

MATERIA:

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, cuando el contribuyente que optó inicialmente por la devolución de dicho saldo cambia su elección por la opción de compensación, se consulta lo siguiente:

1. Para que proceda el cambio de opción de devolución a compensación del saldo a favor del Impuesto a la Renta, ¿es necesario que previamente se presente una nueva Declaración Jurada Anual en la que se consigne dicho cambio?
2. ¿Desde cuándo operaría la compensación del saldo a favor del Impuesto a la Renta?

BASE LEGAL:

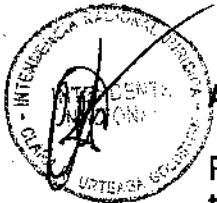
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF,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

ANÁLISIS:

Para fines del presente análisis, se parte de la premisa que el contribuyente tiene un saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio inmediato anterior originado por rentas de tercera categoría, respecto del cual optó inicialmente por su devolución, pero no ha solicitado la devolución de dicho saldo. Asimismo, se asume que el monto del saldo a favor consignado en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta no ha sufrido modificaciones.

Al respecto, cabe señalar lo siguiente:

1. El segundo párrafo del artículo 87º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone 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.



Por su parte, el numeral 4 del artículo 55° 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 que 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.

Como se puede apreciar, la única restricción para que opere la compensación del saldo a favor del Impuesto a la Renta es que el contribuyente no haya presentado la solicitud de devolución del mencionado saldo o que se desista de su solicitud, en caso que ya la hubiera presentado ante la Administración Tributaria⁽¹⁾.

En ese sentido, para que proceda el cambio de opción de devolución a compensación del saldo a favor del ejercicio inmediato anterior no resulta necesario que el contribuyente previamente cumpla con presentar una nueva declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de tercera categoría en la que se consigne dicho cambio.

En relación con la segunda consulta, en concordancia con lo señalado en el numeral 4 del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en el Informe N.° 170-2004-SUNAT/2B0000⁽²⁾ se ha establecido el siguiente criterio:

“La compensación del saldo a favor por concepto del Impuesto a la Renta de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior, empieza a operar inmediatamente contra el pago a cuenta que venza en el mes siguiente a aquél en que se presentó la declaración jurada donde se consignó dicho saldo, y así sucesivamente hasta agotarlo; no existiendo la posibilidad que el contribuyente escoja contra qué pagos a cuenta podría aplicar su saldo a favor o suspenda dicha compensación”.

De acuerdo con ello, el saldo a favor del Impuesto a la Renta consignado en la declaración jurada anual de dicho tributo deberá aplicarse contra el pago a cuenta cuyo vencimiento tenga lugar en el mes siguiente al de la presentación de la mencionada declaración y contra los sucesivos pagos a cuenta, sin importar la oportunidad dentro del ejercicio en curso en la cual el contribuyente modifique su opción de devolución a compensación.

¹ De acuerdo con el numeral 186.1 del artículo 186° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N.° 27444, publicada el 11.4.2001, entre otros, el desistimiento pone fin al procedimiento administrativo.

² Documento disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

No obstante, si a la fecha en que se produce la modificación de la opción ya se hubiera producido la extinción de los pagos a cuenta devengados con anterioridad a dicha modificación, el saldo a favor del período inmediato anterior solo podrá aplicarse contra los futuros pagos a cuenta, pues la compensación de un crédito supone la existencia de una deuda tributaria compensable, lo cual, como es obvio, no ocurre en el caso de obligaciones tributarias previamente satisfechas³.

CONCLUSIONES:

En relación con la disposición del saldo a favor del Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio inmediato anterior consignado en la declaración jurada anual de dicho impuesto, cuando el contribuyente que optó inicialmente por la devolución de dicho saldo cambia su opción por la de compensación, se tiene que:

1. Para que proceda el cambio de opción de devolución a compensación del saldo a favor del ejercicio inmediato anterior no resulta necesario que el contribuyente previamente cumpla con presentar una nueva declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de tercera categoría en la que se consigne dicho cambio.
2. El saldo a favor del Impuesto a la Renta consignado en la declaración anual de dicho tributo deberá aplicarse contra el pago a cuenta cuyo vencimiento tenga lugar en el mes siguiente al de la presentación de la mencionada declaración y contra los sucesivos pagos a cuenta. Sin embargo, si a la fecha en que se produce la modificación de la opción ya se hubiera producido la extinción de los pagos a cuenta devengados con anterioridad a dicha modificación, el saldo a favor del período anterior solo podrá aplicarse contra los futuros pagos a cuenta.



Lima, 14 DIC 2009

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Clara Urteaga Goldstein".

CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

rap
A0730-D9
IMPUESTO A LA RENTA - Saldo a favor.

³ De acuerdo con el artículo 40° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.° 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias, "la deuda tributaria podrá compensarse total o parcialmente con los créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente...".