

INFORME N.º 186 -2009-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se consulta si la rectificatoria de la opción escogida por el contribuyente en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta (Casilla 137) respecto de la aplicación de su saldo a favor contra futuros pagos a cuenta (opción 2) o la devolución de éste (opción 1), se encuentra limitada por el hecho que se haga efectiva la mencionada aplicación o que el contribuyente presente su solicitud de devolución.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF; publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

Para fines del presente análisis, se parte de la premisa que la consulta tiene como propósito establecer si el contribuyente puede modificar la opción inicialmente consignada en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, en cuanto a la elección sobre el destino del saldo a favor del Impuesto a la Renta originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior.

Al respecto, cabe señalar lo siguiente:

1. El primer párrafo del artículo 79º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que los contribuyentes del impuesto, que obtengan rentas computables para los efectos de dicha Ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable.

Por su parte, el segundo párrafo del artículo 87º del citado TUO indica que si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto que corresponda abonar al contribuyente según su declaración jurada anual, éste consignará tal circunstancia en dicha declaración y la SUNAT, previa comprobación, devolverá el exceso pagado. Añade que, los contribuyentes que así lo prefieran podrán aplicar las sumas a su favor contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo, por los meses siguientes al de la presentación de la declaración jurada, de lo que dejarán constancia expresa en dicha declaración, sujeta a verificación por la SUNAT.

Asimismo, el numeral 4 del artículo 55º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que para aplicar los créditos tributarios



contra los pagos a cuenta de tercera categoría, los contribuyentes observarán las siguientes disposiciones:

"(...)

- 4. El saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior deberá ser compensado sólo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual y no se solicite devolución por el mismo y únicamente contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en que se presente la declaración jurada donde se consigne dicho saldo. En ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional".
- 2. De las normas citadas se tiene que, cuando los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta efectuados por contribuyentes perceptores de rentas de tercera categoría son superiores al Impuesto que en definitiva les corresponda abonar según su declaración jurada anual, dichos contribuyentes podrán, a su elección, solicitar la devolución del exceso pagado o compensar el saldo a su favor contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo, cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en que se presente la declaración jurada donde se consigna dicho saldo.

En cualquier caso, los contribuyentes deberán consignar en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta la opción escogida.

- 3. Ahora bien, respecto a la posibilidad de modificar la opción de devolución por la de compensación del saldo a favor, debe tenerse presente que la norma reglamentaria señala como única restricción para que opere dicha compensación el hecho que el contribuyente no haya solicitado la devolución del mencionado saldo.



En ese sentido, no procederá el cambio de opción por la compensación del saldo a favor del Impuesto a la Renta si es que el contribuyente ya ha solicitado la devolución de dicho saldo, pues la presentación de tal solicitud lo inhabilita para efectuar la mencionada compensación.

Por el contrario, el contribuyente sí podrá modificar la opción de devolución por la de compensación del saldo a favor en la medida que aún no hubiera presentado la solicitud de devolución respecto de dicho saldo; salvo que, habiéndola presentado, se desista de la solicitud correspondiente⁽¹⁾.



- 4. En cuanto a la posibilidad de modificar la opción de compensación por la de devolución del saldo a favor, las normas que regulan dicho saldo no contienen ninguna restricción al respecto, por lo cual resulta procedente que el contribuyente modifique la opción escogida en el sentido señalado.

¹ De acuerdo con el numeral 186.1 del artículo 186° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N.° 27444, entre otros, el desistimiento pone fin al procedimiento administrativo.

13

Sin embargo, cabe mencionar que toda vez que la compensación automática del saldo a favor opera contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento se produzca a partir del mes siguiente a aquél en que se presente la declaración jurada donde se consigna el saldo a favor, el contribuyente solo podrá solicitar la devolución del remanente que no hubiera sido aplicado hasta la fecha en que presente su solicitud.

En efecto, según el criterio establecido en el Oficio N.º 030-97-12.0000⁽²⁾:

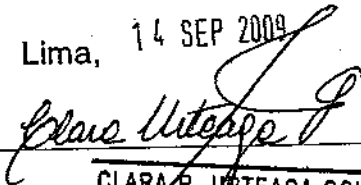
“En aquellos casos en que el contribuyente ha optado por aplicar estos saldos a favor contra sus pagos a cuenta, no procede la devolución del monto que ha sido objeto de compensación. Sin embargo, no existe norma que prohíba la devolución del remanente no aplicado, considerando que dicho monto tiene carácter de “pago en exceso” no utilizado. En efecto, este remanente es una acreencia en favor del contribuyente, y por tanto susceptible de ser devuelta por la Administración Tributaria”.

CONCLUSIONES:

En relación con la disposición del saldo a favor del Impuesto a la Renta de tercera categoría consignado en la declaración jurada anual de dicho impuesto:

1. Procede modificar la opción de devolución por la de compensación del mencionado saldo únicamente en la medida que aún no se hubiera presentado la solicitud de devolución correspondiente o el contribuyente se hubiera desistido de dicha solicitud.
2. Procede modificar la opción de compensación por la de devolución del saldo a favor del Impuesto a la Renta, pero únicamente se podrá solicitar la devolución del remanente que no hubiera sido compensado.

Lima, 14 SEP 2009



CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



IMP
A0475-D9
IMPUESTO A LA RENTA - Saldo a favor.

² El cual se encuentra disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).