

Comentarios al Decreto Legislativo N.º 1471 y los pagos a cuenta del impuesto a la renta

Mario Alva Matteucci^(*)

Pontificia Universidad Católica del Perú

Sumario

1. Introducción - 2. La delegación de facultades otorgada por el Congreso de la República - 3. El contexto del COVID-19 y el impuesto a la renta - 4. El Decreto Legislativo N.º 1471 - 5. ¿Por qué los alcances de esta norma no son aplicables a los contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta o el RUS? - 6. ¿Cuál es el objeto del Decreto Legislativo N.º 1471? - 7. La incorporación de la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta - 8. ¿Qué pasa con los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría de otros regímenes tributarios? - 9. Inaplicación temporal del cuarto párrafo del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta - 10. ¿Cuál es la vigencia del Decreto Legislativo N.º 1471? - 11. Aprobación de la Resolución de Superintendencia N.º 076-2020/SUNAT, que modifica el formulario Declara Fácil y se aprueba una nueva versión del PDT N.º 621: IGV-Renta mensual - 12. Opinión crítica relacionada con el Decreto Legislativo N.º 1471



RESUMEN

El miércoles 29 de abril del 2020 se publicó en la Edición Extraordinaria del diario oficial El Peruano, el Decreto Legislativo N.º 1471, por medio del cual se ha incorporado la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta. El contenido de esta disposición contiene reglas aplicables a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría, correspondiente a los meses de abril a julio del ejercicio gravable 2020, permitiendo a los contribuyentes que generan rentas empresariales, establecer una rebaja o suspensión en los pagos que deben realizar al fisco.

Palabras clave: Pagos a cuenta / suspensión / rebaja / ingresos / rentas empresariales / comparación

Recibido: 08-05-20

Aprobado: 11-05-20

Publicado en línea: 15-05-20



ABSTRACT

On Wednesday, April 29, 2020, Legislative Decree No. 1471 was published in the Extraordinary Edition of the official newspaper El Peruano, through which the Fifty-Third Transitory and Final Provision has been incorporated into the Income Tax Law. The content of this provision contains rules applicable to payments on account of the third category income tax, corresponding to the months of April to July of the taxable year 2020, allowing taxpayers who generate business income, to establish a reduction or suspension in payments to be made to the treasury.

Keywords: Payments on account / suspension / reduction / income / income business / comparison

Title: Comments on Legislative Decree N.º 1471 and payments on account of income tax

1. Introducción

Frente a la situación de emergencia en la que vivimos, como consecuencia de la pandemia del COVID-19 y el aislamiento social obligatorio desde el pasado 16 de marzo del 2020, muchas empresas se han visto perjudicadas por no contar con los ingresos suficientes, debido a que no han tenido operaciones comerciales o la propia cadena de pagos se ha roto, lo cual ha determinado que enfrenten una dificultad con los pagos a cuenta del impuesto a la renta, que les corresponde realizar en el 2020.

Para aliviar la dificultad económica, el Poder Ejecutivo publicó el Decreto Legislativo N.º 1471, el cual incorporó la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta. Allí están contenidas reglas aplicables a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría, correspondiente a los meses de abril a julio del ejercicio gravable 2020, respecto de contribuyentes generadores de rentas empresariales, ya sea que se encuentren en el Régimen

General del Impuesto a la Renta, en el Mype Tributario, el Régimen Agrario, el Régimen Acuícola o el Régimen de la Amazonía, donde deban realizar pagos a cuenta mensuales del impuesto a la renta.

El motivo del presente informe es desarrollar las reglas que fueron incorporadas por el texto del Decreto Legislativo N.º 1471 y las implicancias que puedan presentarse a los contribuyentes que se encuentran en estos regímenes tributarios.

2. La delegación de facultades otorgada por el Congreso de la República

Mediante la Ley N.º 31011¹, publicada en el diario oficial *El Peruano* en la Edición Extraordinaria del viernes 27 de marzo del 2020, el Congreso de la República aprobó la Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en diversas materias para la atención de la emergencia sanitaria producida por el COVID-19.

Entre las diversas materias que se le delegó al Poder Ejecutivo para legislar, estaban, entre otros, la política fiscal y tributaria por el término de cuarenta y cinco (45) días calendario.

El numeral 2) del artículo 2 de la Ley N.º 31011 establece que el Poder Ejecutivo está facultado para legislar en materia de política fiscal y tributaria, para suspender temporalmente reglas fiscales vigentes y establecer medidas para la reactivación económica nacional.

También se indica que esta delegación es para establecer disposiciones que faciliten el pago de las deudas tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT); entre otras, como modificar la legislación tributaria respecto del impuesto a la renta en cuanto al procedimiento de pagos a cuenta.

En este contexto, el Poder Ejecutivo dictó el Decreto Legislativo N.º 1471², a través

(*) Abogado. Profesor de cursos de tributación en la Pontificia Universidad Católica del Perú, Universidad Nacional Mayor de San Marcos y la Universidad ESAN.

¹ Si se desea revisar el texto completo de la Ley N.º 31011 puede ingresar a la siguiente dirección web: <<https://busquedas.elperuano.pe/download/url/ley-que-delega-en-el-poder-ejecutivo-la-facultad-de-legislar-ley-no-31011-1865195-1>> (Consultado el 08-05-2020).

² Si se desea revisar el texto completo del Decreto Legislativo N.º 1471 puede ingresar a la siguiente dirección web: <<https://busquedas.elperuano.pe/download/url/decreto-legislativo-que-modifica-la-ley-del-impuesto-a-la-re-decreto-legislativo-no-1471-1865916-1>> (Consultado el 08-05-2020).

del cual se modifica la Ley del Impuesto a la Renta y otras disposiciones.

3. El contexto del COVID-19 y el impuesto a la renta

En la actual situación en la que el brote del coronavirus (COVID-19) fue calificado como una pandemia por la Organización Mundial de la Salud, el Poder Ejecutivo dictó el Decreto Supremo N.° 008-2020-SA³, por medio del cual se declaró la emergencia sanitaria a nivel nacional, por el plazo de noventa (90) días calendario.

Posteriormente, mediante el Decreto Supremo N.° 044-2020-PCM, se declaró el estado de emergencia nacional por el plazo de quince (15) días calendario, disponiéndose un aislamiento social obligatorio (cuarentena) por las graves circunstancias que afectan la vida de la Nación a consecuencia del brote del COVID-19.

Dicho plazo fue ampliado posteriormente hasta en tres oportunidades, siendo su último vencimiento el próximo domingo 24 de mayo del 2020, salvo alguna prórroga expresa más que se dicte antes del cumplimiento de dicha fecha.

Como existe la inmovilización social obligatoria, ello impide que las personas puedan circular libremente, salvo en el caso de la adquisición de alimentos, realizar alguna operación en una oficina bancaria o la compra de medicinas.

De este modo, muchos negocios, al no recibir público, no realizan actividades económicas, lo que se refleja en la no generación de ingresos, que se materializa en la interrupción de la cadena de pagos⁴, precisamente por las dificultades financieras que atraviesan los contribuyentes generadores de rentas empresariales, lo que les resta la liquidez tan necesaria en estos tiempos.

Lo señalado en el párrafo anterior permite apreciar que a estos contribuyentes se les hace difícil el cumplimiento de los pagos a cuenta del impuesto a la renta, los cuales son obligatorios, por mandato de las reglas establecidas en el texto del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, tanto para los contribuyentes que se encuentran en el Régimen General del Impuesto a la Renta como a los del Régimen Mype Tributario, el Régimen Agrario, el régimen Acuicola y el Régimen de la Ley de la Amazonía.

4. El Decreto Legislativo N.° 1471

Frente a los hechos descritos en los párrafos que anteceden, el Poder Ejecutivo, dentro de las facultades delegadas por el

Congreso de la República, aprobó el Decreto Legislativo N.° 1471, el cual fuera publicado en la Edición Extraordinaria del diario oficial *El Peruano* el día miércoles 29 de abril del 2020.

El Decreto Legislativo N.° 1471 incorpora la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta, la cual contiene reglas específicas por aplicar a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de abril, mayo, junio y julio del 2020, que corresponden a los contribuyentes que generan rentas empresariales, tanto del Régimen General como del Régimen Mype Tributario, al igual que en el Régimen Agrario, el Régimen de Acuicultura y el Régimen de la Amazonía.

Según indica Mejía, **“la iniciativa es parte del paquete de medidas aprobadas de soporte económico destinadas a apoyar a las micro, pequeñas, medianas y grandes empresas, que les permitirán enfrentar el impacto de la emergencia nacional de actividades productivas debido a la emergencia sanitaria”**⁵.

5. ¿Por qué los alcances de esta norma no son aplicables a los contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta o el RUS?

La respuesta a esta pregunta es muy sencilla: ambos regímenes tributarios no efectúan pagos a cuenta mensuales.

En el caso del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, los contribuyentes acogidos a dicho régimen efectuarán el pago de una cuota equivalente a 1.5 % de sus ingresos netos mensuales provenientes de sus rentas de tercera categoría, el mismo que tiene carácter cancelatorio. Ello de conformidad con lo establecido en el texto del artículo 120 de la Ley del Impuesto a la Renta.

En el caso del Régimen Único Simplificado (RUS), los contribuyentes acogidos a dicho régimen deberán cumplir con el pago de una cuota mensual, de acuerdo con la categoría que le corresponda, dando por cumplida la obligación de presentar la declaración que contiene la determinación de la obligación tributaria respecto de los tributos que comprende el RUS; conforme con lo que determina el texto del artículo 10 del TUO del Decreto Legislativo N.° 937⁶.

6. ¿Cuál es el objeto del Decreto Legislativo N.° 1471?

Según lo indica expresamente el texto del artículo 1 del Decreto Legislativo N.° 1471, se señala como objeto, lo siguiente:

El Decreto Legislativo tiene por objeto establecer, de manera excepcional, reglas para la determinación de los pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría correspondiente a los meses de abril a julio del ejercicio gravable 2020, con la opción de que los contribuyentes puedan reducirlos o suspenderlos; a fin coadyuvar con la reactivación de la economía y mitigar el impacto en la economía nacional, del aislamiento e inmovilización social obligatorio dispuesto en la declaratoria de Estado de Emergencia Nacional decretado frente a las graves circunstancias que afectan la vida de la Nación a consecuencia del COVID-19.

Nótese que frente a la coyuntura por la dificultad económica que atraviesan muchos contribuyentes, es importante señalar de manera excepcional y no permanente⁷, reglas orientadas a ser aplicadas en la determinación de los pagos a cuenta⁸ correspondientes a los meses de:

- Abril del 2020
- Mayo del 2020
- Junio del 2020
- Julio del 2020

De manera tal, que el contribuyente pueda al aplicar estas reglas, reducir⁹ o suspender¹⁰ los pagos a cuenta de los citados periodos, lo que le permitiría contar con una liquidez¹¹ importante, que pueda servir de respaldo económico en una crisis como la que estamos viviendo en estos momentos.

En este punto coincidimos con lo señalado por Oroya, cuando menciona que **“de lo que se trata es de buscar el modo de poner más dinero en manos de los contribuyentes en esta situación, justamente para poder reactivar la economía”**¹².

7 Ello significa que las reglas contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta por el Decreto Legislativo N.° 1471 solo tendrán utilización en el presente año y no para posteriores ejercicios gravables.

8 En la Ley del Impuesto a la Renta, en el artículo 85 de manera específica se hace mención a los pagos a cuenta, aunque en realidad debería indicarse como anticipos, toda vez que el impuesto a la renta aún no se ha determinado, ya que se requiere que concluya el ejercicio gravable. En esta postura encontramos al profesor BRAVO CUCCI, quien indica sobre el tema lo siguiente: “Sin ánimo de ser reiterativos en nuestros argumentos, concluimos en aquellas oportunidades que los anticipos impositivos son prestaciones de dar sumas de dinero con carácter temporal, y que constituyen el objeto de obligaciones que, si bien tienen un origen legal, no son tributarias. Los pagos a cuenta se diferencian de los tributos en que estos últimos son prestaciones de dar sumas de dinero, pero con carácter definitivo”. BRAVO CUCCI, Jorge, ¿Son los anticipos impositivos obligaciones tributarias?, en *Foro Jurídico*, Año 4, Número 7, agosto del 2007, p. 206.

9 Implica rebajar o disminuir el monto que les corresponda pagar por el pago a cuenta.

10 Implica dejar de efectuar el desembolso de dinero relacionado con el pago a cuenta.

11 La tercera acepción del término “liquidez”, según el Diccionario de la Real Academia Española, indica lo siguiente: “Relación entre el conjunto de dinero en caja y de bienes fácilmente convertibles en dinero, y el total del activo, de un banco u otra entidad”. Recuperado de <<https://dle.rae.es/liquidez>> (Consultado el 08-05-2020).

12 Entrevista a Jorge Oroya, “Impuesto a la Renta: empresas sin ventas no harán pagos a cuenta. Contribuyentes deberán comparar ingresos netos mensuales”, en *diario oficial El Peruano*, con fecha 07-05-2020. Recuperado de <<https://elperuano.pe/noticia-empresas-sin-ventas-no-haran-pagos-a-cuenta>>

3 Si desea revisar el texto completo del Decreto Supremo N.° 008-2020-SA puede ingresar a la siguiente dirección web: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/605928/DS_008-2020-SA.PDF> (Consultado el 08-05-2020)

4 A través de la cadena de pago se observa un flujo de ingresos que va directamente a los proveedores y que sale de los usuarios. Ello refleja el circuito económico que también se sustenta en la confianza de la economía.

5 ANDINA AGENCIA DE NOTICIAS, “Suspenden y reducen pagos del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría”, Informe elaborado por Melina Mejía, publicado con fecha 30-04-2020. Recuperado de <<https://andina.pe/agencia/noticia-suspenden-y-reducen-pagos-impuesto-a-renta-tercera-categoria-795222.aspx>> (Consultado el 08-05-2020).

6 Si se desea consultar el texto completo de esta norma, se debe ingresar a la siguiente dirección web: <<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/rus/index.html>> (Consultado el 09-05-2020).

En una publicación del diario *El Comercio*, la periodista **REQUEJO** entrevistó a varios especialistas tributarios sobre este tema y en esa nota consignó lo siguiente:

No obstante, pese a que la medida traería consigo un alivio momentáneo para las empresas, Vanessa Watanabe, socia del área tributaria del estudio Payet, observó que la disposición debió ampliarse. "Yo creería que debería tomarse en cuenta los siguientes meses porque, independientemente de que mejore la situación dentro del periodo de agosto a diciembre, no significa que la empresa al final del año vaya a tener utilidades", comentó. En vista de ello, sugirió que se evalúe lo anteriormente dispuesto conforme se produzca la reactivación económica de los distintos sectores.¹³

Por su parte, **CARRILLO BAUTISTA** precisa lo siguiente:

En consecuencia, aunado a la prórroga del cronograma de vencimiento para la declaración y pago de las obligaciones mensuales de los periodos febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2020 (atendiendo al volumen de ingresos netos mensuales generados en el ejercicio 2019), los contribuyentes cuentan con un alivio financiero que les permite suspender o modificar sus pagos a cuenta, siempre y cuando cumplan con los requisitos señalados en el aludido Decreto Legislativo N.º 1471¹⁴.

En una nota periodística que aparece en la agencia Andina se indica lo siguiente:

El beneficio tiene un carácter temporal, y se aplicará sobre los pagos a cuenta a realizarse durante el periodo de emergencia, es decir, en los meses de abril, mayo, junio y/o julio de este año. "Esta medida otorgará liquidez en el corto plazo, a las empresas y las personas que tienen actividades empresariales. Es una herramienta útil para hacer frente a otras necesidades u obligaciones y evitará que se adelanten pagos que los contribuyentes podrían hacer en exceso", afirmó María Antonieta Alva, ministra de Economía y Finanzas.

La aplicación de la medida será transversal a todos los sectores económicos, debido a que la disminución de las actividades ha impactado en forma generalizada en la economía nacional. Asimismo, se aplicará a todos los regímenes tributarios que realicen pagos a cuenta (Régimen General, Mype tributario, Agrario, y Amazonía, entre otras)¹⁵.

Según se indica en el portal Ganamás:

Las compañías estaban aguardando esta modificación tributaria, la misma que estaba prevista en la ley de delegación de facultades al Poder Ejecutivo. Es una norma que aliviará la caja de las empresas, pues los pagos a cuenta se determinarán en función a la realidad actual y no en función a lo que ocurrió en el 2019, que ya dejó de ser un año referente para este ejercicio.

En ese sentido, las empresas que han reducido sus ingresos producto de la emergencia sanitaria podrán suspender sus pagos a cuenta del impuesto a la renta o reducirlos conforme al estado actual de su situación económica¹⁶.

7. La incorporación de la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta

El Decreto Legislativo N.º 1471, en su artículo 3 determina la incorporación de la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta. El contenido de

esta disposición contiene reglas aplicables a los pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría, correspondiente a los meses de abril a julio del ejercicio gravable 2020.

7.1. ¿A quiénes se les aplica estas reglas?

El primer párrafo de la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta, precisa que los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría que, en aplicación de lo previsto en el artículo 85 de la Ley, les corresponda efectuar pagos a cuenta por los meses de abril, mayo, junio y/o julio del ejercicio gravable 2020, pueden¹⁷ modificar o suspender sus pagos a cuenta por los referidos meses, de acuerdo con lo siguiente:

7.2. Primer paso: efectuar una comparación de los ingresos netos

Según lo dispone el numeral 1 del primer párrafo de la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta, se deben **comparar los ingresos netos obtenidos en cada mes con aquellos obtenidos en el mismo mes del ejercicio gravable 2019**.

No olvidemos que el penúltimo párrafo del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que **"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 a que se refiere el primer párrafo del artículo 55 de esta Ley"**.

Lo señalado anteriormente implica que, deben compararse los ingresos netos de abril, mayo, junio y julio del ejercicio gravable 2019 con los ingresos netos que se generan en los mismos meses, pero del ejercicio gravable 2020.



7.3. Segundo paso: aplicar las reglas

Según lo dispone el numeral 2 del primer párrafo de la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta, una vez que hemos efectuado la comparación, se precisa que, si como resultado de dicha comparación se determina que los ingresos netos del mes correspondiente al ejercicio gravable 2020, se deben aplicar diversas reglas, las cuales se precisan a continuación.

¹⁷ Si el lector se percató, la norma no contiene un imperativo, lo que indica que se trata de un elemento opcional, por ello el uso del término "pueden". Distinto hubiera sido el caso si la normatividad hubiera contenido el término "deben", toda vez que allí sí se hubiera presentado el carácter imperativo y obligatorio. Entonces, si un determinado contribuyente no desea aplicar estas disposiciones, simplemente el fisco no lo puede obligar.

ventas-no-haran-pagos-a-cuenta-95499.aspx?fbclid=IwAR3n075AGQ-d0fs5_yKAifGmyPLJnwmF0kOh-0a1qm2o0ThiGqwX_iLFeTU> (Consultado el 08-05-2020).

¹³ Requejo, Lorely, "Impuesto a la Renta sobre empresas: Todo lo que debe saber sobre la suspensión del pago tributario", en *El Comercio*, publicado el 01-05-2020. Recuperado de <<https://elcomercio.pe/economia/peru/sunat-impuesto-a-la-renta-para-empresas-todo-lo-que-debe-saber-sobre-la-suspension-del-pago-tributario-economia-peruana-noticia/>> (Consultado el 08-05-2020).

¹⁴ CARRILLO BAUTISTA, Miguel, "Conozca los supuestos para la suspensión y modificación de los pagos a cuenta de abril a julio de 2020", en portal ICJ, publicado el 04-05-2020. Recuperado de <<https://icj.pe/2020/05/04/suspension-y-modificacion-de-los-pagos/>> (Consultado el 09-05-2020).

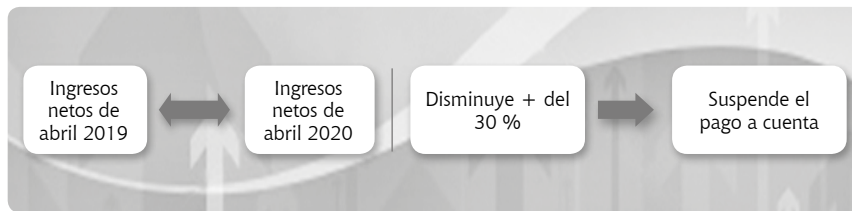
¹⁵ ANDINA AGENCIA DE NOTICIAS, "Suspenden y reducen pagos del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría", Informe elaborado por Melina Mejía, publicado el 30-04-2020. Recuperado de <<https://andina.pe/agencia/noticia-suspenden-y-reducen-pagos-impuesto-a-renta-tercera-categoria-795222.aspx>> (Consultado el 08-05-2020).

¹⁶ GANAMÁS, "Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta ya no será en función del año anterior" publicada con fecha 30 de abril de 2020. Recuperado de <<https://revistaganamas.com.pe/pagos-a-cuenta-del-impuesto-a-la-renta-ya-no-sera-en-funcion-del-año-anterior/>> (Consultado el 09-05-2020)

7.3.1. Si los ingresos netos han disminuido en más del 30 %

El literal a) precisa que si producto de la comparación, los ingresos netos de un determinado período han disminuido en

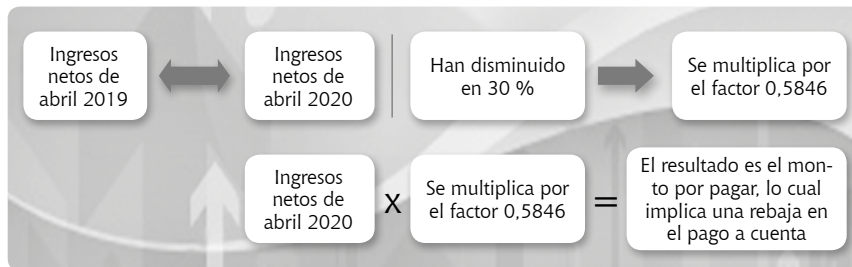
más de treinta por ciento (30 %), se suspende el pago a cuenta correspondiente a dicho mes. Tal suspensión no exime al contribuyente de la obligación de presentar la respectiva declaración jurada mensual¹⁸.



7.3.2. Si los ingresos netos han disminuido en un 30 %

El literal b) menciona que si producto de la comparación, los ingresos netos han disminuido hasta en un treinta por ciento

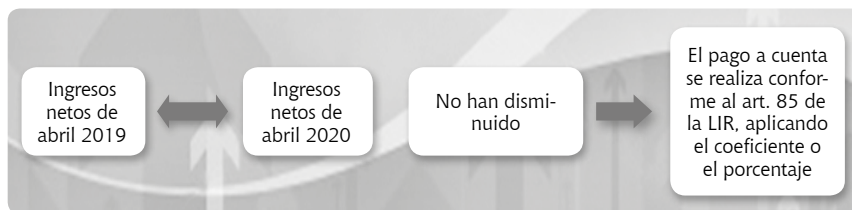
(30 %), se multiplica el importe determinado como pago a cuenta del mes según lo señalado en el artículo 85 de la Ley, por el factor 0,5846, y el monto resultante es el pago a cuenta que corresponde efectuar por dicho mes.



7.3.3. Si los ingresos netos no han disminuido

El literal c) menciona que si producto de la comparación, los ingresos netos no han

disminuido, se efectúa el pago a cuenta por el importe determinado, de acuerdo con lo señalado en el texto del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta.



7.4. ¿Qué pasa con aquellos contribuyentes que no hubieran obtenido ingresos en abril, mayo, junio o julio del 2019?

El numeral 3 indica que en caso de presentarse el supuesto que los contribuyentes no hubieran obtenido ingresos en el mes de abril, mayo, junio o julio del ejercicio gravable 2019, en el mes en que ello ocurra, a efectos de la comparación prevista en el numeral 1, se debe considerar lo siguiente:

a) El mayor monto de los ingresos netos obtenidos en cualquiera de los meses de dicho ejercicio

En este caso, puede presentarse el supuesto de que un contribuyente generador de rentas empresariales haya obtenido ingresos solo en octubre, noviembre y diciembre del 2019, entonces, en ese caso, se deberá verificar en cuál de esos tres meses obtuvo los mayores ingresos,

para efectos de seguir el procedimiento antes descrito.

7.5. ¿Qué pasa con aquellos contribuyentes que no hubieran obtenido ingresos en ningún mes del 2019?

Allí se indica en el literal b) que en caso de presentarse el supuesto en el que el contribuyente no hubiera obtenido ingresos en ningún mes del ejercicio gravable 2019, se deberá tomar el mayor monto de los ingresos netos obtenidos en enero y febrero del ejercicio gravable 2020, para efectos de seguir el procedimiento antes descrito.

¹⁸ En caso de que el contribuyente que determina la suspensión del pago a cuenta no cumpla con presentar la Declaración Jurada Mensual del Impuesto a la Renta, se habrá configurado la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, la cual consigna una multa equivalente a una (1) unidad impositiva tributaria, con la posibilidad de una rebaja del 90 %, siempre que se subsane de manera voluntaria, antes de cualquier notificación de parte del fisco.

7.6. ¿Qué pasa con aquellos contribuyentes que no hubieran obtenido ingresos en ningún mes del 2019 y tampoco en enero y febrero del 2020?

Según lo indica el numeral 4, se analiza el supuesto en el cual los contribuyentes no hubieran obtenido ingresos en ningún mes del ejercicio gravable 2019 ni en enero y febrero del ejercicio gravable 2020.

En ese caso, los pagos a cuenta por abril, mayo, junio y/o julio del ejercicio gravable 2020 se determinan multiplicando el importe del pago a cuenta, determinado de acuerdo con lo previsto en el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta por el factor 0,5846.

Este puede ser el caso de una “**empresa nueva que se constituyó en este año 2020**”¹⁹.

8. ¿Qué pasa con los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría de otros regímenes tributarios?

El último párrafo de la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta, indica que los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría, que les corresponda efectuar pagos a cuenta por abril, mayo, junio y/o julio del ejercicio gravable 2020, conforme con lo establecido en la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1120, el artículo 6 del Decreto Legislativo N.º 1269 o cualquier otra norma que incida en la determinación de los pagos a cuenta de rentas de tercera categoría, también pueden modificar o suspender sus pagos a cuenta por los referidos meses, de acuerdo con lo previsto en esta disposición.

Al revisar la normatividad indicada en el párrafo anterior encontramos la siguiente regulación.

• Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1120

Pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría de contribuyentes comprendidos en leyes promocionales

Los contribuyentes comprendidos en los alcances del artículo 12 de la Ley N.º 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía y norma complementaria, de la Ley N.º 27360, Ley que aprueba las normas de Promoción del Sector Agrario y normas modificatorias, y de la Ley N.º 27460, Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura y normas modificatorias, efectuarán sus pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, de acuerdo con lo previsto en el artículo 85 de la Ley, modificado por la presente norma.

¹⁹ Según lo indica Miguel Torres del portal Noticiero Contable. Nuevo cálculo para los pagos a cuenta del IR. Publicado con fecha 30 de abril de 2020. Recuperado de <<https://www.noticierocontable.com/rige-nuevo-calculo-para-los-pagos-a-cuenta-del-ir/>> (Consultado el 09-05-2020).

A tal efecto, se considera impuesto calculado al importe determinado aplicando la tasa del Impuesto a la Renta prevista en cada ley promocional. A su vez, a fin de determinar la cuota a que se refiere el inciso b) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley:

- a) Los contribuyentes comprendidos en los alcances del artículo 12 de la Ley N.º 27037 afectos al Impuesto a la Renta con la tasa del cinco por ciento (5 %) o diez por ciento (10 %), aplicarán el cero coma tres por ciento (0,3 %) o el cero coma cinco por ciento (0,5 %), respectivamente, a los ingresos netos obtenidos en el mes.
- b) Los contribuyentes comprendidos en los alcances de las Leyes N.ºs 27360 y 27460 aplicarán el cero coma ocho por ciento (0,8 %) a los ingresos netos obtenidos en el mes.

Lo señalado en los párrafos anteriores será de aplicación mientras se encuentren vigentes los beneficios tributarios previstos en las leyes promocionales antes mencionadas.

• **Artículo 6 del Decreto Legislativo N.º 1269²⁰**

Pagos a cuenta

6.1 Los sujetos del RMT cuyos ingresos netos anuales del ejercicio no superen las 300 UIT declararán y 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, la cuota que resulte de aplicar el uno por ciento (1,0 %) a los ingresos netos obtenidos en el mes.

Estos sujetos podrán suspender sus pagos a cuenta conforme a lo que disponga el reglamento del presente decreto legislativo.

6.2 Los sujetos del RMT que en cualquier mes del ejercicio gravable superen el límite a que se refiere el numeral anterior, declararán y abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta conforme a lo previsto en el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta y normas reglamentarias.

Estos sujetos podrán suspender sus pagos a cuenta y/o modificar su coeficiente conforme a lo que establece el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta.

6.3 La determinación y pago a cuenta mensual tiene carácter de declaración jurada.

9. Inaplicación temporal del cuarto párrafo del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta

Según lo indica el texto del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1471, se determina la inaplicación temporal del cuarto párrafo del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Con mayor precisión, se indica que sin perjuicio de lo previsto en el artículo 3 del presente Decreto Legislativo²¹, a efectos de determinar los pagos a cuenta del impuesto a la renta de la tercera categoría por los meses de abril, mayo, junio y/o julio del 2020, no es de aplicación lo previsto en el cuarto párrafo del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta.

10. ¿Cuál es la vigencia del Decreto Legislativo N.º 1471?

Conforme lo indica expresamente la Única Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1471, esta norma entra en vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el diario oficial *El Peruano*.

Considerando que el Decreto Legislativo N.º 1471 se publicó en el diario oficial *El Peruano*, con fecha miércoles 29 de abril del 2020, la vigencia del mismo es a partir del día jueves 30 de abril del 2020.

11. Aprobación de la Resolución de Superintendencia N.º 076-2020/SUNAT, que modifica el formulario Declara Fácil y se aprueba una nueva versión del PDT N.º 621: IGV-Renta mensual

En la Edición Extraordinaria del diario oficial *El Peruano*, con fecha viernes 8 de mayo del 2020, se ha publicado la Resolución de Superintendencia N.º 076-2020/SUNAT²², a través de la cual se modifica el Formulario Declara Fácil y se aprueba una nueva versión²³ del PDT IGV- Renta mensual.

Estos cambios eran necesarios, para poner en práctica las normas contenidas en la Quincuagésimo Tercera Disposición Transitoria y Final a la Ley del Impuesto a la Renta, la cual fue incorporada a la citada Ley por el Decreto Legislativo N.º 1471.

El texto del artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 076-2020/SUNAT, regula el supuesto de la puesta a disposición del Declara Fácil 621: IGV-Renta Mensual y de la obtención de la nueva versión del PDT N.º 621: IGV-Renta mensual.

Allí se precisa que el Declara Fácil 621: IGV-Renta Mensual y la nueva versión del PDT N.º 621: IGV-Renta Mensual se encuentran o se pueden obtener, **a partir del 11 de mayo del 2020**, en SUNAT Virtual ingresando a SUNAT Operaciones

en Línea y a la opción Mis declaraciones y pagos.

12. Opinión crítica relacionada con el Decreto Legislativo N.º 1471

Consideramos interesante reproducir una opinión relacionada con la aplicación del Decreto Legislativo N.º 1471, a cargo de FRANCISCO PANTIGOSO VELLOSO DA SILVEIRA, en un artículo titulado “¡Orden de pago a la vista!” publicado en el portal de la Red de Comunicación Regional, con fecha 2 de mayo del 2020.

Dicha publicación se puede consultar ingresando a la siguiente dirección web: <https://www.rcrperu.com/opinion/orden-de-pago-a-la-vista/> (consultado el 09-08-2020).

El texto completo indica lo siguiente:

¡Orden de pago a la vista!

Como se sabe, a través del Decreto Legislativo N.º 1471 se ha modificado la Ley del IR en lo que se refiere a los pagos a cuenta de los meses de abril a julio de este año.

Una norma que en términos generales es loable y aliviará a muchos contribuyentes. Como se indica en su art. 1°, se ha dictado (sic) “a fin de coadyuvar con la reactivación de la economía y mitigar el impacto en la economía nacional, del aislamiento e inmovilización social [...]”.

En ese sentido, se señala que si los ingresos de esos meses han disminuido respecto de los meses similares al 2019 (mes espejo), hay la posibilidad de suspensiones o rebajas (en este caso del descuento, se aplica un factor de 0.5846).

Pero si no han disminuido los ingresos de abril a junio frente a sus similares meses del 2019, el pago a cuenta ni se suspende ni rebaja.

Nos preguntamos aquí [...] los ingresos netos salen de las facturas emitidas o de otros ingresos devengados por obligaciones contractuales. Y se dan en base a los ingresos “devengados” en el mes, es decir, no necesariamente de lo que pueda haberse cobrado. En estos momentos en que la cadena de pagos está quebrada, hacerle pagar a una empresa por sus facturas emitidas y no pagadas por los clientes, es generarle de inmediato una Orden de Pago y ulterior cobro coactivo, ya que declarará en el PDT 621 una base imponible y un pago a cuenta, que no podrá ser honrado ante la falta de liquidez.

¿No era más sensato en el caso de ingresos devengados generados y no cobrados, y que no son menores a los ingresos del 2019 de los mismos meses comparados (meses espejo), generar una rebaja en el pago a cuenta?

Muchos no tienen activado el “IGV Justo” (por ejemplo, no son MYPES), y solo, lo que esperarán con ansias, es la posibilidad de un fraccionamiento especial, anunciado en el pedido de facultades delegadas.

Un minuto de silencio por esos valientes que han facturado y no les han de pagar a tiempo.

20 A través del Decreto Legislativo N.º 1269 se crea el Régimen Mype Tributario del Impuesto a la Renta. Dicha norma fue publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha martes 20 de diciembre del 2016. Recuperado de <<https://www.mef.gob.pe/es/por-instrumento/decreto-legislativo/15117-decreto-legislativo-n-1269/file>> (consultado el 09-05-2020).

21 Alude al Decreto Legislativo N.º 1471.

22 Si se desea revisar el contenido completo de la Resolución de Superintendencia N.º 076-2020/SUNAT, puede ingresar a la siguiente dirección web: <[file:///C:/Users/Mario/Downloads/1866181-1\(1\).pdf](file:///C:/Users/Mario/Downloads/1866181-1(1).pdf)> (consultado el 08-05-2020).

23 La nueva versión aprobada del PDT N.º IGV: Renta mensual es la número 5.7.