

INFORME N° 087-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

A propósito de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N.° 1120, se formula las siguientes consultas:

1. ¿Aquellas empresas que venían determinando sus pagos a cuenta aplicando el 2%, a partir del período tributario agosto 2012 aplicarían el 1,5%?
2. Los contribuyentes que hubieran tenido o no Impuesto a la Renta por el ejercicio 2011, ¿pueden modificar sus pagos a cuenta con el coeficiente determinado de acuerdo con el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012?
3. Dicho estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012, ¿puede ser presentado en cualquier momento desde el mes de julio de 2012, afectando la determinación de los pagos a cuenta no vencidos a la fecha de su presentación hasta diciembre 2012?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias, (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Decreto Legislativo N.° 1120, que modifica la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 18.7.2012.
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.
- Decreto Supremo N.° 155-2012-EF, que modifica el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 23.8.2012.

ANÁLISIS:

1. El primer párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone 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. 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.

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.

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

Como se aprecia, de acuerdo con el artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y de conformidad con el literal b) de la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.° 1120⁽¹⁾, a partir del pago a cuenta de agosto del 2012 opera una nueva regla de cálculo de los pagos a cuenta, debiéndose pagar el monto mayor resultante de comparar las cuotas mensuales determinadas según lo señalado en el párrafo anterior. Cabe indicar que dicha comparación será aplicable en tanto el contribuyente hubiese determinado impuesto en el ejercicio anterior o, para los pagos a cuenta por los meses de enero y febrero, en el ejercicio precedente al anterior.

Ahora bien, a fin de brindar atención a la primera consulta, se considera que se trata de un contribuyente que no ha tenido renta imponible en el ejercicio anterior o que hubiera iniciado actividades en el presente ejercicio, de allí que venía cumpliendo sus pagos a cuenta aplicando el 2% sobre sus ingresos netos del mes.

Siendo así, de acuerdo con lo previsto en el segundo párrafo del inciso a) y en el inciso b) del artículo 85° del citado TUO, a partir del período tributario agosto 2012 el contribuyente deberá determinar sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mes, toda vez que no cuenta con Impuesto a la Renta en el ejercicio anterior.

2. De otro lado, respecto de la segunda consulta cabe indicar que el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que 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 optar por determinar sus pagos a cuenta aplicando a los ingresos netos del mes, el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten

¹ El inciso b) de la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.° 1120 establece que dicha norma entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2013, con excepción de lo previsto en el artículo 85° de la Ley (modificado por el mismo decreto legislativo) y en la Tercera Disposición Complementaria Final (referida a pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría de contribuyentes comprendidos en leyes promocionales), los cuales serán de aplicación para determinar los pagos a cuenta correspondientes al mes de agosto de 2012 en adelante.

de dicho estado financiero. De no existir impuesto calculado, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.

Por su parte, el primer párrafo de la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1120 señala que, por excepción, la opción de efectuar los pagos a cuenta por los meses de agosto a diciembre de 2012 de acuerdo con lo previsto en el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, se hará sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012.

En consecuencia, si bien de acuerdo con lo expuesto en el numeral 1 de este informe, a partir del periodo tributario agosto de 2012, los contribuyentes se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85º antes citado, ellos, sin embargo, pueden optar por efectuar sus pagos a cuenta por los periodos agosto a diciembre de 2012 aplicando a los ingresos netos del mes el coeficiente que resulte de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos obtenidos del estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012. De no existir impuesto calculado según el referido estado de ganancias y pérdidas, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.

3. Ahora bien, para ejercer la opción señalada en el numeral anterior, la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N.º 155-2012-EF⁽²⁾ dispone, en su numeral 1, que la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio se presentará a la SUNAT en la forma, lugar, plazo y condiciones que ésta establezca.

Asimismo, el numeral 3 de la Disposición en mención señala que la aplicación del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012 se efectuará a partir de los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre que no hubieran vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el referido estado financiero, 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.

Resulta pertinente indicar que con la Resolución de Superintendencia N.º 200-2012/SUNAT⁽³⁾, vigente a partir del 31 de agosto de 2012, se han dictado las normas relativas a la presentación de la declaración jurada que

² Referida a la modificación de los pagos a cuenta en el ejercicio gravable 2012 y que reglamenta lo dispuesto en el primer párrafo de la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1120 antes citado.

³ Publicada el 30.8.2012.

contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio a efecto de modificar o suspender los pagos a cuenta en el ejercicio gravable 2012.

Como se aprecia, para efecto de la modificación del coeficiente a que se refiere el primer párrafo de la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1120, los contribuyentes deben presentar la declaración jurada que contiene el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio, de acuerdo con las disposiciones contenidas en la Resolución de Superintendencia N.º 200-2012/SUNAT.

Dicha declaración puede ser presentada en cualquier momento, siendo de aplicación el coeficiente determinado con el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio para los pagos a cuenta que no hubieran vencido a la fecha de presentación de la referida declaración.

Finalmente, la Primera Disposición Complementaria Transitoria de la Resolución de Superintendencia en mención ha dispuesto que se considerará presentada la declaración jurada que contiene el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012 en caso los contribuyentes hubiesen presentado su declaración jurada entre el 1 y el 30 de agosto de 2012 utilizando el PDT – Formulario Virtual N.º 062 5 versión 1.2, por lo que el coeficiente que se determine sobre la base del estado financiero contenido en dicha declaración deberá ser utilizado para determinar los pagos a cuenta que no hubieran vencido a la fecha de presentación de esa declaración.

4. Por otra parte, se debe tener en cuenta que de acuerdo con el segundo párrafo de la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1120, los contribuyentes que hubiesen presentado su balance al 30 de junio de 2012, antes del 1 de agosto de 2012, continuarán determinando sus pagos a cuenta considerando el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero durante el resto del ejercicio gravable.

De no existir impuesto calculado según el referido balance, los contribuyentes mantendrán la suspensión de sus pagos a cuenta correspondientes al resto de meses del ejercicio gravable 2012.

CONCLUSIONES:

1. A partir del periodo tributario agosto de 2012, los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior, se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

2. A partir del período tributario agosto de 2012, los contribuyentes que no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior deben determinar sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.
3. Por los períodos agosto a diciembre de 2012, los contribuyentes pueden optar por efectuar sus pagos a cuenta aplicando a los ingresos netos del mes el coeficiente que resulte de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos obtenidos del estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012. De no existir impuesto calculado según el referido estado de ganancias y pérdidas, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.
4. Para ejercer la opción a que se refiere la conclusión anterior, a partir del 31 de agosto de 2012 los contribuyentes deben presentar la declaración jurada que contiene el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio, de acuerdo con las disposiciones contenidas en la Resolución de Superintendencia N.º 200-2012/SUNAT.

Se considerará presentada la declaración a que se refiere el párrafo anterior en caso los contribuyentes hubiesen presentado su declaración entre el 1.8.2012 y el 30.8.2012 utilizando el PDT – Formulario Virtual N.º 0625 versión 1.2.

El coeficiente determinado con el estado financiero al 30 de junio de 2012 contenido en las declaraciones a que se refieren los párrafos anteriores, es de aplicación para los pagos a cuenta que no hubieran vencido a la fecha de presentación de aquéllas.

5. Los contribuyentes que hubiesen presentado su balance al 30 de junio de 2012, antes del 1.8.2012, continuarán determinando sus pagos a cuenta considerando el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero durante el resto del ejercicio gravable.

De no existir impuesto calculado según el referido balance, los contribuyentes mantendrán la suspensión de sus pagos a cuenta correspondientes al resto de meses del ejercicio gravable 2012.

Lima, 20 de setiembre de 2012

Original firmado por
LILIANA CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional Jurídico (e)