

# Recaudar vs. Liquidez: una mirada general al ITAN en épocas de Covid-19

**Martha Sofia Rumaldo Condori**

20170867

Estudiante de séptimo ciclo de estudios de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP.

Miembro del Equipo de Tributación de la Revista Lidera.

Coordinadora de Publicaciones del Centro Federado de Ciencias Contables.

a20170867@pucp.edu.pe

**Aaron Víctor David Soriano Becerra**

20165852

Estudiante de séptimo ciclo de estudios de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP.

Coordinador de Organizaciones y Eventos Culturales del Centro Federado de Ciencias Contables.

a.soriano@pucp.edu.pe

## 1. Introducción: ¿Cómo ha afectado el coronavirus a las empresas?

Desde la última pandemia originada por la influenza AH1N1 o “gripe porcina”, entre los años 2009 y 2010, no se había registrado alguna epidemia en el Perú con consecuencias tan negativas como lo está generando el Covid-19 o “coronavirus”. Este ha repercutido en diversos ámbitos y, particularmente, su impacto en relación con las empresas ha sido desalentador.

La cuarentena establecida ocasionó que muchas empresas vieran reducidos sus ingresos a causa de la paralización de sus negocios. Es sabido que hubo otros sectores que se vieron beneficiados, tales como los dedicados a la tecnología y las ventas por internet. Ese no es el caso en nuestro país, el cual basa su economía principalmente en actividades realizadas de forma presencial. En este contexto, el Estado estableció medidas tributarias para poder apaciguar dicha situación; sin embargo, todavía se presenta una gran falta de liquidez en muchos contribuyentes. Ante dicha problemática y ante la necesidad de aliviar la carga fiscal, salió a relucir el tema del Impuesto

Temporal a los Activos Netos (ITAN), el cual sirve, en la práctica, como un pago anticipado del Impuesto a la Renta (IR). ¿Sería correcto continuar con la aplicación de dicho impuesto, sabiendo que muchas empresas van a presentar pérdidas este año y, por ende, se les estaría absorbiendo la poca liquidez que presentan en este contexto de pandemia?

El presente artículo busca analizar la aplicación del ITAN en la situación actual. Para ello, se busca recurrir a los inicios de este impuesto, su normativa, la problemática presentada en estos tiempos de pandemia y un análisis del costo-beneficio de no pagar el ITAN. Finalmente, se presentarán las conclusiones del presente trabajo.

El Estado, en función de su poder de imperio, **exige el pago de impuestos**, basado en la capacidad contributiva, para el cumplimiento de sus funciones públicas.

## 2. Principales rasgos

El Estado, en función de su poder de imperio, exige el pago de impuestos, basado en la capacidad contributiva, para el cumplimiento de sus funciones públicas. Para esto, identifica tres formas en las que se manifiesta la riqueza:

- a) la renta, la cual es el flujo de capital que las personas y empresas generan, y está gravada por el Impuesto a la Renta,
- b) el consumo, que hace referencia a la capacidad adquisitiva de las personas al realizar alguna compra, y se encuentra gravada por impuestos como el IGV, Impuesto Selectivo al Consumo, etc.
- c) y el Patrimonio, el cual hace referencia a las posesiones materiales, y se encuentran gravadas, por ejemplo, por el Impuesto Predial o el Impuesto Vehicular.

### 2.1. ¿Qué es y cómo surgió el ITAN?

Como se mencionó anteriormente, con respecto al patrimonio, este hace referencia a las posesiones materiales, debido a que ellas son demostraciones de riqueza. Para el Estado, el patrimonio, a diferencia de las otras manifestaciones de riqueza, son bienes más fáciles de gravar mediante impuestos. La razón, en palabras del abogado tributario Daniel Ono, es debido a que

Es más difícil determinar la renta neta real a través de la diferencia entre los ingresos y los costos o gastos deducibles, que simplemente tomar el valor de los activos y aplicarle una tasa para hallar una renta neta presunta (Ono, 2005).

De esta forma, existieron impuestos previos al ITAN —como el Impuesto Mínimo a la Renta (IMR) y el Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR)— que fueron derogados y declarados como inconstitucionales. El IMR, por ejemplo, fue creado en 1992, y en él se estipulaba que un Impuesto a la Renta no podía ser menor al 2% del valor de los activos, pero no se consideraba el hecho de que, al no recibir renta, no se podría pagar el impuesto. En otras palabras, si la empresa incurría en pérdidas, aun así debía pagar el mínimo de 2% sobre el valor de sus

activos. Por ello, se declaró a este impuesto como inconstitucional por confiscatorio y discriminatorio. Por una parte, era confiscatorio debido a que exigía el pago aun si existían pérdidas; por otra parte, era discriminatorio, ya que obligaba al pago de este impuesto a los que no podían tributarlo: trataba igual a los desiguales (Ono, 2005). Además, el AAIR se trataba de un impuesto como pago anticipado al Impuesto a la Renta que se calculaba mediante un porcentaje de los activos netos. Sin embargo, fue declarado como inconstitucional debido a que no se presentaba una relación clara entre considerar a los activos como parte del cálculo para este impuesto anticipado al IR (Ono, 2005).

Luego de ellos, el 21 de septiembre de 2004, el Estado crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN), el cual se recauda de las empresas que generan renta de tercera categoría.

### 2.2. Normativa del ITAN

De lo traído a colación anteriormente, el ITAN grava los activos netos de las empresas que generan rentas de tercera categoría y cuyo valor de los activos netos al 31 de diciembre del año anterior superen S/ 1 000 000; se deben considerar todas partidas que formen parte del activo de la empresa, tales como el efectivo, las acciones, maquinaria, cuentas por cobrar, etc.

En relación a las personas que se encuentran sujetas a este tipo de impuesto, se tiene a aquellos contribuyentes que generen renta de tercera categoría, los cuales deben pertenecer al Régimen General del Impuesto a la Renta, además de considerar también a las sucursales, agencias y establecimientos permanentes dentro del Perú, ya sean unipersonales, sociedades o entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior (ley 28424, artículo 2).

Ahora bien, en lo que concierne a la base imponible, está será en relación al

Valor de los activos netos consignados en el balance general ajustado según Decreto Legislativo N° 797, cuando corresponda efectuar dicho ajuste, cerrado al 31 de diciembre

del ejercicio anterior al que corresponda el pago, deducidas las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la Ley del Impuesto a la Renta.

En referencia a ello, la tasa a aplicar para la base imponible será de 0% si el monto de los activos netos no supera S/ 1 000 000, pero, si se llegara a pasar dicho monto, la tasa a utilizarse sería del 0,4% (Decreto Legislativo N° 976, artículo único).

Cabe resaltar que el ITAN cumple con la función de ser un impuesto utilizado como crédito contra el Impuesto a la Renta (IR). De esta forma, se menciona lo siguiente en el artículo 8 de la Ley N° 28424 “Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos”:

El monto efectivamente pagado, sea total o parcialmente, por concepto del Impuesto podrá utilizarse como crédito:

- a) 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.
- b) Contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable a que corresponda.

Solo se podrá utilizar como crédito, de acuerdo a lo indicado en el párrafo anterior, el Impuesto pagado total o parcialmente durante el ejercicio al que corresponde el pago.

Por lo expuesto anteriormente, se puede sostener que el pago realizado por el ITAN es usado como un pago a cuenta del IR.

Por otro lado, en el caso de que se desee la devolución del ITAN, esto es posible con la presentación de la declaración jurada anual del IR del año correspondiente. De esta forma, “para solicitar la devolución el contribuyente deberá sustentar la pérdida tributaria o el menor impuesto obtenido sobre la base de las normas del régimen gene-

ral” (ley 28454, artículo 8). La devolución deberá ser otorgada en un plazo que no supere los 60 días. Al término de este plazo, el solicitante puede considerar como aprobada la devolución del ITAN pagado.

### 3. Problemática central en el pago del ITAN ante la situación actual

La situación actual es clara: las empresas no presentan el mismo nivel de ingresos que obtenían en años anteriores. En este sentido, es poco solidario, por parte del Estado, pretender que se pague el IR del 2019 sabiendo que muchas empresas en el 2020 han tenido pérdidas por ingresos:

Resulta vital flexibilizar los sistemas de arrastre de pérdidas tributarias de las empresas, no solo para las pérdidas que se generen en el propio ejercicio del 2020, sino también para aquellas que vienen arrastrándose de años anteriores (Liu, 2020).

Por lo mencionado en la sección anterior, se deja por sentado que el ITAN se descuenta como crédito contra el IR. Muchas empresas han visto sus ingresos disminuir y, con ello, han reducido sus pagos a cuenta; sin embargo, se sigue pagando el monto del ITAN. Aunque este es crédito contra el pago a cuenta del IR, si su pago a cuenta del IR es menor que el ITAN, entonces terminan pagando este mayor importe que les resta liquidez.

Al respecto, Rocío Liu menciona lo siguiente:

si los contribuyentes no pueden compensar el ITAN pagado con su IR porque no tienen suficiente IR por pagar, el ITAN adicionalmente les

el ITAN **cumple con la función de ser un impuesto utilizado** como crédito contra el Impuesto a la Renta (IR). De esta forma, se menciona lo siguiente en el artículo 8 de la Ley N° 28424 “Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos”

resta liquidez, sin que dicho impuesto cumpla una función de recaudación real para el Gobierno Central (Liu, 2020).

En teoría, según la normativa del ITAN, se puede pedir la devolución una vez que se presente la Declaración Jurada del IR del año 2020. Sin embargo, si en el año 2020 se han tenido pérdidas, de acuerdo a la ley del ITAN, se tiene que acreditar dichas pérdidas para tener derecho a la devolución del ITAN pagado.

La pregunta es la siguiente: ¿qué pasa si no pagan el ITAN dentro del año 2020? En efecto, se estaría debiendo y se tendría que pagar, pero no se le podría deducir como crédito ni pedir su devolución. Además, ¿qué pasa cuando una empresa tiene pérdidas y paga el ITAN? Lo que viene sucediendo, en la práctica, es que la Administración Tributaria no le devuelve el ITAN pagado porque dice que la empresa no ha acreditado las pérdidas.

En efecto,

(...) La SUNAT recurre deliberadamente a ciertos “artificios” para no efectuar la devolución, denegándola sin justificación alguna, limitándose a señalar que hay inconsistencias en la declaración jurada del IR del ejercicio —las cuales ni siquiera indica— o que no se han demostrado las pérdidas tributarias declaradas, sin mayor análisis o fundamento (Liu, 2020).

Por lo señalado, este impuesto es una forma en que el Estado obtiene caja que luego difícilmente devuelve o que pone todas las trabas posibles para devolver. Con ello, muchas empresas tienen denegados sus derechos a obtener la devolución, lo que significa menos liquidez para ellas y más preocupación por la presión tributaria que tienen que cumplir.

#### 4. Análisis de costo-beneficio de no pagar el ITAN

Desde los puntos ya mencionados, se le puede adicionar el hecho de que el ITAN es un impuesto distinto al IR. Según el diario Gestión (2020), se

pagará este impuesto así se obtengan pérdidas en el ejercicio. Si bien, como ya se mencionó, es posible deducirlo del IR del presente ejercicio, no hay posibilidad a la devolución de este hasta que se corrobore la pérdida en el ejercicio; sin embargo, la Sunat dificulta que esta devolución pueda ser posible.

Por otro lado, se puede resaltar que “solo en el 2019, por el ITAN se recaudó alrededor de cinco mil millones de soles, que representa un 12% de la recaudación del IR, según lo publicado por Sunat en su portal web” (Diario Gestión, 2020). Con este dato se quiere resaltar que el monto que recibe el Estado por el cobro del ITAN no es tan representativo, sin mencionar que, al ser un impuesto de pago a cuenta contra el IR, este representa, en cierta forma, un adelanto del IR del periodo actual.

Con respecto a lo anterior mencionado,

La ministra de Economía y Finanzas, María Antonieta Alva, señaló que su portafolio evalúa eliminar el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) el 2021 como parte de las medidas tributarias que planean implementar para aumentar la recaudación tributaria en medio de la crisis económica por la pandemia del COVID-19 (Diario Gestión, 2020).

Esto se debe a que la titular del MEF busca eficiencia tributaria y observan al ITAN como una carga tributaria que no es necesaria para el contribuyente.

#### 5. Conclusiones

A partir de la información abordada en los apartados anteriores, se puede llegar a una reflexión final: con respecto a la situación actual, el ITAN es un impuesto que no es representativo para el Estado y que solo resta liquidez a las empresas que vienen siendo golpeadas por la pandemia. Es de gran importancia que el Estado brinde medidas que ayuden a reducir la carga tributaria para los contribuyentes; de lo contrario, la fuente de financiamiento por parte de los impuestos podrá verse más afectada de lo que está.

En este sentido, si bien existen autores que señalan la eliminación definitiva de este impuesto, la medida que se propone, para la situación actual, es la eliminación del ITAN solo para los dos años consiguientes (2021 y 2022). Si bien existen empresas a las cuales no les ha afectado el Covid-19, estas no representan a la gran mayoría de ellas que sí fueron afectadas y que están incurriendo en pérdidas a lo largo de este año por las medidas establecidas por el Estado peruano. De lo contrario, se les restaría liquidez por el pago a este impuesto visto como adelanto del Impuesto a la Renta para el año 2021. Por otra parte, para el año 2022, aunque se espera una recuperación de las empresas por la posible futura normalización de la actividad económica, esta recuperación

no se dará de forma inmediata y será gradual dependiendo del rubro de la empresa afectada, por lo que quitar la segunda carga tributaria del pago del ITAN para el 2022 también beneficiaría a la recuperación del capital de estas empresas afectadas.

Como punto final, se espera que el Estado opte por tomar la mejor decisión que apoye a todos los contribuyentes que se han visto perjudicados por la situación generada por el Covid-19, que sea consecuente y que no “mate a la gallina de los huevos de oro”: la recaudación de las empresas nos ha permitido afrontar esta crisis sanitaria, por lo que tenemos que ver hacia el futuro y cuidar la recaudación sin asfixiar a estos contribuyentes.

## 6. Bibliografía

### CONGRESO DE LA REPÚBLICA

2004 Ley N.º 28424. Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos. Lima, 21 de diciembre. Consulta: 3 de septiembre de 2020. <http://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/Leyes/28424.pdf>

### CONGRESO DE LA REPÚBLICA

2004 Decreto Legislativo N.º 976. Decreto Legislativo que establece reducción gradual del Impuesto Temporal a los Activos Netos. Lima, 21 de diciembre. Consulta: 3 de septiembre de 2020. <https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/00976.pdf>

### GESTIÓN

2020 “MEF evalúa eliminar impuestos a activos netos de empresas en el 2021”. Gestión. Lima, 1 de septiembre. Consulta: 3 de septiembre de 2020. [https://gestion.pe/economia/mef-evalua-eliminar-impuesto-a-activos-netos-de-empresas-el-proximo-ano-nndc-noticia/?ref=gesr&fbclid=IwAR3DGjS9Tgs-X2IKmjVSMli-TUBSGGbi28AU8gqLix9JzXyZvoN0Jp-\\_NGQ](https://gestion.pe/economia/mef-evalua-eliminar-impuesto-a-activos-netos-de-empresas-el-proximo-ano-nndc-noticia/?ref=gesr&fbclid=IwAR3DGjS9Tgs-X2IKmjVSMli-TUBSGGbi28AU8gqLix9JzXyZvoN0Jp-_NGQ)

### GESTIÓN

2020 “ITAN: ¿Un impuesto en peligro de extinción?”. Gestión. Lima, 1 de septiembre. Consulta: 3 de septiembre de 2020. <https://gestion.pe/opinion/itan-un-impuesto-en-peligro-de-extincion-tributos-sunat-noticia/>

### LIU, Rocío

2020 “Medidas en materia tributaria para aliviar el impacto económico del COVID-19”. En Enfoque Derecho. Consulta: 25 de agosto del 2020. <https://www.enfoquederecho.com/2020/03/26/medidas-en-materia-tributaria-para-aliviar-el-impacto-economico-del-covid-19/>

### ONO, Daniel

2005 “¿Es el ITAN un Impuesto Constitucional?”. Derecho & Sociedad. Lima, número 24, pp. 73-77. Consulta: 25 de agosto de 2020. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/download/16923/17227/#:~:text=El%20ITAN%20fue%20creado%20mediante,fuente%20productora%20de%20la%20misma>