 2014. Así, en el 1º semestre de 2016 cayó 4,6% y acumuló cinco semestres de caídas consecutivas. La persistente caída de la inversión privada es un limitante para la generación de empleo formal de calidad con mejores salarios que permitan incrementar el ingreso disponible de las familias. Así, el empleo formal en empresas de 10 a más trabajadores continuó con la tendencia de desaceleración iniciada en el 2011 y cayó 0,1% en el 2 trimestre de 2016, con lo que registra su primera contracción desde el 2002. (MEF , 2016).

En este contexto, la administración actual del presidente Pedro Pablo Kuczynski en materia económica plantea lo siguiente:

- Asegurar el crecimiento sostenido de la economía con tasas por encima del 5,0% anual.
- Generar el proceso de formalización de la economía.
- Priorizar la reducción de la brecha en infraestructura social y productiva.
- Garantizar la pensión para todos los peruanos a través de un sistema previsional eficiente y sostenible fiscalmente.

Respecto a los principales lineamientos de política fiscal considerados en el Marco Macroeconómico Multianual 2017-2019 Revisado, la administración actual plantea lo siguiente:

- **Asegurar el compromiso con la sostenibilidad fiscal.** Se establece una trayectoria de reducción gradual del déficit fiscal desde 3,0% del PBI en el 2016 hasta 1,0% en el 2021. Con esto, no se supera el límite legal de endeudamiento público de 30,0% del PBI y se mantiene el ratio de deuda pública sobre PBI por debajo de países con similar calificación crediticia (BBB+, A3). Cabe señalar que el espacio fiscal acumulado por la economía peruana en los años previos permite que se implemente una consolidación fiscal gradual en el tiempo, a diferencia del resto de economías de la región que ya han venido acomodando rápidamente sus marcos macro fiscales al nuevo contexto internacional (incluso, desde el año 2015). Asimismo, esta consolidación fiscal gradual permitirá apuntalar las reformas estructurales necesarias para sostener un crecimiento de 5,0% en el mediano plazo.
- **Incrementar los ingresos fiscales permanentes para asegurar el proceso de consolidación fiscal.** La evidencia empírica demuestra que una mayor formalización de la economía está asociada con una base tributaria más amplia y menores niveles de evasión y elusión tributarias (índice de incumplimiento del IGV: 31,4% y del IR: 50%, ambos para el año 2014). En Perú, los ingresos fiscales del Gobierno General del 2015 son equivalentes a 20,1% del PBI, muy por debajo del promedio de nuestros socios de la Alianza del Pacífico (Chile: 23,5%; Colombia: 26,7%; México: 23,5%). La consolidación fiscal en base a mayores ingresos fiscales

permitirá que el gasto público se expanda hacia los sectores prioritarios para asegurar un alto crecimiento

Bajo este contexto, el ITAN se presenta como un obstáculo que desalienta la recuperación la inversión privada. Como afirma Jorge Bravo (2015) para estimular la economía se debe eliminar el ITAN, porque existe la necesidad de dotar de capital de trabajo a las empresas, pues los desembolsos limitan la capacidad operativa, esto podría ser un argumento para sostener la eliminación siempre que los desembolsos que hacen las empresas no fueran deducidos de los pagos a cuenta mensual; al deducir de los pagos a cuenta lo que en la práctica hace la empresa es cumplir con el pago a cuenta mensual del impuesto a la renta.

Por su parte Aldo Mariátegui (2015) considera que el ministro Castilla de ese entonces, se está pasando de conservador. Una buena señal para el empresariado sería eliminar **ese tanto Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN)**, cuya única razón de ser fue la angurria fiscal (¿y por qué tengo que pagar un impuesto por los activos de mi negocio?). También el escritor de esta nota cree que es un desembolso adicional a los pagos a cuenta del impuesto a la renta.

b. Rendimiento del ITAN en el ingreso nacional.

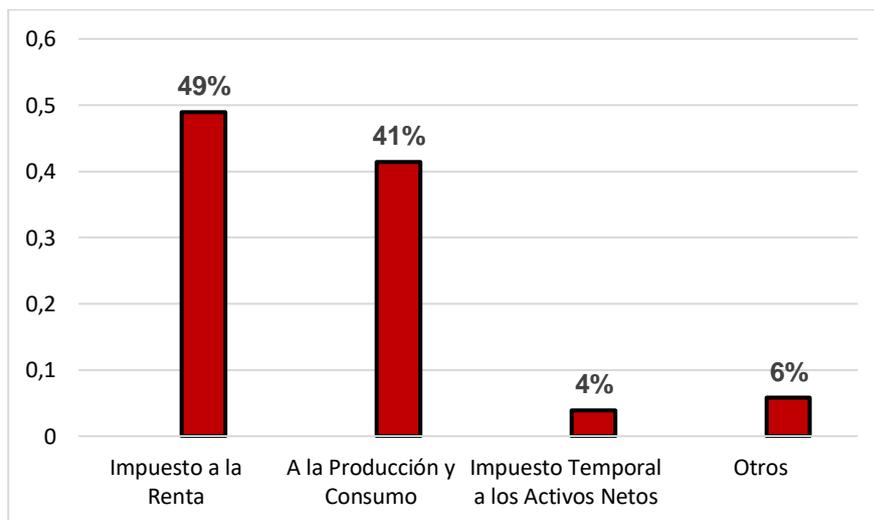
Respecto al rendimiento del ITAN en el ingreso nacional se tiene para el periodo 2010-2015 que solo representa el 4% frente al impuesto a la renta con 49%, seguido del impuesto a la producción y consumo 41% y otros con 6%, tal como mostramos en la tabla y grafico siguiente:

TABLA 1:
INGRESOS TRIBUTARIOS RECAUDADOS POR LA SUNAT - TRIBUTOS INTERNOS, 2010-2015 (Millones de Soles)

CONCEPTOS	2010	2011	2012	2013	2014	2015	TOTAL	%
INGRESOS TRIBUTARIOS RECAUDADOS POR LA SUNAT	53,520.7	64,205.7	72,463.2	76,683.0	81,103.6	77,270.5	425,246.79	100%
Impuesto a la Renta	25,801.7	33,627.9	37,278.0	36,512.4	40,157.1	34,745.4	208,122.59	49%
A la Producción y Consumo	23,273.7	25,752.2	28,469.3	31,286.9	32,610.6	34,595.6	175,988.34	41%
Impuesto Temporal a los Activos Netos	1,787.6	2,292.5	2,439.3	2,776.2	3,513.4	3,697.2	16,506.18	4%
Otros	2,657.69	2,533.00	4,276.61	6,107.48	4,822.57	4,232.35	24,629.69	6%

Fuente: Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT).

Grafico 1:



Por tanto, podemos concluir que el ITAN no es la base que sostiene el superávit fiscal de la economía, pero si genera enormes costos para las empresas. En efecto, si partimos del concepto de impuesto, este es un tributo cuyo pago no genera ninguna contraprestación inmediata y personalizada al contribuyente que efectúa dicho pago, el cual se cumple en el ITAN, sin embargo cuando en la ley de creación de este impuesto se dispone la deducción como crédito contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta y la devolución del saldo no utilizado, estamos frente a una figuración de recaudar para luego devolver, con lo cual se comprueba la desnaturalización del impuesto como tal. En ese contexto podemos observar que el contribuyente desembolsa por concepto del ITAN y luego la deduce en el mismo periodo en los pagos a cuenta, lo que significa en términos reales que el contribuyente está pagando impuesto a la renta que le corresponde a dicho periodo, y no genera un desembolso adicional, salvo que el pago a cuenta mensual del impuesto a la renta sea menor a la cuota del ITAN, diferencia que se acumula para solicitar la devolución.

Adicionalmente, también afecta las deducciones y devoluciones que se da en el ITAN. El Art. 8 de la ley 28424 señala textualmente “El monto efectivamente pagado, sea total o parcialmente, por concepto del Impuesto 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 Impuesto, y siempre que se acredite el Impuesto hasta la fecha de vencimiento de cada uno de los pagos a cuenta. Sólo se podrá utilizar como crédito, de acuerdo con lo indicado en el párrafo anterior, el Impuesto pagado total o parcialmente durante el ejercicio al que corresponde el pago, también podrá utilizarse contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable al que corresponda. Esta opción no está siendo aceptada por los PDTs, de renta anual, razón por la que se opta por la devolución.

En caso de que 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. Para solicitar la devolución el contribuyente deberá sustentar la pérdida tributaria o el menor Impuesto obtenido sobre la base de las normas del régimen general. La devolución deberá efectuarse en un plazo no mayor de sesenta (60) días de presentada la solicitud. Vencido dicho plazo el solicitante podrá considerar aprobada su solicitud. En este caso la SUNAT bajo responsabilidad deberá emitir cheque no negociable a favor del contribuyente, de acuerdo a lo establecido por el Código Tributario y sus normas complementarias.

Los contribuyentes obligados a tributar en el exterior por rentas de fuente peruana podrán optar por utilizar contra el Impuesto, hasta el límite del mismo, el monto efectivamente pagado por concepto de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente al período del mes de marzo y siguientes de cada ejercicio. Esta opción sólo es aplicable en el caso del pago en forma fraccionada del Impuesto.

Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta acreditados contra el Impuesto constituirán crédito sin derecho a devolución contra el Impuesto a la Renta del ejercicio gravable. Si luego de acreditar el pago del ITAN contra los P/A/C mensuales (PDT N° 621: IGV – Renta Mensual - Casilla N° 328: Impuesto Temporal a los Activos Netos - Ley N° 28424 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, mediante la presentación del Formulario N° 4949.

Este derecho será ejercido por parte del contribuyente, luego de presentada la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, correspondiente. Para proceder a la devolución del ITAN, el contribuyente deberá sustentar la pérdida tributaria o el menor impuesto obtenido sobre la base del Régimen General del Impuesto a la Renta.

El ITAN efectivamente pagado con posterioridad a la Regularización del Impuesto a la Renta no es susceptible de devolución, por cuanto los pagos del ITAN son deducibles sólo para la determinación de la Renta Neta de Tercera Categoría del ejercicio al cual corresponde dicho tributo.

Se encuentran obligados al pago del Impuesto, todos los generadores de renta de tercera categoría sujetos al régimen general del Impuesto a la Renta cualquiera sea la tasa a la que estén afectos, que hubieran iniciado sus operaciones productivas con anterioridad al 1 de enero del año gravable en curso, incluyendo a las sucursales, agencias y demás establecimientos permanentes de empresas no domiciliadas. A continuación, presentamos tres casos de estudio que explica los escenarios que se pueden dar en la aplicación del ITAN:

Caso 1: En este primer caso podemos observar que el contribuyente obtiene una renta anual menor a los pagos a cuenta que incluye el monto fraccionado del ITAN mensual. El monto pagado del ITAN es mayor al monto deducido mensualmente, generándose un saldo a favor del contribuyente que debe solicitar la devolución respectiva.

Impuesto a la renta anual es menor a los pagos a cuenta

Columna1	DETERM.	ITAN	P/Cuenta	ITAN2
PERIODO	P/C. Renta	Deducido	Pagado	Pagado
Enero	1650		1650	
Febrero	1580		1580	
Marzo	1120		1120	
Abril	1000	980	20	980
Mayo	800	800	0	980
Junio	850	850	0	980
Julio	1100	980	120	980
Agosto	1000	980	20	980
Septiembre	1200	980	220	980
Octubre	1150	980	170	980
Noviembre	1120	980	140	980
Diciembre	900	900	0	980
Total	13470	8430	5040	8820

Impuesto a la renta anual	S/ 12,875.00
Saldo a favor contribuyente	-595.00
Saldo ITAN para devolución	390.00

Caso 2: En el siguiente cuadro podemos observar que el contribuyente determina un impuesto a la renta anual menor a los pagos a cuenta, por lo que obtiene un saldo a favor del contribuyente que deberá utilizar en los pagos a cuenta del siguiente ejercicio o solicitar la devolución. En el caso del ITAN los pagos fraccionados son mayores a los montos deducidos en los pagos a cuenta, por lo que el contribuyente está facultado a solicitar la devolución que deberá hacerse efectivo dentro de 60 días.

El pago del ITAN es mayor que el crédito deducido

Periodo	P/C. Renta Resultante	ITAN Deducido	P/Cuenta Imp. renta	ITAN Pagado
Enero	796	0	796	0
Febrero	856	0	856	0
Marzo	682	682	0	954
Abril	558	558	0	954
Mayo	604	604	0	954
Junio	974	954	20	954
Julio	652	652	0	954
Agosto	729	729	0	954
Septiembre	733	733	0	954
Octubre	649	649	0	954
Noviembre	733	733	0	954
Diciembre	596	596	0	954
Total	8562	6890	1672	9540

Impuesto a la renta anual	S/ 8,426.00
Saldo a favor contribuyente	136.00
Saldo ITAN para devolución	2,650.00

Caso 3: En el siguiente cuadro se observa que el contribuyente determina un impuesto a la renta anual menor al pago a cuenta mensual que resulta un saldo a favor del contribuyente que deberá solicitar devolución o utilizar en los pagos a cuenta del ejercicio siguiente. En cuanto al ITAN el contribuyente efectúa pagos fraccionados que no son deducidos de los pagos a cuenta del impuesto a la renta, el contribuyente está facultado a solicitar devolución que deberá hacerse efectivo dentro de los plazos señalados en la norma.

Impuesto a la renta menor a los pagos a cuenta

Periodo	Determinado P/C. Renta	ITAN Deducido	P/Cuenta Imp. Renta	ITAN Pagado
Enero	5108		5108	0
Febrero	2474		2474	0
Marzo	3592	0	3592	244
Abril	3503	0	3503	244
Mayo	2030	0	2030	244
Junio	2332	0	2332	244
Julio	2538	0	2538	244
Agosto	2680	0	2680	244
Septiembre	2179	0	2179	244
Octubre	2978	0	2978	244
Noviembre	3053	0	3053	244
Diciembre	1947	0	1947	244
Total	34414	2440	34414	2440

Impuesto a la renta anual	S/ 22,669.00
Saldo a favor contribuyente	-11,745.00
Saldo ITAN para devolución	2,440.00

c. El ITAN y la presión tributaria.

La presión tributaria es un indicador cuantitativo que relaciona los ingresos tributarios de una economía y el Producto Bruto Interno (PBI). Permite medir la intensidad con la que un país grava a sus contribuyentes a través de tasas impositivas. Este indicador ayuda al Estado en la toma de decisiones y en la aplicación de políticas tributarias que resulten en cargas equitativamente distribuidas entre los contribuyentes. También es muy útil en el análisis para la adopción de políticas fiscales asequibles. Los principales impuestos que componen los ingresos tributarios del Gobierno Central en el Perú son: el Impuesto a la Renta (IR), el Impuesto General a las Ventas (IGV), el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) y el impuesto a la importación (aranceles). La presión tributaria es mayor cuando menor son la evasión y la informalidad de una economía. Las economías industrializadas suelen tener mayor presión tributaria que las economías en desarrollo.

Grafico 2:



Fuente: Banco Central de Reserva del Perú (BCRP), SUNAT

Como se aprecia, la presión tributaria en el Perú se mantuvo por encima del 16% desde el 2011 hasta el 2014. Creemos que al incorporar como ingresos al ITAN y no considerar las devoluciones este indicador de presión tributaria estaría levemente sobreestimado.

CONCLUSIONES.

En base a lo expuesto planteamos las siguientes conclusiones.

1. El ITAN fue creado con la finalidad aparente de suplir parcialmente la brecha presupuestal, esperándose una recaudación anual estimada en S/. 400 millones y era de carácter temporal. Es decir, debido a la derogación de impuestos como el Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta.
2. En la coyuntura económica actual el ITAN se presenta como un obstáculo que desalienta la recuperación de la inversión privada que ha decaído en los últimos tres años, asimismo no estimula la economía porque existe la necesidad de dotar de capital de trabajo a las

empresas, pues los desembolsos limitan la capacidad operativa, esto podría ser un argumento para sostener la eliminación siempre que los desembolsos que hacen las empresas no fueran deducidos de los pagos a cuenta mensual; al deducir de los pagos a cuenta lo que en la práctica hace la empresa es cumplir con el pago a cuenta mensual del impuesto a la renta.

3. El ITAN no es la base que sostiene el superávit fiscal de la economía, pero si generan enormes costos para las empresas. En efecto, si partimos del concepto de impuesto, este es un tributo cuyo pago no genera ninguna contraprestación inmediata y personalizada al contribuyente que efectúa dicho pago, el cual se cumple en el ITAN, sin embargo cuando en la ley de creación de este impuesto se dispone la deducción como crédito contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta y la devolución del saldo no utilizado, estamos frente a una figuración de recaudar para luego devolver, con lo cual se comprueba la desnaturalización del impuesto como tal.
4. La presión tributaria en el Perú desde el 2011 al 2014 se mantuvo en 16%, no obstante, el ITAN al ser considerado un impuesto podría estar distorsionando este indicador toda vez que no se considera las devoluciones aplicadas por el contribuyente con la administración tributaria.
5. De lo expuesto concluimos que se debe derogar el ITAN, para tal efecto, presentamos una iniciativa legislativa en el Anexo 1, a fin de que la Junta de Decanos presente a la Comisión de Economía del Congreso de la Republica para su debate respectivo.

RECOMENDACIONES

En base a los objetivos de la investigación y las conclusiones arribadas en el presente estudio, proponemos lo siguiente

A LA JUNTA DE DECANOS DE LOS COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERU:

1. Encargar a la Comisión Técnica de Tributación la revisión de la iniciativa legislativa propuesta para la eliminación del ITAN que presentamos en el Anexo 1, asimismo encargar la presentación de tal propuesta a la Comisión de Economía del Congreso de la Republica.

A LA COMISIÓN DE ECONOMIA DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA:

2. Efectuar reuniones de trabajo a partir de la iniciativa legislativa presentado por los autores, a fin de que sea debatido de manera participativa con los gremios empresariales, la sociedad civil y la Junta de Decanos de los Colegios de Contadores Públicos del Perú a través de sus comisiones técnicas a fin de derogar el ITAN.

REFERENCIAS.

- Bravo, J. (08 de Enero de 2015). *Eliminar el ITAN para estimular la economía*. Recuperado el 11 de setiembre de 2016, de Conexionesan: <http://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2015/01/08/eliminar-itan-para-estimular-economia/>
- CML. (2009). Informe Técnico. *Foro Tributario "Por un sistema tributario promotor del desarrollo"* (págs. 3-53). Lima: Cámara de Comercio de Lima.
- Congreso de la Republica. (25 de Noviembre de 2004). *Dictamen de la Comisión de Economía e Inteligencia Financiera*. Recuperado el 11 de Agosto de 2016, de [http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/TraDoc_condoc_2001.nsf/d99575da99ebf2e006d1cf0f02036787701c3a90525748a00778806/\\$FILE/12021DCMAY251104.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/TraDoc_condoc_2001.nsf/d99575da99ebf2e006d1cf0f02036787701c3a90525748a00778806/$FILE/12021DCMAY251104.pdf)

- Constitución Política del Perú. (1993). *Congreso Constituyente Democrático*. Recuperado el 10 de Octubre de 2015, de Legislación Digital: http://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/constituciones_ordenado/CONSTIT_1993/Texto_actualizado_CONS_1993.pdf
- Ley 28424. (21 de Diciembre de 2004). *Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos*. Lima, Perú: Publicado en el Diario Oficial el Peruano.
- Mariategui, A. (2015). *¡Adiós ITAN, ITF e ISC!* Recuperado el 11 de Setiembre de 2016, de Peru21.com: <http://peru21.pe/opinion/adios-itan-itf-isc-2195386>
- Martínez, P. (Julio de 2006). El método de estudio de caso: estrategia metodológica de la investigación científica . *Pensamiento & gestión*(20), 164-193. Recuperado el 11 de Setiembre de 2016, de <http://www.redalyc.org/pdf/646/64602005.pdf>
- MEF . (2016). *Marco Macroeconómico Multianual*. Lima. Recuperado el 12 de Setiembre de 2016, de http://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2017_2019_Revisado.pdf

ANEXO 1:

PROPUESTA DE INICIATIVA LEGISLATIVA PARA DEROGAR EL IMPUESTO EXTRAORDINARIO A LOS ACTIVOS NETOS (ITAN)

PROYECTO DE LEY QUE DEROGA LA LEY Nº 28424 QUE CREA EL IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS.

El pleno de la XXII Convención Nacional de Tributación llevada a cabo en Iquitos en base al artículo 2º, inciso 17 de la constitución política del Perú propone el:

PROYECTO DE LEY QUE DEROGA LA LEY Nº 28424 QUE CREA EL IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS.

Artículo 1º.- Derogación de la Ley 28424.

Derógase la Ley Nº 28424 que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN), así como toda disposición normativa que se le oponga.

Artículo 2º.- Vigencia.

La presente Ley entra en aplicación a partir del ejercicio grabable 2017. Los contribuyentes deberán aplicar el ITAN hasta el 31 de diciembre de 2016.

Iquitos, 23 de setiembre de 2016

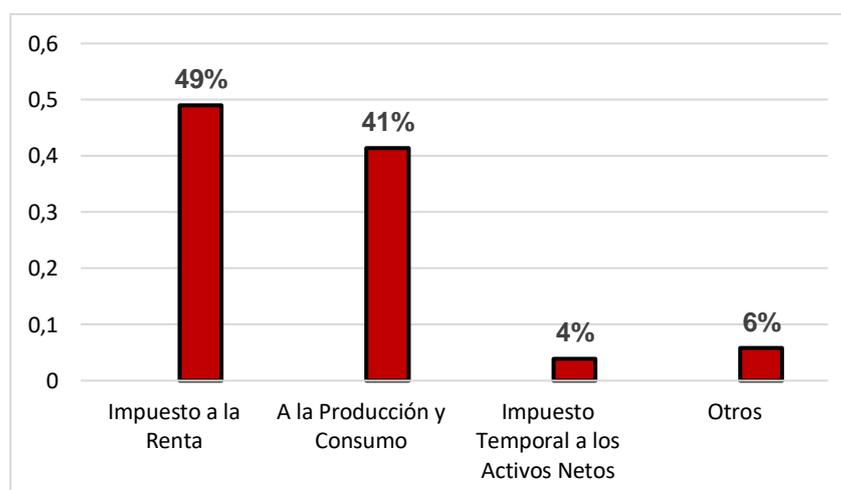
EXPOSICION DE MOTIVOS

I. FUNDAMENTOS.

El Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) se crea mediante Ley N° 28424 el 21 de diciembre de 2004, se aplica a los generadores de rentas de tercera categoría sujetos al Régimen General del Impuesto a la Renta. Es un impuesto al patrimonio que grava los activos netos como manifestación de la capacidad contributiva. Se aplica la tasa del 0.4% por exceso de S/. 1,000,000.

El ITAN nace para cubrir parcialmente la brecha presupuestal generada por la eliminación del Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta y se caracterizaba por ser temporal. Sin embargo, a la fecha se evidencia que el ITAN se ha convertido en un impuesto permanente. Además desvirtúa el concepto de impuesto que se define y consagra en el código tributario como un tributo cuyo pago no genera ninguna contraprestación inmediata y personalizada al contribuyente que efectúa dicho pago, no obstante, cuando en la ley de creación de este impuesto se dispone la deducción como crédito contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta y la devolución del saldo no utilizado, estamos frente a una figuración de recaudar para luego devolver, con lo cual se comprueba la desnaturalización del impuesto como tal.

El rendimiento del ITAN en el periodo acumulado 2010-2015 muestra que este impuesto tiene baja participación en el erario nacional llegando a representar el 4% respecto a los demás impuestos, tal como se muestra en el gráfico siguiente:



Fuente: SUNAT, BCR

Elaboración: Darwin Malpartida y Julián García

Por tanto, se evidencia que el ITAN no es la base que sostiene el superávit fiscal de la economía, su incidencia es poco significativa en el ingreso nacional, además su participación en el PBI alcanza solo el 0.8% (CML, 2009). Por el contrario, viene generando enormes costos administrativos para las empresas, es decir, el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales origina actividad tributaria improductiva para el Estado, en la medida que se despliega recursos humanos, materiales en su administración y para los contribuyentes una carga administrativa cuyo incumplimiento origina infracciones administrativas sancionadas con multas contempladas en el Código Tributario.

Nuestra economía en los últimos años viene presentando un rezago sistemático, por ejemplo, en los últimos 5 años el déficit fiscal pasó de un superávit de 2% del PBI en el

2011 a un déficit anualizado de 3.3% del PBI a julio del 2016. Este problema se explica, por un incremento en el gasto corriente de 13.4% a 16% del PBI, mientras que los ingresos se redujeron en 2.6% del PBI en el mismo periodo. Mientras que los gastos de capital permanecieron prácticamente estancados, al pasar del 5.2% a 5.3% del PBI.

Bajo este contexto, la administración actual del presidente Pedro Pablo Kuczynski en materia económica plantea asegurar el crecimiento sostenido de la economía con tasas por encima del 5% anual, reducción gradual del déficit fiscal hasta 1,0% en el 2021, incrementar los ingresos fiscales permanentes para asegurar el proceso de consolidación fiscal. La evidencia empírica demuestra que una mayor formalización de la economía está asociada con una base tributaria más amplia y menores niveles de evasión y elusión tributarias (índice de incumplimiento del IGV: 31,4% y del IR: 50%, ambos para el año 2014). En Perú, los ingresos fiscales del Gobierno General del 2015 son equivalentes a 20,1% del PBI, muy por debajo del promedio de nuestros socios de la Alianza del Pacífico (Chile: 23,5%; Colombia: 26,7%; México: 23,5%). La consolidación fiscal en base a mayores ingresos fiscales permitirá que el gasto público se expanda hacia los sectores prioritarios para asegurar un alto crecimiento.

Por tanto, en este escenario actual la existencia del ITAN se hace insostenible y antitécnico como se ha expuesto. En ese sentido la presente iniciativa legislativa propone la derogación (abrogación) del Impuesto Temporal a los Activos Netos, a fin de promover la inversión privada y el crecimiento económico.

II. EFECTO DE LA VIGENCIA DE LA NORMA.

La presente iniciativa legislativa deroga la Ley N° 28424 – Ley de Creación del Impuesto Temporal a los Activos Netos, así como toda disposición normativa que se le oponga.

III. ANALISIS COSTO BENEFICIO.

La presente iniciativa legislativa no genera gasto al Tesoro Público, por cuanto el ITAN no tiene influencia significativa en los ingresos tributarios, toda vez que el pago de dicho impuesto sirve como deducción (crédito) contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta y la devolución del saldo no utilizado.

IV. RELACION CON LAS POLITICAS DE ESTADO EXPRESADAS EN EL ACUERDO NACIONAL.

La presente iniciativa legislativa guarda relación con las políticas de Estado expresadas en el Acuerdo Nacional, específicamente con la política de mejorar la competitividad del país.