



Firmado Digitalmente por
SAEZ MONTTOYA Samuel
Luis FAU 20131370645 soft
Fecha: 30/01/2023 13:34:56
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 00693-11-2023

EXPEDIENTE N° : 14732-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 25 de enero de 2023

VISTA la apelación interpuesta por .., con RUC N° , contra la Resolución N° de 19 de setiembre de 2022, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones 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 pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la orden de pago materia de autos es nula, puesto que en su lugar debió emitirse una resolución de determinación, dado que la misma no se ajustaría a ninguno de los supuestos estipulados en el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario; para sustentar su dicho cita lo resuelto por este Tribunal en la Resolución N° 2256-4-2016.

Que agrega que la referida orden de pago se sustentaría en la reliquidación de los pagos a cuenta de los ejercicios 2015 y 2016, los mismos que corresponderían a periodos prescritos, conforme a lo establecido en los artículos 43° y 44° del Código Tributario.

Que la Administración señala que la orden de pago impugnada fue emitida en virtud del numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, debido a que reliquidó el importe declarado por la recurrente respecto de los pagos a cuenta mensuales del Impuesto a la Renta realizados en el ejercicio 2017, determinando que éstos sólo ascendieron al importe de S/ 25 965,00 y no al importe de S/ 28 601,00 que fue consignado en la declaración.

Que el numeral 3 del artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF¹, modificado por Decreto Legislativo N° 1421², dispone que la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de una deuda sin necesidad de emitir previamente una resolución de determinación, por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considera la base imponible del periodo, las pérdidas, los saldos a favor o créditos declarados en periodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.

Que el citado numeral agrega que también se considera error: a) Al originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente; y b) Tratándose del arrastre de pérdidas, al monto de la pérdida: i. Que no corresponda con el determinado por el deudor tributario en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio en que se generó la pérdida, y ii. Cuyo arrastre se realice incorrectamente en las declaraciones posteriores a la declaración a que se refiere el acápite anterior.

Que el último párrafo del aludido artículo señala que 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.

¹ Publicado el 22 de junio de 2013.

² Publicado el 13 de setiembre de 2018.

Firmado Digitalmente por
EZETA CARPIO Sergio Pio
Victor FAU 20131370645
soft
Fecha: 30/01/2023 08:43:59
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
FUENTES BORDA Jesus
Edwin FAU 20131370645
soft
Fecha: 30/01/2023 09:20:11
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
WINSTANLEY PATIO
Elizabeth Teresa FAU
20131370645 soft
Fecha: 30/01/2023
12:58:36 COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 00693-11-2023

Que de conformidad con el numeral 88.2 del artículo 88° del aludido código, modificado por Decreto Legislativo Nº 1113, la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma, siendo que vencido éste, la declaración podrá ser rectificada, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva, y transcurrido el plazo de prescripción no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna.

Que el referido numeral 88.2 agrega que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, en caso contrario, surtirá efecto si dentro de un plazo de 45 días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

Que el artículo 87° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, dispone que 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, igualmente, precisa que 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 los incisos b) y c) del artículo 88° de la mencionada ley señalan que los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el artículo 79° deducirán de su impuesto los pagos efectuados a cuenta del impuesto liquidado en la declaración jurada y los créditos contra dicho tributo, así como los saldos a favor del contribuyente reconocidos por la SUNAT o establecidos por el propio responsable en sus declaraciones juradas anteriores como consecuencia de los créditos autorizados en este artículo, siempre que dichas declaraciones no hayan sido impugnadas.

Que por su parte, el inciso a) del artículo 52° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 313-2009-EF, dispone que los conceptos previstos en el artículo 88° de la ley constituyen crédito contra el impuesto y que a fin de aplicar lo dispuesto en el artículo en mención, se observará las siguientes disposiciones: a) Al impuesto determinado por el ejercicio gravable se le deducirá los siguientes créditos, en el orden que se señala: 1) El crédito por Impuesto a la Renta de fuente extranjera; 2) El crédito por reinversión; 3) Otros créditos sin derecho a devolución; 4) El saldo a favor del impuesto de los ejercicios anteriores, siendo que contra las rentas de tercera categoría solo se podrá compensar el saldo a favor originado por rentas de la misma categoría; 5) Los pagos a cuenta del impuesto; 6) El impuesto percibido; 7) El impuesto retenido; y, 8) Otros créditos con derecho a devolución.

Que asimismo, los numerales 3 y 4 del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Supremo Nº 017-2003-EF, disponen que el saldo a favor originado por rentas de tercera categoría, acreditado en la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior, por el cual no se haya solicitado devolución, deberá ser compensado contra los pagos a cuenta del ejercicio, inclusive a partir del mes de enero, hasta agotarlo, siendo que en ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional, y 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 y no se solicite devolución por el mismo y únicamente contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquel en que se presente la declaración jurada donde se consigne dicho saldo.

Que en reiterada jurisprudencia, como son las Resoluciones Nº este Tribunal ha señalado que conforme al precitado artículo 55°, la forma de aplicación del saldo a favor constituye una obligación y no una facultad del contribuyente, lo cual deberá ser tomado en cuenta por la Administración al momento de aplicar el saldo a favor del periodo anterior a los pagos a cuenta del periodo siguiente.

Que conforme con las normas citadas y el criterio jurisprudencial antes mencionado, la compensación del saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior deberá



Tribunal Fiscal

N° 00693-11-2023

efectuarse contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente en que se presente la declaración jurada conteniendo dicho saldo a favor.

Que el 16 de junio de 2018, la recurrente mediante Formulario PDT 706 N° (fojas 29 a 35 y 95), presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, estableciendo como renta neta imponible el importe de S/ 233 284,00 y un Impuesto a la Renta de S/ 68 819,00, contra el cual aplicó el crédito por concepto de pagos a cuenta mensuales del ejercicio por el importe de S/ 28 601,00, con lo cual determinó un saldo a favor del fisco ascendente a S/ 40 218,00.

Que, de la Orden de Pago N° (fojas 46 a 49) y la resolución apelada (fojas 73 a 75), se aprecia que la Administración giró dicho valor por la omisión al pago del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, por el importe de S/ 42 854,00, más intereses, como resultado de la reliquidación de la declaración jurada presentada mediante Formulario PDT 706 N° en la cual desconoció parcialmente el importe de los pagos a cuenta mensuales del ejercicio, obteniendo una cantidad menor a la aplicada por la recurrente, conforme se detalla a continuación:

Determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017		
Concepto	Según contribuyente PDT 706 N° S/	Según SUNAT S/
Renta Neta Imponible	233 284,00	233 284,00
Impuesto a la Renta	68 819,00	68 819,00
Menos: Créditos contra el IR		
(-) Saldo a favor del ejercicio anterior	0,00	0,00
(-) Pagos a cuenta mensuales	- 28 601,00	- 25 965,00
Sub total		
Saldo a favor del fisco	40 218,00	42 854,00
Omisión	40 218,00	42 854,00

Que la recurrente presentó con Formulario PDT 706 N° (fojas 29 a 35 y 95), declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, considerando como renta neta imponible el monto de S/ 233 284,00 y un Impuesto a la Renta ascendente a S/ 68 819,00, contra el cual aplicó el crédito por concepto de pagos a cuenta mensuales del ejercicio por el importe de S/ 28 601,00, con lo cual determinó un saldo a favor del fisco ascendente a S/ 40 218,00, siendo necesario precisar que no se aprecia de autos (foja 95) que la recurrente haya realizado pago alguno por dicho concepto.

Que en los anexos de la citada orden de pago (fojas 46 a 48) se especifica que el reconocimiento de un menor crédito por pagos a cuenta del ejercicio 2017 se debió a que si bien en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 se consignó como pagos a cuenta del ejercicio el importe de S/ 24 346,00, éste sólo ascendió a S/ 21 710,00, por lo que debió consignarse como saldo a favor del contribuyente generado en el ejercicio 2016 el importe de S/ 20 031,00, el que a su vez debió aplicarse a los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2017, conforme al siguiente detalle:

Impuesto a la Renta del ejercicio 2016

DETALLE DE LOS PAGOS A CUENTA DEL EJERCICIO 2016

Formulario	N° Orden	Tributo	Periodo	Fecha	Imp. Tributo (*)	Imp. Interés	Importe Total
1662		3031	2016-01	20/02/2016	649,00	0,00	649,00
1662		3031	2016-02	21/03/2016	2 052,00	0,00	2 052,00
1662		3031	2016-03	18/04/2016	1 408,00	0,00	1 408,00
1662		3031	2016-04	01/06/2016	2 370,00	11,00	2 381,00
1662		3031	2016-04	17/06/2016	11,00	0,00	11,00
1662		3031	2016-05	16/06/2016	3 501,00	0,00	3 501,00
1662		3031	2016-06	18/07/2016	3 187,00	0,00	3 187,00
1662		3031	2016-07	16/08/2016	2 214,00	0,00	2 214,00
1662		3031	2016-08	07/11/2016	2 107,00	40,00	2 147,00



Tribunal Fiscal

Nº 00693-11-2023

1662		3031	2016-08	19/12/2016	15,00	0,00	15,00
1662		3031	2016-08	19/12/2016	7,00	0,00	7,00
1662		3031	2016-09	19/12/2016	9,00	0,00	9,00
1662		3031	2016-09	07/11/2016	1 310,00	9,00	1 319,00
1662		3031	2016-10	19/12/2016	696,00	7,00	703,00
1662		3031	2016-11	19/12/2016	2 174,00	0,00	2 174,00
Total					21 710,00	67,00	21 777,00

(*) Según reporte "Extracto de Presentaciones y Pagos (foja 4).

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO 2016

	S/
Renta Neta Imponible (*)	5 995,00
Impuesto a la Renta	1 679,00
Menos: Créditos contra el Impuesto a la Renta	
(-) Saldo a Favor del Ejercicio Anterior	0,00
(-) Pagos a cuenta mensuales	21 710,00
(-) Otros créditos	0,00
Saldo a favor del contribuyente	(20 031)

(*) Según Formulario PDT 704 N° de 1 de abril de 2017 (fojas 6, 14 a 20).

Impuesto a la Renta del ejercicio 2017

APLICACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO 2016

Periodo Tributario	Bases Imponibles (*) S/	Coefficientes (**)	Pago a cuenta contribuyente S/	Saldo a favor del mes anterior S/	Compensación saldo a favor S/	Saldo a favor mes siguiente
2017-01	89 944,00	0,0243	2 186,00	0,00	0,00	0,00
2017-02	110 073,00	0,0243	2 675,00	0,00	0,00	0,00
2017-03	165 246,00	0,0150	2 479,00	20 031,00	2 479,00	17 552,00
2017-04	95 241,00	0,0150	1 429,00	17 552,00	1 429,00	16 123,00
2017-05	126 010,00	0,0150	1 890,00	16 123,00	1 890,00	14 233,00
2017-06	98 666,00	0,0150	1 480,00	14 233,00	1 480,00	12 753,00
2017-07	121 452,00	0,0150	1 822,00	12 753,00	1 822,00	10 931,00
2017-08	188 338,00	0,0150	2 825,00	10 931,00	2 825,00	8 106,00
2017-09	148 077,00	0,0150	2 221,00	8 106,00	2 221,00	5 885,00
2017-10	156 497,00	0,0150	2 347,00	5 885,00	2 347,00	3 538,00
2017-11	208 690,00	0,0150	3 130,00	3 538,00	3 130,00	408,00
2017-12	274 445,00	0,0150	4 117,00	408,00	408,00	0,00
Total					20 031,00	,00

(*) Según DDJJ mensuales Formularios PDT 621 (fojas 99 a 131).

(**) Según lo consignado por la Administración en la resolución apelada, aspecto que no ha sido discutido por la recurrente (foja 74/reverso).

DETALLE DE LOS PAGOS EFECTUADOS A LOS PAGOS A CUENTA DEL EJERCICIO 2017

Formulario	Nº Orden	Tributo	Periodo	Fecha	Imp. Tributo	Imp. Interés	Importe Total (*)
1662		3031	2017-01	28/04/2017	42,00	0,00	42,00
1662		3031	2017-01	05/04/2017	2 144,00	42,00	2 186,00
1662		3031	2017-02	28/04/2017	23,00	0,00	23,00
1662		3031	2017-02	07/04/2017	2 652,00	23,00	2 675,00
1662		3031	2017-12	17/01/2018	1 073,00	0,00	1 073,00
Total					5 934,00	65,00	5 999,00

(*) Según reporte "Extracto de Presentaciones y Pagos" (foja 4).



Tribunal Fiscal

Nº 00693-11-2023

DETALLE DE LOS PAGOS A CUENTA DEL EJERCICIO 2017

Periodo	Utilización de saldo a favor	Compensación ITAN	Otros créditos	Pagos efectivo	Total
2017-01	0,00	0,00	0,00	2 186,00	2 186,00
2017-02	0,00	0,00	0,00	2 675,00	2 675,00
2017-03	2 479,00	0,00	0,00	0,00	2 479,00
2017-04	1 429,00	0,00	0,00	0,00	1 429,00
2017-05	1 890,00	0,00	0,00	0,00	1 890,00
2017-06	1 480,00	0,00	0,00	0,00	1 480,00
2017-07	1 822,00	0,00	0,00	0,00	1 822,00
2017-08	2 825,00	0,00	0,00	0,00	2 825,00
2017-09	2 221,00	0,00	0,00	0,00	2 221,00
2017-10	2 347,00	0,00	0,00	0,00	2 347,00
2017-11	3 130,00	0,00	0,00	0,00	3 130,00
2017-12	408,00	0,00	0,00	1 073	1 481,00
Total	20 031,00	0,00	0,00	5 934,00	25 965,00

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO 2017

	S/
Renta Neta Imponible (*)	233 284,00
Impuesto a la Renta	68 819,00
Menos: Créditos contra el Impuesto a la Renta	
(-) Saldo a Favor del Ejercicio Anterior	0,00
(-) Pagos a cuenta mensuales	25 965,00
(-) Otros créditos	0,00
Saldo a favor del contribuyente	(42 854,00)

(*) Según Formulario PDT 704 N° de 1 de abril de 2017 (fojas 29 a 35 y 95).

Que conforme a lo expuesto, correspondía que la Administración reliquidara lo declarado por la recurrente al amparo del numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, como lo hizo al emitir la Orden de Pago N° girada por el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, al haberse modificado el importe por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del citado ejercicio en virtud de lo señalado en los considerandos precedentes, lo que resulta conforme a ley, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en sentido contrario, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada.

Que respecto a lo expresado por la recurrente en el sentido que la orden de pago materia de autos se sustentaría en la reliquidación de los pagos a cuenta de los ejercicios 2015 y 2016, los mismos que corresponderían a periodos prescritos, conforme a lo establecido en los artículos 43° y 44° del Código Tributario, cabe indicar que mediante Resoluciones N° entre otras, este Tribunal ha señalado la posibilidad de que la facultad de fiscalización se ejerza con prescindencia de si los hechos y situaciones que están siendo fiscalizados se hubieran producido en un período distinto al que ésta corresponde, poniendo de manifiesto que en tanto exista un aspecto que se encuentra vinculado directa, lógica y temporalmente con el hecho verificado, ello faculta a la acción de verificación de la Administración en periodos prescritos.

Que en la misma línea, la Resolución N° ha señalado que el hecho que la Administración haya revisado información contenida en las declaraciones juradas presentadas por la recurrente correspondientes a los periodos anteriores, a pesar de que algunos se encontraban prescritos al momento de iniciarse la anotada fiscalización, no contraviene el procedimiento legal establecido, toda vez que con ello no se pretendió determinar ni cobrar las obligaciones tributarias de tales ejercicios, sino determinar el monto correspondiente a la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores aplicable para la determinación del Impuesto a la Renta de un ejercicio no prescrito.

³ Precedente de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 23 de enero de 2014.



Tribunal Fiscal

Nº 00693-11-2023

Que si bien en las aludidas resoluciones se hace mención al procedimiento de fiscalización, como una facultad de la Administración de conformidad con lo señalado por el artículo 62º del Código Tributario, ésta comprende también la verificación y control de la determinación de la obligación tributaria realizada por el contribuyente, por lo que como resultado, ya sea de un procedimiento de fiscalización o de una verificación realizada por la Administración, procede la corrección de posibles errores en los que puede incurrir un contribuyente al determinar su obligación tributaria

Que en tal sentido, de acuerdo con el criterio antes señalado, la Administración se encuentra facultada para obtener información de períodos prescritos en tanto dicha información se encuentra vinculada con la determinación de la obligación tributaria de un período no prescrito que está siendo materia de una fiscalización o verificación, en consecuencia, carece de sustento lo alegado al respecto, siendo preciso indicar que de autos no se aprecia que la recurrente haya presentado alguna solicitud de prescripción por los períodos materia de análisis.

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Winstanley Patio, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° de 19 de setiembre de 2022.

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

EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE

FUENTES BORDA
VOCAL

WINSTANLEY PATIO
VOCAL

Sáez Montoya
Secretario Relator (e)
FB/SM/EA/rsc.

Nota: Documento firmado digitalmente