



Tribunal Fiscal

N° 00114-3-2023

EXPEDIENTE N° : 13778-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 6 de enero de 2023

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° , contra la Resolución N° de 23 de setiembre de 2022, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Órdenes de Pago N° y , giradas por intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2017.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que determinó los pagos a cuenta de enero y febrero de 2017 considerando el coeficiente de 0,0159, conforme a los datos consignados en la declaración jurada original del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015. Añade que si bien, posteriormente, presentó una declaración rectificatoria, de cuyos datos se obtiene un mayor coeficiente, no corresponde la aplicación de intereses moratorios, dado que los pagos a cuenta han sido declarados y pagados según la base y elementos existentes en su oportunidad, conforme con lo establecido en el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta. En ese sentido, indica que conforme con su naturaleza, los pagos a cuenta son obligaciones independientes a la del Impuesto la Renta anual, por lo que la rectificatoria de la declaración anual no debe afectar los pagos a cuenta previamente realizados.

Que solicita la aplicación del criterio expuesto en la Casación N° ratificada por el Tribunal Constitucional en la Sentencia recaída en el Expediente N° en el extremo que señalan que no corresponde exigir intereses moratorios por omisiones a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que resulten de modificaciones posteriores a la presentación de la declaración jurada, sea por la presentación de declaraciones juradas rectificatorias o por reparos determinados en una fiscalización. Manifiesta que el citado pronunciamiento de casación es vinculante a los tribunales administrativos en virtud del artículo 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, las Resoluciones N° y , y el Informe N°

Que por su parte, la Administración señala que las órdenes de pago impugnadas fueron emitidas al amparo del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, como consecuencia de la reliquidación efectuada a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2017, al modificarse el coeficiente utilizado para su cálculo en base a la información consignada por la recurrente en su declaración rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015.

Que en el presente caso, corresponde analizar si las Órdenes de Pago N° y fueron emitidas conforme a ley.

Que el numeral 3 del artículo 78 del Texto Único del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, fue modificado por Decreto Legislativo N° 1421, publicado el 13 de setiembre de 2018, señalando que corresponde la emisión de órdenes de pago 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 período, las pérdidas, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.



Tribunal Fiscal

N° 00114-3-2023

Que la Cuadragésimo Segunda Disposición Final del aludido código precisa que en virtud del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, se considera error si para efecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se usa un coeficiente o porcentaje que no ha sido determinado en virtud de la información declarada por el deudor tributario en períodos anteriores.

Que según el numeral 2 del artículo 88 del citado código, vencido el plazo de presentación de la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria, podrá presentarse una declaración rectificatoria, la que surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, en caso contrario, surtirá efecto si en un plazo de 45 días hábiles siguientes a su presentación, la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en dicha declaración rectificatoria, sin perjuicio de su derecho de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

Que por su parte, el artículo 34 del Código Tributario indica que el interés moratorio correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente se aplicará hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal, y que a partir de ese momento, los intereses devengados constituirán la nueva base para el cálculo del interés moratorio.

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, prescribe 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, siendo que 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 de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el literal siguiente, 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 asimismo cabe señalar que conforme a la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1261, para efectos de determinar los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2017, así como de los que correspondan a los meses de enero y febrero del ejercicio 2018, el coeficiente deberá ser multiplicado por el factor

Que en el presente caso, las Órdenes de Pago N° _____ y _____ (folios 29, 31, 53 y 56) fueron emitidas por los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2017, señalando como base legal y sustento el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario y las declaraciones juradas presentadas mediante Formularios PDT 621 N° _____ y _____

Que sobre el particular, se observa del reporte de "Consultas Preliminares" (folio 67) que la recurrente consignó en los Formularios PDT 621 N° _____ y _____ como bases imponible de los pagos a cuenta de enero y febrero de 2017, los montos de S/ 4 797 523,00 y S/ 4 833 117,00, a los que aplicó el coeficiente de 0,0159, determinando como importes a pagar S/ 76 281,00 y S/ 76 847,00, respectivamente.

¹ Publicado el 13 de marzo de 2013.



Tribunal Fiscal

N° 00114-3-2023

Que conforme se aprecia de los Anexos de los mencionados valores (folios 30, 32, 54 y 57) y se señala en la resolución apelada (folio 75), la Administración efectuó la reliquidación de los citados pagos a cuenta como consecuencia de aplicar a las bases imponible declaradas por la recurrente, el coeficiente de 0,0309 en virtud a la información consignada en la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 presentada mediante Formulario PDT 702 N°

Que mediante el Formulario Virtual PDT 702 N° de 26 de octubre de 2021 (folio 33 a 39), la recurrente presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, en la cual determinó como ingresos netos el importe de S/ 48 483 104,00 (sumatoria de las Casillas 461 y 475), y como impuesto calculado el monto de S/ 1 419 392,00, con lo cual se obtiene un coeficiente de 0,0293, que multiplicado por el factor 1,0536 establecido en el Decreto Legislativo N° 1261, resulta el coeficiente de 0,0309, por lo que para determinar el monto de los pagos a cuenta de enero y febrero de 2017 correspondía que se aplicara este último coeficiente.

Que en tal sentido, las Órdenes de Pago N° y fueron emitidas con arreglo a lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, dado que la recurrente determinó sus pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2017 aplicando un coeficiente que no correspondía. Asimismo, resulta pertinente señalar que para la emisión de los indicados valores, la Administración consideró los pagos efectuados por la recurrente con ocasión de la presentación de los Formularios PDT 621 N° y .

Que en tal sentido, las órdenes de pago impugnadas fueron emitidas de conformidad con el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, por lo que corresponde confirmar la apelada.

Que en cuanto a los argumentos invocados por la recurrente respecto de la Sentencia de Casación N° y los argumentos conexos a ellos, es del caso indicar que este Tribunal mediante Resolución N° de 23 de junio de 2017, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, que tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, ha dejado establecido que *"corresponde la aplicación de intereses moratorios y sanciones por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, en caso que con posterioridad al vencimiento o determinación de la obligación principal se hubiera modificado la base de cálculo del pago a cuenta o el coeficiente aplicado o el sistema utilizado para su determinación por efecto de la presentación de una declaración jurada rectificatoria o la determinación efectuada sobre base cierta por la Administración"*, siendo que según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, los criterios adoptados por la Sala Plena del Tribunal Fiscal son de carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, de modo que esta instancia no puede apartarse de ellos, y en ese sentido, no resulta amparable en esta instancia lo argumentado por la recurrente en sentido contrario en relación con este extremo, ni la jurisprudencia invocada.

Que finalmente, respecto el Informe N° citado por la recurrente, cabe indicar que los informes emitidos por la Administración no son vinculantes para este Tribunal, conforme con lo dispuesto por el artículo 94 del Código Tributario.

Con los vocales Guarníz Cabell, Huerta Llanos y Queuña Díaz, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Huerta Llanos.

² Según reporte de listado de recaudación que obra en autos (folio 69).



Tribunal Fiscal

N° 00114-3-2023

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° de 23 de setiembre de 2022.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

HUERTA LLANOS
VOCAL

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
HLL/HV/CZ/ra

NOTA: Documento firmado digitalmente