

## **INFORME N° 095-2012-SUNAT/4B0000**

### **MATERIA:**

A propósito de la modificación al sistema de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta dispuesta por el Decreto Legislativo N.º 1120, y respecto de su aplicación a partir del ejercicio gravable 2013 se consulta lo siguiente:

1. La comparación del coeficiente con el 1,5% a fin de pagar el monto que resulta mayor ¿sólo es obligatorio en los meses de enero a abril?
2. ¿De ejercer la opción que la ley establece, a partir de mayo hasta julio el coeficiente resultante del balance del período cuatrimestral (enero – abril) se compara con el coeficiente resultante del ejercicio anterior y se paga el monto que resulte mayor?
3. ¿Desde mayo a julio, el contribuyente puede suspender los pagos a cuenta, siempre que los coeficientes del ejercicio y del ejercicio anterior sean negativos?
4. ¿A partir de agosto y hasta diciembre procede la suspensión del pago a cuenta, si el coeficiente del ejercicio (operaciones de enero a julio) es negativo, sin necesidad de comparar con el 1,5%?

### **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, modificado por el Decreto Legislativo N.º 1120, publicado el 18.7.2012 (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

### **ANÁLISIS:**

De manera previa, cabe indicar que tal como se señaló en el Informe N.º 087-2012-SUNAT/4B0000, la determinación de los pagos a cuenta de acuerdo con el artículo 85º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta modificado por el Decreto Legislativo N.º 1120, resulta de aplicación a partir del pago a cuenta correspondiente al mes de agosto de 2012. Sin embargo, por los periodos agosto a diciembre de ese ejercicio debe tenerse en cuenta, además, la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria de dicho Decreto, lo cual fue analizado en el referido informe.

Ahora bien, atendiendo a que las consultas materia del presente informe están dirigidas a establecer cómo se determinan los pagos a cuenta a partir del ejercicio gravable 2013, en este documento no se toma en cuenta las disposiciones transitorias que son de aplicación exclusiva al ejercicio 2012.

1. El primer párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, señala 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, los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior (para los pagos a cuenta de marzo a diciembre) o en el ejercicio precedente al anterior (para los pagos a cuenta de enero y febrero), 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 de acuerdo con lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Siendo así, en cuanto a la primera consulta, se tiene que la comparación del coeficiente con el 1,5%, a fin de pagar el monto que resulta mayor, debe realizarse para la determinación de los pagos a cuenta de enero a diciembre del ejercicio gravable, salvo que se produzcan los supuestos a los que se refieren los acápites i) y ii) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, que se comentan en los numerales 2 y 3 del presente informe.

2. De otro lado, el acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, establece una opción para determinar los pagos a cuenta a partir del mes de mayo para los contribuyentes que les corresponda abonar como pago a cuenta la cuota determinada de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) de ese artículo, esto es, la obligación de efectuar el pago a cuenta considerando el 1,5% debido a que no obtuvieron impuesto calculado en el ejercicio anterior, o cuando habiendo generado dicho impuesto, el coeficiente determinado es menor al referido porcentaje.

Es así que el referido acápite i) señala que tales contribuyentes 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.

Añade la norma en mención 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 los contribuyentes aplicarán el coeficiente a que se refiere el inciso a) del citado artículo 85°.

Por último, el aludido acápite i) indica que los contribuyentes que hubieran ejercido la opción antes descrita, 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) del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta conforme con lo previsto en el primer párrafo del citado artículo hasta que presenten dicho estado financiero.

De acuerdo con la norma citada, a partir del período tributario de mayo de cada ejercicio gravable, los contribuyentes a los que correspondería aplicar el 1,5% a sus ingresos netos obtenidos en el mes, esto es, aquellos que no obtuvieron impuesto calculado en el ejercicio anterior, o cuando habiendo generado dicho impuesto, el coeficiente determinado es menor al referido porcentaje, pueden optar por determinar sus pagos a cuenta o suspender la obligación de efectuarlos respecto de los periodos de mayo a julio, de la siguiente manera:

- Los contribuyentes que no obtuvieron impuesto calculado en el ejercicio anterior, utilizarán el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril<sup>(1)</sup>, y en caso dicho coeficiente resultara negativo, suspenderán sus pagos a cuenta.
- Los contribuyentes que hubiesen obtenido impuesto calculado en el ejercicio anterior, compararán el coeficiente resultante del mencionado ejercicio con el coeficiente resultante del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, debiendo aplicar el que resulte mayor.

En consecuencia, respecto de la segunda y tercera consultas, los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en el acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta deben

---

<sup>1</sup> El coeficiente se obtiene de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos.

comparar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril con el coeficiente del ejercicio anterior, debiendo aplicar el mayor, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente en el caso que en ambos estados financieros (al cierre del ejercicio anterior y al 30 de abril) no se obtenga impuesto calculado.

3. En cuanto a la cuarta 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 los contribuyentes también pueden optar por determinar sus pagos a cuenta o suspender la obligación de efectuarlos respecto de los periodos de agosto a diciembre, sobre la base de los resultados obtenidos del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.

Así pues, respecto de los periodos tributarios de agosto a diciembre de cada ejercicio, si en el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio los contribuyentes obtuvieran impuesto calculado, aplicarán el coeficiente que resulte de ese estado financiero<sup>(2)</sup>, y en caso no resultara impuesto, suspenderán sus pagos a cuenta.

Cabe destacar que la opción a que se refiere el citado acápite ii) no requiere que se efectúe comparación con el 1,5% o con el coeficiente que resulte del estado financiero al cierre del ejercicio anterior.

4. Por otra parte, con relación a las opciones señaladas en los numerales 2 y 3 de este informe, es pertinente indicar que conforme al artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 54° del Reglamento de dicha ley<sup>3</sup>, la determinación de los pagos a cuenta o la suspensión de la obligación de efectuarlos de acuerdo con las referidas opciones, se realiza respecto de los pagos a cuenta 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 o al 31 de julio, según corresponda, y siempre que se cumpla con los requisitos previstos en dichas normas.

## **CONCLUSIONES:**

A partir del ejercicio gravable 2013:

1. Los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior (para los pagos a cuenta de marzo a diciembre) o en el ejercicio precedente al anterior (para los pagos a cuenta de enero y febrero) 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 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

---

<sup>2</sup> El coeficiente se obtiene de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos.

<sup>3</sup> Aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.

De no haber obtenido renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes deben determinar sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en los meses de marzo a diciembre, o de enero y febrero, según corresponda.

Lo señalado en los párrafos anteriores no será de aplicación cuando el contribuyente ejerza la opción prevista en el segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de los pagos a cuenta a los que resulte de aplicación la referida opción.

2. A partir del periodo mayo y solo hasta el periodo julio de cada ejercicio gravable, los contribuyentes a los que correspondería determinar sus pagos a cuenta por dichos periodos aplicando el 1,5% pueden ejercer la opción prevista en el acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De ejercer la opción antes señalada, deben comparar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril con el coeficiente del ejercicio anterior, debiendo aplicar el mayor, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente si en los referidos estados financieros al 30 de abril y al cierre del ejercicio anterior no se obtiene impuesto calculado.

3. A partir del periodo agosto y solo hasta el periodo diciembre de cada ejercicio gravable, los contribuyentes pueden ejercer la opción prevista en el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De ejercer la opción antes señalada, deben aplicar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente si en el referido estado financiero no se obtiene impuesto calculado.

Lima, 28 de setiembre de 2012

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