



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente
por CHARCA HUASCUPE
Walter Tito FAU
20131370645 soft
Fecha: 26/10/2022
08:30:54 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 07450-2-2022

EXPEDIENTE N° : 7056-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 14 de octubre de 2022

VISTA la apelación interpuesta por _____, con R.U.C. N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ emitida el 13 de abril de 2022 por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Orden de Pago N° _____ girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2016.

CONSIDERANDO:

Que la Administración indica que la Orden de Pago N° _____ fue emitida en aplicación del numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, como consecuencia de la reliquidación a la determinación del Impuesto a la Renta de 2016, al haberse desconocido parcialmente el saldo a favor del ejercicio anterior.

Que la recurrente sostiene que la citada orden de pago es nula, por cuanto no se encuentra debidamente motivada al no precisar si se emitió por un error material o de cálculo.

Que alega que la apelada adolece de nulidad, puesto que se ha limitado a transcribir los artículos de la Ley del Impuesto a la Renta y de su reglamento, sin analizar las cuestiones de hecho y de derecho planteadas en el recurso de reclamación, así como ha utilizado fórmulas generales sin fundamentación alguna y sin desvirtuar sus argumentos.

Que afirma que no se encuentra permitido que los saldos a favor de períodos anteriores y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se utilicen para modificar la base de cálculo declarada por tal impuesto y que la Administración no debió de emitir el citado valor sino una resolución de determinación, ya que no se trata de un error material o de cálculo, sino de la modificación de la base de cálculo del mencionado impuesto, de conformidad con lo establecido por la Resolución N° 02256-4-2016.

Que el numeral 3 del artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, establece que la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente una resolución de determinación, por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago, y para determinar el monto de la orden de pago, la Administración considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.

Que de acuerdo con el último párrafo del citado artículo 78°, las órdenes de pago que emita la Administración, en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que la resolución de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

Que el artículo 77° del referido código establece que la resolución de determinación debe ser formulada por escrito y expresará, entre otros datos: 1) El deudor tributario, 2) El tributo y el período al que corresponda, 3) La base imponible, 4) La tasa, 5) La cuantía del tributo y sus intereses, 6) Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, 7) Los fundamentos y disposiciones que la amparen y 8) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización.



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
CASTANEDA ALTAMIRANO
Victor Eduardo FAU
20131370645 soft
Fecha: 26/10/2022 15:15:49
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
VELASQUEZ LOPEZ
RAYGADA Pedro Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 26/10/2022 15:57:09
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
TERRY RAMOS Carmen Ines
FAU 20131370645 soft
Fecha: 26/10/2022 18:17:42
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 07450-2-2022

Que el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Ley N° 29999¹, establece que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente: a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio, en el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior; y, b) La cuota que resulte de aplicar el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que el mencionado artículo 85° agrega que, para efecto de lo dispuesto en él, se consideran ingresos netos el total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza, e impuesto calculado al importe determinado aplicando la tasa prevista en el primer párrafo del artículo 55° de la ley.

Que de conformidad con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 87° de la aludida ley, si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto que corresponda abonar al contribuyente según su declaración jurada anual, éste consignará tal circunstancia en dicha declaración y la SUNAT previa comprobación, devolverá el exceso pagado. Los contribuyentes que así lo prefieran podrán aplicar las sumas a su favor contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo, por los meses siguientes al de la presentación de la declaración jurada, de lo que dejarán constancia expresa en dicha declaración, sujeta a verificación por la SUNAT.

Que el numeral 4 del artículo 55° del Reglamento del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, prevé que el saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior deberá ser compensado sólo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual, no se solicite devolución por el mismo, y únicamente contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en que se presente la declaración jurada donde se consigne dicho saldo.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 06069-6-2005 y N° 7909-2-2019, entre otras, ha señalado que desde la modificación del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta efectuada por el Decreto Supremo N° 017-2003-EF, la forma de compensación del saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior, prevista en su numeral 4, sería en adelante una obligación y no una facultad del contribuyente.

Que la Orden de Pago N° (folio 22), fue girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, al advertirse errores materiales en la declaración jurada presentada mediante el PDT 704 N° de 4 de abril de 2017, al amparo del numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, desconociéndose parcialmente el saldo a favor del ejercicio anterior, conforme se detalla a continuación:

Impuesto a la Renta	Ejercicio 2016	
	Declaración Contribuyente (S/) (*)	Reliquidación SUNAT (S/)
Impuesto a la Renta	1 972 117,00	1 972 117,00
Menos: Créditos contra el Impuesto a la Renta		
(-) Saldo a Favor del Ejercicio Anterior	1 017 000,00	960 163,00
(-) Pagos a Cuenta Mensuales	760 651,00	762 023,00
(-) Pagos ITAN No Aplicados	166 941,00	166 941,00
Saldo a Favor del Fisco	27 525,00	82 990,00
Pago Efectuado	(27 525,00)	(27 525,00)
Omisión	0,00	55 465,00

¹ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de marzo de 2013.



Tribunal Fiscal

Nº 07450-2-2022

Que en el anexo del valor impugnado (folio 23), se observa que la Administración reliquidó la determinación del saldo a favor del ejercicio anterior al considerar que la recurrente efectuó un incorrecto arrastre de dicho saldo durante el ejercicio 2016.

Que, al respecto, se aprecia que la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 fue presentada el 7 de abril de 2016 mediante el Formulario 702 PDT N° (folio 87), en el que se aprecia que la recurrente consignó un saldo a favor del contribuyente de S/ 1 524 215,00 (Casilla 138), respecto del cual marcó la Opción 2, conforme se aprecia en la Casilla 137 de la anotada declaración, es decir, optó por la compensación automática del citado saldo a favor contra futuros pagos a cuenta.

Que la Administración compensó el saldo a favor de la recurrente y reliquidó los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, considerando las declaraciones juradas de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta enero de 2016 a febrero de 2017 (folios 83 y 84), conforme al siguiente detalle:

APLICACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO 2015 A LOS PAGOS A CUENTA

Periodo	Base (S/.)	Coficiente	Pago a Cuenta (S/.)	Monto Pagado (S/.)	Compensación ITAN (S/.)	Saldo a Favor del Ejercicio 2015 (S/.)	Compensado (S/.)	Saldo Final (S/.)	Total de Pagos a Cuenta 2016 (S/.)
2016-01	2 366 925,00	0,0417	98 701,00	98 701,00	0,00	0,00	0,00	0,00	98 701,00
2016-02	3 522 853,00	0,0417	146 903,00	146 903,00	0,00	0,00	0,00	0,00	146 903,00
2016-03	3 847 980,00	0,0150	57 720,00	38 254,00	20 838,00	0,00	0,00	0,00	59 092,00
2016-04	3 272 947,00	0,0150	49 094,00	0,00	0,00	1 524 215,00^(a)	49 094,00	1 475 121,00	49 094,00
2016-05	2 789 057,00	0,0150	41 836,00	0,00	0,00	1 475 121,00	41 836,00	1 433 285,00	41 836,00
2016-06	3 706 303,00	0,0150	55 595,00	0,00	0,00	1 433 285,00	55 595,00	1 377 690,00	55 595,00
2016-07	3 957 853,00	0,0150	59 368,00	0,00	0,00	1 377 690,00	59 368,00	1 318 322,00	59 368,00
2016-08	3 855 245,00	0,0150	57 829,00	0,00	0,00	1 318 322,00	57 829,00	1 260 493,00	57 829,00
2016-09	3 165 590,00	0,0150	47 484,00	0,00	0,00	1 260 493,00	47 484,00	1 213 009,00	47 484,00
2016-10	3 163 972,00	0,0150	47 460,00	0,00	0,00	1 213 009,00	47 460,00	1 165 549,00	47 460,00
2016-11	3 354 324,00	0,0150	50 315,00	0,00	0,00	1 165 549,00	50 315,00	1 115 234,00	50 315,00
2016-12	3 223 073,00	0,0150	48 346,00	0,00	0,00	1 115 234,00	48 346,00	1 066 888,00	48 346,00
2017-01	3 325 870,00	0,0150	49 888,00	0,00	0,00	1 066 888,00	49 888,00	1 017 000,00	-
2017-02	3 789 112,00	0,0150	56 837,00	56 837,00 ^(b)	0,00	1 017 000,00	56 837,00	960 163,00	-

(a) En el periodo de abril de 2016, la recurrente consignó erróneamente un saldo a favor del ejercicio anterior ascendente a S/ 1 466 495,00, cuando correspondía la suma de S/ 1 524 215,00, lo que originó un incorrecto arrastre en los siguientes periodos.

(b) Según se advierte del reporte denominado "Extracto de Presentaciones y Pagos" de 23 de marzo de 2022 (folio 79), la recurrente efectuó un pago ascendente a S/ 56 837,00, con ocasión de la presentación de la declaración jurada del pago a cuenta del impuesto a la Renta de febrero de 2017, presentada mediante Formulario PDT 821 N° de 21 de marzo de 2017, tal como se reconoce en el anexo de la apelada (folio 92).

Que conforme con lo expuesto, la recurrente contaba con un saldo a su favor ascendente a S/ 1 524 215,00, susceptible de ser arrastrado al ejercicio 2016 y, dado que la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 fue presentada el 7 de abril de 2016, de acuerdo con las normas antes expuestas, correspondía que el saldo a favor del ejercicio 2015 fuera aplicado contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento operase a partir del mes siguiente a aquel en que se presentó dicha declaración, es decir, a partir del mes de abril.

Que conforme con lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 360-2015/SUNAT, para el caso de contribuyentes cuyo último dígito del R.U.C. sea 9, como es el caso de la recurrente, el plazo para declarar y cancelar el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de abril de 2016 vencía el 17 de mayo de 2016.

Que, no obstante, la recurrente consignó en la declaración jurada del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de abril de 2016, que contaba con un saldo a su favor ascendente a S/ 1 466 495,00, lo que ocasionó un incorrecto arrastre en los siguientes periodos.

Que, en tal sentido, la Administración arrastró el saldo a favor del ejercicio 2015, ascendente a S/ 1 524 215,00 y lo compensó contra los pagos a cuenta a partir de abril de 2016, hasta el pago a cuenta de febrero de 2017, en consecuencia, para la determinación anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, la recurrente únicamente contaba con un saldo a favor del ejercicio anterior ascendente a S/ 960 163,00, pendiente de compensación.



Tribunal Fiscal

Nº 07450-2-2022

Que si bien el 21 de marzo de 2017, con ocasión de la presentación de la declaración jurada del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2017, la recurrente efectuó un pago por tal obligación, ascendente a S/ 56 837,00, cabe indicar que correspondía previamente aplicar el saldo a favor proveniente del ejercicio 2015 contra la aludida obligación, puesto que en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 optó por la compensación automática del saldo a favor del ejercicio contra futuros pagos a cuenta.

Que, por su parte, considerando los pagos efectuados con ocasión de la presentación de las declaraciones juradas de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo de 2016 y las compensaciones del saldo a favor del período anterior de abril a diciembre de 2016 y del ITAN en el período de marzo de 2016, la totalidad de los pagos a cuenta del ejercicio 2016 ascendieron a S/ 762 023,00.

Que en consecuencia, al aplicarse el saldo a favor del ejercicio anterior ascendente a la suma de S/ 960 163,00, los pagos a cuenta por el monto de S/ 762 023,00, así como el Impuesto Temporal a los Activos Netos – ITAN no aplicado, por el importe de S/ 166 941,00, contra el impuesto resultante ascendente a S/ 1 972 117,00, arrojaba una deuda ascendente a S/ 82 990,00, la que al descontarse el pago de S/ 27 525,00², resultaba una omisión de S/ 55 465,00³, importe por el que se giró la Orden de Pago N°

Que, en ese sentido, la reliquidación efectuada por la Administración se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada.

Que lo señalado por la recurrente en relación a que no se encuentra permitido que los saldos a favor de períodos anteriores y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se utilicen para modificar la base de cálculo declarada por tal impuesto y que la Administración no debió de emitir el citado valor sino una resolución de determinación, ya que no se trata de un error material o de cálculo, sino de la modificación de la base de cálculo del mencionado impuesto, de conformidad con lo establecido por la Resolución N° 02256-4-2016, carece de sustento, dado que, contrariamente a lo señalado, se tiene que en el Anexo N° 1 de la Orden de Pago N° (folio 23), se detalla que la Administración desconoce parcialmente el importe declarado como saldo a favor del período anterior, debido a que aquella efectuó un incorrecto arrastre de dicho saldo en las declaraciones juradas de los períodos de enero de 2016 a febrero de 2017, encontrándose arreglado a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, por lo que no resulta necesaria la emisión de resoluciones de determinación ni aplicable al caso de autos la referida jurisprudencia.

Que, en ese orden de ideas, de la revisión de la Orden de Pago N° se aprecia que fue emitida cumpliendo los requisitos establecidos por el artículo 77° del Código Tributario, señalando expresamente los fundamentos y disposiciones que los amparan, encontrándose debidamente motivada.

Que si bien la recurrente alega que la apelada adolece de nulidad, puesto que se ha limitado a transcribir los artículos de la Ley del Impuesto a la Renta y de su reglamento, sin analizar las cuestiones de hecho y de derecho planteadas en el recurso de reclamación, así como ha utilizado fórmulas generales sin fundamentación alguna y sin desvirtuar sus argumentos, ello no resulta amparable, toda vez que de su revisión se advierte que se encuentra debidamente motivada, pues expresa los fundamentos de hecho y de derecho que la sustentaron, pronunciándose por la integridad de las cuestiones planteadas, de conformidad con el artículo 129° del Código Tributario.

Con los vocales Velásquez López Raygada y Terry Ramos, e interviniendo como ponente el vocal Castañeda Altamirano.

² Efectuado con ocasión de la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, según se observa en el reporte denominado "Extracto de Presentaciones" de 18 de enero de 2022 (folio 65).

³ Importe que fue cancelado mediante Boleta de Pago – Formulario 1662 N° de 11 de enero de 2022, según se verifica en el reporte denominado "Listados de Recaudación" de 18 de enero de 2022 (folio 66).



Tribunal Fiscal

Nº 07450-2-2022

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°

de 13 de abril de 2022.

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

CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL PRESIDENTE

VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL

TERRY RAMOS
VOCAL

Charca Huascope
Secretario Relator
CA/CH/EM/njt.

Nota: Documento firmado digitalmente