

INFORME N.º 056-2017-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Con relación al cambio de régimen previsto en el primer párrafo del numeral 8.1 del artículo 8º del Decreto Legislativo N.º 1269, que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta (RMT), en caso el contribuyente hubiera presentado la declaración jurada correspondiente al mes de enero de un ejercicio gravable distinto del 2017⁽¹⁾ en la que, por error, hubiera consignado que le corresponde el régimen general, se formula las siguientes consultas:

- a) ¿Es posible que, luego de su fecha de vencimiento, rectifique dicha declaración jurada a efectos de corregir el no haber manifestado en dicha declaración su intención de afectarse al RMT?
- b) De ser afirmativa la respuesta a la interrogante anterior, ¿cuándo surte efecto la declaración rectificatoria? y ¿desde cuándo se entiende afectado al RMT?
- c) ¿Qué infracción se configuraría con la presentación de la declaración jurada rectificatoria?

BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.º 1269 que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, publicado el 20.12.2016 (en adelante, el DLRMT).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, el Código Tributario).

ANÁLISIS:

1. El primer párrafo del numeral 8.1 del artículo 8º del DLRMT, que regula el cambio de régimen, establece que los contribuyentes del régimen general se afectarán al RMT con la declaración⁽²⁾ correspondiente al mes de enero

¹ Debe tenerse en cuenta que, conforme con la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo N.º 1269, la SUNAT incorporará de oficio al RMT, según corresponda, a los sujetos que al 31 de diciembre de 2016 hubieren estado tributando en el régimen general y cuyos ingresos netos del ejercicio gravable 2016 no superaron las 1700 UIT, salvo que se hayan acogido al nuevo RUS o régimen especial, con la declaración correspondiente al mes de enero del ejercicio gravable 2017.

Así, por el ejercicio gravable 2017, el cambio del régimen general al RMT se efectuará de oficio por la SUNAT y no con la declaración a que hace referencia el numeral 8.1 del artículo 8º del DLRMT.

² Mediante la Resolución de Superintendencia N.º 021-2017/SUNAT, publicada el 29.1.2017, se modificó la versión del PDT IGV Renta mensual Formulario Virtual N.º 621 (PDT 621) para incorporar la declaración de los sujetos del RMT.

del ejercicio gravable siguiente a aquel en el que no incurrieron en los supuestos señalados en el artículo 3° del mismo dispositivo legal⁽³⁾.

Se aprecia que la norma citada ha establecido para los sujetos que provengan del régimen general del impuesto a la renta de tercera categoría que, para cambiar de régimen y afectarse al RMT, solo deben presentar la declaración jurada correspondiente al mes de enero del ejercicio gravable siguiente a aquel en el que no incurrieron en los supuestos señalados en el artículo 3° del DLRMT, consignando que les corresponde el RMT y determinando el impuesto a la renta de tercera categoría conforme a dicho régimen, entendiéndose producido el cambio desde el 1 de enero del referido ejercicio.

Nótese asimismo que, a diferencia de lo señalado en el segundo párrafo del artículo 7° del mismo dispositivo⁽⁴⁾, no se ha establecido para el cambio de régimen previsto en el numeral 8.1 del artículo 8° que la declaración jurada sea presentada dentro de un plazo establecido.

Ahora bien, el numeral 88.1 del artículo 88° del Código Tributario establece 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; y que los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria; siendo que el inciso c) del artículo 92° de dicho código prevé que los administrados tienen derecho a sustituir o rectificar sus declaraciones juradas, conforme a las disposiciones sobre la materia.

Así, en caso el contribuyente hubiere consignado, por error, en su declaración jurada original del mes de enero que le correspondía el régimen general, tendrá derecho a corregir su error.

En tal sentido, tratándose de un sujeto que provenga del régimen general, que en la declaración jurada de enero consignó, por error, que le correspondía determinar su impuesto conforme al régimen general, puede corregir el dato relativo al régimen del impuesto a la renta consignado en la declaración jurada original de enero mediante la presentación de una declaración rectificatoria y determinar su obligación conforme al RMT.

2. Con relación a la segunda interrogante, el numeral 88.2 del artículo 88° del Código Tributario señala, entre otros aspectos, que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del

³ Este artículo establece los supuestos que determinan qué sujetos no están comprendidos en el RMT.

⁴ El cual establece que los sujetos que inicien actividades en el transcurso del ejercicio gravable podrán acogerse al RMT, únicamente con ocasión de la declaración jurada mensual que corresponde al mes de inicio de actividades declarado en el RUC, siempre que se efectúe dentro de la fecha de vencimiento.

plazo de presentación de la misma; vencido este, la declaración podrá ser rectificadora, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva.

Agrega que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

Asimismo, el último párrafo del referido numeral señala que no surtirá efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75° o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización parcial o definitiva, por los aspectos de los tributos y períodos o por los tributos y períodos, respectivamente que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que la declaración rectificatoria determine una mayor obligación.

En ese sentido, la declaración jurada rectificatoria presentada por un sujeto para corregir el error respecto del régimen del impuesto a la renta a que se hace referencia en la conclusión del punto anterior, dentro de los plazos previstos en el numeral 88.2 del artículo 88° del Código Tributario, surtirá efecto con su presentación si determinó igual o mayor obligación tributaria; sin embargo, si determinó una menor obligación tributaria surtirá efectos cuando la administración tributaria, dentro del plazo establecido por el Código Tributario, confirme la veracidad y exactitud de sus datos, y en caso esta no emitiera pronunciamiento dentro de dicho plazo, surtirá efectos al vencimiento de este.

Teniendo en cuenta que la información contenida en la declaración rectificatoria a que se refiere esta consulta corresponde al mes de enero, una vez que surta efecto la declaración rectificatoria se entenderá producido el cambio de régimen desde el 01 de enero del ejercicio gravable respectivo.

3. Con relación a la última interrogante, el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario establece que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del

deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares⁽⁵⁾.

Al respecto, esta administración ha señalado anteriormente⁽⁶⁾ que:

“(...) la determinación de la obligación tributaria es única por tributo y período, y que, por ende, la presentación de una declaración rectificatoria no puede configurar la infracción bajo análisis en forma independiente a la que se configura cuando el deudor presenta su declaración original determinando incorrectamente su obligación tributaria; y siendo que, además, la presentación de una declaración rectificatoria en la que se determina una obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada por el deudor tributario solo acredita la comisión de la infracción en cuestión; con la presentación de las declaraciones rectificatorias en las que se determina una mayor obligación que la determinada en la declaración original, no se incurre, por ella misma, en la infracción en cuestión.

(...) la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario presenta su declaración original determinando incorrectamente su obligación tributaria y no con la presentación de una o varias declaraciones rectificatorias.”⁽⁷⁾

Así, la sola presentación de una declaración jurada rectificatoria no implica la configuración de la citada infracción, pues esta se configura cuando el deudor tributario presenta su declaración jurada original determinando incorrectamente su obligación tributaria que incide en un menor pago de esta y/o consignando aumentos indebidos de saldos, créditos o pérdidas tributarias, independientemente que dicha declaración haya sido modificada mediante la presentación de una o varias declaraciones rectificatorias.

De lo expuesto, se tiene que, en el supuesto a que se refieren las preguntas anteriores, en caso que en virtud de la declaración rectificatoria presentada,

⁵ Cuya sanción, conforme a la Tabla I del Código Tributario, es el 50% del tributo por pagar omitido, o, 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

⁶ En el Informe N.º 0180-2015-SUNAT/5D0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2015/informe-oficios/i180-2015.pdf>).

⁷ Similar criterio ha sido asumido en los Informes N.ºs 037-2003-SUNAT/2B0000 y 37-2016-SUNAT/5D0000, disponibles en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2003/oficios/i0372003.htm> y <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i037-2016.pdf>, respectivamente).

Cabe señalar que este criterio resulta aplicable aun cuando el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, que fue materia de análisis en dichos informes, fue modificado por el Decreto Legislativo N.º 1311 (publicado el 30.12.2016), pues lo relevante para los efectos del presente informe es que dicho criterio señala que la infracción en cuestión se configura con la presentación de la declaración original, siendo que con la referida modificación tan solo se ha adicionado un elemento referido al menor pago de la obligación tributaria para que se entienda configurada dicha infracción.

en la que el contribuyente corrige el régimen que le es aplicable, se verifique que en la declaración original se ha determinado incorrectamente su obligación tributaria incidiendo ello en un pago menor al que se debió pagar, se incurrirá en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONCLUSIONES:

Con relación al cambio de régimen previsto en el primer párrafo del numeral 8.1 del artículo 8° del Decreto Legislativo N.° 1269, que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, tratándose de un sujeto que provenga del régimen general del impuesto a la renta, que en la declaración jurada de enero consignó, por error, que le correspondía determinar su impuesto conforme al régimen general:

1. Puede corregir el dato relativo al régimen del impuesto a la renta consignado en la declaración jurada original de enero, mediante la presentación de una declaración rectificatoria y determinar su obligación conforme al RMT.
2. La referida declaración jurada rectificatoria, presentada dentro de los plazos previstos en el numeral 88.2 del artículo 88° del Código Tributario, surtirá efecto con su presentación si determinó igual o mayor obligación tributaria; sin embargo, si determinó una menor obligación tributaria surtirá efectos cuando la administración tributaria, dentro del plazo establecido por el Código Tributario, confirme la veracidad y exactitud de sus datos, y en caso esta no emitiera pronunciamiento dentro de dicho plazo, surtirá efectos al vencimiento de este.

Teniendo en cuenta que la información contenida en la declaración rectificatoria a que se refiere esta consulta corresponde al mes de enero, una vez que surta efecto la declaración rectificatoria se entenderá producido el cambio de régimen desde el 01 de enero del ejercicio gravable respectivo.

3. En caso que en virtud de la referida declaración rectificatoria presentada se verifique que en la declaración original se ha determinado incorrectamente su obligación tributaria incidiendo ello en un pago menor al que se debió pagar, se incurrirá en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Lima, 17 MAYO 2017

Original firmado por

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional

Intendencia Nacional Jurídica

SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE

DESARROLLO ESTRATEGICO

stt

CT0201-2017, CT0214-2017, CT0215-2017

Régimen MYPE Tributario- cambio de régimen – infracción tributaria.