



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

"DECENIO DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL PERÚ"
"AÑO DE LA DIVERSIFICACIÓN PRODUCTIVA Y DEL FORTALECIMIENTO DE LA EDUCACIÓN"

ACTA DE SALA PLENA N° 2015-07

TEMA : DETERMINAR SI CORRESPONDE EMITIR UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 78° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO CUMPLE LOS PRESUPUESTOS LEGALES PARA MODIFICAR LA DETERMINACIÓN O PARA LA SUSPENSIÓN DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA, A TRAVÉS DE LA PRESENTACIÓN DEL FORMULARIO PDT 625.

FECHA : 12 de junio de 2015
HORA : 4:30 p.m.
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores
Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro

MODALIDAD : Video conferencia

ASISTENTES :

Luis Ramírez M.	Víctor Castañeda A.	Pedro Velásquez L.R.
Mariella Casalino M.	Raúl Queuña D.	Jesús Fuentes B.
Gabriela Márquez P.	Luis Cayo Q.	Carmen Terry R.
Marco Huamán S.	José Martel S.	Doris Muñoz G.
Cristina Huertas L.	Gary Falconí S.	Rossana Izaguirre Ll.
Caridad Guarníz C.	Lily Villanueva A.	Roxana Ruiz A.
Zoraida Olano S.		

NO ASISTENTES :

Licette Zúñiga D.	(Descanso médico a la fecha de la reunión).
Sergio Ezeta C.	(Vacaciones a la fecha de la reunión).
Juana Pinto de A.	(Vacaciones a la fecha de la votación).
Jorge Sarmiento D.	(Permiso a la fecha de la votación).
Ada Flores T.	(Vacaciones a la fecha de la reunión).
Lorena Amico D.	(Vacaciones a la fecha de la votación).
Elizabeth Winstanley P.	(Descanso médico a la fecha de la reunión).
Rosa Barrantes T.	(Licencia a la fecha de la votación).
Patricia Meléndez K.	(Vacaciones a la fecha de la votación).

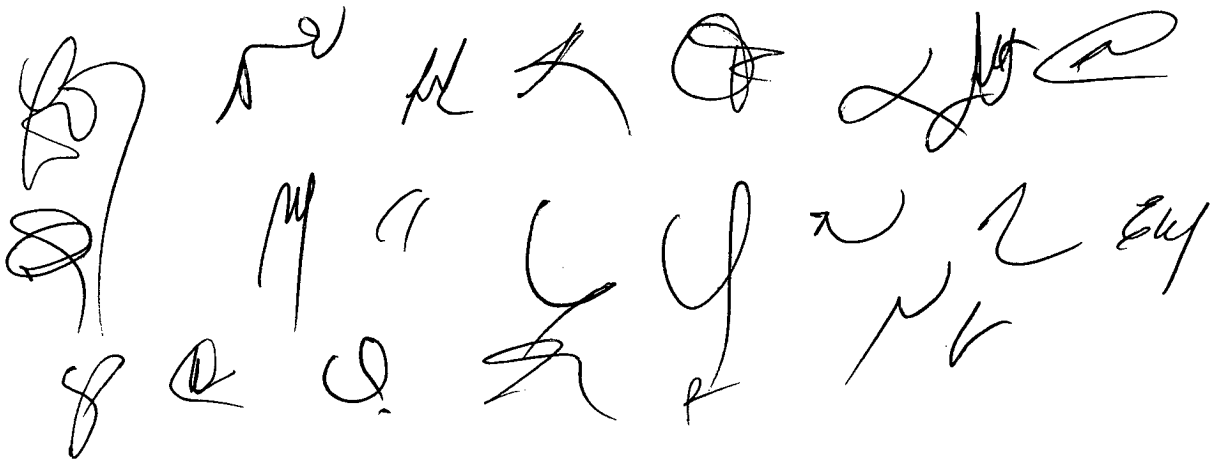
I. ANTECEDENTES:

- Memorando N° 269-2015-EF/40.01, mediante el que la Presidenta del Tribunal Fiscal convoca a los vocales a sesión de Sala Plena.
- Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

“No corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta¹”.

A collection of approximately 18 handwritten signatures in black ink, arranged in three rows. The signatures are highly stylized and vary in complexity, representing the individual members of the Sala Plena who have signed the act.

¹ El supuesto de la propuesta considera que se ha efectuado la presentación del PDT 625 conforme con la normativa correspondiente.

TEMA:

DETERMINAR SI CORRESPONDE EMITIR UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 78° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO CUMPLE LOS PRESUPUESTOS LEGALES PARA MODIFICAR LA DETERMINACIÓN O PARA LA SUSPENSIÓN DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA, A TRAVÉS DE LA PRESENTACIÓN DEL FORMULARIO PDT 625.

	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
	No corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta ² .	Corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta ³ .
	FUNDAMENTO: Ver Informe de Sala Plena.	FUNDAMENTO: Ver Informe de Sala Plena.
Dra. Olano	X	
Dra. Zúñiga		X
Dr. Ezeta		X
Dr. Ramírez		X
Dra. Pinto	VACACIONES	VACACIONES
Dr. Castañeda	X	
Dr. Velasquez L.R.	X	
Dra. Casalino	X	
Dr. Queuña	X	
Dr. Sarmiento	PERMISO	PERMISO
Dra. Flores	X	
Dr. Fuentes	X	
Dra. Amico	VACACIONES	VACACIONES
Dra. Márquez	X	
Dr. Cayo	X	
Dra. Terry	X	
Dr. Huamán		X
Dra. Winstanley		X
Dr. Martel		X
Dra. Muñoz	X	
Dra. Barrantes	LICENCIA	LICENCIA
Dra. Meléndez	VACACIONES	VACACIONES
Dra. Huertas	X	
Dr. Falconí	X	
Dra. Izaguirre	X	
Dra. Guarniz	X	
Dra. Villanueva	X	
Dra. Ruiz	X	
TOTAL	17	6

² El supuesto de la propuesta considera que se ha efectuado la presentación del PDT 625 conforme con la normativa correspondiente.

³ El supuesto de la propuesta considera que se ha efectuado la presentación del PDT 625 conforme con la normativa correspondiente.

TEMA:

DETERMINAR SI CORRESPONDE EMITIR UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 78° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO CUMPLE LOS PRESUPUESTOS LEGALES PARA MODIFICAR LA DETERMINACIÓN O PARA LA SUSPENSIÓN DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA, A TRAVÉS DE LA PRESENTACIÓN DEL FORMULARIO PDT 625.

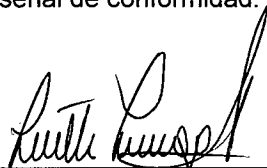
PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO

	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario.
Dra. Olano	X	
Dra. Zúñiga	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Ramírez	X	
Dra. Pinto	VACACIONES	VACACIONES
Dr. Castañeda	X	
Dr. Velásquez L.R.	X	
Dra. Casalino	X	
Dr. Queuña	X	
Dr. Sarmiento	PERMISO	PERMISO
Dra. Flores	X	
Dr. Fuentes	X	
Dra. Amico	VACACIONES	VACACIONES
Dra. Márquez	X	
Dr. Cayo	X	
Dra. Terry	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. Barrantes	LICENCIA	LICENCIA
Dra. Meléndez	VACACIONES	VACACIONES
Dra. Huertas	X	
Dr. Falconí	X	
Dra. Izaguirre	X	
Dra. Guarníz	X	
Dra. Villanueva	X	
Dra. Ruiz	X	
TOTAL	23	0

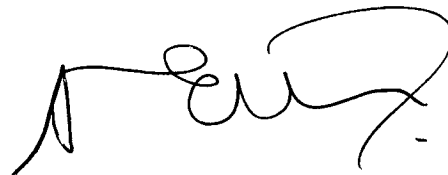
III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.



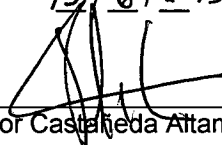
Licette Zúñiga Dulanto
15 / 6 / 15



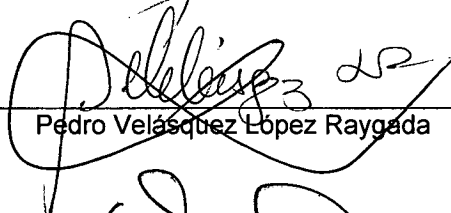
Sergio Ezeta Carpio
15 / 6 / 2015



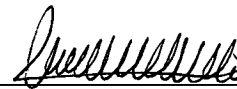
Luis Ramírez Mío



Víctor Castañeda Altamirano



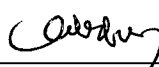
Pedro Velásquez López Raygada



Mariella Casalino Mannarelli



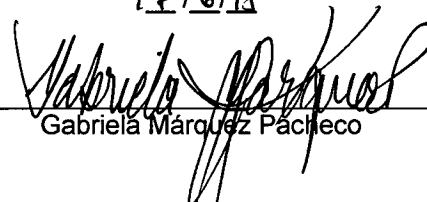
Raúl Queuña Díaz



Ada Flores Talavera
15 / 6 / 15



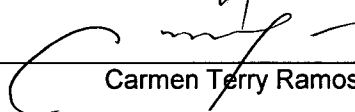
Jesús Fuentes Borda



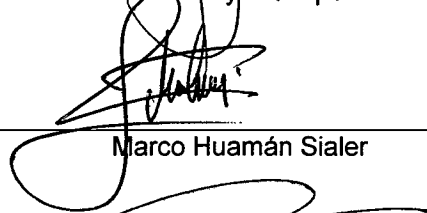
Gabriela Márquez Pacheco



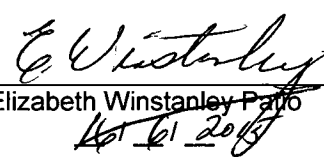
Luis Cayo Quispe



Carmen Terry Ramos



Marco Huamán Sialer



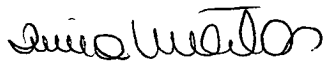
Elizabeth Winstanley Parro
15 / 6 / 2015



José Martel Sánchez



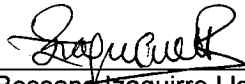
Doris Muñoz García



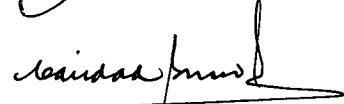
Cristina Huertas Lizarzaburu



Gary Falconí Sinche



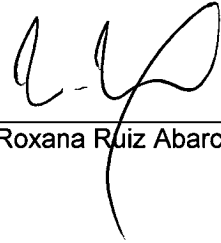
Rossana Izaguirre Llampasi



Caridad Guarníz Cabell



Lily Villanueva Aznarán



Roxana Ruiz Abarca



Zoraida Olano Silva

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2015-07

INFORME DE SALA PLENA

TEMA: DETERMINAR SI CORRESPONDE EMITIR UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 78° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO CUMPLE LOS PRESUPUESTOS LEGALES PARA MODIFICAR LA DETERMINACIÓN O PARA LA SUSPENSIÓN DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA, A TRAVÉS DE LA PRESENTACIÓN DEL FORMULARIO PDT 625.

I. PLANTEAMIENTO

De conformidad con lo previsto por el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF (y modificatorias¹), los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda pagar, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que se determinan conforme con los sistemas indicados por dicha norma, estos son: sistema de coeficiente y sistema de porcentaje².

La citada norma, así como la reglamentaria (artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF y modificatorias³) prevén la posibilidad de modificar la determinación de los pagos a cuenta o suspenderlos, para lo cual disponen determinados requisitos.

Por otro lado, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la orden de pago es el acto en virtud del cual, la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente una resolución de determinación. Asimismo, se dispone que la orden de pago puede emitirse, entre otros supuestos⁴, en los casos siguientes:

1. Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.
2. Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley.
3. Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Al respecto, se agrega que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos y que para efectos de este numeral, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente.

Sobre el particular, la Cuadragésimo Segunda Disposición Final del Código Tributario precisa que en virtud del citado numeral 3) del artículo 78°, se considera error si para efecto de los pagos a

¹ Se hace referencia, en general, a las modificaciones introducidas por los Decretos Legislativos N° 970 y 1120 y Ley N° 29999, publicados el 24 de diciembre de 2006, 18 de julio de 2012 y 13 de marzo de 2013, respectivamente.

² Cabe precisar que a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1120, se deberá abonar el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas según los citados métodos.

³ Se hace referencia a las modificaciones introducidas por Decretos Supremos N° 155-2012-EF y 050-2013-EF, publicados el 23 de agosto de 2012 y 15 de marzo de 2013, respectivamente.

⁴ En el análisis del presente informe no se incluye a los numerales 4) y 5) del artículo 78° del Código Tributario.



cuenta del Impuesto a la Renta se usa un coeficiente o porcentaje que no ha sido determinado en virtud a la información declarada por el deudor tributario en períodos anteriores.

En cuanto a los requisitos que deben cumplir las órdenes de pago, el citado artículo 78° dispone que en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que las resoluciones de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

En el presente caso, se determinará si corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando no se cumplen los presupuestos legales requeridos para la modificación de la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, a través de la presentación del formulario PDT 625, dado que sobre el particular, se han suscitado distintas interpretaciones.

En efecto, una de ellas señala que no corresponde que en el supuesto planteado se emita una orden de pago al amparo de lo previsto por el numeral 3) del artículo 78° del citado código (correspondiendo declarar la nulidad del valor que se dicte). Por otro lado, según una segunda interpretación, corresponde emitir el referido valor en el supuesto mencionado.

Amerita llevar el tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal en aplicación del artículo 154° del Código Tributario, según el cual, de presentarse resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

II. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden revisarse en los Anexos I y II.

III. PROPUESTAS

3.1 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

No corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta⁵.

FUNDAMENTO

De conformidad con lo previsto por el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda pagar, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que se determinan conforme con los sistemas indicados por dicha norma, estos son: sistema de coeficiente y sistema de porcentaje, según corresponda.

⁵ El supuesto de la propuesta considera que se ha efectuado la presentación del PDT 625 conforme con la normativa correspondiente.



Al respecto, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1120, el citado artículo preveía los sistemas mencionados, los que eran aplicados según lo siguiente:

- a. Coeficiente: Se fijaba la cuota sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente determinado en base al impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. Asimismo, se disponía que los pagos a cuenta de los períodos de enero y febrero se fijarían utilizando el coeficiente determinado en base a impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.
- b. Porcentaje: Se fijaba la cuota aplicando un porcentaje del 2% a los ingresos netos obtenidos en el mes. Este sistema era aplicable para los períodos de enero y febrero en caso de no haberse obtenido impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior y en el caso de los demás períodos si no se había obtenido impuesto calculado en el ejercicio anterior. Así también, este sistema era aplicable en el caso de contribuyentes que inicien sus actividades en el ejercicio.

Tras la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1120, se mantuvo este sistema (coeficiente o porcentaje, el que se redujo a 1.5%) pero se agregó una diferencia. En efecto, a partir del cambio normativo, los contribuyentes deberán hacer una comparación entre las cuotas que resulten de calcular los pagos a cuenta según uno u otro sistema y deberán abonar al fisco lo que resulte mayor⁶. En ese sentido, se pagará por concepto de pago a cuenta, como mínimo, lo que resulte de aplicar el 1.5% a los ingresos netos del mes, sistema que se mantiene luego de la modificación introducida al citado artículo 85° por la Ley N° 29999.

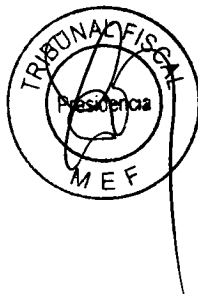
No obstante lo señalado, el citado artículo ha previsto la posibilidad de modificar el coeficiente o el porcentaje⁷ aplicable o incluso la de suspender los pagos a cuenta, para lo cual se disponen requisitos en sus acápites i), ii) y iii) y en el artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Así, por ejemplo, en el acápite ii), modificado por Ley N° 29999, se señala que en el caso de los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta conforme con el sistema del porcentaje, a partir del pago a cuenta del mes de mayo, y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero⁸. Sin embargo, se agrega que si dicho coeficiente resultase inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último. Asimismo, se prevé que si no existiese impuesto calculado en el mencionado estado financiero, se suspenderán los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso, los contribuyentes aplicarán el coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo del artículo 85°.

⁶ El inciso a) del artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala al respecto que no se efectuará la comparación de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, siendo que en tal supuesto, los contribuyentes abonarán como pago a cuenta del impuesto, la cuota que resulte de aplicar el 1.5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

⁷ Para lo cual debe considerarse la norma que resulte aplicable en el tiempo.

⁸ El que, según la norma reglamentaria, deberá ser presentado a la SUNAT mediante una declaración jurada en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca. Al respecto, véase el numeral 1) del inciso d) del artículo 54° del citado reglamento.



El citado acápite señala también que los contribuyentes que hubiesen ejercido esta opción deberán presentar sus estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, conforme con lo dispuesto por el acápite iii). Asimismo, se dispone que de no cumplirse esto, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto por el primer párrafo del artículo 85° (esto es, comparando la cuota que resulte mayor entre la aplicación del sistema de coeficiente o el de porcentaje) hasta que presenten dicho estado financiero.

Ahora bien, el citado artículo 85° dispone que para aplicar lo previsto por los acápites i), ii) y iii), los contribuyentes deberán haber presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior, de corresponder, así como los estados de ganancias y pérdidas respectivos, en el plazo, forma y condiciones que establezca el Reglamento⁹. Adicionalmente, se señala que, en el caso de los acápites i) y ii), los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, a la fecha que establezca el reglamento.

En cuanto a lo previsto por el citado acápite ii), el punto 1.2 del numeral 1) del inciso d) del artículo 54° de la norma reglamentaria¹⁰ dispone que el coeficiente obtenido a partir de los estados financieros al 30 de abril se aplicará a los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, ajustado por inflación, de ser el caso, siempre y cuando: 1. El contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior (salvo que haya iniciado actividades en el ejercicio), y 2. Dicho coeficiente fuese superior al determinado en el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior (requisito que no será exigible en caso de haberse iniciado actividades en el ejercicio). En este caso, si el coeficiente resultara menor al que se determine considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último. Asimismo, el punto 1.3 de del citado numeral 1) prevé que de no existir impuesto calculado al 30 de abril ni en el ejercicio gravable anterior, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta, sin perjuicio de su obligación de presentar sus declaraciones juradas mensuales¹¹.

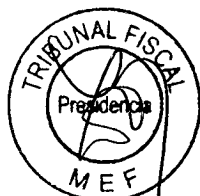
Así también, se señala que a efecto de aplicar lo señalado por el inciso d), los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente de pago por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio a la fecha en que se ejerza la opción de aplicar el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril.

Por otro lado, así como en el caso del ejemplo mencionado (modificación de coeficiente o suspensión de pagos a cuenta a partir del mes de mayo), la norma ha previsto requisitos para la modificación del coeficiente o la suspensión de los pagos a cuenta a partir de los resultados que

⁹ Sobre el particular, se precisa que en el caso del acápite i) (referido a la suspensión de los pagos a cuenta a partir del mes de febrero, marzo, abril o mayo), la obligación de presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior sólo será exigible cuando se solicite la suspensión a partir del pago a cuenta de marzo.

¹⁰ Modificado por Decreto Supremo N° 050-2013-EF, publicado el 15 de marzo de 2013.

¹¹ En el numeral 2 del inciso d) del citado artículo se prevé que si los contribuyentes optaron por modificar su coeficiente a partir del mes de mayo o si optaron por suspenderlos, deberán presentar a la SUNAT la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca, para determinar o suspender sus pagos a cuenta de agosto a diciembre. Se prevé además que de no procederse de esta manera, se efectuarán los pagos a cuenta aplicando lo previsto por el primer y segundo párrafo del numeral 2 del inciso a) de dicho artículo hasta que se regularice la presentación de la declaración jurada mencionada.



arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio en el acápite iii), para lo cual también deben cumplirse requisitos exigidos por la ley y el reglamento:

Cabe precisar que a diferencia de lo previsto por los citados acápites ii) y iii), en el caso de la suspensión de pagos a cuenta a partir del mes de febrero, marzo, abril o mayo, regulada por el acápite i), ésta debe solicitarse a través de un escrito¹² y debe ser aprobada por la SUNAT mediante un acto administrativo, tras evaluarse el cumplimiento de los requisitos establecidos para tal efecto, siendo que la suspensión será aplicable a los pagos a cuenta de febrero a julio que no hubieren vencido a la fecha de notificación del acto administrativo que emita la Administración Tributaria.

No obstante, una vez aprobada la suspensión descrita en el párrafo anterior, los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre podrán suspenderse o modificarse sobre la base de los estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de forma que de no cumplirse con la presentación de dicho estado financiero, los contribuyentes tendrán que efectuar sus pagos a cuenta conforme con lo previsto por el primer párrafo del artículo 85° de la ley¹³ hasta que aquél sea presentado. Esto es, de optarse por la mencionada suspensión, a efecto de calcularse los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, es necesario que se presenten los estados financieros al 31 de julio (ya no una solicitud que será objeto de evaluación y aprobación, de corresponder).

En relación con la presentación de la declaración jurada que contiene los estados financieros, cabe mencionar que mediante la Resolución de Superintendencia N° 179-2011/SUNAT, la Administración Tributaria aprobó una versión del PDT - Formulario Virtual N° 0625 "Modificación del coeficiente o porcentaje para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta", la que fue modificada mediante la Resolución de Superintendencia N° 140-2013/SUNAT, la que además prevé el lugar, plazo y condiciones de presentación de la referida declaración jurada que contenga los estados financieros y dispone la obligatoriedad de anotarlos en el Libro de Inventarios y Balances¹⁴.

Ahora bien, corresponde dilucidar los efectos del incumplimiento de los requisitos previstos para optar por lo previsto por los mencionados acápites y de ser el caso, si corresponde emitir una

¹² Al respecto, el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 101-2013/SUNAT señala que la solicitud se presentará a través de un escrito que contendrá los cálculos que sustenten el cumplimiento de los requisitos contemplados por los literales b, d y e. del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, referidos al promedio de los ratios de los cuatro últimos ejercicios vencidos, de corresponder, a los coeficientes de los dos últimos ejercicios vencidos y al total de los pagos a cuenta de los meses anteriores al pago a cuenta a partir del cual se solicita la suspensión, respectivamente.

¹³ Comparando las cuotas que resulten de calcularse según el sistema del coeficiente o del porcentaje y abonando la que resulte mayor.

¹⁴ En cuanto al alcance de esta norma, su artículo 2° dispone que será de aplicación a todos los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría que:

- a) Hubieren suspendido sus pagos a cuenta a partir del pago a cuenta del mes de febrero, marzo, abril o mayo, según corresponda y deban presentar la declaración para continuar con la suspensión o modificar tal situación para el reinicio de sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de acuerdo con lo previsto en el tercer párrafo del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley.
- b) Efectúen o suspendan sus pagos a cuenta a partir del pago a cuenta del mes de mayo y/o de agosto, sobre la base de los estados de ganancias y pérdidas al 30 de abril y al 31 de julio, según corresponda, de acuerdo con lo previsto en el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85° de la Ley.
- c) Opten a partir del pago a cuenta del mes de agosto, por efectuar o suspender sus pagos a cuenta sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio de acuerdo con lo previsto en el acápite iii) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley.



orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario, para lo cual, es conveniente reseñar lo dispuesto por el citado Código acerca de la determinación de la obligación tributaria y la emisión de órdenes de pago.

El artículo 59° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo y b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Por su parte, el artículo 61° del citado código prevé que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

En cuanto a la resolución de determinación, el artículo 76° del referido código dispone que ésta es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

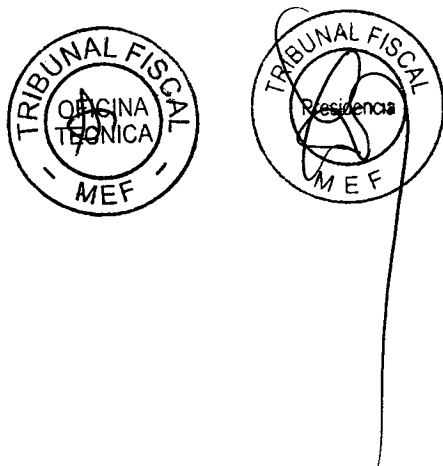
El artículo 77° del mencionado código prevé que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el período al que corresponda, 3. La base imponible, 4. La tasa, 5. La cuantía del tributo y sus intereses, 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen y 8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, siendo que tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados.

Por otro lado, conforme con lo previsto por el artículo 78° del Código Tributario, la orden de pago es el acto en virtud del cual, la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente una resolución de determinación. Asimismo, se dispone que la orden de pago puede emitirse, entre otros supuestos¹⁵, en los casos siguientes:

1. Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.
2. Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley
3. Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Al respecto, se agrega que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos y que para efectos de este numeral, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente.

Sobre el particular, la Cuadragésimo Segunda Disposición Final del Código Tributario precisa que en virtud del citado numeral 3) del artículo 78°, se considera error si para efecto de los pagos a

¹⁵ En el análisis del presente informe no se incluye a los numerales 4) y 5) del artículo 78° del Código Tributario.



cuenta del Impuesto a la Renta se usa un coeficiente o porcentaje que no ha sido determinado en virtud a la información declarada por el deudor tributario en períodos anteriores.

En cuanto a los requisitos que deben cumplir las órdenes de pago, el citado artículo 78° dispone que en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que las resoluciones de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

En cuanto a la naturaleza y características de la orden de pago, TALLEDO MAZÚ explica que este acto administrativo no nace de una fiscalización sino de la mera constatación de una obligación exigible y tiene como materia a una obligación de cuya cuantía se tiene certeza. Así, agrega el citado autor, la orden de pago constituye el requerimiento de pago de una obligación cierta, mientras que la determinación es la liquidación e imputación de una deuda que puede ser discutida por el contribuyente en cuanto a su existencia y cuantía¹⁶.

Sobre el particular, NAVA TOLENTINO agrega que la orden de pago se genera esencialmente por tributos autoliquidados por el deudor tributario. En tal sentido, afirma dicho autor, este acto de la Administración Tributaria, bajo el principio de presunción de veracidad, considera las bases imponibles y datos consignados en la declaración jurada del contribuyente, y ante su falta de pago, emite la orden de pago sin cuestionar el fondo de la declaración hecha por el deudor tributario¹⁷.

Asimismo, sostiene el citado autor, cuando la Administración Tributaria relíquida el monto a pagar según lo declarado por el deudor tributario, puede advertir la existencia de errores (de redacción o de cálculo) en base a las declaraciones que previamente se presentaron. Así por ejemplo, podrían haberse cometido errores en cuanto a los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores, pagos a cuenta realizados en dichos períodos o en cuanto a la tasa o alícuota aplicable, siendo que en tales casos, corresponde girar una orden de pago sin que dicha corrección implique la determinación de una deuda no declarada ya que ello es producto de la información que proporcionó previamente el deudor tributario¹⁸.

De otro lado, se entiende por determinación al "...acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación"¹⁹.

En tal sentido, la orden de pago constituye un requerimiento de pago de una obligación cierta y no un acto de determinación realizado al amparo del inciso b) del citado artículo 59° del Código Tributario.

¹⁶ Al respecto, véase: TALLEDO MAZÚ, César, *Manual del Código Tributario*, Tomo I, Editorial Economía y Finanzas, 2013, p. 110.

¹⁷ En este sentido, véase: NAVA TOLENTINO, José, "Análisis de la Exigibilidad y Cobranza Coactiva de la Orden de Pago" en: *Análisis Tributario*, N° 239, AELE, 2007, p. 24.

¹⁸ En este sentido, véase: *Ibidem*.

¹⁹ En este sentido, véase: GIULIANI FONROUGE, Carlos, *Derecho Financiero*, Vol. I, Depalma, 2001, Buenos Aires, p. 537. En igual sentido, FERREIRO LAPATZA explica que la actividad de liquidación de tributos comprende los actos dirigidos a la determinación del hecho imponible, de la base, del tipo y de la cantidad a pagar, siendo que dichos actos pueden estar encomendados ya sea a la Administración Tributaria como a los administrados. Al respecto, véase: FERREIRO LAPATZA, José, *Curso de Derecho Financiero Español*, Vol II, Marcial Pons, 2004, Madrid, p.150.



Debido a esta característica, esto es, tratarse de un acto de requerimiento y no de uno de determinación en los términos indicados, se desprenden consecuencias como son la obligación de efectuar el pago previo de la orden de pago como condición para admitir a trámite su reclamación²⁰ y el hecho de que la deuda contenida en una orden de pago adquiera calidad de exigible coactivamente a partir del día siguiente de su notificación realizada conforme a ley, a diferencia de la deuda contenida en resoluciones de determinación y de multa, la cual adquiere dicha condición una vez que ha transcurrido el plazo previsto por el Código Tributario para impugnar sin que el deudor tributario haya presentado el recurso de impugnación correspondiente²¹.

Ahora bien, se considera que la naturaleza de la orden de pago como un acto de requerimiento de pago y no como un acto de determinación debe ser contemplada al analizarse las tres causales mencionadas que habilitan a la Administración Tributaria a emitir órdenes de pago.

En efecto, según el numeral 1) del artículo 78° del citado código, éstas pueden emitirse cuando se trate de tributos autoliquidados por el deudor tributario. Asimismo, si bien el referido numeral 2) solo alude a que pueden girarse órdenes de pago por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley, se entiende que en este caso la orden de pago también debe ser girada conforme con lo declarado por el deudor tributario²².

Por consiguiente, en el caso de la materia a dilucidar en el presente caso, se considera que debe hacerse una diferencia entre la existencia de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones presentadas por el deudor tributario, lo que incluye el uso de un coeficiente o porcentaje que no ha sido determinado en virtud a la información declarada por éste en períodos anteriores y el incumplimiento de los presupuestos legales requeridos para efectuar la modificación en la determinación o suspensión de los pagos a cuenta.

En tal sentido, en el primer caso, si la Administración Tributaria detectase que el coeficiente o porcentaje utilizado por el deudor tributario ha sido establecido en forma errónea ya que no se derivan de las declaraciones anteriores presentadas por éste, estará facultada para emitir una orden de pago al amparo de lo previsto por el numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario.

²⁰ De acuerdo con el artículo 136° del Código Tributario, para interponer reclamación contra la 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 el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119°, según el cual, cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la orden de pago, la Administración deberá admitir y resolver la reclamación dentro del plazo de noventa (90) días hábiles, bajo responsabilidad del órgano competente. Agrega la citada norma que en este caso se debe suspender el procedimiento coactivo y que la suspensión deberá mantenerse hasta que la deuda sea exigible de conformidad con lo establecido en el artículo 115° del anotado código. Sobre el particular, en la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 4242-2006-PA/TC, se ha señalado que la exigencia del pago previo en el caso de las órdenes de pago se origina en la constatación de una obligación sobre cuya cuantía se tiene certeza, la cual se genera por la propia declaración del contribuyente.

²¹ Incluso, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05464-7-2007, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que procede la cobranza coactiva de una orden de pago cuya reclamación ha sido declarada inadmisibles por la Administración, aun cuando el deudor tributario haya interpuesto recurso de apelación en el plazo de ley.

²² En este sentido, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 17065-9-2010, N° 4649-5-2012, N° 5660-8-2012, N° 16877-3-2012, N° 21925-1-2012 y N° 8334-2-2013, entre otras, se ha señalado que si bien el numeral 2) del artículo 78° del Código Tributario, se encuentra referido en forma expresa a los pagos a cuenta, no deja de sustentarse en lo autoliquidado por el contribuyente, criterio que responde al hecho que la orden de pago debe contener una deuda respecto de la cual existe certeza de su existencia e importe, y es por ello que la Administración no requiere emitir una resolución de determinación.



Así por ejemplo, si conforme con lo declarado por el deudor tributario en el ejercicio precedente, no existió impuesto calculado en dicho ejercicio, corresponderá aplicar a los ingresos netos (mensuales) del ejercicio siguiente el porcentaje de 1.5%, de forma que si se aplica un porcentaje distinto, la Administración podrá girar una orden de pago según lo señalado por el numeral 3) del citado artículo 78°. Lo mismo sucederá, por ejemplo, si el coeficiente aplicado en base a la información del ejercicio correspondiente se calculó con un error matemático.

Como se aprecia, estos ejemplos se enmarcan en lo que se entiende por errores materiales o de cálculo o en el uso de coeficientes o porcentajes, considerándose a efecto de girar la orden de pago la información previamente declarada por el deudor tributario, únicos supuestos en los que conforme a ley, es posible girar una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario dado que conforme con su naturaleza, ésta constituye un acto de requerimiento de pago que se sustenta en lo declarado por éste.

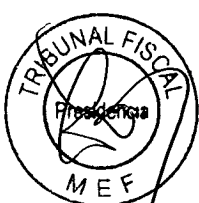
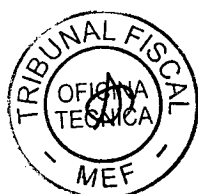
En tal sentido, estos casos difieren del incumplimiento de los presupuestos legales establecidos para la modificación de coeficientes o porcentajes²³ o para la suspensión de los pagos a cuenta, en los que la Administración Tributaria deberá verificar si se han cumplido o no dichos presupuestos y de ser el caso, determinar la obligación tributaria al amparo del artículo 59° del Código Tributario y girar una resolución de determinación en la que se expliquen los motivos determinantes del reparo, modificándose así lo declarado por el deudor tributario, esto es, los ejemplos descritos difieren de restar efectos a la declaración presentada a través del Formulario PDT 625 por la inobservancia de los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento.

En efecto, si del resultado de dicha verificación se desprende que la determinación realizada por el deudor tributario no es la que corresponde porque no se cumplió algún presupuesto legal establecido, la determinación que haga la Administración no se sustentará en errores materiales de redacción o de cálculo en la declaración, ni en el uso de coeficientes o porcentajes que no se deriven de lo previamente declarado, sino que ésta consistirá en objetar lo declarado por aquél, sobre la base de cuestionar el cumplimiento de los requisitos para, por ejemplo, modificar el coeficiente aplicable.

Como se advierte, en este último caso, no se está ante un mero requerimiento de una obligación cierta sino ante un acto de determinación que puede ser materia de impugnación, ya que lejos de girarse un valor conforme con las declaraciones del deudor tributario, justamente se estaría desconociendo lo declarado por éste tras verificarse el incumplimiento de requisitos previstos para la modificación de coeficientes o porcentajes o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, siendo que en tales casos, el deudor puede impugnar los resultados de lo verificado por la Administración en relación con el cumplimiento de los referidos presupuestos legales.

Por consiguiente, ante el incumplimiento de dichos requisitos, si la Administración objeta lo declarado por el deudor tributario, corresponderá emitir una resolución de determinación al amparo de los artículos 76° y 77° del Código Tributario, señalándose los motivos determinantes del reparo y no una orden de pago girada según el numeral 3) del artículo 78° del citado código pues como se ha mencionado, una orden de pago, por su naturaleza, no se puede sustentar en una determinación de la Administración Tributaria que desconozca lo declarado por aquél. Incluso, en

²³ Para lo cual debe considerarse la norma que resulte aplicable en el tiempo.



caso de cometerse un error en la determinación del coeficiente o porcentaje utilizado, sólo podría girarse una orden de pago si la Administración determinara el que corresponda en base a lo previamente declarado pero no podrá hacerlo desconociendo dichas declaraciones.

En tal sentido, si ante el incumplimiento de los presupuestos legales establecidos para la modificación de coeficientes o porcentajes²⁴ o para la suspensión de pagos a cuenta, la Administración Tributaria girase una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario, corresponderá declarar la nulidad de dicho valor al amparo de lo previsto por el numeral 2) del artículo 109° del citado código, según el cual, son nulos los actos de la Administración cuando han sido dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido.

Por tanto, se concluye que no corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

3.2 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

Corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta²⁵.

FUNDAMENTO

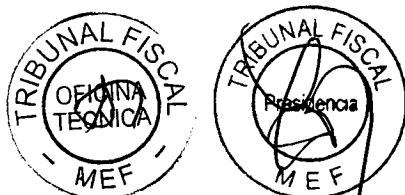
De conformidad con lo previsto por el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda pagar, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que se determinan conforme con los sistemas indicados por dicha norma, estos son: sistema de coeficiente y sistema de porcentaje, según corresponda.

Al respecto, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1120, el citado artículo preveía los sistemas mencionados, los que eran aplicados según lo siguiente:

- a. Coeficiente: Se fijaba la cuota sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente determinado en base al impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. Asimismo, se disponía que los pagos a cuenta de los períodos de enero y febrero se fijarían utilizando el coeficiente determinado en base a impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.
- b. Porcentaje: Se fijaba la cuota aplicando un porcentaje del 2% a los ingresos netos obtenidos en el mes. Este sistema era aplicable para los períodos de enero y febrero en caso de no

²⁴ Considerándose lo precisado en la nota anterior.

²⁵ El supuesto de la propuesta considera que se ha efectuado la presentación del PDT 625 conforme con la normativa correspondiente.



haberse obtenido impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior y en el caso de demás periodos si no se había obtenido impuesto calculado en el ejercicio anterior. Así también, este sistema era aplicable en el caso de contribuyentes que inicien sus actividades en el ejercicio.

Tras la modificación introducida por Decreto Legislativo N° 1120, se mantuvo este sistema (coeficiente o porcentaje, el que se redujo a 1.5%) pero se agregó una diferencia. En efecto, a partir del cambio normativo, los contribuyentes deberán hacer una comparación entre las cuotas que resulten de calcular los pagos a cuenta según uno u otro sistema y deberán abonar al fisco lo que resulte mayor²⁶. En ese sentido, se pagará por concepto de pago a cuenta, como mínimo, lo que resulte de aplicar el 1.5% a los ingresos netos del mes, sistema que se mantiene luego de la modificación introducida al citado artículo 85° por la Ley N° 29999.

No obstante lo señalado, el citado artículo²⁷ ha previsto la posibilidad de modificar el coeficiente o el porcentaje aplicable o incluso la de suspender los pagos a cuenta, para lo cual se establecen requisitos en sus acápites i), ii) y iii) y en el artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Así, por ejemplo, en el acápite ii), modificado por Ley N° 29999, se señala que en el caso de los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta conforme con el sistema del porcentaje, a partir del pago a cuenta del mes de mayo, y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero²⁸. Sin embargo, se agrega que si dicho coeficiente resultase inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último. Asimismo, se prevé que si no existiese impuesto calculado en el mencionado estado financiero, se suspenderán los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso, los contribuyentes aplicarán el coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo del artículo 85°.

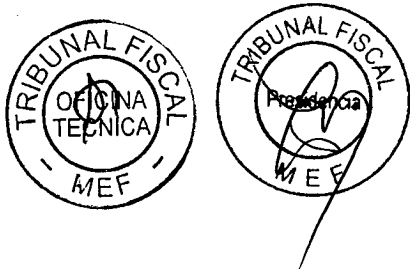
El citado acápite señala también que los contribuyentes que hubiesen ejercido esta opción deberán presentar sus estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, conforme con lo dispuesto por el acápite iii). Asimismo, se dispone que de no cumplirse esto, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto por el primer párrafo del artículo 85° (esto es, comparando la cuota que resulte mayor entre la aplicación del sistema de coeficiente o el de porcentaje) hasta que presenten dicho estado financiero.

Ahora bien, el citado artículo 85° dispone que para aplicar lo previsto por los acápites i), ii) y iii), los contribuyentes deberán haber presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior, de corresponder, así como los estados de ganancias y pérdidas respectivos, en

²⁶ El inciso a) del artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala al respecto que no se efectuará la comparación de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, siendo que en tal supuesto, los contribuyentes abonarán como pago a cuenta del impuesto, la cuota que resulte de aplicar el 1.5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

²⁷ Para tal efecto, debe considerarse la norma que resulte aplicable en el tiempo.

²⁸ El que, según la norma reglamentaria, deberá ser presentado a la SUNAT mediante una declaración jurada en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca. Al respecto, véase el numeral 1) del inciso d) del artículo 54° del citado reglamento.



el plazo, forma y condiciones que establezca el Reglamento²⁹. Adicionalmente, se señala que, en el caso de los acápites i) y ii) los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, a la fecha que establezca el reglamento.

En cuanto a lo previsto por el citado acápite ii), el punto 1.2 del numeral 1) del inciso d) del artículo 54° de la norma reglamentaria³⁰ dispone que el coeficiente obtenido a partir de los estados financieros al 30 de abril se aplicará a los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, ajustado por la inflación, de ser el caso, siempre y cuando: 1. El contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior (salvo que haya iniciado actividades en el ejercicio), y 2. Dicho coeficiente fuese superior al determinado en el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior (requisito que no será exigible en caso de haberse iniciado actividades en el ejercicio). En este caso, si el coeficiente resultara menor al que se determine considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último. Asimismo, el punto 1.3 de del citado numeral 1) prevé que de no existir impuesto calculado al 30 de abril ni en el ejercicio gravable anterior, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta, sin perjuicio de su obligación de presentar sus declaraciones juradas mensuales³¹.

Así también, se señala que a efecto de aplicar lo señalado por el inciso d), los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente de pago por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio a la fecha en que se ejerza la opción de aplicar el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril.

Por otro lado, así como en el caso del ejemplo mencionado (modificación de coeficiente o suspensión de pagos a cuenta a partir del mes de mayo), la norma ha previsto requisitos para la modificación del coeficiente o la suspensión de los pagos a cuenta a partir de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio en el acápite iii), para lo cual también deben cumplirse requisitos exigidos por la ley y el reglamento.

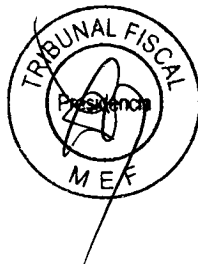
Cabe precisar que a diferencia de lo previsto por los citados acápites ii) y iii), en el caso de la suspensión de pagos a cuenta a partir del mes de febrero, marzo, abril o mayo, regulada por el acápite i), ésta debe solicitarse a través de un escrito³² y debe ser aprobada por la SUNAT

²⁹ Sobre el particular, se precisa que en el caso del acápite i) (referido a la suspensión de los pagos a cuenta a partir del mes de febrero, marzo, abril o mayo), la obligación de presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior sólo será exigible cuando se solicite la suspensión a partir del pago a cuenta de marzo.

³⁰ Modificada por Decreto Supremo N° 050-2013-EF, publicado el 15 de marzo de 2013.

³¹ En el numeral 2 del inciso d) del citado artículo se prevé que si los contribuyentes optaron por modificar su coeficiente a partir del mes de mayo o si optaron por suspenderlos, deberán presentar a la SUNAT la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca, para determinar o suspender sus pagos a cuenta de agosto a diciembre. Se prevé además que de no procederse de esta manera, se efectuarán los pagos a cuenta aplicando lo previsto por el primer y segundo párrafos del numeral 2 del inciso a) de dicho artículo hasta que se regularice la presentación de la declaración jurada mencionada.

³² Al respecto, el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 101-2013/SUNAT señala que la solicitud se presentará a través de un escrito que contendrá los cálculos que sustenten el cumplimiento de los requisitos contemplados en los literales b, d y e del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, referidos al promedio de los ratios de los cuatro últimos ejercicios vencidos, de corresponder, a los coeficientes de los dos últimos ejercicios vencidos y al total de los pagos a cuenta de los meses anteriores al pago a cuenta a partir del cual se solicita la suspensión, respectivamente.



mediante un acto administrativo, tras evaluarse el cumplimiento de los requisitos establecidos para tal efecto, siendo que la suspensión será aplicable a los pagos a cuenta de febrero a julio que no hubieren vencido a la fecha de notificación del acto administrativo que emita la Administración Tributaria.

No obstante, una vez aprobada la suspensión descrita en el párrafo anterior, los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre podrán suspenderse o modificarse sobre la base de los estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de forma que de no cumplirse con la presentación de dicho estado financiero, los contribuyentes tendrán que efectuar sus pagos a cuenta conforme con lo previsto por el primer párrafo del artículo 85° de la ley³³ hasta que aquél sea presentado. Esto es, de optarse por la mencionada suspensión, a efecto de calcularse los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, es necesario que se presenten los estados financieros al 31 de julio (ya no una solicitud que será objeto de evaluación y aprobación, de corresponder).

En relación con la presentación de la declaración jurada que contiene los estados financieros, cabe mencionar que mediante la Resolución de Superintendencia N° 179-2011/SUNAT, la Administración Tributaria aprobó una versión del PDT - Formulario Virtual N° 0625 "Modificación del coeficiente o porcentaje para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta", la que fue modificada mediante la Resolución de Superintendencia N° 140-2013/SUNAT, la que además prevé el lugar, plazo y condiciones de presentación de la referida declaración jurada que contenga los estados financieros y dispone la obligatoriedad de anotarlos en el Libro de Inventarios y Balances³⁴.

Ahora bien, corresponde dilucidar los efectos del incumplimiento de los requisitos previstos para optar por lo previsto por los mencionados acápites y de ser el caso, si corresponde emitir un orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario, para lo cual, es conveniente reseñar lo dispuesto por el citado Código Tributario acerca de la emisión de dichos valores y sobre la presentación y efectos de las declaraciones tributarias.

Conforme con lo previsto por el artículo 78° del Código Tributario, el orden de pago es el acto en virtud del cual, la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente una resolución de determinación. Asimismo, se dispone que el orden de pago puede emitirse, entre otros supuestos³⁵, en los casos siguientes:

1. Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.

³³ Comparando las cuotas que resulten de calcularse según el sistema del coeficiente o del porcentaje y abonando la que resulte mayor.

³⁴ En cuanto al alcance de esta norma, su artículo 2° dispone que será de aplicación a todos los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría que:

- a) Hubieren suspendido sus pagos a cuenta a partir del pago a cuenta del mes de febrero, marzo, abril o mayo, según corresponda y deban presentar la declaración para continuar con la suspensión o modificar tal situación para el reinicio de sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de acuerdo con lo previsto en el tercer párrafo del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley.
- b) Efectúen o suspendan sus pagos a cuenta a partir del pago a cuenta del mes de mayo y/o de agosto, sobre la base de los estados de ganancias y pérdidas al 30 de abril y al 31 de julio, según corresponda, de acuerdo con lo previsto en el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley.
- c) Opten a partir del pago a cuenta del mes de agosto, por efectuar o suspender sus pagos a cuenta sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio de acuerdo con lo previsto en el acápite iii) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley.

³⁵ En el análisis del presente informe no se incluye a los numerales 4) y 5) del artículo 78° del Código Tributario.



2. Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley

3. Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Al respecto, se agrega que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos y que para efectos de este numeral, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente.

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

En cuanto a los requisitos que deben cumplir las órdenes de pago, el citado artículo 78° dispone que en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que las resoluciones de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

En cuanto a la naturaleza y características de la orden de pago, TALLEDO MAZÚ explica que éste acto administrativo no nace de una fiscalización sino de la mera constatación de una obligación exigible y tiene como materia a una obligación de cuya cuantía se tiene certeza. Así, agrega el citado autor, la orden de pago constituye el requerimiento de pago de una obligación cierta, mientras que la determinación es la liquidación e imputación de una deuda que puede ser discutida por el contribuyente en cuanto a su existencia y cuantía³⁶.

Sobre el particular, NAVA TOLENTINO agrega que la orden de pago se genera esencialmente por tributos autoliquidados por el deudor tributario. En tal sentido, afirma dicho autor, este acto de la Administración Tributaria, bajo el principio de presunción de veracidad, considera las bases imponibles y datos consignados en la declaración jurada del contribuyente, y ante su falta de pago, emite la orden de pago sin cuestionar el fondo de la declaración hecha por el deudor tributario³⁷.

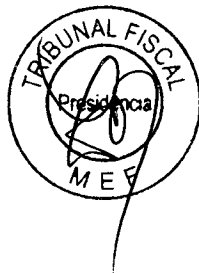
Asimismo, sostiene el citado autor, cuando la Administración Tributaria reliquida el monto a pagar según lo declarado por el deudor tributario, puede advertir la existencia de errores (de redacción o de cálculo) en base a las declaraciones que previamente se presentaron. Así por ejemplo, podrían haberse cometido errores en cuanto a los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores, pagos a cuenta realizados en dichos períodos o en cuanto a la tasa o alícuota aplicable, siendo que en tales casos, corresponde girar una orden de pago sin que dicha corrección implique la determinación de una deuda no declarada ya que ello es producto de la información que proporcionó previamente el deudor tributario³⁸.

De otro lado, se entiende por determinación al "...acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada

³⁶ Al respecto, véase: TALLEDO MAZÚ, César, *Manual del Código Tributario*, Tomo I, Editorial Economía y Finanzas, 2013, p. 110.12.

³⁷ En este sentido, véase: NAVA TOLENTINO, José, "Análisis de la Exigibilidad y Cobranza Coactiva de la Orden de Pago" en: *Análisis Tributario*, N° 239, AELE, 2007, p. 24.

³⁸ En este sentido, véase: *Ibidem*.



caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación”³⁹.

En tal sentido, la orden de pago constituye un requerimiento de pago de una obligación cierta y no un acto de determinación realizado al amparo del inciso b) del citado artículo 59° del Código Tributario.

Debido a esta característica, esto es, tratarse de un acto de requerimiento y no de uno de determinación en los términos indicados, se desprenden consecuencias como son la obligación de efectuar el pago previo de la orden de pago como condición para admitir a trámite su reclamación⁴⁰ y el hecho de que la deuda contenida en una orden de pago adquiera calidad de exigible coactivamente a partir del día siguiente de su notificación realizada conforme a ley, a diferencia de la deuda contenida en resoluciones de determinación y de multa, la cual adquiere dicha condición una vez que ha transcurrido el plazo previsto por el Código Tributario para impugnar sin que el deudor tributario haya presentado el recurso de impugnación correspondiente⁴¹.

Ahora bien, se considera que la naturaleza de la orden de pago en tanto acto de requerimiento de pago y no como un acto de determinación debe contemplarse al analizarse las causales mencionadas que habilitan a la Administración Tributaria a emitirla, lo que involucra considerar lo declarado por el deudor tributario, y siendo que conforme con las normas que regulan los pagos a cuenta, para la modificación de su determinación o su suspensión es necesaria la presentación de una declaración (a través del Formulario PDT 625) resulta importante analizar lo previsto por el Código Tributario en relación con la declaración tributaria.

Al respecto, el artículo 88° del citado código prevé que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria. A ello se agrega que los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la

³⁹ En este sentido, véase: GIULIANI FONROUGE, Carlos, *Derecho Financiero*, Vol. I, Depalma, 2001, Buenos Aires, p. 537. En igual sentido, FERREIRO LAPATZA explica que la actividad de liquidación de tributos comprende a los actos dirigidos a la determinación del hecho imponible, de la base, del tipo y de la cantidad a pagar, siendo que dichos actos pueden estar encomendados ya sea a la Administración Tributaria como a los administrados. Al respecto, véase: FERREIRO LAPATZA, José, *Curso de Derecho Financiero Español*, Vol. II, Marcial Pons, 2004, Madrid, p.150.

⁴⁰ De acuerdo con el artículo 136° del Código Tributario, para interponer reclamación contra la 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 el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119°.

Salvo en el caso de la excepción prevista por el numeral 3) del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, según el cual, cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la orden de pago, la Administración deberá admitir y resolver la reclamación dentro del plazo de noventa (90) días hábiles, bajo responsabilidad del órgano competente. Agrega la citada norma que en este caso se debe suspender el procedimiento coactivo y que la suspensión deberá mantenerse hasta que la deuda sea exigible de conformidad con lo establecido en el artículo 115° del anotado código.

Sobre el particular, en la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 4242-2006-PA/TC, se ha señalado que la exigencia del pago previo en el caso de las órdenes de pago se origina en la constatación de una obligación sobre cuya cuantía se tiene certeza, la cual se genera por la propia declaración del contribuyente.

⁴¹ Incluso, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05464-7-2007, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que procede la cobranza coactiva de una orden de pago cuya reclamación ha sido declarada inadmisibles por la Administración, aun cuando el deudor tributario haya interpuesto recurso de apelación en el plazo de ley.



Administración Tributaria y que se presume sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.

En cuanto a las declaraciones presentadas por los deudores tributarios, la Cuadragésimo Sexta Disposición Final del Código Tributario precisa que en tanto la Administración Tributaria puede establecer en virtud de lo señalado por el artículo 88°, la forma y condiciones para la presentación de la declaración tributaria, aquella declaración que no cumpla con dichas disposiciones se tendrá por no presentada. Sobre el particular, se entiende por "condiciones" a las situaciones, circunstancias o requisitos indispensables para la existencia de otra⁴².

En tal sentido, de una lectura conjunta de las citadas normas referidas a la declaración tributaria, se desprende que ésta puede constituir la base para la determinación de la obligación tributaria, para lo cual, los deudores tributarios deben consignar en ella los datos solicitados por la Administración en forma correcta y sustentada, siendo que de no cumplirse con presentarla en la forma y condiciones señaladas por la Administración, se tendrá por no presentada.

Siguiendo esta línea de interpretación, se considera que si para efectos de modificar la determinación de los pagos a cuenta o suspenderlos, la norma ha previsto determinadas condiciones o presupuestos legales así como la presentación de una declaración jurada, el incumplimiento de dichos presupuestos implicará desconocer los efectos de la declaración jurada presentada para tal finalidad por el deudor tributario.

Ante dicha circunstancia, esto es, al desconocerse los efectos de la mencionada declaración (presentada a través del Formulario PDT 625), la Administración Tributaria está facultada para girar órdenes de pago en base a las declaraciones previas del deudor tributario, esto es, de lo declarado antes de la presentación de la declaración cuyos efectos se desconoce debido al mencionado incumplimiento.

Ahora bien, al desconocerse los efectos a la declaración presentada mediante el Formulario PDT 625 con el fin de modificar la determinación de los pagos a cuenta o suspenderlos, se considera que la declaración determinativa mensual que utilice coeficientes o porcentajes obtenidos como consecuencia de la primera declaración mencionada contiene un error, ya que aquélla no surtió efecto alguno.

En tal supuesto, al haberse aplicado un coeficiente o un porcentaje erróneo, corresponderá considerar lo previsto por la citada Cuadragésimo Segunda Disposición Final del Código Tributario, según la cual, en virtud del numeral 3) del artículo 78° del citado código, se considera error si para efecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se usa un coeficiente o porcentaje que no ha sido determinado en virtud a la información declarada por el deudor tributario en períodos anteriores.

Por consiguiente, si se gira una orden de pago en virtud del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario como consecuencia de desconocer los efectos de la declaración presentada para la modificación de la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta o para su suspensión, dicho valor se habrá emitido conforme a ley siempre que para tal efecto se considere la información contenida en las declaraciones presentadas previamente por el deudor tributario.

⁴² En este sentido, véase el Diccionario de la Real Academia Española: <http://lema.rae.es/drae/?val=condici%C3%B3n>



Por tanto, se concluye que corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

IV. CRITERIOS A VOTAR

PROPUESTA 1

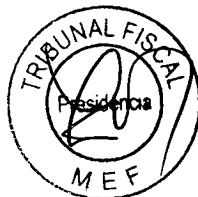
No corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta⁴³.

PROPUESTA 2

Corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta⁴⁴.

⁴³ El supuesto de la propuesta considera que se ha efectuado la presentación del PDT 625 conforme con la normativa correspondiente.

⁴⁴ El supuesto de la propuesta considera que se ha efectuado la presentación del PDT 625 conforme con la normativa correspondiente.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

Artículo 59°.- DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

“Por el acto de la determinación de la obligación tributaria:

a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo”.

Artículo 60°.- INICIO DE LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

“La determinación de la obligación tributaria se inicia:

1. Por acto o declaración del deudor tributario.

2. Por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros.

Para tal efecto, cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias”.

Artículo 61°.- FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EFECTUADA POR EL DEUDOR TRIBUTARIO

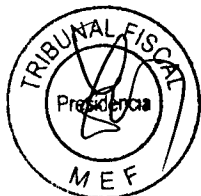
“La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa...”.

Artículo 75°.- RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN

“Concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso.

No obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas en el párrafo anterior, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.

En estos casos, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles; el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración Tributaria las considere, de ser el caso. La documentación que se



presente ante la Administración Tributaria luego de transcurrido el mencionado plazo no será merituada en el proceso de fiscalización o verificación”.

Artículo 76°.- RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN

“La Resolución de Determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Los aspectos revisados en una fiscalización parcial que originan la notificación de una resolución de determinación no pueden ser objeto de una nueva determinación, salvo en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 108”.

Artículo 77°.- REQUISITOS DE LAS RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN Y DE MULTA

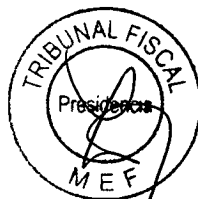
“La Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará:

1. El deudor tributario.
2. El tributo y el período al que corresponda.
3. La base imponible.
4. La tasa.
5. La cuantía del tributo y sus intereses.
6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria.
7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen.
8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados”.

Artículo 78°.- ORDEN DE PAGO

“La Orden de Pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente la Resolución de Determinación, en los casos siguientes:

1. Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.
2. Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley.
3. Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Para determinar el monto de la Orden de Pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.



Para efectos de este numeral, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente”.

Artículo 109°.- NULIDAD Y ANULABILIDAD DE LOS ACTOS

“Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes:

1. Los dictados por órgano incompetente, en razón de la materia. Para estos efectos, se entiende por órganos competentes a los señalados en el Título I del Libro II del presente Código;
2. Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior...”.

Artículo 88°.- DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA

“88.1 Definición, forma y condiciones de presentación

La declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por Ley, Reglamento, Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria.

La Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario, podrá autorizar la presentación de la declaración tributaria por medios magnéticos, fax, transferencia electrónica, o por cualquier otro medio que señale, previo cumplimiento de las condiciones que se establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. Adicionalmente, podrá establecer para determinados deudores la obligación de presentar la declaración en las formas antes mencionadas y en las condiciones que señalen para ello.

Los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria.

Se presume sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada”.

Artículo 154°.- JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA

“Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del Artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano.”



De presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal...".

DISPOSICIONES FINALES

CUADRAGÉSIMO SEGUNDA.- Error en la determinación de los pagos a cuenta del impuesto a la renta bajo el sistema de coeficiente

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

CUADRAGÉSIMO SEXTA.- Presentación de declaraciones

"Precísase que en tanto la Administración Tributaria puede establecer en virtud de lo señalado por el Artículo 88, la forma y condiciones para la presentación de la declaración tributaria, aquella declaración que no cumpla con dichas disposiciones se tendrá por no presentada".

TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, DECRETO SUPREMO N° 179-2004-EF Y MODIFICATORIAS.

Artículo 85°⁴⁵. *-"Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarán con arreglo a alguno de los siguientes sistemas:*

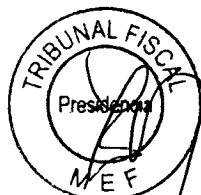
a) Fijando la cuota sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio.

Los pagos a cuenta por los períodos de enero y febrero se fijarán utilizando el coeficiente determinado en base al impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior. En este caso, de no existir impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior se aplicará el método previsto en el inciso b) de este artículo.

En base a los resultados que arroje el balance del primer semestre del ejercicio gravable, los contribuyentes podrán modificar el coeficiente a que se refiere el primer párrafo de este inciso. Dicho coeficiente será de aplicación para la determinación de los futuros pagos a cuenta.

b) Aquéllos que inicien sus actividades en el ejercicio efectuarán sus pagos a cuenta fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

⁴⁵ Texto anterior a la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1120, publicado el 18 de julio de 2012, que incluye las modificaciones introducidas por los Decretos Legislativos N° 945 y 971, publicados el 23 de diciembre de 2003 y el 24 diciembre 2006, respectivamente.



También deberán acogerse a este sistema quienes no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior.

Para efecto de lo dispuesto en este artículo, 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.

El contribuyente determinará el sistema de pagos a cuenta aplicable con ocasión de la presentación de la declaración correspondiente al mes de enero de cada ejercicio gravable.

En caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas o elija un sistema que no le sea aplicable, la Administración podrá determinar el sistema que le corresponda.

La modificación del coeficiente o del porcentaje correspondiente a los sistemas de pagos a cuenta se realizará con la presentación de los respectivos balances, en la forma y condiciones que establezca el Reglamento.

Los contribuyentes que obtengan las rentas sujetas a la retención del Impuesto a que se refiere el Artículo 73-B de la Ley, no se encuentran obligados a realizar los pagos a cuenta mensuales a que se refiere este artículo por concepto de dichas rentas...".

Artículo 85° modificado por Decreto Legislativo N° 1120 ⁴⁶	Artículo 85° modificado por Ley N° 29999 ⁴⁷
<p>"Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente:</p> <p>a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.</p> <p>De no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el inciso siguiente.</p>	<p>"Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente:</p> <p>a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.</p> <p>De no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el literal siguiente.</p>

⁴⁶ Publicado el 18 de julio de 2012. En este cuadro se comparan los textos del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, resaltándose las modificaciones introducidas por la Ley N° 29999.

⁴⁷ Publicada el 13 de marzo de 2013.



b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo del presente artículo podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta mensuales de acuerdo con lo siguiente:

b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo del presente artículo podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta mensuales o suspenderlos de acuerdo con lo siguiente:

i) Si el pago a cuenta es determinado según el inciso b) del primer párrafo, podrán suspenderlos a partir del pago a cuenta del mes de febrero, marzo, abril o mayo, según corresponda. Para tales efectos deberán cumplir con los requisitos señalados a continuación, los cuales estarán sujetos a evaluación por parte de la SUNAT:

a. Presentar ante la SUNAT una solicitud, adjuntando los registros de los últimos cuatro ejercicios vencidos, a que hace referencia el artículo 35 del Reglamento, según corresponda. En caso de no estar obligado a llevar dichos registros, deberá presentar los inventarios físicos. Esta información deberá ser presentada en formato DBF, Excel u otro que se establezca mediante resolución de Superintendencia, la cual podrá establecer las condiciones de su presentación.

b. El promedio de los ratios de los últimos cuatro ejercicios vencidos, de corresponder, obtenidos de dividir el costo de ventas entre las ventas netas de cada ejercicio, debe ser mayor o igual a 95%. Este requisito no será exigible a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior que desarrollen las actividades y determinen sus rentas netas de acuerdo con lo establecido en el artículo 48 de la Ley.

c. Presentar el estado de ganancias y pérdidas correspondiente al período señalado en la Tabla I, según el período del pago a cuenta a partir del cual se solicite la suspensión:

Tabla I

Suspensión a partir de:	Estado de ganancias y pérdidas
Febrero	Al 31 de enero
Marzo	Al 28 o 29 de febrero
Abril	Al 31 de marzo
Mayo	Al 30 de abril

El coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten del estado financiero que corresponda, no deberá exceder el límite señalado en la Tabla II:

Tabla II

Suspensión a partir	Coeficiente
---------------------	-------------



de:	
Febrero	Hasta 0,0013
Marzo	Hasta 0,0025
Abril	Hasta 0,0038
Mayo	Hasta 0,0050

De no existir impuesto calculado, se entenderá cumplido este requisito con la presentación del estado financiero.

d. Los coeficientes que se obtengan de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos correspondientes a cada uno de los dos últimos ejercicios vencidos no deberán exceder el límite señalado en la Tabla II.

De no existir impuesto calculado en alguno o en ambos de los referidos ejercicios, se entenderá cumplido este requisito cuando el contribuyente haya presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente.

e. El total de los pagos a cuenta de los períodos anteriores al pago a cuenta a partir del cual se solicita la suspensión deberá ser mayor o igual al Impuesto a la Renta anual determinado en los dos últimos ejercicios vencidos, de corresponder.

La suspensión a que hace referencia este acápite, será aplicable respecto de los pagos a cuenta de los meses de febrero a julio que no hubieran vencido a la fecha de notificación del acto administrativo que se emita con motivo de la solicitud.

Los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre podrán suspenderse o modificarse sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de acuerdo con lo siguiente:

1. Suspenderse:

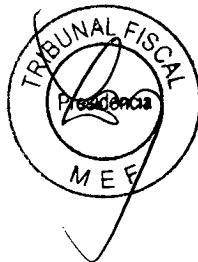
* Cuando no exista impuesto calculado en el estado financiero, o

* De existir impuesto calculado, el coeficiente que se obtenga de dividir dicho impuesto entre los ingresos netos que resulten del estado financiero no debe exceder el límite previsto en la Tabla II de este acápite, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión.

2. Modificarse:

* Cuando el coeficiente que resulte del estado financiero exceda el límite previsto en la Tabla II de este acápite, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión.

De no cumplir con presentar el referido



<p>i) Aquellos que les corresponda abonar como pago a cuenta la cuota determinada de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) de este artículo podrán, a partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, aplicar a los ingresos netos del mes, el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. Sin embargo, si el coeficiente resultante fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último.</p> <p><i>De no existir impuesto calculado en el referido estado financiero, se suspenderán los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso los contribuyentes aplicarán el coeficiente a que se refiere el inciso a) de este artículo.</i></p> <p><i>Los contribuyentes que hubieran ejercido la opción prevista en este acápite, deberán presentar sus estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre conforme a lo dispuesto en el acápite ii) de este artículo. De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo de este artículo hasta que presenten dicho estado financiero.</i></p> <p>ii) A partir del pago a cuenta del mes de agosto y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes podrán aplicar a los ingresos netos del mes, el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. De no existir impuesto calculado, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.</p> <p><i>Para aplicar lo previsto en el párrafo precedente, los contribuyentes deberán haber presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, de corresponder, así como los estados de ganancias y pérdidas respectivos, en el plazo, forma y condiciones que establezca el Reglamento.</i></p>	<p>estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo de este artículo hasta que presenten dicho estado financiero.</p> <p>ii) Los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta de acuerdo con lo dispuesto en el literal b) del primer párrafo, a partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. Sin embargo, si el coeficiente resultante fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último.</p> <p><i>De no existir impuesto calculado en el referido estado financiero, se suspenderán los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso los contribuyentes aplicarán el coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo.</i></p> <p><i>Los contribuyentes que hubieran ejercido la opción prevista en este acápite deberán presentar sus estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, conforme a lo dispuesto en el acápite iii) de este artículo. De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo de este artículo hasta que presenten dicho estado financiero.</i></p> <p>También podrán modificar o suspender sus pagos a cuenta de acuerdo a este acápite los contribuyentes que hayan solicitado la suspensión de los pagos a cuenta conforme al acápite i), previo desistimiento de la solicitud.</p> <p>iii) A partir del pago a cuenta del mes de agosto y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes podrán aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. De no existir impuesto calculado, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.</p> <p><i>Para aplicar lo previsto en el párrafo precedente, los contribuyentes deberán haber presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior, de corresponder, así como los estados de ganancias y pérdidas respectivos, en el plazo, forma y condiciones que establezca el Reglamento. En el supuesto regulado en el acápite i), la obligación de presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior solo será exigible cuando</i></p>
--	--



<p>Adicionalmente, para aplicar lo dispuesto en el acápite (i) de este artículo, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio a la fecha que establezca el Reglamento.</p> <p>Para efecto de lo dispuesto en este artículo, 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.</p> <p>Los contribuyentes que obtengan las rentas sujetas a la retención del impuesto a que se refiere el artículo 73-B de la Ley, no se encuentran obligados a realizar los pagos a cuenta mensuales a que se refiere este artículo por concepto de dichas rentas”.</p>	<p>se solicite la suspensión a partir del pago a cuenta de marzo.</p> <p>Adicionalmente, para aplicar lo dispuesto en los acápites i) y ii) de este artículo, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, a la fecha que establezca el Reglamento.</p> <p>La SUNAT, en el marco de sus competencias, priorizará la verificación o fiscalización del Impuesto a la Renta de los ejercicios por los cuales se hubieran suspendido los pagos a cuenta, en aplicación del segundo párrafo del presente artículo.</p> <p>Para efecto de lo dispuesto en este artículo, 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.</p> <p>Los contribuyentes que obtengan las rentas sujetas a la retención del impuesto a que se refiere el artículo 73-B de la Ley, no se encuentran obligados a realizar los pagos a cuenta mensuales a que se refiere este artículo por concepto de dichas rentas”.</p>
--	---

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, DECRETO SUPREMO N° 122-94-EF.

Artículo 54°.- PAGOS A CUENTA POR RENTAS DE TERCERA CATEGORÍA⁴⁸

“a) Disposiciones Generales

Para efecto de lo dispuesto en el Artículo 85 de la Ley, se tendrán en cuenta las siguientes disposiciones:

- 1. Se encuentran obligados a efectuar pagos a cuenta por rentas de tercera categoría los perceptores de dichas rentas comprendidos en el régimen general.*
- 2. La determinación del sistema de pago a cuenta se efectúa en función de los resultados del ejercicio anterior y con ocasión de la presentación de la declaración jurada mensual correspondiente al pago a cuenta del mes de enero de cada ejercicio. Dicho sistema resulta aplicable a todo el ejercicio.*
- 3. Se consideran ingresos netos al 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. Se excluye de dicho concepto al saldo de la cuenta “Resultado por Exposición a la Inflación” - REI.*

⁴⁸ Texto según modificación introducida por Decreto Supremo N° 086-2004-EF, publicado el 4 de julio de 2004.



4. Los ingresos netos de las empresas unipersonales se atribuirán mensualmente al propietario.

b) Sistema de Coeficientes

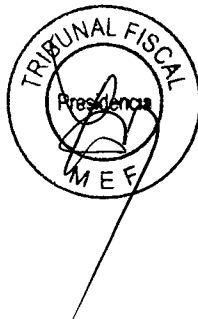
1. Se encuentran comprendidos en el Sistema de Coeficientes previsto en el inciso a) del Artículo 85 de la Ley, los contribuyentes que tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior.
2. El coeficiente se determina de acuerdo al siguiente procedimiento:
 - 2.1 Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de marzo a diciembre, se divide el impuesto calculado correspondiente al ejercicio anterior entre los ingresos netos del citado ejercicio. El resultado se redondea considerando cuatro (4) decimales.
 - 2.2 Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero y febrero, se divide el impuesto calculado del ejercicio precedente al anterior entre los ingresos netos del citado ejercicio. El resultado se redondea considerando cuatro (4) decimales. No obstante, de no existir impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior, se utilizará el coeficiente 0.02.
3. La cuota mensual a pagar por el Sistema de Coeficientes se calcula aplicando a los ingresos netos del mes, el coeficiente a que se refiere el numeral anterior.
4. Los contribuyentes pueden modificar el coeficiente a partir del pago a cuenta correspondiente al mes de julio, mediante la presentación a la Administración Tributaria de una declaración jurada que contenga el balance acumulado al 30 de junio, ajustado por inflación, de ser el caso.

La modificación del coeficiente surtirá efectos a partir de los pagos a cuenta correspondientes a los meses de julio a diciembre que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el balance acumulado al 30 de junio, siempre y cuando el contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta que contenga el balance acumulado al cierre del ejercicio anterior.

5. El nuevo coeficiente se calcula de la siguiente manera:
 - 5.1 Se determina el monto del impuesto calculado que resulte de la renta imponible obtenida a partir del balance acumulado al 30 de junio.

Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante del balance acumulado al 30 de junio, los siguientes montos:

- i. Seis dozavos (6/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del Artículo 50 de la Ley.



- ii. Seis dozavos (6/12) de las citadas pérdidas, pero sólo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del balance acumulado al 30 de junio, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del Artículo 50 de la Ley.

5.2 El monto del impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del balance acumulado al 30 de junio. El resultado se redondea considerando cuatro (4) decimales.

6. De no ser posible determinar el coeficiente de acuerdo a lo dispuesto en el numeral anterior por no existir renta imponible al 30 de junio, el contribuyente suspenderá la aplicación del coeficiente, sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.

c) Sistema de Porcentajes

1. Se encuentran comprendidos en el Sistema de Porcentajes previsto en el inciso b) del Artículo 85 de la Ley, los contribuyentes que no tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior, así como aquellos que inicien sus actividades en el ejercicio.
2. La cuota mensual a pagar por este sistema se calcula aplicando a los ingresos netos del mes, el porcentaje del dos por ciento (2%) o el porcentaje modificado de acuerdo con los numerales siguientes.
3. Los contribuyentes comprendidos en este sistema pueden modificar el porcentaje aplicable a partir de los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero o julio, alternativamente.
4. Modificación del porcentaje a partir del pago a cuenta correspondiente al mes de enero:
 - 4.1 La modificación del porcentaje a partir del pago a cuenta correspondiente al mes de enero, se realizará mediante la presentación a la Administración Tributaria de una declaración jurada que contenga el balance acumulado al 31 de enero, ajustado por inflación, de ser el caso.

La modificación del porcentaje surtirá efectos a partir de los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero a junio que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el balance acumulado al 31 de enero, siempre y cuando el contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta que contenga el balance acumulado al cierre del ejercicio anterior. No será exigible este último requisito a los contribuyentes que hubieran iniciado actividades en el ejercicio.

4.2 El nuevo porcentaje se calcula de la siguiente manera:

- i. Se determina el monto del Impuesto calculado que resulte de la renta imponible obtenida a partir del balance acumulado al 31 de enero.



Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante del balance acumulado al 31 de enero, los siguientes montos:

- Un dozavo (1/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del Artículo 50 de la Ley.
- Un dozavo (1/12) de las citadas pérdidas, pero solo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del balance acumulado al 31 de enero, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del Artículo 50 de la Ley.

- ii. El impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del balance acumulado al 31 de enero. El resultado se multiplica por cien (100) y se redondea hasta en dos (2) decimales.

4.3 Los contribuyentes que hubieran modificado el porcentaje durante el primer semestre del ejercicio se encuentran obligados a presentar una nueva declaración jurada que contenga su balance acumulado al 30 de junio, en cuyo caso se sujetarán a lo previsto en el numeral 5 del presente inciso.

De no presentar dicha declaración, los pagos a cuenta se calcularán aplicando el porcentaje del dos por ciento (2%) sobre los ingresos netos, hasta que se regularice la presentación de dicha declaración. En caso de regularización, el nuevo porcentaje se aplicará únicamente a los pagos a cuenta de julio a diciembre que no hubieran vencido.

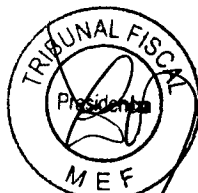
5. Modificación del porcentaje a partir del pago a cuenta del mes de julio

5.1 La modificación del porcentaje a partir del pago a cuenta correspondiente al mes de julio, se realizará mediante la presentación a la Administración Tributaria de una declaración jurada que contenga el balance acumulado al 30 de junio, ajustado por inflación, de ser el caso.

La modificación del porcentaje surtirá efectos a partir de los pagos a cuenta correspondientes a los meses de julio a diciembre que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el balance acumulado al 30 de junio, siempre y cuando el contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta que contenga el balance acumulado al cierre del ejercicio anterior. No será exigible este último requisito a los contribuyentes que hubieran iniciado actividades en el ejercicio.

5.2 El nuevo porcentaje se calcula de la siguiente manera:

- i. Se determina el monto del impuesto calculado que resulte de la renta imponible obtenida a partir del balance acumulado al 30 de junio. Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante del balance acumulado al 30 de junio, los siguientes montos:



- Seis dozavos (6/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del Artículo 50 de la Ley.

- Seis dozavos (6/12) de las citadas pérdidas, pero solo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del balance acumulado al 30 de junio, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del Artículo 50 de la Ley.

ii. El impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del balance acumulado al 30 de junio. El resultado se multiplica por cien (100) y se redondea hasta en dos (2) decimales.

6. De no ser posible determinar el porcentaje de acuerdo a lo dispuesto en los numerales 4 y 5 del presente inciso por no existir renta imponible al 31 de enero y/o al 30 de junio, el contribuyente suspenderá la aplicación del porcentaje, sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.

d) Declaraciones juradas que contienen los balances acumulados a enero y junio.

Las declaraciones juradas que contienen los balances acumulados a enero y junio se presentarán en la forma, lugar, plazo y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

e) Determinación de oficio.

Cuando el contribuyente no hubiera cumplido con presentar sus declaraciones juradas anuales, la Administración Tributaria podrá determinar sus pagos a cuenta aplicando el porcentaje del dos por ciento (2%) a los ingresos netos del mes.

f) Cálculo de los pagos a cuenta de los sujetos del último párrafo del Artículo 14 de la Ley.

Las sociedades, las entidades y los contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del Artículo 14 de la Ley, atribuirán sus resultados a las personas jurídicas o naturales que las integren o a las partes contratantes, según corresponda, al cierre del ejercicio o al término del contrato, lo que ocurra primero, de acuerdo a lo previsto en el Artículo 18.

La atribución de los ingresos mensuales se efectuará por las partes contratantes domiciliadas en la misma proporción en que se hubiera acordado participar de los resultados.

g) Sistemas de pagos a cuenta aplicables en caso de reorganización de sociedades o empresas.

Las sociedades o empresas a que se refiere el Artículo 66, se sujetarán a las siguientes reglas:

1. En caso de fusión por absorción, la sociedad absorbente mantiene el sistema de pagos a cuenta que le correspondía aplicar antes de la fusión.
2. En caso de fusión por incorporación, la sociedad incorporante aplica el sistema de pago a cuenta que se indica a continuación:
 - 2.1 El Sistema de Coeficientes, cuando a todas las sociedades incorporadas les hubiera correspondido determinar sus pagos a cuenta en función a dicho sistema.



2.2 El Sistema de Porcentajes, cuando a todas las sociedades incorporadas les hubiera correspondido determinar sus pagos a cuenta en función a dicho sistema.

2.3 El Sistema de Coeficientes, cuando a las sociedades incorporadas les hubiera correspondido aplicar distintos sistemas de pagos a cuenta.

La sociedad incorporante que se encuentre obligada a aplicar el Sistema de Coeficientes de acuerdo a lo dispuesto en este numeral, determinará el coeficiente aplicable dividiendo la suma de los impuestos calculados entre la suma de los ingresos netos de las sociedades incorporadas, correspondientes al ejercicio anterior o al ejercicio precedente al anterior, según corresponda. No obstante, si las sociedades incorporadas hubieran aplicado distintos sistemas de pagos a cuenta, la sociedad incorporante considerará únicamente los impuestos calculados e ingresos netos de aquellas sociedades que aplicaban el Sistema de Coeficientes.

3. En caso que por escisión o reorganización simple, se constituya una nueva sociedad, ésta aplicará el Sistema de Porcentajes.

h) Atribución de ingresos en la enajenación de bienes a plazos.

En la enajenación de bienes a plazos a que se refiere el Artículo 58 de la Ley, la atribución de ingresos mensuales se efectúa considerando las cuotas convenidas para el pago que resulten exigibles en cada mes.

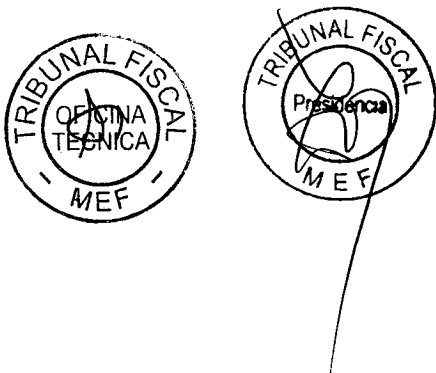
i) Tipos de cambio aplicables en caso de operaciones en moneda extranjera.

Tratándose de operaciones en moneda extranjera, se tendrán en cuenta los tipos de cambios previstos en el inciso d) del Artículo 34".

Artículo 54° modificado por Decreto Supremo N° 155-2012-EF ⁴⁹	Artículo 54° modificado por Decreto Supremo N° 050-2013-EF ⁵⁰
<p>a) Disposiciones Generales</p> <p>Para efecto de lo dispuesto en el artículo 85 de la Ley, se tendrán en cuenta las siguientes disposiciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría comprendidos en el régimen general se encuentran obligados a efectuar pagos a cuenta del Impuesto. 2. Los contribuyentes deberán abonar como pago a cuenta del Impuesto, el monto que resulte mayor de comparar la cuota que se obtenga de aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente determinado de acuerdo a lo previsto en el inciso b) de este artículo, con la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. <p>No se efectuará dicha comparación de no existir</p>	<p>a) Disposiciones Generales</p> <p>Para efecto de lo dispuesto en el artículo 85 de la Ley, se tendrán en cuenta las siguientes disposiciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría comprendidos en el régimen general se encuentran obligados a efectuar pagos a cuenta del Impuesto. 2. Los contribuyentes deberán abonar como pago a cuenta del Impuesto, el monto que resulte mayor de comparar la cuota que se obtenga de aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente determinado de acuerdo a lo previsto en el inciso b) de este artículo, con la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. <p>No se efectuará dicha comparación de no existir</p>

⁴⁹ Publicado el 23 de agosto de 2012. En este cuadro se comparan los textos del artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, resaltándose las modificaciones introducidas por el Decreto Supremo N° 050-2013-EF.

⁵⁰ Publicado el 15 de marzo de 2013.



<p><i>impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior. En tal supuesto, los contribuyentes abonarán como pago a cuenta del Impuesto, la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.</i></p> <p><i>No obstante lo señalado en este numeral, a partir de los pagos a cuenta del mes de mayo o, en su caso, de agosto, los contribuyentes podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta mensuales de acuerdo con lo previsto en los incisos c) y d) de este artículo, según corresponda.</i></p> <p>3. <i>Se consideran ingresos netos al 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. Se excluye de dicho concepto al saldo de la cuenta "Resultado por Exposición a la Inflación" - REI.</i></p> <p>4. <i>Los ingresos netos de las empresas unipersonales se atribuirán mensualmente al propietario.</i></p> <p>b) <i>Cálculo del coeficiente a que se refiere el inciso a) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley.</i></p> <p><i>Los contribuyentes que tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior determinarán el coeficiente a que se refiere el inciso a) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley, de acuerdo al siguiente procedimiento:</i></p> <p>1. <i>Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de marzo a diciembre, se divide el impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del citado ejercicio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</i></p> <p>2. <i>Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero y febrero, se divide el impuesto calculado del ejercicio precedente al anterior entre el total de los ingresos netos del citado ejercicio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</i></p>	<p><i>impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior. En tal supuesto, los contribuyentes abonarán como pago a cuenta del Impuesto, la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.</i></p> <p><i>No obstante lo señalado en este numeral, a partir de los pagos a cuenta del mes de febrero, marzo, abril, mayo o, en su caso, de agosto, los contribuyentes podrán optar por suspender o efectuar sus pagos a cuenta mensuales de acuerdo con lo previsto en los incisos c), d) y e) de este artículo, según corresponda.</i></p> <p>3. <i>Se consideran ingresos netos al 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. Se excluye de dicho concepto al saldo de la cuenta "Resultado por Exposición a la Inflación" - REI.</i></p> <p>4. <i>Los ingresos netos de las empresas unipersonales se atribuirán mensualmente al propietario.</i></p> <p>b) <i>Cálculo del coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley.</i></p> <p><i>Los contribuyentes que tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior determinarán el coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley, de acuerdo al siguiente procedimiento:</i></p> <p>1. <i>Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de marzo a diciembre, se divide el impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del citado ejercicio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</i></p> <p>2. <i>Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero y febrero, se divide el impuesto calculado del ejercicio precedente al anterior entre el total de los ingresos netos del citado ejercicio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</i></p> <p>c) <i>Suspensión de los pagos a cuenta de los meses de febrero a julio y suspensión o modificación a partir del pago a cuenta del mes de agosto.</i></p> <p>1. <i>Los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta aplicando el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes, podrán suspender sus pagos a cuenta a partir del pago a cuenta del mes de febrero, marzo, abril o mayo sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al</i></p>
---	---



30 de abril, respectivamente. Para tal efecto, deberán tener en cuenta lo siguiente:

1.1 La solicitud a que se refiere el literal a. del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley, se presentará a la SUNAT en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca.

1.2 Los ratios señalados en el literal b. del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley, se determinarán dividiendo el costo de ventas entre las ventas netas de cada ejercicio. Dicho resultado se multiplicará por cien (100) y deberá ser expresado en porcentaje.

1.3 Los estados de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, ajustados por la inflación, de ser el caso, serán presentados a la SUNAT mediante una declaración jurada en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca.

1.4 Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas a que se refiere el segundo párrafo del literal c. del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley, se considerará lo siguiente:

(i) El monto del impuesto calculado, se determina aplicando la tasa del impuesto que corresponda, a la renta imponible obtenida en el estado de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, según corresponda.

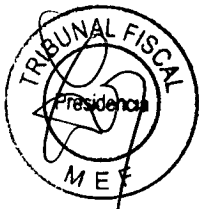
Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante de los estados de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, los siguientes montos:

(i.1) Un dozavo (1/12), dos dozavos (2/12), tres dozavos (3/12) o cuatro dozavos (4/12) de las citadas pérdidas, según corresponda, si hubieran optado por su compensación, de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del artículo 50 de la Ley.

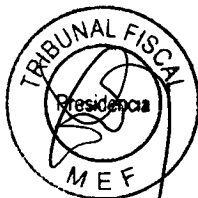
(i.2) Un dozavo (1/12), dos dozavos (2/12), tres dozavos (3/12) o cuatro dozavos (4/12) de las citadas pérdidas, según corresponda, pero solo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la



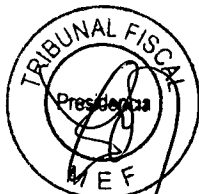
	<p>renta neta que resulte del estado de ganancias y pérdidas correspondiente, si hubieran optado por su compensación, de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del artículo 50 de la Ley.</p> <p>(ii) El monto del impuesto determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del estado de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, según corresponda. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</p> <p>1.5 Los coeficientes resultantes señalados en el literal d. del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley, se redondean considerando cuatro (4) decimales.</p> <p>1.6 La suspensión del abono de los pagos a cuenta no exime a los contribuyentes de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.</p> <p>2. Los contribuyentes que hubieran optado por suspender sus pagos a cuenta a partir del mes de febrero, marzo, abril o mayo, deberán presentar a la SUNAT la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca, para continuar con la suspensión o modificar tal situación para el reinicio de sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre.</p> <p>2.1 Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio se considerará lo siguiente:</p> <p>(i) Se determina el monto del impuesto calculado aplicando la tasa del Impuesto que corresponda, a la renta imponible obtenida sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.</p> <p>Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los siguientes montos:</p> <p>(i.1) Siete dozavos (7/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación, de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del artículo 50 de la Ley.</p>
--	--



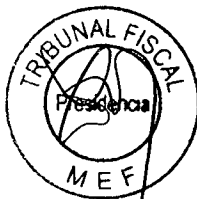
	<p>(i.2) <i>Siete dozavos (7/12) de las citadas pérdidas, pero solo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, si hubieran optado por su compensación, de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del artículo 50 de la Ley.</i></p> <p>(ii) <i>El monto del impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</i></p> <p>2.2 Los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 31 de julio o, de existir impuesto calculado, el coeficiente obtenido de dicho estado financiero no exceda el límite previsto en la Tabla II del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión. Lo señalado, es sin perjuicio de la obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.</p> <p>2.3 Los contribuyentes modificarán su coeficiente, cuando el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio exceda el límite previsto en la Tabla II del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión. A tal efecto, la aplicación del nuevo coeficiente se efectuará a partir de los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, ajustado por la inflación, de ser el caso.</p> <p>De no presentar la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer y segundo párrafo del numeral 2 del inciso a) de este artículo hasta su presentación. Efectuada la presentación, el coeficiente resultante se aplicará únicamente a los pagos a cuenta de agosto a diciembre que no hubieran vencido.</p> <p>Para efecto de aplicar lo señalado en este inciso, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente de pago por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, cuyo vencimiento se produzca en el mes en el que se presente la solicitud de suspensión de pagos a cuenta</p>
--	--



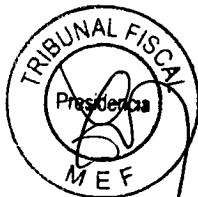
<p>c) Aplicación del coeficiente sobre la base de los resultados que arrojen los estados de ganancias y pérdidas al 30 de abril y 31 de julio.</p> <p>Los contribuyentes cuyo coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio fuese menor a 0,015 o aquellos que no tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior, podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo siguiente:</p> <p>1. A partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, aplicarán a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero, el cual será presentado a la SUNAT mediante una declaración jurada en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca.</p> <p>1.1 Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril se considerará lo siguiente:</p> <p>(i) Se determina el monto del impuesto calculado aplicando la tasa del Impuesto que corresponda, a la renta imponible obtenida a partir del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril.</p> <p>Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, los siguientes montos:</p> <p>(i.1) Cuatro dozavos (4/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del artículo 50 de la Ley.</p> <p>(i.2) Cuatro dozavos (4/12) de las citadas pérdidas, pero solo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del</p>	<p>a que se refiere el numeral 1.1 de este inciso. A tal fin, se considerará como deuda pendiente de pago, la exigible de conformidad con lo previsto en el artículo 3 del Código Tributario, salvo aquella que se encuentre impugnada a la fecha en que se ejerce dicha opción.</p> <p>d) Aplicación del coeficiente sobre la base de los resultados que arrojen los estados de ganancias y pérdidas al 30 de abril y 31 de julio.</p> <p>Los contribuyentes cuyo coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio fuese menor a 0,015 o aquellos que no tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior, podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo siguiente:</p> <p>1. A partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, aplicarán a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero, el cual será presentado a la SUNAT mediante una declaración jurada en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca.</p> <p>1.1 Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril se considerará lo siguiente:</p> <p>(i) Se determina el monto del impuesto calculado aplicando la tasa del Impuesto que corresponda, a la renta imponible obtenida a partir del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril.</p> <p>Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, los siguientes montos:</p> <p>(i.1) Cuatro dozavos (4/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del artículo 50 de la Ley.</p> <p>(i.2) Cuatro dozavos (4/12) de las citadas pérdidas, pero solo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del</p>
---	--



artículo 50 de la Ley.	artículo 50 de la Ley.
<p>(ii) El monto del impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</p> <p>1.2 El referido coeficiente se aplicará a los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, ajustado por la inflación, de ser el caso, siempre y cuando:</p> <p>(i) El contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior, salvo que aquel hubiera iniciado actividades en el ejercicio; y,</p> <p>(ii) Dicho coeficiente fuese superior al determinado en el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior. No será exigible este requisito de haberse iniciado actividades en el ejercicio.</p> <p>Si el coeficiente a que alude el primer párrafo de este numeral fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último.</p> <p>1.3 Los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 30 de abril ni en el ejercicio gravable anterior, ello sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.</p> <p>De existir impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, será de aplicación el coeficiente a que se refiere el numeral 1 del inciso b) de este artículo.</p> <p>2. Los contribuyentes que hubieran optado por aplicar a partir del mes de mayo el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril o aquellos que hubieran suspendido sus pagos a cuenta, deberán presentar a la SUNAT la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca, para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre.</p> <p>2.1 Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio se considerará lo siguiente:</p> <p>(i) Se determina el monto del impuesto calculado</p>	<p>(ii) El monto del impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</p> <p>1.2 El referido coeficiente se aplicará a los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, ajustado por la inflación, de ser el caso, siempre y cuando:</p> <p>(i) El contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior, salvo que aquel hubiera iniciado actividades en el ejercicio; y,</p> <p>(ii) Dicho coeficiente fuese superior al determinado en el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior. No será exigible este requisito de haberse iniciado actividades en el ejercicio.</p> <p>Si el coeficiente a que alude el primer párrafo de este numeral fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último.</p> <p>1.3 Los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 30 de abril ni en el ejercicio gravable anterior, ello sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.</p> <p>De existir impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, será de aplicación el coeficiente a que se refiere el numeral 1 del inciso b) de este artículo.</p> <p>2. Los contribuyentes que hubieran optado por aplicar a partir del mes de mayo el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril o aquellos que hubieran suspendido sus pagos a cuenta, deberán presentar a la SUNAT la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca, para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre.</p> <p>2.1 Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio se considerará lo siguiente:</p> <p>(i) Se determina el monto del impuesto calculado</p>



<p>aplicando la tasa del Impuesto que corresponda, a la renta imponible obtenida a partir del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.</p> <p>Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los siguientes montos:</p> <p>(i.1) Siete dozavos (7/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del artículo 50 de la Ley.</p> <p>(i.2) Siete dozavos (7/12) de las citadas pérdidas, pero solo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del artículo 50 de la Ley.</p> <p>(ii) El monto del impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</p> <p>2.2 La aplicación del referido coeficiente se efectuará a partir de los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, ajustado por la inflación, de ser el caso.</p> <p>2.3 Los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 31 de julio, ello sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.</p> <p>De no presentar la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer y segundo párrafo del numeral 2 del inciso a) de este artículo hasta que se regularice su presentación. Efectuada la regularización, el coeficiente resultante se aplicará únicamente a los pagos a cuenta de agosto a diciembre que no hubieran vencido.</p> <p>Para efecto de aplicar lo señalado en este inciso, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente de pago por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio a la fecha en que se ejerza la opción de aplicar el</p>	<p>aplicando la tasa del Impuesto que corresponda, a la renta imponible obtenida a partir del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.</p> <p>Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta resultante del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los siguientes montos:</p> <p>(i.1) Siete dozavos (7/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del artículo 50 de la Ley.</p> <p>(i.2) Siete dozavos (7/12) de las citadas pérdidas, pero solo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, si hubieran optado por su compensación de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del artículo 50 de la Ley.</p> <p>(ii) El monto del impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.</p> <p>2.2 La aplicación del referido coeficiente se efectuará a partir de los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, ajustado por la inflación, de ser el caso.</p> <p>2.3 Los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 31 de julio, ello sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.</p> <p>De no presentar la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer y segundo párrafo del numeral 2 del inciso a) de este artículo hasta que se regularice su presentación. Efectuada la regularización, el coeficiente resultante se aplicará únicamente a los pagos a cuenta de agosto a diciembre que no hubieran vencido.</p> <p>Para efecto de aplicar lo señalado en este inciso, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente de pago por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio a la fecha en que se ejerza la opción de aplicar el</p>
---	---



coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, de acuerdo a lo señalado en el numeral 1.2 de este inciso. A tal fin, se considera como deuda pendiente de pago, la exigible de conformidad con lo previsto en el artículo 3 del Código Tributario, salvo aquella que se encuentre impugnada a la fecha en que se ejerce dicha opción.

d) Aplicación del coeficiente sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.

Los contribuyentes podrán a partir del pago a cuenta del mes de agosto y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, determinar sus pagos a cuenta aplicando a los ingresos netos del mes, el coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero, el cual será presentado a la SUNAT mediante una declaración jurada en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca.

Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio se considerará lo señalado en el numeral 2.1 del inciso c) de este artículo.

La aplicación del referido coeficiente se efectuará a partir de los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, ajustado por la inflación, de ser el caso, siempre y cuando el contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior. No será exigible este último requisito a los contribuyentes que hubieran iniciado actividades en el ejercicio.

Los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 31 de julio, ello sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.

e) Determinación de oficio

Cuando el contribuyente no hubiera cumplido con presentar sus declaraciones juradas anuales del Impuesto, la SUNAT podrá determinar sus pagos a cuenta aplicando el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos del mes.

f) Pagos a cuenta de los integrantes de los sujetos del último párrafo del artículo 14 de la Ley

Las sociedades, las entidades y los contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14 de la Ley, atribuirán sus resultados a las personas jurídicas o naturales que las integren o a las partes contratantes, según corresponda, al cierre del ejercicio o al término del contrato, lo que ocurra primero, de

coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, de acuerdo a lo señalado en el numeral 1.2 de este inciso. A tal fin, se considera como deuda pendiente de pago, la exigible de conformidad con lo previsto en el artículo 3 del Código Tributario, salvo aquella que se encuentre impugnada a la fecha en que se ejerce dicha opción.

e) Aplicación del coeficiente sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.

Los contribuyentes podrán a partir del pago a cuenta del mes de agosto y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, determinar sus pagos a cuenta aplicando a los ingresos netos del mes, el coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero, el cual será presentado a la SUNAT mediante una declaración jurada en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca.

Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio se considerará lo señalado en el numeral 2.1 del inciso d) de este artículo.

La aplicación del referido coeficiente se efectuará a partir de los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, ajustado por la inflación, de ser el caso, siempre y cuando el contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior. No será exigible este último requisito a los contribuyentes que hubieran iniciado actividades en el ejercicio.

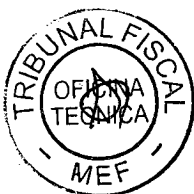
Los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 31 de julio, ello sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.

f) Determinación de oficio

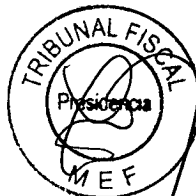
Cuando el contribuyente no hubiera cumplido con presentar sus declaraciones juradas anuales del Impuesto, la SUNAT podrá determinar sus pagos a cuenta aplicando el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos del mes.

g) Pagos a cuenta de los integrantes de los sujetos del último párrafo del artículo 14 de la Ley

Las sociedades, las entidades y los contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14 de la Ley, atribuirán sus resultados a las personas jurídicas o naturales que las integren o a las partes contratantes, según corresponda, al cierre del ejercicio o al término del contrato, lo que ocurra primero, de



<p>acuerdo a lo previsto en el artículo 18.</p> <p>La atribución de los ingresos mensuales se efectuará por las partes contratantes domiciliadas en la misma proporción en que se hubiera acordado participar de los resultados.</p> <p>g) Pagos a cuenta en caso de reorganización de sociedades o empresas</p> <p>Las sociedades o empresas a que se refiere el artículo 66, se sujetarán a las siguientes reglas:</p> <p>1. En caso de fusión por absorción, la sociedad absorbente aplicará lo dispuesto en el numeral 2 del inciso a) de este artículo.</p> <p>2. En caso de fusión por incorporación, la sociedad incorporante a efecto de aplicar lo señalado en el primer párrafo del numeral 2 del inciso a) de este artículo, considerará lo siguiente:</p> <p>2.1 Deberá determinar el coeficiente aplicable dividiendo la suma de los impuestos calculados entre la suma de los ingresos netos de las sociedades incorporadas que hubieran tenido renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior, según corresponda.</p> <p>2.2 Si ninguna de las sociedades incorporadas hubiera tenido impuesto calculado en el ejercicio anterior o de ser el caso, en el ejercicio precedente al anterior, la sociedad incorporante abonará como pago a cuenta del Impuesto, la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.</p> <p>3. En caso que por escisión o reorganización simple, se constituya una nueva sociedad, ésta abonará como pago a cuenta del Impuesto, la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.</p> <p>h) Atribución de ingresos en la enajenación de bienes a plazos</p> <p>En la enajenación de bienes a plazos a que se refiere el artículo 58 de la Ley, la atribución de ingresos mensuales se efectúa considerando las cuotas convenidas para el pago que resulten exigibles en cada mes.</p> <p>i) Tipos de cambio aplicables en caso de operaciones en moneda extranjera</p> <p>Tratándose de operaciones en moneda extranjera, se tendrán en cuenta los tipos de cambio previstos en el inciso d) del artículo 34".</p>	<p>acuerdo a lo previsto en el artículo 18.</p> <p>La atribución de los ingresos mensuales se efectuará por las partes contratantes domiciliadas en la misma proporción en que se hubiera acordado participar de los resultados.</p> <p>h) Pagos a cuenta en caso de reorganización de sociedades o empresas</p> <p>Las sociedades o empresas a que se refiere el artículo 66, se sujetarán a las siguientes reglas:</p> <p>1. En caso de fusión por absorción, la sociedad absorbente aplicará lo dispuesto en el numeral 2 del inciso a) de este artículo.</p> <p>2. En caso de fusión por incorporación, la sociedad incorporante a efecto de aplicar lo señalado en el primer párrafo del numeral 2 del inciso a) de este artículo, considerará lo siguiente:</p> <p>2.1 Deberá determinar el coeficiente aplicable dividiendo la suma de los impuestos calculados entre la suma de los ingresos netos de las sociedades incorporadas que hubieran tenido renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior, según corresponda.</p> <p>2.2 Si ninguna de las sociedades incorporadas hubiera tenido impuesto calculado en el ejercicio anterior o de ser el caso, en el ejercicio precedente al anterior, la sociedad incorporante abonará como pago a cuenta del Impuesto, la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.</p> <p>3. En caso que por escisión o reorganización simple, se constituya una nueva sociedad, ésta abonará como pago a cuenta del Impuesto, la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.</p> <p>i) Atribución de ingresos en la enajenación de bienes a plazos</p> <p>En la enajenación de bienes a plazos a que se refiere el artículo 58 de la Ley, la atribución de ingresos mensuales se efectúa considerando las cuotas convenidas para el pago que resulten exigibles en cada mes.</p> <p>j) Tipos de cambio aplicables en caso de operaciones en moneda extranjera</p> <p>Tratándose de operaciones en moneda extranjera, se tendrán en cuenta los tipos de cambio previstos en el inciso d) del artículo 34".</p>
---	---



RESOLUCIÓN QUE APRUEBA EL PDT - FORMULARIO VIRTUAL N° 0625 “MODIFICACIÓN DEL COEFICIENTE O PORCENTAJE PARA EL CÁLCULO DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA”, RESOLUCION DE SUPERINTENDENCIA N° 141-2003/SUNAT.

Artículo 10°.- DEL RECHAZO DEL DISQUETE, DE LA INFORMACIÓN O DEL ARCHIVO

“10.1 Tratándose de principales contribuyentes, el (los) disquete(s) o la información contenida en éste (éstos) será(n) rechazado(s) si, luego de su verificación, se presenta por lo menos alguna de las siguientes situaciones:

- a) Contiene(n) virus informático.*
- b) Presenta(n) defectos de lectura.*
- c) El archivo que contiene la declaración a ser presentada no fue generado por el PDT - Formulario virtual N° 0625.*
- d) El archivo ha sido modificado luego de ser generado por el PDT - Formulario virtual N° 0625.*
- e) El archivo no ha sido generado en forma completa o su tamaño no corresponde al generado por el PDT - Formulario virtual N° 0625.*
- f) La versión del PDT - Formulario virtual N° 0625 utilizado para elaborar la declaración no está vigente.*
- g) Los parámetros que deben ser utilizados para efecto de registrar información en la declaración no están vigentes.*

Si para la presentación del PDT - Formulario virtual N° 0625 se debe emplear más de un disquete, éste se considerará como no presentado cuando se rechace cualquiera de los disquetes o parte de la información que la conforma.

10.2 Tratándose de los demás contribuyentes, las causales de rechazo del (de los) archivo(s) son, además de las señaladas en el numeral 10.1 anterior, las siguientes:

- a) El contribuyente que presenta el PDT - Formulario virtual N° 0625 no se encuentra inscrito en el RUC o tiene la condición de principal contribuyente.*
- b) El número de RUC del contribuyente que presenta el PDT - Formulario virtual N° 0625 no coincide con el número de RUC del usuario de SUNAT - Operaciones en línea.*

10.3 También constituye causal de rechazo del (de los) disquete(s), de la información contenida en éste (éstos) o del archivo respectivo:

- a) La presentación del balance al 31 de enero con posterioridad al vencimiento del pago a cuenta correspondiente al mes de junio.*
- b) La presentación del balance al 30 de junio con posterioridad al vencimiento del pago a cuenta correspondiente al mes de diciembre.*
- c) La declaración de un sistema de pago a cuenta (coeficiente o porcentaje) que no corresponda a la información contenida en la base de datos de la SUNAT.*

10.4 Cuando se rechace el (los) disquete (s), la información contenida en éste (éstos) o el archivo respectivo por cualquiera de las situaciones señaladas en el presente artículo, se considerará como no presentado el PDT - Formulario virtual N° 0625”.



Artículo 11°.- DE LA CONSTANCIA DE PRESENTACIÓN O DE RECHAZO⁵¹

“11.1 Constancia de presentación del PDT:

De no mediar rechazo en la presentación del PDT, se seguirá el siguiente procedimiento:

a) Tratándose de principales contribuyentes, ante la validación del disquete por parte del personal receptor de la SUNAT, se almacenará la información y se devolverá el disquete al contribuyente, conjuntamente con la constancia de presentación debidamente sellada y numerada.

En el caso de principales contribuyentes autorizados a presentar el PDT a través de SUNAT Virtual, la constancia de presentación se registrará por lo señalado en el inciso siguiente.

b) Tratándose de los demás contribuyentes, el sistema de la SUNAT a través de SUNAT Virtual, validará el archivo, almacenará la información y emitirá la constancia de presentación debidamente numerada.

11.2 Constancia de rechazo del PDT:

De existir rechazo en la presentación del PDT - Formulario Virtual N° 0625, se seguirá el siguiente procedimiento:

a) Tratándose de principales contribuyentes, el personal receptor de la SUNAT le entregará una constancia de rechazo impresa, debidamente sellada, conjuntamente con el (los) disquete(s) presentado(s).

En el caso de principales contribuyentes autorizados a presentar el PDT a través de SUNAT Virtual, la constancia de rechazo se registrará por lo señalado en el inciso siguiente.

b) Tratándose de los demás contribuyentes, ante el rechazo del PDT por el sistema de la SUNAT el PDT - Formulario Virtual N° 0625 no se considerará presentado, mostrándose en SUNAT Virtual la respectiva causal de rechazo”.

RESOLUCIÓN QUE APRUEBA NUEVA VERSIÓN DEL PDT - FORMULARIO VIRTUAL N° 625 “MODIFICACIÓN DEL COEFICIENTE O PORCENTAJE PARA EL CÁLCULO DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA” Y MODIFICA LA RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 141-2003/SUNAT, AL ESTABLECER QUE LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN GENERADA POR EL REFERIDO PDT SE REALIZARÁ SOLO A TRAVÉS DE SUNAT VIRTUAL, RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 179-2011/SUNAT.

Artículo 1°.- APROBACIÓN DE LA NUEVA VERSIÓN DEL PDT - FORMULARIO VIRTUAL N° 625 “MODIFICACIÓN DEL COEFICIENTE O PORCENTAJE PARA EL CÁLCULO DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA”

“Apruébese la versión 1.2 del PDT - Formulario Virtual N° 625 “Modificación del coeficiente o porcentaje para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta”, a ser utilizada por todos los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría y determinen el pago a cuenta del

⁵¹ Artículo modificado por la Resolución de Superintendencia N° 032-2005-SUNAT, publicada el 05 Febrero 2005.



Impuesto a la Renta por cualquiera de los dos sistemas establecidos en el artículo 85 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta”.

Artículo 2°.- OBTENCIÓN DE LA NUEVA VERSIÓN DEL PDT - FORMULARIO VIRTUAL N° 625 “MODIFICACIÓN DEL COEFICIENTE O PORCENTAJE PARA EL CÁLCULO DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA”

“El PDT - Formulario Virtual N° 625 “Modificación del coeficiente o porcentaje para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta” - versión 1.2, estará a disposición de los interesados en SUNAT Virtual a partir del 8 de julio de 2011. Para tal efecto, se entiende por SUNAT Virtual al Portal de la SUNAT en la Internet, cuya dirección electrónica es <http://www.sunat.gob.pe>.

La SUNAT, a través de sus dependencias, facilitará la obtención del mencionado PDT a aquellos deudores tributarios que no tuvieran acceso a la Internet”.

Artículo 3°.- UTILIZACIÓN DE LA NUEVA VERSIÓN DEL PDT - FORMULARIO VIRTUAL N° 625 “MODIFICACIÓN DEL COEFICIENTE O PORCENTAJE PARA EL CÁLCULO DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA”

“Los sujetos que obtengan rentas de tercera categoría y determinen el pago a cuenta del Impuesto a la Renta por cualquiera de los dos sistemas establecidos en el artículo 85 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, deberán utilizar el PDT - Formulario Virtual N° 625 “Modificación del coeficiente o porcentaje para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta” - versión 1.2, desde el 8 de julio de 2011.

Los deudores tributarios podrán hacer uso de la versión 1.1 del PDT - Formulario Virtual N° 625 aprobada por la Resolución de Superintendencia N° 048-2008/SUNAT sólo hasta el 7 de julio de 2011”.

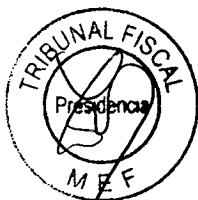
Artículo 4°.- DEL LUGAR DE PRESENTACIÓN DEL PDT - FORMULARIO VIRTUAL N° 625 “MODIFICACIÓN DEL COEFICIENTE O PORCENTAJE PARA EL CÁLCULO DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA”

“Sustitúyase el segundo párrafo del artículo 9 de la Resolución Superintendencia N° 141-2003/SUNAT por el siguiente texto:

“Artículo 9.- DEL LUGAR Y PLAZO DE PRESENTACIÓN

(...)

La presentación de la declaración generada por el PDT - Formulario Virtual N° 0625 se realizará a través de SUNAT Virtual”.



NORMAS RELATIVAS A LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA QUE CONTENGA EL ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS AL 30 DE ABRIL Y/O 31 DE JULIO A EFECTO DE MODIFICAR O SUSPENDER LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA, RESOLUCION DE SUPERINTENDENCIA N° 140-2013-SUNAT.

Artículo 2°.- DEL ALCANCE

"La presente resolución se aplica a todos los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría que:

a) Hubieren suspendido sus pagos a cuenta a partir del pago a cuenta del mes de febrero, marzo, abril o mayo, según corresponda y deban presentar la Declaración para continuar con la suspensión o modificar tal situación para el reinicio de sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de acuerdo con lo previsto en el tercer párrafo del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley.

b) Efectúen o suspendan sus pagos a cuenta a partir del pago de pago a cuenta del mes de mayo y/o de agosto, sobre la base de los estados de ganancias y pérdidas al 30 de abril y al 31 de julio, según corresponda, de acuerdo con lo previsto en el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley.

c) Opten a partir del pago de pago a cuenta del mes de agosto, por efectuar o suspender sus pagos a cuenta sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio de acuerdo con lo previsto en el acápite iii) del segundo párrafo del artículo 85 de la Ley".

Artículo 3°.- DE LA DECLARACIÓN

"Los contribuyentes que se encuentren en alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 2, presentarán la Declaración mediante el PDT - Formulario Virtual N° 0625".

Artículo 6°.- DEL LUGAR Y PLAZO DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN

"La presentación de la Declaración se realizará a través de SUNAT Virtual, para lo cual los contribuyentes deberán contar con su Código de Usuario y Clave SOL.

Los contribuyentes podrán presentar la Declaración hasta la fecha de vencimiento del pago a cuenta a partir del cual se aplique el coeficiente que resulte de los estados de ganancias y pérdidas al 30 de abril o al 31 de julio, considerando como fecha máxima de presentación, la correspondiente al vencimiento del pago a cuenta del mes julio o diciembre, respectivamente".

Artículo 7°.- CAUSALES DE RECHAZO DEL ARCHIVO GENERADO POR EL PDT - FORMULARIO VIRTUAL N° 0625 PARA EFECTO DE SU PRESENTACIÓN A TRAVÉS DE SUNAT VIRTUAL

"Las causales de rechazo del archivo generado por el PDT - Formulario Virtual N° 0625 son las siguientes:

- 1) El archivo contiene virus informático.*



2) El archivo presenta defectos de lectura.

3) El número de RUC del contribuyente que presenta la Declaración no coincide con el número de RUC del usuario de SUNAT Operaciones en Línea.

4) El archivo que contiene la Declaración a ser presentada no fue generado por el PDT - Formulario Virtual N° 0625.

5) El archivo ha sido modificado luego de ser generado por el PDT - Formulario Virtual N° 0625.

6) El archivo no ha sido generado en forma completa o su tamaño no corresponde al generado por el PDT - Formulario Virtual N° 0625.

7) La Declaración ha sido presentada más de una vez sin haberse registrado en esta que se trata de una declaración rectificatoria.

8) Los parámetros que deben ser utilizados para efecto de registrar información en la Declaración no están vigentes.

9) La presentación de la Declaración se realiza con posterioridad al vencimiento del pago a cuenta del mes de julio o diciembre, según corresponda.

Cuando se rechace el archivo generado por el PDT - Formulario Virtual N° 0625 por cualquiera de las situaciones señaladas en el párrafo anterior, la Declaración se considerará como no presentada”.

Artículo 8°.- DE LA CONSTANCIA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN

“De no mediar causal de rechazo, el sistema de la SUNAT validará el archivo, almacenará la información y emitirá la constancia de presentación de la Declaración debidamente numerada”.



ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LA QUE SE SEÑALA QUE PROCEDE EMITIR UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 78° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

RTF N° 12747-1-2014 (22-10-2014)

“Que la recurrente sostiene que presentó el Formulario PDT 625 - Modificación de Coeficiente o Porcentaje a efectos de modificar el coeficiente de 0.0011 a 0.0013, lo que no fue tomado en cuenta por la Administración, por lo que corresponde dejar sin efecto los valores impugnados; asimismo, alega que no fue debidamente notificado con los referidos valores.

Que la Administración señala que emitió las órdenes de pago impugnadas de conformidad con el artículo 78° del Código Tributario, por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo a julio de 2013, producto de la reliquidación efectuada a las declaraciones juradas presentadas por la recurrente, en la cual desconoció el coeficiente 0.0013 utilizado, aplicando el coeficiente de 0.0150.

Que indica que el coeficiente fue determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, consignados en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, presentada mediante Formulario Virtual PDT 682 N° 750491112, y si bien de acuerdo con el balance acumulado al 30 de abril de 2013, presentado por la recurrente a efecto de modificar su coeficiente, se determinó un coeficiente de 0.0013, éste resulta inferior en comparación con 0.0150, por lo que se procedió a aplicar el último a efecto de determinar los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo a julio de 2013.

Que agrega que a la fecha de presentación del Formulario PDT 625, esto es, al 11 de junio de 2013, la recurrente aún se encontraba omisa al pago a cuenta del Impuesto a la Renta de abril de 2013, siendo que por dicho incumplimiento no se consideró la mencionada declaración, y por lo tanto, la modificación del coeficiente, de conformidad con lo establecido en el último párrafo del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso c) del artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. (...)

Que el numeral 3 del artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda, sin necesidad de emitir previamente una resolución de determinación en el caso de tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago, siendo que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos. Asimismo, se prevé que también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente.

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



Que de otro lado, el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Ley N° 29999, establece que los contribuyentes que obtuvieran rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente: a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio, siendo que en el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior; asimismo, de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el inciso siguiente; y, b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que el acápite ii) del segundo párrafo del citado artículo 85°, modificado por Ley N° 29999, señala que los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) de este artículo, a partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán aplicar a los ingresos netos del mes, el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero; sin embargo, si el coeficiente resultante fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último.

Que el mismo artículo añade que para aplicar lo previsto en el considerando precedente, los contribuyentes debían haber presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, de corresponder, así como los estados de ganancias y pérdidas respectivos, en el plazo, forma y condiciones que estableciera el reglamento.

Que el artículo en mención agrega que para aplicar lo dispuesto en sus acápites i) y ii) los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, a la fecha que establezca el Reglamento.

Que por su parte, el último párrafo del inciso c) del artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 050-2013-EF, establece que para efecto de aplicar lo señalado en este inciso, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente de pago por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio a la fecha en que se ejerza la opción de aplicar el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, de acuerdo a lo señalado en el numeral 1.2 de dicho inciso. A tal fin, se considera como deuda pendiente de pago, la exigible de conformidad con lo previsto en el artículo 3° del Código Tributario, salvo aquella que se encuentre impugnada a la fecha en que se ejerce dicha opción. (...)

Que las Órdenes de Pago (...) fueron giradas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo a julio de 2013, por las sumas de S/. 27,704.00, S/. 25,547.00 y S/. 21,392.00, respectivamente, y más intereses, con base legal en el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, y sustentadas las declaraciones juradas presentadas por la recurrente mediante Formularios Virtuales PDT 621 N° (...) el 13 de junio, 9 de julio y 9 de agosto de 2013 (foja 43).



Que en las citadas declaraciones juradas (foja 43), la recurrente consignó como bases imponibles las sumas de S/. 2'022,198.00, S/. 1'864,746.00 y S/. 1'561,441.00 (casilla 301), y como pagos a cuenta de S/. 2,629.00, S/. 2,424.00 y S/. 2,030.00 al aplicar el coeficiente de 0,0013.

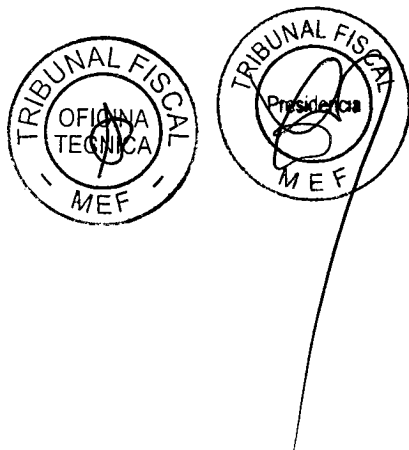
Que obra a fojas 53 y 54 el Formulario PDT 625 N° 750030382 de 11 de junio de 2013, mediante el cual la recurrente presentó el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril y estableció como nuevo coeficiente 0.0013, a aplicarse desde el mes de mayo de 2013.

Que si bien la recurrente presentó los estados de ganancias y pérdidas al 30 de abril de 2013, según se observa del documento "Consultas Preliminares" con relación al Formulario PDT 625 (fojas 53 y 54) y de lo señalado en la resolución apelada (foja 65), no canceló el pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de abril de 2013, por lo que no cumplió con no tener deuda pendiente de pago por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio 2013, de conformidad con lo establecido en el acápite ii) del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso c) del artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de autos se aprecia que el 10 de mayo de 2013, mediante el Formulario 621 N° 780686070 (foja 57), la recurrente presentó la declaración jurada del pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de abril de 2013, en la que consignó un impuesto de S/. 15,995.00, monto que no fue cancelado en dicha oportunidad.

Que del documento denominado "Cedula de Reliquidación" así como de la resolución apelada (fojas 44, 65 y 66), se advierte que la Administración reliquidó el pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente a los períodos mayo a julio de 2013 utilizando el 1.5%, es decir, reliquidó un monto mayor al determinado por la recurrente, sobre la base de desconocer el nuevo coeficiente determinado en el Formulario PDT 625 señalado en el considerando precedente al anterior, ya que según la Administración, si bien la recurrente había presentado el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril de 2013 a fin de modificar su coeficiente para efectos de proseguir con la modificación del coeficiente desde mayo del mencionado año, no cumplió con el pago de sus obligaciones tributarias correspondiente al pago a cuenta del Impuesto a la Renta de abril de 2013 conforme con el acápite ii) del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso c) del artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, lo cual se encuentra arreglado a ley, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente que debía mantenerse el coeficiente de 0.0013 que aplicó sobre los ingresos netos de los anotados períodos.

Que en consecuencia, al haberse emitido los valores impugnados conforme a lo establecido por el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, dado que la recurrente no cumplió con lo establecido en el considerando anterior, corresponde confirmar la resolución apelada...".



RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LA QUE SE SEÑALA QUE NO PROCEDE EMITIR UNA ORDEN DE PAGO AL AMPARO DEL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 78° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

RTF N° 1030-8-2015 (28-01-2015)

"Que la recurrente sostiene que la apelada carece de veracidad, por cuanto el 16 de junio de 2014 cumplió con presentar el Formulario 625 conforme con el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, el mismo que surtió efecto a partir de mayo de 2014, siendo que a dicha fecha no adeudaba absolutamente ningún tributo, por lo que no incumplía ningún requisito para que se acepte el coeficiente aplicado. (...)

Que la Administración señala que la orden de pago impugnada fue emitida al amparo de lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, producto de la reliquidación del pago a cuenta del Impuesto a la Renta del período junio de 2014, con relación al coeficiente utilizado para su cálculo, al aplicarse el 1.5% a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes, deduciéndose el importe S/. 5 311,00, por concepto del saldo a favor del período anterior, lo que dio como resultado una omisión de S/. 24 594,00. (...)

Que según lo dispuesto por el artículo 59° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo, y b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Que conforme con el artículo 61° del citado código, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que por su parte, según el artículo 76° del referido código, la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el cual, de acuerdo con lo prescrito por el artículo 77° del mismo código, debe ser formulado por escrito y expresar lo siguiente: 1) El deudor tributario, 2) El tributo y el período al que corresponda, 3) La base imponible, 4) La tasa, 5) La cuantía del tributo y sus intereses, 6) Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, 7) Los fundamentos y disposiciones que lo amparen y 8) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados.

Que el numeral 3 del artículo 78° del anotado código indica que la orden de pago es el acto en virtud del cual, la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda, sin necesidad de emitir previamente una resolución de determinación, en el caso de tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago, siendo que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos. Asimismo, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente.



Que el último párrafo del citado artículo dispone que las órdenes de pago que emita la Administración, en lo pertinente, tendrá los mismos requisitos formales que la resolución de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

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

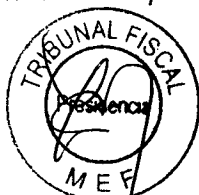
Que el numeral 2 del artículo 109° del aludido código prevé que los actos de la Administración son nulos cuando han sido dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido.

Que de otro lado, el primer párrafo del artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Ley N° 29999, establece que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente: a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio, siendo que en el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior. Asimismo, se prevé que de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mencionadas que se determinan de acuerdo con lo establecido en el inciso siguiente; y, b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que dicho artículo agrega que los contribuyentes a que se refiere su primer párrafo podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta mensuales o suspenderlos de acuerdo con los lineamientos establecidos en los acápites I a III. En el acápite II se indica que los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del primer párrafo, a partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. Sin embargo, si el coeficiente resultante fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último. También señala que de no existir impuesto calculado en el referido estado financiero, se suspenderán los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso, se aplicará el coeficiente a que se refiere el inciso a) del primer párrafo en mención.

Que asimismo, dicho artículo señala que para aplicar lo dispuesto en los acápites I y II, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, a la fecha que establezca el reglamento.

Que según el numeral 2 del inciso a) del artículo 54° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 050-2013-EF , para efecto de lo dispuesto por el artículo 85° de la citada ley, los contribuyentes



deberán abonar como pago a cuenta del impuesto el monto que resulte mayor de comparar la cuota que se obtenga de aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente determinado de acuerdo con lo previsto en su inciso b), con la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. Agrega que no obstante lo señalado, a partir de los pagos a cuenta del mes de febrero, marzo, abril, mayo o, en su caso, de agosto, los contribuyentes podrán optar por suspender o efectuar sus pagos a cuenta mensuales de acuerdo con lo previsto en los incisos c), d) y e) de este artículo, según corresponda.

Que la Orden de Pago N° 023-001-6121864 (foja 51) ha sido girada el 24 de julio de 2014, por el importe de S/. 24 594,00, más intereses moratorios, por concepto del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de junio de 2014, consignándose como base legal y sustento al numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario y a la declaración jurada presentada por la recurrente respecto de dicho tributo y período, mediante Formulario PDT 621 N° 793181829 presentado el 16 de julio de 2014.

Que obra a foja 8 la referida declaración jurada, de la que se advierte que la recurrente declaró como ingresos netos del mes la suma de S/. 1 993 653,00 (casilla 301), y estableció un pago a cuenta de S/. 1 994,00, al aplicar el coeficiente de 0,0010, al cual dedujo el saldo a favor del período anterior de S/. 5 311,00.

Que obra a fojas 12 a 20 el Formulario PDT 625 N° 750047580 presentado el 16 de junio de 2014, mediante el cual la recurrente estableció como nuevo coeficiente 0,000954, a aplicarse desde el mes de mayo de 2014.

Que del documento denominado "Cedula de Reliquidación" así como de lo actuado (fojas 9, 25 y 26), se advierte que la Administración reliquidó el pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente al período junio de 2014 aplicando 1.5% a los ingresos netos declarados en dicho período, sobre la base de desconocer la modificación del coeficiente establecido en el aludido Formulario PDT 625, al considerarse que no se cumplía con los requisitos establecidos para la modificación de dicho coeficiente.

Que como puede observarse, tal situación no corresponde al supuesto del numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario, toda vez que no se trata de la existencia de errores materiales de redacción o de cálculo como pretende justificar la Administración para sustentar la emisión del valor impugnado, sino que por el contrario, este se giró como resultado de objetar lo determinado por la recurrente a través de su declaración, sobre la base de cuestionar si la recurrente cumple los presupuestos legales para modificar el coeficiente aplicable para la determinación del pago a cuenta del período de junio de 2014 con la presentación del Formulario PDT 625. En consecuencia, en aplicación del numeral 2 del artículo 109° del indicado código, corresponde declarar nula la orden de pago impugnada, así como la resolución apelada, de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, que prevé que la nulidad de un acto solo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él".

