



Tribunal Fiscal

Nº 02761-10-2020

EXPEDIENTE N° : 11847-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Devolución
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 1 de julio de 2020

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente N° [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° [redacted] de 23 de agosto de 2019, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada y confirmó la Resolución de Intendencia N° [redacted] que a su vez declaró denegada la solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto a la Renta – Persona Natural – Rentas de Trabajo del ejercicio 2017.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración ha concluido equivocadamente que los ingresos percibidos durante el año 2017 ascienden a la suma de S/ 94 531,00, lo que difiere de lo consignado en su declaración jurada cuyo importe fue de S/ 91 531,00, y estableció un saldo a su favor de S/ 857,00, y no de S/ 1 003,00, como tenía derecho, y teniendo en cuenta que ya se le devolvió la suma de S/ 908,00, no existía saldo pendiente de devolución, lo cual no se ajusta a ley.

Que agrega que en la sumatoria de los ingresos percibidos del año 2017, la Administración ha considerado que el monto consignado en el Recibo por Honorario Electrónico N° [redacted] emitido a [redacted] por la suma de S/ 3 000,00, lo cual resulta incorrecto ya que en la realidad según documentación aportada en su recurso de reclamación el importe contenido en dicho documento fue cancelado parcialmente en el año 2018 por la suma de S/ 2 000,00, quedando pendiente a la fecha un saldo de cancelación de S/ 1 000,00.

Que agrega que nunca fue notificada con el Requerimiento de Fondo N° [redacted] y que no le apareció un alerta en su correo electrónico sobre dicha notificación.

Que concluye que la declaración del Impuesto a la Renta del año 2017 ha sido la correcta conforme a lo percibido en el citado año, por lo que le corresponde la devolución solicitada, y que el Recibo por Honorario Electrónico N° [redacted] no ha sido cancelado en aludido año, no habiendo acreditado la Administración lo contrario.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente percibió durante el año 2017 rentas de cuarta categoría por la suma de S/ 94 531,00, estableciendo un saldo a favor de S/ 857,00, y atendiendo a que ya le había devuelto la suma de S/ 908,00, determinó la inexistencia del monto pendiente de devolver solicitado.

Que indica que emitió el Requerimiento de Fondo N° [redacted] donde solicitó a la recurrente que presente copia de los documentos que sustentaban la cancelación de los ingresos obtenidos por rentas de cuarta categoría respecto del contribuyente [redacted] no habiendo sido atendido por ella.

Que anota que mediante Requerimiento de Tercero N° [redacted] solicitó a [redacted] entre otros, con relación al Recibo por Honorario Electrónico N° [redacted] emitido por la recurrente, cuando fue cancelada, la retención efectuada y los documentos que sustenten su pago, no habiendo la indicada empresa dado respuesta.

8 A 4 3¹



Tribunal Fiscal

Nº 02761-10-2020

Que refiere que verificó que el Recibo por Honorario Electrónico N° por la suma de S/ 3 000,00 figuraba en estado activo, habiendo sido declarado por la propia recurrente en el Formulario PDT 616 N° del período setiembre de 2017, no obstante, no se verifica el pago de las retenciones ascendente a S/ 240,00 (equivalente al 8%), por lo que corresponde a un ingreso percibido en el año 2017.

Que el artículo 38 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que las devoluciones de pagos realizados indebidamente o en exceso se efectuarán en moneda nacional, agregándoles un interés fijado por la Administración, en el período comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva.

Que de otro lado, el inciso a) del artículo 33 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala que son rentas de cuarta categoría las obtenidas por el ejercicio individual, de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría.

Que el inciso d) del artículo 57 de la mencionada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 970, y antes de la modificación efectuada por Decreto Legislativo N° 1425, prescribe que las demás rentas, dentro de las cuales se encuentran las rentas de cuarta categoría, se imputarán al ejercicio gravable en que se perciban.

Que el artículo 59 de la aludida ley, señala que las rentas se considerarán percibidas cuando se encuentren a disposición del beneficiario, aun cuando este no las haya cobrado en efectivo o en especie.

Que por su parte, este Tribunal en las Resoluciones N° 11985-8-2013 y 05657-5-2004, entre otras, al delimitar el criterio de lo percibido en el Impuesto a la Renta, ha establecido que la "puesta a disposición" a que hace referencia la ley del citado impuesto debe ser entendida como la oportunidad en que el contribuyente puede hacer suyo el ingreso, dependiendo solo de su voluntad que tal situación acontezca.

Que el artículo 45 de la misma ley, indica que para establecer la renta neta de cuarta categoría, el contribuyente podrá deducir de la renta bruta del ejercicio gravable, por concepto de todo gasto, el veinte por ciento (20%) de la misma, hasta el límite de 24 Unidades Impositivas Tributarias – UIT.

Que según el artículo 46 de la mencionada ley, modificada por Decreto Legislativo N° 1258, de las rentas de cuarta y quinta categorías pueden deducirse anualmente, un monto fijo equivalente a siete (7) UIT, entre otro, y en su último párrafo precisa que los contribuyentes que obtuvieran rentas de ambas categorías solo podían deducir el monto fijo por una vez.

Que el artículo 74 de la referida ley, modificado por Ley N° 30296, establece que tratándose de rentas de cuarta categoría, las personas, empresas y entidades a que se refiere el inciso b) del artículo 71 de dicha Ley, deberán retener con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta el 8% (ocho por ciento) de las rentas brutas que abonen o acrediten. Asimismo, indica que el monto retenido se abonará según los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que el segundo párrafo del artículo 86 de la citada ley, señala que las retenciones efectuadas de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 74 de la misma ley podrán ser aplicadas por los contribuyentes a los pagos a cuenta mensuales, que deban efectuar conforme a este artículo. Sólo estarán obligados a presentar declaración por el pago a cuenta mensual en los casos en que las retenciones no cubrieran la totalidad de dicho pago a cuenta.



Tribunal Fiscal

Nº 02761-10-2020

Que el artículo 87 de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 979, precisa que si las cantidades abonadas a cuenta con arreglo a lo establecido en los artículos precedentes resultasen inferiores al monto del impuesto que según declaración jurada anual, sea de cargo del contribuyente, la diferencia se cancelará al momento de presentar dicha declaración. Además, señala que si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto que corresponda abonar al contribuyente según su declaración jurada anual, este 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 de otro lado, de acuerdo con el numeral 5 del artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 233-2008/SUNAT, tratándose de la prestación de servicios generadores de rentas de cuarta categoría a título oneroso, el comprobante de pago deberá ser emitido y otorgado en el momento que se perciba la retribución y por el monto de la misma.

Que a su vez, mediante el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT se aprobó el Sistema de Emisión Electrónica, como mecanismo desarrollado por la SUNAT que permite la emisión de recibos por honorarios electrónicos y notas de crédito electrónicas, así como la generación del Libro de ingresos y gastos electrónico, así como mantener un ejemplar de los recibos por honorarios electrónicos y notas de crédito electrónicas emitidos, sin perjuicio de la conservación de dichos documentos por parte del emisor electrónico.

Antecedentes:

Que mediante Formulario Virtual 1649 N° de 16 de marzo de 2018 (foja 7), la recurrente solicitó la devolución del saldo a favor del Impuesto a la Renta – Persona Natural – Rentas de Trabajo del ejercicio 2017, por el importe de S/ 1 033,00, a que se refiere la declaración jurada del Impuesto a la Renta – Rentas de Trabajo del ejercicio 2017 presentada a través del Formulario PDT 705 N°

Que a través de la Resolución de Intendencia N° de 6 de junio de 2018 (fojas 2 y 3), la Administración en su artículo primero autorizó la devolución por la suma de S/ 908,00, y en su artículo cuarto señaló que en el caso de los importes no reconocidos, es resultado de la diferencia entre el importe solicitado y el importe calculado, ya que no cumplen los supuestos señalados en la Ley del Impuesto a la Renta. Al no encontrarse de acuerdo con la citada resolución de intendencia, la recurrente formuló recurso de reclamación el 22 de junio de 2018 (foja 5).

Que a través de la Resolución de Intendencia N° de 18 de setiembre de 2018 (fojas 18 y 19) la Administración declaró la nulidad del artículo cuarto de la Resolución de Intendencia N° al haberse prescindido del procedimiento legal establecido, y señaló que se tenga por devuelto el importe autorizado en el artículo primero de la indicada resolución de intendencia.

Resolución de Intendencia N°

Que se tiene que mediante Formulario 4949 N° (foja 36), presentado de oficio por la Administración el 4 de diciembre de 2018, se solicitó la devolución del saldo a favor del Impuesto a la Renta – Persona Natural – Rentas de Trabajo del ejercicio 2017, por el importe de S/ 1 033,00, a que se refiere la declaración jurada del Impuesto a la Renta – Rentas de Trabajo del ejercicio 2017 presentada a través del Formulario PDT 705 N°



Tribunal Fiscal

Nº 02761-10-2020

Que a través de la Resolución de Intendencia N° de 7 de febrero de 2019 (fojas 42 y 43), la Administración declaró denegada la devolución solicitada, al establecer como ingresos percibidos durante el ejercicio 2017 la suma de S/ 98 931,00, y como saldo a favor de la recurrente la suma de S/ 204,00, y teniendo en cuenta que ya fue devuelto la suma de S/ 908,00, señaló la inexistencia del pago en exceso solicitado.

Que la Administración a través de la resolución apelada declaró infundada la reclamación interpuesta, y confirmó la Resolución de Intendencia N° al considerar la inexistencia del monto pendiente de devolver, ya que aun efectuándose la reliquidación de los ingresos percibidos durante el ejercicio 2017 por el monto de S/ 94 531,00, y como saldo a favor de la recurrente la suma de S/ 857,00, y considerando el importe devuelto de S/ 908,00, se mantenía la inexistencia del pago en exceso solicitado.

Que indica que emitió el Requerimiento de Fondo N° donde solicitó a la recurrente que presente copia de los documentos que sustentaban la cancelación de los ingresos obtenidos por rentas de cuarta categoría respecto del contribuyente no habiendo sido atendido por ella.

Que señala que mediante Requerimiento de Tercero N° solicitó a entre otros, con relación al Recibo por Honorario Electrónico N° emitido por la recurrente, cuando fue cancelada, la retención efectuada y los documentos que sustenten su pago, no habiendo la indicada empresa dado respuesta.

Que verificó que el Recibo por Honorario Electrónico N° emitido por la suma de S/ 3 000,00 figuraba en estado activo, habiendo sido declarado por la propia recurrente en el Formulario PDT 616 N° del período setiembre de 2017, no apreciándose el pago de las retenciones ascendente a S/ 240,00 (equivalente al 8%), por lo que corresponde a un ingreso percibido en el año 2017.

Que ahora bien, obra a fojas 66, 179 y 207 a 209 la declaración jurada original del Impuesto a la Renta – Persona Natural – Rentas de Trabajo del ejercicio 2017, presentada por la recurrente mediante Formulario PDT 705 N° en la que consignó que había obtenido rentas de cuarta categoría de dicho período por el importe de S/ 91 531,00 (Casilla 107), siendo que dedujo el monto de S/ 18 306,00 (Casilla 507 - correspondiente al 20% de dicha renta bruta), estableciendo un importe de S/ 73 225,00, dando un total de rentas de cuarta de S/ 73 225,00, y luego de ello dedujo el monto de S/ 28 350,00 (Casilla 511 - por concepto de la deducción legal de hasta 7 Unidades Impositivas Tributarias – UIT), determinando una renta neta de cuarta ascendente a S/ 44 875,00 (Casilla 512), a la cual restó S/ 15,00 por concepto de Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF), determinando una renta neta imponible de S/ 44 860,00 e impuesto resultante según escala por la suma de S/ 5 065,00 (Casilla 120), contra el cual aplicó como créditos los pagos directos mensuales por la suma de S/ 968,00, y las retenciones efectuadas en el ejercicio por un total de S/ 5 130,00 (Casilla 130), determinando un saldo a su favor de S/ 1 033,00 (Casilla 141)².

Que de acuerdo al Cuadro 4 de la resolución apelada la Administración establece que los ingresos percibidos por parte de la recurrente por rentas de cuarta categoría por el año 2017 ascienden a S/ 94 531,00, incluyendo dentro de dichos ingresos el monto consignado en el Recibo por Honorario

Si bien la Administración hace mención al Recibo por Honorario Electrónico N° ello se debe a un error material debiendo entenderse bajo el N° de acuerdo a la documentación que obra a foja 185 y de lo mencionado en los demás considerandos de la resolución apelada.

² Cabe precisar que según el Reporte de Extracto de Presentaciones y Pagos (foja 65) no existe alguna otra declaración jurada con relación al Impuesto a la Renta – Persona Natural – Rentas de Trabajo del ejercicio 2017.

A su vez, debe indicarse que en la declaración jurada presentada por la recurrente no se consignó información por rentas de quinta categoría, lo que fue validado por la Administración en el Cuadro N° 5 de la resolución apelada.



Tribunal Fiscal

N° 02761-10-2020

Electrónico N° por la suma de S/ 3 000,00, girado a y que según la recurrente no corresponde que dicho importe sea considerado como renta percibida en el aludido ejercicio.

Que según se aprecia de autos (foja 91) existe el Recibo por Honorario Electrónico N° emitido el 18 de setiembre de 2017 a por concepto de asesoría legal, por la suma total de S/ 3 000,00, retención de S/ 240,00 (8% del importe bruto), y total neto recibido S/ 2 760,00.

Que a su vez, se advierte a fojas 162 a 164 que mediante Formulario PDT 616 N° la recurrente consignó como base imponible de rentas de cuarta categoría la suma de S/ 20 200,00 (Casilla 307), como impuesto resultante el importe de S/ 1 616,00 y como suma retenida S/ 648,00, estableciendo una deuda de S/ 968,00. Debe precisarse que en el detalle de la base imponible y la suma retenida se encuentra los importes consignados en el recibo por honorario descrito en el considerando precedente (fojas 160 y 161).

Que en su recurso de reclamación la recurrente adjuntó los Estados de Cuenta de Ahorros N° del 1 al 31 de enero y marzo de 2018, advirtiéndose abonos el 4 de enero y 2 de marzo de 2018, por S/ 1 000,00 cada abono (fojas 50 v 51). v que según ella corresponden a pagos parciales respecto al Recibo por Honorario Electrónico N°

Que mediante Requerimiento de Fondo N° (foja 95), la Administración solicitó a la recurrente copia de los documentos que sustenten la cancelación de los ingresos obtenidos por el Impuesto a la Renta de cuarta categoría, emitidos -entre otros- por su agente de retención en el ejercicio 2017, dentro del plazo de tres (3) días hábiles siguientes a la fecha de su notificación. El mencionado requerimiento fue notificado el 6 de mayo de 2019 de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, según la "Constancia de Notificación - Notificación SOL" (foja 211), en la que consta la identificación del funcionario de la Administración, que acredita que registró en sus sistemas informáticos el depósito de los referidos requerimientos en el buzón electrónico asignado a la recurrente, conforme lo dispuesto por el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario³ y la Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT⁴, por lo que lo alegado por la recurrente que no se le notificó dicho requerimiento no resulta atendible, así como el hecho que no se le alertara a través del correo electrónico ya que según el artículo 6 de la aludida resolución de superintendencia el deudor tributario deberá consultar periódicamente su buzón electrónico a efecto de tomar conocimiento de los actos administrativos notificados a través de "Notificaciones SOL". Cabe indicar que la recurrente no dio atención al mencionado requerimiento.

³ El inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, prevé que la notificación de los actos administrativos se realizará, entre otras formas, por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía, siendo que tratándose de correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT u otras Administraciones Tributarias o el Tribunal Fiscal que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada el día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento. Agrega que la SUNAT mediante resolución de superintendencia establecerá los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, así como las demás disposiciones necesarias para la notificación por los medios referidos en el segundo párrafo de tal inciso.

⁴ El inciso e) del artículo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT, que aprobó las normas que regulan la notificación de actos administrativos por medio electrónico, preceptúa que por "Notificaciones SOL" debe entenderse al medio electrónico aprobado por la presente resolución, mediante el cual la SUNAT deposita en el buzón electrónico asignado al deudor tributario en SUNAT Operaciones en Línea una copia de los documentos o un ejemplar de los documentos electrónicos en los cuales constan los actos administrativos que son materia de notificación. De acuerdo con el punto 40 del Anexo de la referida resolución de superintendencia, incorporado mediante Resolución de Superintendencia N° 242-2017/SUNAT, el requerimiento, emitido en las etapas de reclamación y apelación, es un acto administrativo susceptible de ser notificado vía "Notificaciones SOL".



Tribunal Fiscal

Nº 02761-10-2020

Que de otra parte, mediante Requerimiento a Tercero N° [redacted] notificado conforme a ley (fojas 96 y 97) ⁵, se solicitó a [redacted] lo siguiente: i) Señalar mediante escrito si pagó rentas de cuarta categoría a la recurrente por el ejercicio 2017, detallando el número de recibo por honorario/nota de crédito, fecha de emisión, tipo de servicio recibido, importes (importe bruto, retención efectuada, importe neto), fecha de cancelación, medio de pago, entre otros; ii) Presentar fotocopia de los documentos que sustentan el pago de los servicios brindados por la recurrente (según detalle en la respuesta i) cheque, vouchers, constancias de depósito en cuentas corrientes, entre otros; iii) En caso los servicios pagados a la recurrente se hayan realizado en efectivo, presentar fotocopias (firmadas por representante legal) de los folios del Libro Caja donde se encuentren registrados los pagos; y iv) Asimismo, indicar respecto al Recibo por Honorario N° [redacted] de 18 de setiembre de 2017, entre otro, cuándo fue cancelado y a través de qué medios de pago, o si ha sido anulado y sobre el mismo, se hubiese emitido una nota de crédito, deberá también informar y precisar esa información, detallado el número de comprobante al que corresponde, tipo de servicio, importes y número de la nota de crédito emitida, de corresponder. Debe mencionarse que la aludida empresa no dio atención al mencionado requerimiento.

Que como puede observarse, la Administración estableció que el monto de S/ 3 000,00 consignado en el Recibo por Honorario Electrónico N° [redacted] constituye ingreso percibido durante el año 2017, solo en base a lo consignado en el Formulario PDT 616 N° [redacted] y en el indicado comprobante de pago; sin embargo, en el Requerimiento de Fondo N° [redacted] dirigido a la recurrente, la Administración no solicitó expresamente documentación que indique la forma de cancelación del aludido recibo y cuándo se efectuó, ya que se limitó a solicitar la documentación que acredite la cancelación sobre los ingresos percibidos del año 2017; mas aun si la recurrente manifestó que dicho ingreso fue percibido parcialmente en el año 2018, y que el saldo continuaba pendiente, para lo cual adjuntó en su recurso impugnativo los Estados de Cuenta de Ahorros N° [redacted] del 1 al 31 de enero y marzo de 2018, advirtiéndose abonos el 4 de enero y 2 de marzo de 2018, por S/ 1 000,00 cada abono (fojas 50 y 51), y que según ella corresponderían a pagos parciales respecto al Recibo por Honorario Electrónico N° [redacted]

Que no se advierte que, en el caso de autos, la Administración hubiera llevado a cabo una correcta actuación probatoria, toda vez que en atención a los principios de impulso de oficio y verdad material recogidos en el artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS⁶, correspondía que se analizará la documentación antes mencionada, todo ello con el propósito de verificar si con tal documentación conjuntamente con los documentos relevados por la propia Administración, como hubiera sido si declaró parte de los ingresos del Recibo por Honorario Electrónico N° [redacted] en la declaración jurada del año 2018, así como mediante requerimiento específico solicitar a la recurrente detalles de cuando tuvo a disposición el ingreso, y como se materializó su percepción del importe consignado en el indicado recibo por honorario, lo que no hizo, por lo que corresponde revocar la apelada, a fin de que la Administración proceda conforme a lo antes señalado.

Con los vocales Ramírez Mío y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Falconi Sinche.

⁵ No existe cuestionamiento de la recurrente sobre la notificación del aludido requerimiento.

⁶ Los referidos principios establecen que las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias; asimismo, en el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas.



Tribunal Fiscal

Nº 02761-10-2020

RESUELVE:

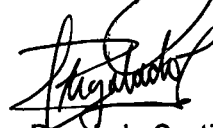
REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 23 de agosto de 2019, debiendo la Administración proceder conforme lo expuesto por la presente resolución.

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


FALCONI SINCHE
VOCAL PRESIDENTE


RAMÍREZ MIJÓ
VOCAL


JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL


Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
FS/RC/rag