

ACTA DE REUNION DE SALA PLENA No. 2001-03

LIMA, 21 DE FEBRERO DE 2001

TEMAS:

I. "VALIDACIÓN DE DECLARACIONES RECTIFICATORIAS PRESENTADAS ANTES DE LA VIGENCIA DE LA LEY N° 27335"

II. "MOMENTO A PARTIR DEL CUAL SE PUEDE APLICAR EL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO ANTERIOR A LOS PAGOS A CUENTA"

Vocales asistentes:

Maria Eugenia Caller F.  
Marina Zelaya V.  
César Chang K.  
Ada Flores T.  
Lourdes Chau

Ana María Cogorno P.  
Reneé Espinoza B.  
Silvia León P.  
Oswaldo Lozano B.

Juana Pinto De Aliaga  
Oswaldo Ayasta S.  
Gabriela Márquez P.

I. Antecedentes:

- 1) Informes del Dr. Oswaldo Lozano, vocal ponente de ambos temas y de los proyectos de Resolución.
- 2) Actas de reunión de la Comisión de Análisis, realizadas con fecha 6 de febrero de 2001.
- 3) Informes finales de la Comisión de Análisis de fechas 7 y 8 de febrero de 2001 y la documentación adjunta que se indica en los mismos, así como la constancia de remisión (por correo electrónico) a los Presidentes de Sala con copia a los Vocales.
- 4) Votaciones de fecha 16 de febrero de 2001, efectuadas sobre cada una de las posiciones esgrimidas respecto de los mencionados temas.

II. Agenda

1. Ratificación de las votaciones realizadas el jueves 16 de febrero de 2001 sobre los temas de la referencia
2. Aprobación de los criterios relativos a tales temas.

A continuación se da a conocer el resultado de la votación de fecha 16 de febrero de 2001, así como el texto del criterio que será recogido en la resolución a publicarse como jurisprudencia de observancia obligatoria, para su ratificación y/o aprobación por los vocales que se encuentran presentes:

*[Handwritten signatures and initials]*



**TEMA 1: VALIDACIÓN DE DECLARACIONES RECTIFICATORIAS PRESENTADAS ANTES DE LA VIGENCIA DE LA LEY N° 27335.**

	A. La Ley N° 27335 debe aplicarse a las declaraciones rectificatorias presentadas antes de su vigencia (01-08-00) y que se encuentran pendientes de verificación. En tal caso, el plazo de sesenta días se computará a partir de la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27335 (01.08.00).	B. La Ley N° 27335 debe aplicarse a las declaraciones rectificatorias presentadas antes de su vigencia (01-08-00) y que se encuentran pendientes de verificación. En tal caso, el plazo de sesenta días se computará a partir de la fecha de presentación de la declaración rectificatoria.	C. La Ley N° 27335 sólo rige respecto de las declaraciones rectificatorias que se presenten a partir de la fecha de su entrada en vigencia (01.08.00), no siendo aplicable a aquellas presentadas con anterioridad a tal fecha y que se encuentran pendientes de verificación.
Presidente	Dra. Caller		
Sala 1			Dra. Cogorno Dra. Pinto
Sala 2	Dra. Espinoza Dr. Ayasta		Dra. Zelaya
Sala 3	Dr. Chang Dra. León Dra. Barrantes		
Sala 4	Dra. Flores Dr. Lozano Dra. Márquez		
Sala 5	Dra. Chau Dra. Byrne		
Total	11		3

" **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

***"El cuarto párrafo del artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por la Ley N° 27335, en lo relativo a los efectos de las declaraciones rectificatorias que determinen una menor obligación, se aplica inclusive a aquellas que se presentaron con anterioridad a dicha modificación, caso en el cual el plazo de sesenta días se debió computar desde la fecha de su entrada en vigencia, es decir el 1 de agosto del 2000, por lo que venció el 24 de octubre del mismo año."***

**Fundamento:** Se detalla en el informe final de la Comisión de Análisis de fecha 07.02.01 que obra adjunto a la presente

*[Handwritten signatures and initials]*



**TEMA 2: MOMENTO A PARTIR DEL CUAL SE PUEDE APLICAR EL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO ANTERIOR A LOS PAGOS A CUENTA.**

	A.) El saldo a favor del ejercicio anterior puede ser aplicado inclusive al pago a cuenta que venza en el mismo mes de la presentación de la declaración jurada anual.	B.) El saldo del ejercicio anterior solamente puede ser aplicado contra los pagos a cuenta que vengzan a partir del mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada anual.	
		B.1) No procedería la aplicación de intereses ni sanciones al amparo de lo establecido en el numeral 1) del artículo 170 del Código Tributario.	B.2) No es aplicable el artículo 170 del Código Tributario.
Presidente		Dra. Caller	
Sala 1		Dra. Cogorno Dra. Pinto	
Sala 2		Dra. Zelaya Dra. Espinoza Dr. Ayasta	
Sala 3		Dr. Chang Dra. León Dra. Barrantes	
Sala 4		Dra. Flores Dr. Lozano Dra. Márquez	
Sala 5		Dra. Chau Dra. Byrne	
<b>Total</b>		<b>14</b>	

" **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

***"De conformidad con lo previsto en el segundo párrafo del artículo 87º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, el saldo del ejercicio anterior solamente puede ser aplicado contra los pagos a cuenta que vengzan a partir del mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada anual."***

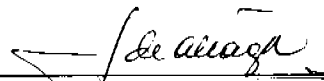
**Fundamento:** Se detalla en el informe final de la Comisión de Análisis de fecha 08.02.01 que obra adjunto a la presente



Se deja constancia que forma parte integrante del Acta, la documentación adjunta que se detalla en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente acta en señal de conformidad.


  
Ana María Cógorno P.

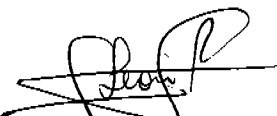
  
Juana Pinto de Aliaga

  
Marina Zelaya Vidal

  
Renée Espinoza B.

  
Oswaldo Ayasta Seclén


  
César Chang Koo

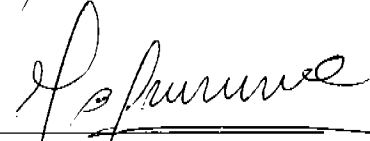
  
Silvia León Pinedo


  
Rosa Barrantes Tanaka  
Firmado el 31.3.2001

  
Ada Flores Talavera

  
Gabriela Márquez Pacheco

  
Oswaldo Lozano Byrne

  
Mónica Byrne Santa María  
Firmado el 4.1.03.2001

  
Lourdes Chau Quispe

  
María Eugenia Caller Ferreyros

## INFORME DE LA COMISION DE ANALISIS (07.02.01)

**TEMA:** VALIDACIÓN DE DECLARACIONES RECTIFICATORIAS PRESENTADAS ANTES DE LA VIGENCIA DE LA LEY N° 27335

**VOCAL PONENTE DEL TEMA:** Dr. Oswaldo Lozano  
**VOCAL DE LA COMISION:** Dras. Mónica Byrne, Renée Espinoza  
**Secretario Relator:** Dr. Carlos Moreano

### 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El problema se encuentra referido a la validación de una declaración rectificatoria que determina una menor obligación y que fuera presentada el 3 de diciembre de 1996, vale decir, antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 27335.

Según el cuarto párrafo del artículo 88 del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, vigente en tal fecha, la declaración rectificatoria que determine una menor obligación ***"surtirá efectos luego de la verificación o fiscalización de la Administración."***

Mediante la Ley N° 27038, que rige desde el 1 de enero de 1999, el mencionado párrafo del artículo 88 es modificado para esta vez prescribir que la declaración rectificatoria que determine una menor obligación ***"surtirá efectos luego de la verificación o fiscalización que la Administración realice con anterioridad o posterioridad a la presentación de la referida rectificatoria."***

Posteriormente, la Ley N° 27335, que opera a partir del 1 de agosto de 2000, modifica nuevamente la misma norma, estableciendo que la declaración rectificatoria que determine una menor obligación tributaria ***"surte efecto si en un plazo de sesenta días hábiles, la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella (....)"***

Como se puede apreciar, los textos normativos del párrafo en análisis, anteriores a la Ley N° 27335, no señalaban plazo alguno para que se verificara la declaración rectificatoria que haya determinado una menor obligación.

### 2. ANTECEDENTES

Existen antecedentes normativos, así como acuerdos de Sala Plena vinculados al tema, cuyo detalle se adjunta a la presente (ver anexo). Cabe señalar que no se han encontrado antecedentes jurisprudenciales sobre tal asunto.

### 3. PROPUESTA DEL VOCAL QUE PRESENTA EL TEMA

#### 3.1 DESCRIPCION DE LA PROPUESTA

El plazo de sesenta días para verificar las declaraciones rectificatorias que determinen una menor obligación y que hubieren sido presentadas antes de la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27335, se deberá computar desde el 1 de agosto de 2000.



### 3.2 FUNDAMENTO

De conformidad con lo preceptuado en el Artículo III del Título Preliminar del Código Civil: *"La Ley se aplica a las consecuencias de las relaciones o situaciones jurídicas existentes, no teniendo fuerza ni efectos retroactivos, salvo las excepciones previstas en la Constitución Política del Perú."*

En atención a dicho Artículo III, en el presente caso la situación jurídica existente está dada por una Declaración Jurada rectificatoria presentada con la vigencia del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, cuyos efectos, según el texto original de su artículo 88, estaban supeditados a la verificación o fiscalización de la Administración.

Ahora bien, dado que tal verificación o fiscalización no se realizó con la vigencia de la norma antes aludida (ni tampoco al amparo de la Ley N° 27038), en observancia del Artículo III bajo examen, los efectos de la referida Declaración Jurada rectificatoria deben regularse por el mencionado artículo 88 con la modificatoria introducida por la Ley N° 27335, dado que ello es consecuencia de la situación jurídica descrita en el párrafo precedente.

En ese orden de ideas, al regir dicha modificatoria desde el 1 de agosto de 2000, el plazo de sesenta días para verificar tales declaraciones rectificatorias, se deberá computar inmediatamente desde tal fecha.

Consecuentemente, aquellas declaraciones rectificatorias surtirán efectos si transcurridos los sesenta días hábiles antes aludidos, la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en dicha declaración, sin perjuicio del derecho de la Administración de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus atribuciones.

**Conclusión:** La Ley N° 27335 debe aplicarse incluso a las declaraciones rectificatorias presentadas antes de su vigencia, toda vez que de acuerdo con el Artículo III del Título Preliminar del Código Civil, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones jurídicas existentes, y en este caso se tiene declaraciones pendientes de verificación.

### 4. CRITERIOS A VOTAR

- A. La Ley N° 27335 debe aplicarse a las declaraciones rectificatorias presentadas antes de su vigencia (01-08-00) y que se encuentran pendientes de verificación. En tal caso, el plazo de sesenta días se computará a partir de la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27335 (01.08.00).  
(Propuesta del Dr. Lozano - En el Proyecto de RTF adjunto, se presenta el criterio a ser publicado y que sería precedente de observancia obligatoria)
- B. La Ley N° 27335 debe aplicarse a las declaraciones rectificatorias presentadas antes de su vigencia (01-08-00) y que se encuentran pendientes de verificación. En tal caso, el plazo de sesenta días se computará a partir de la fecha de presentación de la declaración rectificatoria.  
(En el caso del expediente materia de pronunciamiento, la declaración rectificatoria se presentó el 03.12.96)
- C. La Ley N° 27335 sólo rige respecto de las declaraciones rectificatorias que se presenten a partir de la fecha de su entrada en vigencia (01.08.00), no siendo aplicable a aquellas presentadas con anterioridad a tal fecha y que se encuentran pendientes de verificación.



- ANEXO -

DECLARACIONES RECTIFICATORIAS

I. ANTECEDENTES NORMATIVOS

1.1 EFECTOS DE DECLARACIONES RECTIFICATORIAS QUE DETERMINAN MENOR OBLIGACIÓN

(i) 01.01.94 al 31.12.94: D.Leg.773, art. 88 del C.T.

- Tratándose de tributos de liquidación mensual, podrá presentarse una primera declaración rectificatoria dentro de los 30 días hábiles posteriores a la presentación de la declaración, la misma que **surtirá efectos con su presentación**. Tratándose de tributos de liquidación anual, el plazo de presentación será de 90 días hábiles.
- La primera declaración rectificatoria presentada con posterioridad a los plazos indicados en el párrafo anterior o las posteriores rectificatorias, **surtirán efectos luego de la verificación de la Administración**, la misma que **deberá efectuarse en el plazo de 90 días hábiles**, salvo que la declaración rectificatoria verse sobre errores materiales o de cálculo o determine una mayor obligación.

(ii) 01.01.95 a 21.04.96: Ley 26414, art. 88 del C.T.

Vencido el plazo de presentación de la declaración, podrá presentarse una declaración rectificatoria, la misma que surtirá efectos con su presentación siempre que verse sobre errores materiales o de cálculo o determine una mayor obligación, en caso contrario **surtirá efectos luego de la verificación o fiscalización de la Administración**.

(iii) 22.04.96 a 31.12.98: D.Leg. 816, art. 88 del C.T.

Vencido el plazo de presentación de la declaración, podrá presentarse una declaración rectificatoria, la misma que surtirá efectos con su presentación siempre que verse sobre errores materiales o de cálculo o determine una mayor obligación, en caso contrario **surtirá efectos luego de la verificación o fiscalización de la Administración**.

(iv) 01.01.99 a 31.07.00: Ley 27038, art. 88 del C.T.

Vencido el plazo de presentación de la declaración, podrá presentarse una declaración rectificatoria, la misma que surtirá efectos con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación; en caso contrario **surtirá efectos luego de la verificación o fiscalización que la Administración realice con anterioridad o posterioridad a la presentación de la referida rectificatoria**.



- (v) **01.08.00 a la fecha:** Ley 27335, art. 88 del C.T. (**NORMA VIGENTE**)

Vencido el plazo de presentación de la declaración, podrá presentarse una declaración rectificatoria, la misma que surtirá efectos con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación: En caso contrario **surtirá efecto si en un plazo de 60 días hábiles siguientes a la presentación de la declaración rectificatoria, la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en dicha declaración rectificatoria, sin perjuicio del derecho de la Administración de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus atribuciones.**

## 1.2 ADMISION A TRAMITE DE ORDENES DE PAGO SIN PAGO PREVIO

- (i) **01.01.94 al 21.04.96:** D.Leg. 773, art. 119 del C.T.

Tratándose de Ordenes de Pago y cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente, la Administración Tributaria esta facultada a disponer la suspensión por un tiempo prudencial, que en ningún caso excederá de 90 días hábiles, debiendo admitir y resolver la reclamación dentro del mismo plazo bajo responsabilidad del órgano competente.

- (ii) **22.04.96 a la fecha:** D.Leg. 816 art. 119 del C.T. (**NORMA VIGENTE**)

**Excepcionalmente**, tratándose de Ordenes de Pago y cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente, la Administración Tributaria esta facultada a disponer la suspensión de la cobranza de la deuda, **siempre que el deudor tributario interponga la reclamación dentro del plazo de 60 días hábiles de notificada la Orden de Pago.** La Administración deberá admitir y resolver la reclamación dentro del plazo de 90 días hábiles, bajo responsabilidad del órgano competente.

## II. ANTECEDENTES: ACUERDOS DE SALA PLENA

ACTA DE SALA PLENA 13.02.97: (existía la exigencia del plazo de 20 días para OP)

Caso: Se presenta declaración rectificatoria antes de los 20 días pero se interpone recurso de reclamación extemporáneamente, es decir, después de los 20 días.

Acuerdo: Como regla general se debe exigir el pago pero se evaluará en cada caso concreto la presentación de la declaración rectificatoria y las circunstancias, ordenándose la admisión a trámite de la reclamación cuando se presentan las mismas que han operado para la resolución de determinación. Ej. nulidad, prescripción, economía procesal, exoneraciones, etc.



EXPEDIENTE N° : 2797-97  
 INTERESADO : KENTON MOTORS S.A.  
 ASUNTO : Impuesto General a las Ventas  
 PROCEDENCIA : Lima  
 FECHA : Lima,

**VISTA** la apelación interpuesta por **KENTON MOTORS S.A.** contra la Resolución de Intendencia N° 025-4-10713/SUNAT del 16 de mayo de 1997, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, mediante la cual se declara inadmisile la reclamación formulada contra la Orden de Pago N° 021-1-42308, sobre Impuesto General a las Ventas correspondiente al mes de setiembre de 1996.

**CONSIDERANDO:**

Que la declaratoria de inadmisibilidad obedece a que la recurrente presentó su escrito de reclamación fuera de los veinte días referidos en el segundo párrafo el artículo 119° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816, el mismo que autoriza a la Administración a admitir excepcionalmente las reclamaciones contra Ordenes de Pago siempre y cuando se presenten dentro de dicho plazo;

Que sin embargo, de la revisión de los actuados se aprecia que la recurrente mediante declaración rectificatoria N° 170545 presentada el 3 de diciembre de 1996, antes de la notificación de la Orden de Pago materia de autos, modificó la base imponible del Impuesto General a las Ventas declarada originalmente por el mes de setiembre de 1996, de tal manera que su obligación tributaria disminula de la suma de S/. 51,652.00, puesta en cobranza mediante el indicado valor, a la suma de S/. 2,310.00;

Que de conformidad con el cuarto párrafo del artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por la Ley N° 27335, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 31 de julio del 2000, la declaración rectificatoria que determine una menor obligación, surtirá efecto si en un plazo de sesenta días hábiles siguientes a su presentación, la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio del derecho de dicho órgano de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus atribuciones;

Que de conformidad con el artículo III del Título Preliminar del Código Civil, este dispositivo se aplica inclusive a las rectificadorias que, como la de autos, se han presentado con anterioridad a la fecha de su entrada en vigencia, caso en el cual el plazo de sesenta días se computa desde dicha fecha;

Que en virtud de lo expuesto, el 24 de octubre del presente año ha vencido dicho plazo, por lo que la rectificatoria surte efectos desde ese momento, debiendo disponerse, en aplicación del principio de economía procesal, se prosiga con la cobranza de la Orden de Pago materia de autos solo hasta por la suma de S/. 2,310.00, descontando, de ser el caso, los pagos realizados por la recurrente;

Que el artículo 154° del Código Tributario, dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, debiendo ser publicadas;



De conformidad con el dictamen del vocal Lozano Byrne, cuyos fundamentos se reproduce;

Con los vocales .....

**RESUELVE :**

**1. REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 025-4-10713/SUNAT del 16 de mayo de 1997, debiéndose dejar sin efecto la Orden de Pago N° 021-1-42308 por el exceso de S/. 2,310.00 y descontar los pagos que, de ser el caso, hubiera realizado la recurrente.

**2. DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

*"El cuarto párrafo del artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por la Ley N° 27335, en lo relativo a los efectos de las declaraciones rectificatorias que determinen una menor obligación, se aplica inclusive a aquéllas que se presentaron con anterioridad a dicha modificación, caso en el cual el plazo de sesenta días se debía computar desde la fecha de su entrada en vigencia, es decir el 1 de agosto del 2000, por lo que venció el 24 de octubre del mismo año."*

**REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE** a la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

**LOZANO BYRNE  
VOCAL**



**Secretaria Relatora**



**EXPEDIENTE N°** : 2797-97  
**DICTAMEN** : Vocal Lozano Byrne  
**INTERESADO** : **KENTON MOTORS S.A.**  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima,

Señor:

**KENTON MOTORS S.A.** interpone recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 025-4-10713/SUNAT del 16 de mayo de 1997, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, mediante la cual se declara inadmisibile la reclamación formulada contra la Orden de Pago N° 021-1-42308, sobre Impuesto General a las Ventas correspondiente al mes de setiembre de 1996.

La declaratoria de inadmisibilidad obedece a que la recurrente presentó su escrito de reclamación fuera de los veinte días referidos en el segundo párrafo el artículo 119° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816, el mismo que autoriza a la Administración a admitir excepcionalmente las reclamaciones contra Ordenes de Pago siempre y cuando se presenten dentro de dicho plazo.

La recurrente manifiesta haber presentado, el 3 de diciembre de 1996, antes de la notificación de la Orden de Pago materia de autos, una declaración rectificatoria (Formulario 291) con N° de Orden 170545 por el periodo exigido, con una menor obligación tributaria, la que considera debió ser fiscalizada por la Administración, por lo que dicho valor deviene en nulo.

Al respecto, el numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario aprobado mediante Decreto Legislativo N° 816, establece que procede emitir Ordenes de Pago, mediante las cuales se exige al deudor tributario la cancelación de la deuda sin necesidad de emitirse previamente la Resolución de Determinación, en el caso de tributos autoliquidados por el deudor tributario.

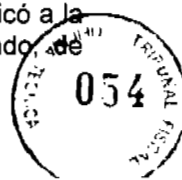
De conformidad con lo dispuesto por el artículo 136° del referido Código Tributario, para interponer reclamación contra una Orden de Pago, es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que realice el pago, excepto en los casos establecidos en el segundo y tercer párrafos del artículo 119°, norma según la cual, excepcionalmente, tratándose de Ordenes de Pago y cuando medien circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente, la Administración está facultada a disponer la suspensión de la cobranza de la deuda, siempre que el deudor tributario interponga la reclamación dentro del plazo de veinte días hábiles de notificada la Orden de Pago, caso en el cual deberá admitirla a trámite.

En el caso de autos, la recurrente mediante Declaración N° 00190679 presentada el 21 de octubre de 1996 (fs. 10), declaró la suma de S/. 51,652.00 por concepto del Impuesto General a las Ventas correspondiente al mes de setiembre de 1996, sin efectuar pago alguno, razón por la cual la Administración emitió la Orden de Pago N° 021-1-42308, que fue notificada el 9 de diciembre de 1996, según se aprecia en la constancia de notificación que obra a fs. 32, por lo que el plazo de veinte días señalado en el artículo 119° vencía el 8 de enero de 1997.

De este modo, siendo que el recurso de reclamación fue interpuesto el 1 de abril de 1997 (fs. 12), el mismo está fuera del plazo señalado, por lo que la Administración consideró que no era aplicable el citado artículo 119°.

Por otra parte, el artículo 140° del referido Código Tributario dispone que cuando el recurso de reclamación no cumpla con los requisitos para su admisión a trámite la Administración Tributaria notificará al reclamante para que dentro del término de quince días subsane las omisiones que pudieran existir, vencido el cual sin que se subsanen declarará inadmisibile el recurso de reclamación.

Habiéndose interpuesto reclamación sin el requisito del pago previo, la Administración notificó a la recurrente el Requerimiento N° 062-97-A, a fin que subsanara el requisito antes indicado.



conformidad con lo previsto en el artículo 140° del citado Código, lo que no cumplió, por lo que declaró la inadmisibilidad de la reclamación.

No obstante lo expuesto, cabe indicar que mediante Ley N° 27335, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 31 de julio del 2000, se modificó, entre otros, el cuarto párrafo del artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, estableciendo lo siguiente:

*"La declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma. Vencido éste, podrá presentarse una declaración rectificatoria, la misma que surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efecto si en un plazo de 60 (sesenta) días hábiles siguientes a la presentación de la declaración rectificatoria, la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en dicha declaración rectificatoria, sin perjuicio del derecho de la Administración de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus atribuciones".*

Este dispositivo viene a modificar el texto anterior en lo relativo a las declaraciones que determinen una menor obligación, cuya verificación por la Administración, anteriormente no estaba sujeta a plazo, y en la actualidad tiene uno de sesenta días hábiles.

De acuerdo con lo previsto en la norma X del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, en concordancia con el artículo 109° de la Constitución, las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte, lo que no ha ocurrido para esta modificación, por lo que este dispositivo se encuentra vigente desde el 1 de agosto del 2000.

La recurrente, mediante declaración rectificatoria N° 170545 presentada el 3 de diciembre de 1996 (fojas 20), antes de la notificación de la Orden de Pago materia de autos, modificó la base imponible del Impuesto General a las Ventas del mes de setiembre de 1996, de tal manera que su obligación tributaria disminuía de la suma de S/. 51,652.00, puesta en cobranza mediante el indicado valor, a la suma de S/. 2,310.00.

Si bien esta rectificatoria no podía tener el efecto de reemplazar a lo que el contribuyente consignó en su declaración original hasta que la Administración no la verificara, tenemos que, a la fecha de entrada en vigencia de la modificación, existía una situación jurídica consistente en que dicha declaración estaba pendiente de verificación.

Debe tenerse en cuenta que de acuerdo con el artículo III del Título Preliminar del Código Civil, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, no teniendo fuerza ni efectos retroactivos, salvo las excepciones previstas en la Constitución Política del Perú.

La inaplicación de la nueva norma a las declaraciones rectificatorias presentadas antes de su entrada en vigencia pero no verificadas o fiscalizadas por la Administración, implicaría que se mantenga vigente la norma anterior, es decir su ultra-actividad, situación que no es reconocida por nuestro ordenamiento jurídico.

En consecuencia, la nueva norma debe aplicarse a la declaración rectificatoria, toda vez que de ella derivaba una situación jurídica para el deudor tributario.

Habida cuenta que la exactitud de lo consignado en la referida declaración rectificatoria no ha sido verificada por la Administración hasta la fecha aún cuando el 24 de octubre del 2000 venció el plazo de sesenta días hábiles computados a partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 27335, la misma ha surtido efectos, debiéndose disponer se prosiga con la cobranza de la Orden de Pago N° 021-1-42308 solo hasta por la suma de S/. 2,310.00, en aplicación del principio de economía procesal, el mismo que se encuentra establecido en reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal, como por ejemplo en las Resoluciones N°s 18321 del 12 de abril de 1984, 19129 del 26 de setiembre de 1985, 35-3-99 del 8 de enero de 1999 y 1006-4-2000 del 13 de octubre del 2000. Al monto indicado deberá descontarse, de ser el caso, los pagos realizados por la recurrente.



Finalmente, cabe señalar que el artículo 154° del Código Tributario, dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, debiendo ser publicadas.

Por lo tanto, soy de opinión que el Tribunal Fiscal acuerde:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 025-4-10713/SUNAT del 16 de mayo de 1997, debiéndose dejar sin efecto la Orden de Pago N° 021-1-42308 por el exceso a S/. 2,310.00 y descontar los pagos que, de ser el caso, hubiera realizado la recurrente.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

*"El cuarto párrafo del artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por la Ley N° 27335, en lo relativo a los efectos de las declaraciones rectificatorias que determinen una menor obligación, se aplica inclusive a aquéllas que se presentaron con anterioridad a dicha modificación, caso en el cual el plazo de sesenta días se debía computar desde la fecha de su entrada en vigencia, es decir el 1 de agosto del 2000, por lo que venció el 24 de octubre del mismo año."*



Salvo mejor parecer,

LB/mjg  
WS142



TEMA: **MOMENTO A PARTIR DEL CUAL SE PUEDE APLICAR EL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO ANTERIOR A LOS PAGOS A CUENTA**

VOCAL PONENTE DEL TEMA: Dr. Oswaldo Lozano  
VOCAL DE LA COMISION: Dras. Mónica Byrne, Renée Espinoza  
Secretario Relator: Dr. Carlos Moreano

1. **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA :**

El problema se encuentra referido a dilucidar el momento a partir del cual se puede aplicar el saldo a favor determinado en la Declaración Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior contra los pagos a cuenta del ejercicio en el que se presenta tal Declaración, tomando en cuenta la modificación que introduce el Decreto Supremo N° 194-99-EF respecto del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Supuestos de hecho:

- Fecha de presentación de la declaración anual de 1999: 05.04.00
- Pago a cuenta de marzo del 2000 - Fecha vencimiento: 12.04.00

En tal supuesto es necesario determinar:

Si el saldo consignado en la declaración anual de 1999 (presentada el 05.04.00), puede ser aplicado contra el pago a cuenta del mes de marzo (vence en abril 2000, con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración anual) o, por lo contrario, contra el pago a cuenta de abril que vence en mayo del 2000.

2. **ANTECEDENTES**

2.1 **ANTECEDENTES NORMATIVOS**

Para un mejor análisis del tema a tratar, los antecedentes normativos son detallados en el anexo adjunto al presente Informe, de tal suerte que puedan ser leídos paralelamente a éste.

No obstante, cabe resaltar lo siguiente:

- a) Lo establecido en el segundo párrafo del artículos 87 e inciso c) del artículo 88 de la Ley del Impuesto a la Renta que se citan en el resumen adjunto, corresponde al Decreto Legislativo N° 774, dispositivo que a la fecha no ha sido modificado (se mantiene vigente desde 1994). Las modificaciones sólo han sido introducidas a nivel reglamentario.

Nota:

En el artículo 87°, cuando se señala "aplicar las sumas a su favor contra los pagos a cuenta .... por los **meses siguientes** al de la presentación", **no se precisa** si se refiere a:

- **Los pagos a cuenta que se devenguen en los meses siguientes** (en el caso propuesto, que la declaración anual se presentó en abril, el saldo se aplicaría a partir del pago a cuenta del mes de mayo que vence en el mes de junio) o,
- **Los pagos a cuenta que vengan en los meses siguientes** (en el mismo caso, sería a partir del pago a cuenta de abril que vence en mayo).



- b) Durante los ejercicios en que estuvieron vigentes los D.S. Nos. 122-94-EF y 125-96-EF, el artículo 52º del Reglamento -cuyo texto se mantuvo igual- se dispuso que el saldo a favor del ejercicio anterior, podía aplicarse contra **"los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en el que se produjeron los hechos"**.
- c) Mediante el D.S. No. 194-99-EF, se modifica el artículo 52 del Reglamento, manteniéndose el texto antes citado.

No obstante, se modifica el artículo 55 del Reglamento, disponiéndose que el saldo a favor del ejercicio anterior, podía aplicarse contra **"los pagos a cuenta cuyo plazo no hubiese vencido al momento de la presentación de la declaración"**.

Es decir, con la dación del D.S. 194-99-EF, se podría interpretar que en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, existen dos reglas distintas para la aplicación del saldo a favor, la contenida en el artículo 52 y en el artículo 55.

## 2.2 ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

- a) Antes de la vigencia del D.S. 194-99-EF

En las Resoluciones Nos. , **897-4-97, 1305-1-97, 174-2-98 y 799-4-99**, referidas al pago a cuenta del mes de marzo de 1997, contra el cual el contribuyente aplicó el saldo a favor del ejercicio 1996 contenido en la declaración anual presentada en abril de 1997, el Tribunal Fiscal ha desestimado la actuación del contribuyente, considerando que dicho saldo sólo puede aplicarse a partir del pago a cuenta de abril que vence en mayo.

De tales resoluciones, que se sustentan en el artículo 87 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 55 del Reglamento, fluye que el Tribunal habría interpretado, de acuerdo a la normatividad vigente en dicho período, que el saldo a favor podía aplicarse contra **los pagos cuenta que vengan en los meses siguientes** al de la presentación de la declaración anual.

- b) Con la vigencia del D.S. 194-99-EF

En observancia a la norma precitada, el Tribunal Fiscal mediante la Resolución No. 863-1-2000 de 27 de octubre de 2000, ha señalado lo siguiente : *"(...) en el presente caso, teniendo en cuenta que el 6 de abril de 2000 la recurrente presentó su declaración jurada anual de Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 1999, la compensación efectuada por la recurrente respecto del pago a cuenta del mes de marzo de 2000 que vencía el 13 de abril de 2000, resulta arreglada a ley."*

El mismo fallo expresa que las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nos. **1305-1-97 y 174-2-98** (antes aludidas), no resultan aplicables al caso de autos, debido a que fueron emitidas bajo la vigencia del artículo 55º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, según la modificación introducida por el artículo 7º del Decreto Supremo Nº 125-96-EF, con anterioridad a la sustitución efectuada por el artículo 32º del Decreto Supremo Nº 194-99-EF, **no siendo asimismo aplicable el artículo 52º de tal Reglamento, toda vez que está referido al artículo 88º de la Ley del Impuesto a la Renta.**

El mismo criterio fue recogido en la RTF 864-1-2000.



3. **PROPUESTAS RECOGIDAS SOBRE EL TEMA :**

3.1 **PROPUESTA DEL VOCAL QUE PRESENTA EL TEMA: FUNDAMENTO**

El artículo 87° del texto legal del Impuesto a la Renta es claro al preceptuar que cuando el monto de los pagos a cuenta exceda el impuesto que corresponda abonar, 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.**

Cuando la ley alude a esos pagos a cuenta se refiere a los que venzan en el mes siguiente al de la fecha de presentación de la Declaración Jurada anual, tal como lo ha considerado la jurisprudencia del Tribunal Fiscal (sustentándose en el artículo 87 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 55 del Reglamento) mas no a los pagos a cuenta que vencen en el mismo mes y después de dicha presentación.

La interpretación del Tribunal Fiscal antes referida, coincide con lo previsto en el artículo 52 del Reglamento (cuyo texto no ha sufrido modificaciones).

Si bien la nueva norma reglamentaria -el artículo 55 del Reglamento modificado por el D.S. N° 194-99-EF-, permite la aplicación del saldo a favor contra "los pagos a cuenta cuyo plazo no hubiese vencido al momento de presentación de la declaración jurada", el artículo 87 de la Ley del Impuesto a la Renta excluye expresamente tal posibilidad.

En tal sentido, el artículo 55 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no es de aplicación, debiendo variarse el criterio establecido en las RTF 863-1-2000 y 864-1-2000.

3.2 **MANTENER EL CRITERIO ESTABLECIDO EN LAS RTF 863-1-2000 y 864-1-2000**

4. **CRITERIOS A VOTAR**

- A. El saldo a favor del ejercicio anterior puede ser aplicado inclusive al pago a cuenta que venza en el mismo mes de la presentación de la declaración jurada anual.
- B. El saldo del ejercicio anterior solamente puede ser aplicado contra los pagos a cuenta que venzan a partir del mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada anual.
  - B.1 No procedería la aplicación de intereses ni sanciones al amparo de lo establecido en el numeral 1) del artículo 170 del Código Tributario.
  - B.1 No es aplicable el artículo 170 del Código Tributario.

5. **CONSECUENCIAS JURIDICAS QUE, DE SER EL CASO, SE DERIVEN DE LOS CRITERIOS EXPUESTOS.**

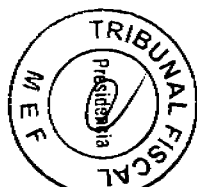
Inaplicabilidad de intereses al amparo del artículo 170 del Código Tributario, toda vez que el cambio de criterio por parte del Tribunal Fiscal evidencia que existe duda razonable en la interpretación de la norma. En el presente caso, la duda razonable reside en la aplicación del artículo 55 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Precedente: RTF 659-4-97 de observancia obligatoria (ver punto 10 del dictamen).  
RTF 344-2-96 (No se aplica norma reglamentaria, se dispensa de intereses).



D.Leg. 774 (31-12-93) TUO DS 55-99-EF (14-4-99)	D.S. 122-94-EF (21-9-94)	D.S. 125-96-EF (27-12-96)	D.S. 194-99-EF (31-12-99)
--	-----------------------------	------------------------------	------------------------------

<p><b>Artículo 88.-</b> Los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el Artículo 79, deducirán de su impuesto los conceptos siguientes:</p> <p>a) ..... b) ..... c) 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. La existencia y aplicación de estos últimos saldos quedan sujetos a verificación por parte de la mencionada Superintendencia.</p>	<p><b>Artículo 52.-</b> Los conceptos previstos en el artículo 88 de la Ley constituyen crédito contra el Impuesto a la Renta. A fin de aplicar lo dispuesto en el artículo en mención los contribuyentes observarán lo dispuesto en las siguientes disposiciones:</p> <p>a) ..... b) ..... c) Las retenciones y créditos contemplados por los incisos a), b) c) y d) del artículo 88° de la Ley, entre los que se encontraba el saldo a favor del ejercicio anterior, sólo se podrán aplicar a los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en el que se produjeron los hechos que los originan.</p>	<p><b>Artículo 52.-</b> Los conceptos previstos en el artículo 88 de la Ley constituyen crédito contra el Impuesto a la Renta. A fin de aplicar lo dispuesto en el artículo en mención los contribuyentes observarán lo dispuesto en las siguientes disposiciones:</p> <p>a) ..... b) ..... c) Las retenciones y créditos contemplados por los incisos a), b) c) y d) del artículo 88° de la Ley, entre los que se encontraba el saldo a favor del ejercicio anterior, sólo se podrán aplicar a los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en el que se produjeron los hechos que los originan.</p>	<p><b>Artículo 26.-</b> Sustitúyase el texto del Artículo 52 de Reglamento, por el siguiente:</p> <p><b>"Artículo 52.- DETERMINACION DE CREDITOS CONTRA EL IMPUESTO A LA RENTA</b></p> <p>Los conceptos previstos en el Artículo 88 de la Ley constituyen crédito contra el Impuesto. A fin de aplicar lo dispuesto en el artículo en mención, se observará las siguientes disposiciones:</p> <p>a) (.....) b) (.....) c) Las retenciones y créditos contemplados por los incisos a), b) y c) del Artículo 88 de la Ley sólo se podrán aplicar a los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en el que se produjeron los hechos que los originan. d) (.....)</p>
<p><b>Artículo 87.-</b> (.....) Si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto que corresponda abonar al contribuyente según su declaración jurada anual, éste considerará 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 <b>contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo, por los meses siguientes al de la presentación de la declaración jurada</b>, de lo que dejarán constancia expresa en dicha declaración, sujeta a verificación por la SUNAT."</p>	<p><b>Artículo 55° PAGOS A CUENTA Y RETENCIONES EN EXCESO</b></p> <p>Sólo podrán compensarse con los pagos a cuenta y de regularización de tercera categoría los saldos originados por rentas de la misma categoría.</p> <p>La Compensación de saldos a favor deberá aplicarse con anterioridad a cualquier otro crédito.</p> <p>Los pagos a cuenta y retenciones en exceso sólo podrán ser compensados con los pagos a cuenta o retenciones que se devenguen con posterioridad al pago en exceso</p>	<p><b>Artículo 7.-</b> Incorpórase como último párrafo del Artículo 55 del Reglamento, el siguiente texto:</p> <p><b>"Artículo 55.- último párrafo</b></p> <p>El saldo a favor generado en el ejercicio inmediato anterior, podrá compensarse contra los pagos a cuenta del presente ejercicio, una vez que se ha acreditado éste en la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior, en cuyo caso podrá ser aplicado inclusive a partir del mes de enero hasta agotarlo".</p>	<p><b>Artículo 32.-</b> Sustitúyase el Artículo 55 del Reglamento, por el siguiente texto:</p> <p><b>"ARTICULO 55.- CREDITOS CONTRA LO PAGOS A CUENTA POR RENTAS DE TERCERA CATEGORIA</b></p> <p>Para aplicar los créditos tributarios contra los pagos a cuenta de tercera categoría, los contribuyentes observaron las siguientes disposiciones:</p> <p>1. (.....) 2. (.....) 3. (.....) 4. El saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior podrá ser compensado sólo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual y únicamente <b>contra los pagos a cuenta cuyo plazo no hubiese vencido al momento de presentación de la citada declaración.</b></p> <p>5. Los pagos a cuenta y retenciones en exceso sólo podrán ser compensados con los pagos a cuenta o retenciones que se devenguen con posterioridad al pago en exceso."</p>



**EXPEDIENTE N°** : 3924-2000  
**INTERESADO** : **ESTACIÓN DE SERVICIOS GRIFO CAMANÁ S.R.L.**  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Arequipa  
**FECHA** : Lima,

**VISTA** la apelación interpuesta por **ESTACIÓN DE SERVICIOS GRIFO CAMANÁ S.R.L.** contra la Resolución de Intendencia N° 055-4-03329/SUNAT del 31 de julio de 2000, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declara improcedente la reclamación interpuesta contra la Orden de Pago N° 051-01-0010349, sobre el pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente al mes de marzo de marzo del 2000.

**CONSIDERANDO:**

Que de conformidad con el artículo 87° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, el saldo a favor determinado en la declaración jurada anual del ejercicio anterior es susceptible de ser aplicado contra los pagos a cuenta del mencionado tributo, a partir del mes siguiente al de la presentación de la citada declaración jurada;

Que de otro lado, el inciso c) del artículo 52° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo 122-94-EF, según modificación dispuesta por Decreto Supremo 194-99-EF, señala que las retenciones y créditos contemplados por los incisos a), b) y c) del artículo 88° de la Ley, entre los cuales se encuentran los saldos a favor del ejercicio anterior, sólo se podrán aplicar a los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en que se produjeron los hechos que los originan;

Que la recurrente presentó su declaración jurada anual de tercera categoría del ejercicio 1999 el 5 de abril de 2000, consignando saldo a su favor, por lo que de acuerdo con lo expuesto solamente podía ser aplicado a partir del mes de mayo de dicho año, respecto del pago a cuenta del mes de abril, en concordancia con lo establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 897-4-97, 1305-1-97, 174-2-98 y 799-4-99, por lo que la apelada se encuentra arreglada a ley;

Que si bien el numeral 4 del artículo 55° del mismo Reglamento, también modificado por Decreto Supremo 194-99-EF, establece que el saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior podrá ser compensado sólo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual y únicamente contra los pagos a cuenta cuyo plazo no hubiese vencido al momento de presentación de la citada declaración, lo que permitiría aplicar el saldo al pago a cuenta del mes anterior a la declaración anual, ello infringiría lo dispuesto expresamente en la Ley;

Que el criterio expuesto modifica el establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 863-1-2000 y 864-1-2000 del 27 de octubre del 2000, por lo que en



aplicación del numeral 1 del artículo 170° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF no procede la aplicación de intereses desde la fecha de vencimiento de la obligación hasta los cinco días hábiles siguientes a la publicación de la presente Resolución;

Que el artículo 154° del Código Tributario, dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, debiendo ser publicadas;

De conformidad con el dictamen del vocal Lozano Byrne, cuyos fundamentos se reproduce;

Con los vocales Flores Talavera, Lozano Byrne y Marquez Pacheco.

**RESUELVE :**

1. **REVOCAR EN PARTE** la Resolución de Intendencia N° 055-4-03329/SUNAT del 31 de julio de 2000, debiendo dejar sin efecto los intereses devengados desde la fecha de vencimiento de la obligación hasta los cinco días hábiles siguientes a la publicación de la presente Resolución.

2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

*"De conformidad con lo previsto en el segundo párrafo del artículo 87° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, el saldo del ejercicio anterior solamente puede ser aplicado contra los pagos a cuenta que venzan a partir del mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada anual."*

**REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE** a la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.



**EXPEDIENTE N°** : 3924-2000  
**DICTAMEN N°** : Vocal Lozano Byrne  
**INTERESADO** : **ESTACIÓN DE SERVICIOS GRIFO CAMANÁ S.R.L.**  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Arequipa  
**FECHA** : Lima,

Señor:

**ESTACIÓN DE SERVICIOS GRIFO CAMANÁ S.R.L.** interpone apelación contra la Resolución de Intendencia N° 055-4-03329/SUNAT del 31 de julio de 2000, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declara improcedente la reclamación interpuesta contra la Orden de Pago N° 051-01-0010349, sobre el pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente al mes de marzo de marzo del 2000.

**Argumentos de la recurrente:**

Señala que la deuda acotada es inexistente, en tanto aplicó, oportunamente, contra la misma el saldo a favor del ejercicio 1999, con arreglo a lo señalado en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta modificado por el Decreto Supremo N° 194-99-EF.

Detalla que dicha aplicación está permitida por el dispositivo reseñado, toda vez que a la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración anual del año 1999 (5 de abril del 2000), aún no había transcurrido el plazo para efectuar el pago a cuenta del mes de marzo, lo que ocurrió recién el 12 de abril de dicho año.

**Argumentos de la Administración:**

Manifiesta que la recurrente declaró por concepto de pago a cuenta del mes de marzo del 2000 la suma de S/. 8,680.00, presentando posteriormente declaración rectificatoria mediante la que determinó una menor obligación ascendente a S/.4,082.00, contra el que aplicó el saldo a favor del período anterior de S/. 36 647.00.

Indica que de conformidad con el artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta, el saldo a favor del ejercicio anterior no puede ser utilizado por la recurrente en el mes de marzo del 2000.

**Análisis:**

En el presente caso, el punto controvertido radica en determinar si la recurrente podía aplicar el saldo a favor establecido en su declaración anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 1999 contra el pago a cuenta del mes de marzo del 2000.

Al respecto, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 87° del Texto Unico Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, si el monto de los pagos a cuenta excediera el 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, pudiendo los contribuyentes que así lo prefieran 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.



De otro lado, el inciso c) del artículo 52° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo 122-94-EF, según modificación dispuesta por Decreto Supremo 194-99-EF, señala que las retenciones y créditos contemplados por los incisos a), b) y c) del artículo 88° de la Ley, entre los cuales se encuentran los saldos a favor del ejercicio anterior, sólo se podrán aplicar a los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en que se produjeron los hechos que los originan.

Por su parte, el numeral 4 del artículo 55° del mismo Reglamento, también modificado por Decreto Supremo 194-99-EF, establece que el saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior podrá ser compensado sólo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual y únicamente contra los pagos a cuenta cuyo plazo no hubiese vencido al momento de presentación de la citada declaración.

En el caso de autos, con fecha 14 de abril del 2000, la recurrente rectifica la determinación de su pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de marzo del 2000, declarada originalmente el 12 de abril, estableciendo el monto de dicho pago en S/. 4,082.00, considerado como el correcto por la Administración luego de la verificación correspondiente, y aplicando contra el mismo el saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 1999 consignado en su Declaración Jurada anual presentada el 5 de abril del 2000.

Sobre el particular, el Tribunal Fiscal, en reiterada jurisprudencia, emitida a la luz de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo N° 774, que se encuentra recogido también en el Texto Único Ordenado antes citado, ha establecido que el saldo del ejercicio anterior podía ser aplicado contra los pagos a cuenta desde el mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada anual, lo que excluye la posibilidad de aplicarlo a un pago a cuenta de un mes anterior.

En ese sentido se han pronunciado las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 897-4-97, 1305-1-97, 174-2-98 y 799-4-99, entre otras, y, en virtud de ello, si la recurrente presentó su Declaración Jurada del Impuesto a la Renta de 1999 el 5 de abril del 2000, el saldo a favor de ese ejercicio determinado en ella, solamente podía ser utilizado a partir del mes de mayo de ese año, respecto de los pagos a cuenta del mes de abril, por lo que la apelada se encuentra arreglada a ley.

Cabe señalar que si bien la nueva norma reglamentaria - el artículo 55° del Reglamento modificado por el Decreto Supremo N° 194-99-EF - permite la aplicación del saldo a favor contra "los pagos a cuenta cuyo plazo no hubiese vencido al momento de presentación de la declaración jurada", el artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta excluye expresamente tal posibilidad.

El criterio expuesto modifica el establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 863-1-2000 y 864-1-2000 del 27 de octubre del 2000, por lo que en aplicación del numeral 1 del artículo 170° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF no procede la aplicación de intereses desde la fecha de vencimiento de la obligación hasta los cinco días hábiles siguientes a la publicación de la presente Resolución.

Finalmente, cabe señalar que el artículo 154° de dicho Código Tributario, dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, debiendo ser publicadas.

**Conclusión:**



Por lo expuesto, soy de opinión de:

1. **REVOCAR EN PARTE** la Resolución de Intendencia N° 055-4-03329/SUNAT del 31 de julio de 2000, debiendo dejar sin efecto los intereses devengados desde la fecha de vencimiento de la obligación hasta los cinco días hábiles siguientes a la publicación de la presente Resolución.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

*"De conformidad con lo previsto en el segundo párrafo del artículo 87° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, el saldo del ejercicio anterior solamente puede ser aplicado contra los pagos a cuenta que venzan a partir del mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada anual."*

Salvo mejor parecer,

LB/mtv  
WS142

