

Tribunal Fiscal

Nº 05644-5-2024

EXPEDIENTE N° : 14981-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Huaraz
FECHA : Lima, 18 de junio de 2024

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N°
)¹, contra la Resolución N° de 8 de setiembre de 2023, 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 Impuesto a la Renta – Rentas de Trabajo de Personas Naturales del ejercicio 2020.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que en el reporte automático del Formulario 709 no figuraba, en la casilla 130, las retenciones efectuadas por la Municipalidad Distrital de Huayllabamba, respecto de los Recibos por Honorarios N° emitidos el 27 de abril y 3 de agosto de 2020, por los servicios que prestó a la citada entidad, quien al no cumplir con su obligación de declarar y pagar las retenciones por el importe total de S/ 4 200,00, por los citados comprobantes de pago, lo ha perjudicado como contribuyente.

Que señala que solicitó en diversas oportunidades a la citada municipalidad, que cumpliera con su obligación de declarar y pagar las retenciones que efectuó por los servicios que le prestó en el ejercicio 2020, siendo que luego de las gestiones realizadas ante dicha entidad, tuvo acceso a los Comprobantes de Pago – Retención N°), con Registros SIAF N° y que fueron emitidos a la Administración/Banco de la Nación, por concepto del 8% de retenciones de renta de cuarta categoría por los Recibos por Honorarios N° por los importes de S/ 360,00, S/ 2 400,00 y S/ 1 440,00, respectivamente, abonados en la cuenta del Banco de la Nación de la Administración por el importe total de S/ 4 200,00.

Que indica que con la citada información, presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2020, considerando las retenciones de los Recibos por Honorarios N° por el importe total de S/ 4 200,00, y efectuó el pago con intereses del Impuesto a la Renta del ejercicio 2020, por el importe de S/ 2 891,00.

Que refiere que la Administración determinó omisión al pago por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2020, al no considerar el importe de S/ 4 200,00, por concepto de retenciones a cargo de la Municipalidad Distrital de Huayllabamba, lo que es erróneo, debido a que dicho importe no puede ocasionarle deuda tributaria al no ser parte de sus ingresos, pues el citado monto fue deducido como correspondía, de los montos por los que emitió los referidos comprobantes de pago.

Que manifiesta que la Administración no valoró en forma debida los medios probatorios que presentó a fin de acreditar su dicho, y estando probado que la Municipalidad Distrital de Huayllabamba, abonó en la cuenta del Banco de la Nación de la Administración el importe total de S/ 4 200,00 producto de las retenciones efectuadas, solicita se declare fundado el recurso de reclamación, ordenándose la devolución del referido importe más los intereses correspondientes.

Que añade que la Administración por la deuda contenida en la orden de pago impugnada, mediante la Resolución Coactiva N° le ha trabado en forma indebida un embargo en forma de



Tribunal Fiscal

Nº 05644-5-2024

retención, menoscabando sus recursos económicos, los cuales están destinados a la salud de su familia y educación de sus hijos, y dado que ha acreditado que la deuda contenida en el valor impugnado no es conforme a ley, solicita la restitución del importe embargado al vulnerar sus derechos como contribuyente.

Que mediante escrito de alegatos el recurrente reitera los argumentos expuestos en su recurso de apelación, señalando que es responsabilidad del agente retenedor abonar al fisco las retenciones efectuadas.

Que la Administración señala que la orden de pago impugnada fue emitida al amparo del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, producto de la reliquidación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta – Personas Naturales del ejercicio 2020, presentada mediante Formulario PDTI 709 N° de 7 de abril de 2022, en la que se desconoció el importe por saldo a favor del periodo anterior.

Que indica que, posteriormente, el recurrente presentó la declaración jurada rectificatoria del citado tributo y ejercicio mediante Formulario PDT 709 N°, que surtió efectos con su presentación, conforme con lo establecido en el artículo 88 de Código Tributario, y que efectuada la reliquidación de la citada declaración jurada rectificatoria, determinó una deuda por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2020, precisando que verificó en su sistema que el importe por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de cuarta categoría asciende únicamente a S/ 4 080,00 versus los S/ 8 280,00 declarados por el recurrente.

Que manifiesta que de la revisión de las declaraciones juradas presentadas por los agentes retenedores del recurrente por el ejercicio 2020, advirtió que mediante el Formulario PDT 601 N° de diciembre de 2020, la Municipalidad Distrital de Huayllabamba declaró únicamente los Recibos por Honorarios N° E001-38 y E001-39, por los importes de S/ 4 498,20 y S/ 4 501,80 de 1 y 31 de diciembre de 2020, con una retención de S/ 359,86 y S/ 360,14, respectivamente; asimismo, el Gobierno Regional de Ancash declaró por los periodos de julio a diciembre de 2020 mediante el Formulario PDT N° 601 N° como importes retenidos el monto total de S/ 3 360,00; en consecuencia, concluyó que la suma total de las retenciones del Impuesto a la Renta de Cuarta Categoría del ejercicio 2020 asciende a S/ 4 080,00, conforme se detalla en el anexo adjunto de la resolución apelada, y no a S/ 8 280,00 declarado por el recurrente en la rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2020.

Que según lo dispuesto por 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, la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda, sin necesidad de emitir previamente una resolución de determinación en el caso de tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago, siendo que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración considerará 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 numeral 88.2 del artículo 88 del aludido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1535, señala que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma. Vencido éste, la declaración podrá ser rectificada, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva. Transcurrido el plazo de prescripción no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna. La declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (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 por su parte, el artículo 74 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Ley N° 30296, dispone que, tratándose de rentas de cuarta categoría, las personas, empresas y entidades a que se refiere el inciso b) del artículo 71 de esta ley, deberán retener con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta el 8% (ocho por ciento) de las



Tribunal Fiscal

Nº 05644-5-2024

rentas brutas que abonen o acrediten. El monto retenido se abonará según los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que a su vez, el inciso b) del artículo 71 de la mencionada ley, indica que son agentes de retención, las personas, empresas y entidades obligadas a llevar contabilidad de acuerdo con el primer y segundo párrafos del artículo 65 de la indicada ley, cuando paguen o acrediten honorarios u otras remuneraciones que constituyan rentas de cuarta categoría.

Que el artículo 59 de la aludida ley, prevé 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 el segundo párrafo del artículo 86 de la citada ley, establece que las retenciones efectuadas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 74 de dicha ley, podrán ser aplicadas por los contribuyentes a los pagos a cuenta mensuales, que deban efectuar conforme a este artículo y que 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.

Que el artículo 87 de la referida 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. Asimismo, 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 inciso a) del artículo 88 de la misma ley, modificado por Ley N° 28655 y Decreto Legislativo N° 1424, refiere que los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el artículo 79, deducirán de su impuesto las retenciones y las percepciones sufridas con carácter de pago a cuenta sobre las rentas del ejercicio gravable al que corresponda la declaración.

Que en el presente caso, se aprecia que la Orden de Pago N° _____ y Anexo (fojas 9 y 10), convalidada con la Resolución N° _____¹, fue emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2020 por el importe de S/ 6 720,00 más intereses, al amparo del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, sustentándose en la declaración jurada rectificatoria presentada mediante el Formulario PDT 709 N° _____ de 7 de agosto de 2022 (fojas 17 y 18)².

Que de la revisión de la citada declaración jurada rectificatoria (fojas 17 y 18), se aprecia que el recurrente registró como renta neta imponible el importe de S/ 86 296,00 (casilla 517), como impuesto resultante el monto de S/ 10 800,00 (casilla 120), contra el cual aplicó como impuesto retenido el importe de S/ 8 280,00 (casilla 130), determinando como deuda tributaria (casilla 146) el importe de S/ 2 520,00, que fue pagado el 11 de agosto de 2022 mediante el Formulario PDT 1662 N° _____ por el monto de S/ 2 891,00 (foja 107).

¹ Cabe señalar que mediante Resolución N° 04965-5-2023 (fojas 121 y 122), este Tribunal advirtió que los fundamentos que ampararon la emisión de la Orden de Pago N° _____ impugnada fueron puestos en conocimiento del recurrente mediante la Resolución N° _____ de 11 de noviembre de 2022 (fojas 46 a 52), por lo que dispuso remitir los actuados a efecto de que la Administración otorgara el trámite de recurso de reclamación a la apelación interpuesta contra la citada resolución, lo que hizo esta última mediante la Resolución N° _____ de 8 de setiembre de 2023 apelada (fojas 158 a 164) la que es materia de grado.

² En la Resolución N° _____, que convalidó la orden de pago impugnada (fojas 46 a 52), la Administración señaló que mediante Formulario PDT 709 N° 1 _____ de 7 de agosto de 2022, el recurrente presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2020, que surtió efectos con su presentación, conforme con lo establecido en el artículo 88 de Código Tributario, y que efectuada la reliquidación de la citada declaración jurada rectificatoria, determinó una deuda por el citado tributo y periodo ascendente a S/ 6 720,00 más intereses.



Tribunal Fiscal

Nº 05644-5-2024

Que del Anexo a la Orden de Pago N° (foja 10), convalidada con la Resolución N° I (fojas 46 a 52), se observa que la Administración reliquidó la declaración jurada rectificatoria presentada mediante Formulario PDT 709 N° por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2020, desconociendo parcialmente el importe consignado por el recurrente en la Casilla 130 (Impuesto Retenido sobre rentas de cuarta categoría), lo que originó la omisión por el importe de S/ 6 720,00, conforme se detalla a continuación:

Concepto	Casilla	Declaración Jurada Rectificatoria Impuesto a la Renta del ejercicio 2020 PDT 709 N°	Según SUNAT
Renta Neta Imponible	517	86 296,00	86 296,00
Impuesto Resultante	120	10 800,00	10 800,00
Saldo a favor del ejercicio anterior	125	0,00	00,00
Impuesto retenido sobre rentas de cuarta categoría	130	(8 280,00)	(4 080,00)
Impuesto a Pagar	146	2 520,00	6 720,00

Que de lo expuesto se tiene que, en la reliquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2020, realizada por la Administración, reconoció como impuesto retenido sobre rentas de cuarta categoría (casilla 130), el importe de S/ -4 080,00 versus el monto de S/ -8 280,00 declarado por el recurrente, lo que originó una omisión por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2020, por la suma de S/ 6 720,00, por la cual se emitió el valor impugnado.

Que la Administración, en la resolución apelada (fojas 158 a 164), señaló que de la revisión de las declaraciones juradas presentadas por los agentes retenedores del recurrente por el ejercicio 2020, advirtió que mediante Formulario PDT 601 N° de diciembre de 2020, la Municipalidad Distrital de Huayllabamba declaró únicamente los Recibos por Honorarios N° E001-38 y E001-39, por los importes de S/ 4 498,20 y S/ 4 501,80 de 1 y 31 de diciembre de 2020, con una retención de S/ 359,86 y S/ 360,14, respectivamente; y que el Gobierno Regional de Ancash declaró por los meses de julio a diciembre de 2020 mediante los Formularios N° 601 N° y como importes retenidos el monto total de S/ 3 360,00, siendo la suma total de las citadas retenciones el monto de S/ 4 080,00, conforme detalla en el anexo adjunto de la resolución apelada.

Que en el presente caso, el recurrente afirma que la diferencia por el importe de S/ 4 200,00, por concepto de retenciones efectuadas en el ejercicio 2020, desconocido por la Administración, se debe a que la Municipalidad Distrital de Huayllabamba no cumplió con declarar y pagar las retenciones efectuadas respecto de los Recibos por Honorarios N° ; y que con los Comprobantes de Pago N° con Registros SIAF N° emitidos a la Administración/Banco de la Nación, por concepto del 8% de retenciones de renta de cuarta categoría por los citados recibos por honorarios, por los importes de S/ 360,00, S/ 2 400,00 y S/ 1 440,00, respectivamente, abonados en la cuenta del Banco de la Nación de la Administración por el importe total de S/ 4 200,00 que adjuntó al escrito de reclamación (fojas 68 a 70), acreditó la retención efectuada en el ejercicio 2020 por su empleador.

Que al respecto cabe indicar, que la Administración basándose únicamente en sus sistemas informáticos, desconoció parcialmente las retenciones declaradas por el recurrente; siendo que el hecho que los agentes de percepción no hubiesen declarado los mencionados comprobantes no resulta suficiente para desconocer la retención declarada por el recurrente, no obrando en autos, prueba alguna que permita a la Administración establecer la inexistencia de tales percepciones, por lo que dicha entidad debió realizar cruces de información con la institución usuaria de los servicios prestados por el recurrente en el ejercicio 2020 a fin que proporcionara información respecto de las retenciones realizadas³, lo que no hizo, por lo que corresponde revocar la resolución apelada a fin de que la Administración realice las actuaciones pertinentes que le permitan constatar si, en efecto, la Municipalidad Distrital de Huayllabamba efectuó en el ejercicio 2020 las retenciones alegadas por el recurrente.

³ Criterio similar expuesto en las Resoluciones N° 04851-4-2017 y 13035-10-2014.



Tribunal Fiscal

Nº 05644-5-2024

Que en cuanto al cuestionamiento al embargo en forma de retención formulado por el recurrente que vulnera sus derechos como contribuyente; cabe indicar que tal aspecto no corresponde ser evaluado en el procedimiento contencioso tributario, sino en el procedimiento coactivo, y en caso la cobranza se siga en forma indebida, la recurrente tiene expedito su derecho para formular queja ante este Tribunal, conforme con lo dispuesto por el artículo 155 del Código Tributario.

Que de otro lado, en relación a la devolución del importe pagado por concepto de la orden de pago impugnada, procede de conformidad con lo dispuesto por los artículos 162 y 163 del Código Tributario, dar trámite de devolución a este extremo de la apelación.

Que dado el sentido del fallo carece de relevancia analizar los demás argumentos planteados por el recurrente.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración, según se advierte de la constancia respectiva (foja 371), habiendo sido ambas partes debidamente notificadas para tal efecto, como se aprecia de autos (fojas 364 y 365).

Con los vocales Villanueva Aznarán y Flores Pinto, e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución N° de 8 de setiembre de 2023, debiendo la Administración proceder conforme a lo expuesto en la presente resolución.
2. **DAR TRÁMITE** de solicitud no contenciosa a la apelación en el extremo que solicita la devolución de los pagos realizados, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

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

**AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE**

**VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL**

**FLORES PINTO
VOCAL**

Falconí Grillo
Secretario Relator
AC/FG/RR/spb.

Nota: Documento firmado digitalmente