

Tribunal Fiscal

N° 00216-2-2025

EXPEDIENTE N° : 12934-2024
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 10 de enero de 2025

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. N° contra la Resolución N° emitida el 5 de agosto de 2024 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 a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración mediante la apelada aplicó criterios contradictorios, injustos e incorrectos, pues pretende imponer pagos mayores a los determinados en su declaración jurada.

Que añade que la Administración debió modificar la orden de pago impugnada de acuerdo a los argumentos de su recurso de reclamación, dado que dicha modificación al valor impugnado debió ser según su declaración jurada rectificatoria presentada con Formulario PDT de 29 de mayo de 2024, es decir, por una deuda tributaria de S/ 23,00, de conformidad con el inciso f) del numeral 1 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 002-97/SUNAT.

Que indica que no se debe confundir el término del “impuesto resultante” o “tributo a pagar” con la “deuda tributaria o insoluta”, por lo que la aludida declaración rectificatoria y su contenido de ser admitida por la Administración Tributaria, esto es, sin equivocación del monto consignado en las Casillas 302 y 304, ya que la correcta “deuda tributaria o insoluta” es lo consignado en la Casilla 324 (S/ 23,00).

Que solicita que este Tribunal realice una correcta modificación a la orden de pago impugnada.

Que, por su parte, la Administración señala que la orden de pago impugnada fue emitida por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024, al amparo de lo establecido en el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, como consecuencia del desconocimiento de la compensación por saldo a favor del exportador declarado por la recurrente.

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, señala 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.

Que según el numeral 88.2 del artículo 88° del anotado código, vencido el plazo de presentación de la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria, ésta podrá ser rectificada, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva, supuesto en el cual dicha 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 no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de su derecho a efectuar la verificación o fiscalización posterior.



Tribunal Fiscal

Nº 00216-2-2025

Que el numeral 2 del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado mediante Decreto Supremo N° 017-2003-EF, dispone que, para la compensación de créditos contra los pagos a cuenta de tercera categoría, los contribuyentes deberán tener en cuenta, entre otras disposiciones, que en primer lugar se compensará el anticipo adicional, en segundo término, los saldos a favor y por último cualquier otro crédito.

Que, por su parte, el artículo 33° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado mediante Decreto Legislativo N° 1119, dispone, entre otros, que la exportación de bienes o servicios, no están afectos al Impuesto General a las Ventas.

Que el artículo 34° de la misma ley reconoce el derecho a un saldo a favor del exportador que corresponde al monto del impuesto consignado en los comprobantes de pago que sustenten las adquisiciones.

Que conforme con el artículo 35° de la citada norma, el saldo a favor del exportador se deducirá del impuesto bruto, si lo hubiere, de cargo del mismo sujeto, y de no ser posible esa deducción en el período por no existir operaciones gravadas o ser estas insuficientes para absorber dicho saldo, el exportador podrá compensarlo automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta y en el caso que no tuviera Impuesto a la Renta que pagar durante el año o en el transcurso de algún mes o éste fuera insuficiente para absorber dicho saldo, podrá compensarlo con la deuda tributaria correspondiente a cualquier otro tributo que sea ingreso del Tesoro Público respecto de los cuales el sujeto tenga la calidad de contribuyente.

Que según el artículo 3° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables, aprobado por Decreto Supremo N° 126-94-EF, el saldo a favor por exportación se deducirá del impuesto bruto del Impuesto General a las Ventas a cargo del sujeto y de quedar un monto a su favor, éste se denominará saldo a favor materia del beneficio, del cual se deducirá las compensaciones efectuadas y de quedar un monto a favor del exportador, éste podrá solicitar su devolución mediante las notas de crédito negociables.

Que de conformidad con el artículo 6° del aludido reglamento, la compensación deberá ser comunicada en el formulario que establezca la SUNAT, conjuntamente con la presentación de la declaración-pago.

Que el artículo 8° del referido reglamento dispone que, a la comunicación de compensación, así como a la solicitud de devolución se adjuntará la documentación detallada en dicho artículo, y que el incumplimiento de lo dispuesto en este artículo dará lugar a que la solicitud se tenga por no presentada, dejándose a salvo el derecho del exportador a formular nueva solicitud.

Que mediante Resolución de Superintendencia N° 157-2005/SUNAT, se estableció el procedimiento para la presentación de información a que se refiere el artículo 8° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables, esto es, el "Programa de Declaración de Beneficios (PDB) - Exportadores".

Que, de conformidad con las normas glosadas, se tiene que, para efectuar la compensación del saldo a favor del exportador contra el pago a cuenta del Impuesto a la Renta, los contribuyentes tienen que comunicar la compensación mediante la presentación del formulario PDB - Exportadores con la documentación detallada en el artículo 8° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables¹.

Que de autos se aprecia que la Orden de Pago N° _____ notificada el 22 de mayo de 2024 (folios 31 a 33), fue girada por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024, consignando como base legal el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario y sustentado en la declaración jurada original, presentada por la recurrente mediante Formulario PDT

Que en la mencionada declaración jurada presentada el 19 de marzo de 2024 (folios 26 y 75 a 78), se aprecia que la recurrente consignó como pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024 el importe de S/ 15 990,00, contra el cual aplicó el saldo a favor del exportador de S/ 15 400,00, resultando como deuda total el importe de S/ 590,00, siendo dicho monto cancelado mediante la Boleta de Pago - Formulario _____ de 25 de marzo de 2024, según el reporte denominado "Listado de Recaudación" (folio 24).

¹ Criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05778-4-2016 y N° 08489-2-2018, entre otras.



Tribunal Fiscal

Nº 00216-2-2025

Que en el Anexo N° 1 de la citada orden de pago (folio 32), se observa que la Administración desconoció la compensación del saldo a favor del exportador consignada en la citada declaración, toda vez que constató que la recurrente no consignó en su declaración Exportaciones Facturadas y Exportaciones Embarcadas, así como tampoco presentó el Formulario PDB Exportadores para el periodo consultado (febrero 2024), por lo que erróneamente consideró como saldo a favor del exportador aplicable contra su pago a cuenta el monto de S/ 15 400,00, según el siguiente detalle:

Cuadro N° 1

Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024	Declaración jurada original (S/)	Reliquidación de la orden de pago (S/)
Base imponible	1 066 000,00	1 066 000,00
Pagos a cuenta	15 990,00	15 990,00
Compensación con SAF	0,00	0,00
Compensación con SFMB	15 400,00	0,00
Tributo por pagar	590,00	15 990,00
Pago efectuado con Boleta de Pago - Formulario	590,00	590,00
Omisión	0,00	15 400,00

Que de la revisión de la mencionada declaración jurada del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024 (folios 75 a 78), se aprecia que la recurrente no consignó importe alguno en la Casilla 106 – “Exportaciones Facturadas” y Casilla – “Exportaciones Embarcadas”, que sustente el saldo a favor del exportador compensado contra el citado pago a cuenta del Impuesto a la Renta, siendo que, aunado a ello, se verificó que aquella no presentó el PDB Exportadores por el periodo febrero de 2024, según el documento denominado “Consulta de Presentaciones PDB Exportadores” (folio 4).

Que dado que la recurrente no contaba con un saldo a favor del exportador que compensase contra su deuda declarada por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024 (S/ 15 990,00) y que solo efectuó un pago de S/ 590,00, aquella omitió una obligación de S/ 15 400,00, monto por la que fue emitida la Orden de Pago N°

Que, no obstante, como advierte la Administración en la apelada, con posterioridad a la notificación del valor impugnado, la recurrente presentó una declaración jurada rectificatoria de la citada obligación y periodo, mediante Formulario PDT de 29 de mayo de 2024 (folios 79 a 82), en la que consignó un pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024 de S/ 16 014,00, contra el cual aplicó un saldo a favor del exportador de S/ 15 400,00, obteniéndose una deuda de S/ 614,00, por lo que, al haber determinado mayor obligación tributaria a la originalmente declarada, surtió efecto con su presentación, de conformidad con el numeral 88.2 del artículo 88° del Código Tributario.

Que, por consiguiente, a través de la resolución apelada (folios 66 a 72), la Administración reliquidó el pago a cuenta del periodo citado y sobre la base de la referida declaración jurada rectificatoria que surtió efecto, desconociendo la compensación del saldo a favor del exportador consignada en la citada declaración y manteniendo el valor impugnado, conforme el siguiente detalle:

Cuadro N° 2

Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2024	Declaración jurada rectificatoria (S/)	Reliquidación de la resolución apelada (S/)
Base imponible	1 067 600,00	1 067 600,00
Pagos a cuenta	16 014,00	16 014,00
Compensación con SAF	0,00	0,00
Compensación con SFMB	15 400,00	0,00
Tributo por pagar	614,00	16 014,00
Pago con Boleta de Pago - Formulario	590,00	590,00
Omisión	24,00	15 424,00



Tribunal Fiscal

Nº 00216-2-2025

Que, al respecto, en la declaración jurada rectificatoria del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero 2024, presentada mediante el Formulario PDT (folios 79 a 82), se advierte que en efecto, en la Casilla 106 - Exportaciones facturadas y Casilla Exportaciones embarcadas, la recurrente no consignó importe alguno, por lo que no existen exportaciones declaradas y, por ende, no contaba con saldo a favor materia de beneficio, además, como se analizó precedentemente, la recurrente no presentó el PDB Exportadores del periodo febrero de 2024, por lo que no se cumplió con el requisito establecido en el artículo 6° del Reglamento de Notas de Créditos Negociables, antes citado, esto es, que la compensación haya sido comunicada en el formulario que establezca la SUNAT conjuntamente con la presentación de la declaración-pago, lo que no ha sido cuestionado por la recurrente.

Que, por lo expuesto, el desconocimiento de la compensación del saldo a favor del exportador efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, ya que la recurrente no siguió el procedimiento establecido para efectuar ello, por ende, la orden de pago impugnada fue emitida de conformidad con el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, al exigir menor deuda que la reliquidada en instancia de reclamación por la presentación de la indicada declaración jurada rectificatoria, quedando a salvo el derecho de la Administración de emitir nueva orden de pago por la diferencia no exigida.

Que, en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada.

Que en cuanto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que en su declaración jurada rectificatoria del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero 2024, presentada mediante el Formulario PDT determinó una deuda tributaria de S/ 23,00 y que la Administración debió modificar la Orden de Pago N° con dicho monto; cabe señalar que, conforme se analizó anteriormente, el valor impugnado fue emitido por el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario y por el desconocimiento de la compensación del saldo a favor del exportador declarado, toda vez que no consignó en su declaración Exportaciones Facturadas y Exportaciones Embarcadas, así como tampoco presentó el Formulario PDB Exportadores para el periodo consultado (febrero 2024) y siendo que las modificaciones realizadas por la recurrente en la aludida declaración rectificatoria para la determinación del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero 2024² no incidieron con la reliquidación efectuada por la Administración, pues aun así aquella incumplió con el requisito establecido en el artículo 6° del Reglamento de Notas de Créditos Negociables, carece de sustento lo argumentado por aquella.

Con los vocales Castañeda Altamirano y Terry Ramos, e interviniendo como ponente la vocal Toledo Sagástegui.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° de 5 de agosto de 2024.

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

CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL PRESIDENTE

TERRY RAMOS
VOCAL

TOLEDO SAGÁSTEGUI
VOCAL

Charca Huasupe
Secretario Relator
TS/CH/JC/njt.

Nota: Documento firmado digitalmente

² Ídem 1.