



# El Peruano

FUNDADO EL 22 DE OCTUBRE DE 1825 POR EL LIBERTADOR SIMÓN BOLÍVAR

AÑO DEL BUEN SERVICIO AL CIUDADANO

Sábado 8 de abril de 2017

## JURISPRUDENCIA

Año XXVI / N° 1038

7711

### TRIBUNAL FISCAL

#### Tribunal Fiscal N° 02486-4-2017

**Expediente N°** : 18449-2012  
**Interesado** : ETESELVA S.R.L.  
**Asunto** : Devolución  
**Procedencia** : Lima  
**Fecha** : Lima, 21 de marzo de 2017

**VISTA** la apelación interpuesta por **ETESELVA S.R.L.** con RUC N° 20352427161 contra la Resolución de Intendencia N° 0250140016141/SUNAT de 31 de agosto de 2012, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Oficina Zonal N° 152180000318/SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de devolución del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005.

#### CONSIDERANDO:

Que la recurrente reitera los argumentos expuestos en su recurso de reclamación, en el que indicó que pese a que mediante Resolución de Ofical Zonal N° 15218000285/SUNAT se le devolvió el Impuesto Temporal a los Activos Netos - ITAN del año 2005 y se constató que había sido aplicado contra los pagos a cuenta y, por lo tanto, que estos últimos se incrementaron de S/.431,630.00 (declaración original) a S/.2'057,044.00 (declaración rectificatoria), la Administración declaró improcedente su solicitud de devolución; y agrega que el artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta no establece que la opción elegida deba ser aplicada necesariamente a la totalidad del saldo a favor generado en el ejercicio.

Que refiere que mediante Formulario Virtual PDT 656 N° 750002767 rectificó la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, incrementando el monto por pagos a cuenta del ejercicio a la suma de S/.2'057,044.00 y modificando la opción "compensación" por la de "devolución"; sin embargo, indica que la Administración consideró erróneamente que la compensación y la solicitud de devolución son opciones excluyentes en el sentido que si el contribuyente optó inicialmente por una de ellas no puede posteriormente modificarla, dado que el segundo párrafo del artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta permite optar a los contribuyentes entre solicitar la devolución de los saldos a favor del Impuesto a la Renta o su compensación automática contra los pagos a cuenta futuros, mas no limita expresamente la posibilidad de solicitar la devolución del saldo a favor no aplicado a determinada fecha, lo cual resulta coherente con la utilización en dicho artículo del término "podrá" que denota el carácter facultativo para optar por alguno de los dos mecanismos.

Que sostiene que resulta inaplicable la limitación prevista en el numeral 4 del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en el sentido que los saldos a favor únicamente podrán aplicarse contra los pagos a cuenta en caso no se haya solicitado su devolución, dado que el reglamento no puede imponer una limitación a la utilización del saldo a favor no establecida en la citada ley ni modificar ésta, pues ello conllevaría a trasgredir los principios de reserva de ley y jerarquía de normas, con lo cual debe concluirse que el artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta permite compensar el saldo a favor del ejercicio anterior contra los futuros pagos a cuenta, y no limita solicitar la devolución del saldo no aplicado a determinada fecha, a pesar de haberse optado originalmente por la compensación del mismo, más aún si se procedió a rectificar la opción "compensación" por "devolución".

Que mediante escrito de fojas 899 a 907, la recurrente indicó que la Administración sustenta su posición en el numeral 3 del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta según el cual una vez ejercida la opción de compensación del saldo a favor del ejercicio anterior contra los futuros pagos a cuenta, su destino sólo puede ser la compensación hasta agotarlo, excluyendo así la devolución del remanente no aplicado; sin embargo, la condición contenida en el citado numeral 3 del indicado artículo reglamentario, sólo está prevista para regular el destino del saldo a favor del "ejercicio precedente al anterior", por lo que en el presente caso, en que la controversia está relacionada con el saldo del ejercicio inmediato anterior, la norma aplicable es el numeral 4 del artículo 55° del referido reglamento el cual no contiene la condición señalada por la Administración.

Que indica que su posición encuentra sustento en las Resoluciones N° 05888-8-2011 y 07717-3-2007, así como en la interpretación asumida por la propia Administración mediante el Oficio N° 030-97-12.0000 e Informe N° 186-2009/SUNAT, agregando que la regla general es que un pago en exceso como el saldo a favor del Impuesto a la Renta se devuelva, conforme se colige de los artículos 38° y 39° del Código Tributario y del artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que reitera que los artículos 87° de la Ley del Impuesto a la Renta y 55° de su reglamento no contienen una consecuencia jurídica expresa para regular el destino del saldo a favor del ejercicio inmediato anterior que exceda de los pagos a cuenta del ejercicio compensados automáticamente, ni existe disposición legal que impida la devolución de dicho saldo, y cita al respecto el artículo 54° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que asimismo, mediante escrito de 9 de marzo de 2017 de fojas 944 y 945, refiere que la Administración en la Resolución de Oficina Zonal N° 15218000285/SUNAT ha reconocido que el ITAN pagado en el ejercicio 2005 fue aplicado contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, lo que determinó que el saldo

a favor por concepto de pagos a cuenta ascendiera a S/.2'057,044.00.

Que por su parte, la Administración señala que a partir de la modificación introducida mediante Decreto Supremo N° 017-2003-EF, se dispuso la obligatoriedad de compensar los saldos a favor acreditados no solicitados en devolución, contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente en que se presente la declaración jurada que contiene dicho saldo, dejando de ser una facultad del contribuyente el compensar o no.

Que refiere que según los reportes de su sistema, en la declaración jurada original del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, presentada el 4 de abril de 2006, la recurrente optó por la modalidad de compensación de saldo a favor del impuesto (Casilla 137), ejerciendo esta opción en las declaraciones mensuales de marzo a diciembre de 2006; por lo que no corresponde la devolución del saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 consignado en la declaración jurada rectificatoria de dicho ejercicio.

Que de lo expuesto se advierte que la materia de controversia en el presente caso consiste en determinar si la Resolución de Intendencia N° 0250140016141/SUNAT se encuentra conforme a ley.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 163° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 981, las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelven las solicitudes de devolución, las mismas que serán reclamables.

Que el artículo 88° del citado código, modificado por el Decreto Legislativo N° 953 señalaba que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidas por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar.

Que el referido artículo agrega que vencido el plazo de presentación de la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria, podrá presentarse una declaración rectificatoria, la que surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, en caso contrario, surtirá efecto si en un plazo de 60 días hábiles siguientes a su presentación, la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en dicha declaración rectificatoria, sin perjuicio de su derecho de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda al ejercicio de sus atribuciones.

Que por su parte, de conformidad con el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, vigente con anterioridad a la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1120, 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, cuotas mensuales que se determinan con arreglo a los sistemas regulados por dicha norma.

Que el segundo párrafo del artículo 87° de la citada ley señala 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; asimismo, agrega 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.

Que los incisos b) y c) del artículo 88° de la citada ley, prevén que los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el artículo 79°, deducirán de su impuesto, entre otros, los pagos efectuados a cuenta del impuesto liquidado en la declaración jurada y los créditos contra dicho tributo; y, los saldos a favor del contribuyente reconocidos por la SUNAT o establecidos

por el propio responsable en sus declaraciones juradas anteriores como consecuencia de los créditos autorizados en este artículo, siempre que dichas declaraciones no hayan sido impugnadas.

Que el inciso a) del artículo 52° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por los Decretos Supremos N° 194-99-EF y 134-2004-EF, señala que los conceptos previstos por el artículo 88° de la ley constituyen crédito contra el impuesto y que al impuesto determinado por el ejercicio gravable se le deducirá, entre otros créditos, el saldo a favor del impuesto de los ejercicios anteriores y los pagos a cuenta.

Que según el artículo 55° del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 017-2003-EF<sup>1</sup>, para aplicar los créditos tributarios contra los pagos a cuenta de tercera categoría, los contribuyentes observarán las siguientes disposiciones:

1) Sólo se podrá compensar los saldos a favor originados por rentas de tercera categoría.

2) Para la compensación de créditos se tendrá en cuenta el siguiente orden: en primer lugar se compensará el anticipo adicional, en segundo término los saldos a favor y por último cualquier otro crédito.

3) El saldo a favor originado por rentas de tercera categoría, acreditado en la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior por el cual no se haya solicitado devolución, deberá ser compensado contra los pagos a cuenta del ejercicio, inclusive a partir del mes de enero, hasta agotarlo; precisándose que en ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional.

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, precisándose que en ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional.

Que en el presente caso, el 15 de noviembre de 2010, mediante Formulario 4949 N° 02445147 de foja 1, la recurrente solicitó la devolución del saldo a favor del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2005, por el monto de S/.2'057,044.00, la que fue declarada improcedente mediante Resolución de Oficina Zonal N° 152180000318/SUNAT, de fojas 798 a 800, y cuyo recurso de reclamación fue declarado infundado por la Resolución de Intendencia N° 0250140016141/SUNAT apelada, de fojas 852 y 853, señalando que en tanto la recurrente optó en su declaración jurada original por compensar el saldo a favor del impuesto (opción "2" - casillero 137), ejerciendo esta opción en las declaraciones mensuales de marzo a diciembre de 2006, no correspondía devolver el saldo a favor no aplicado consignado en la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, por lo que procede determinar si la actuación de la Administración se ajusta a ley.

Que se aprecia que con fecha 4 de abril de 2006, mediante Formulario Virtual PDT 656 N° 25000206, de fojas 839 a 841, la recurrente presentó la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, en la que consignó como Impuesto a la Renta (Casilla 113) el importe de S/.0.00 y como créditos aplicables contra dicho impuesto, los pagos a cuenta mensuales del ejercicio y pagos al ITAN por los importes de S/.431,630.00 y S/.1'667,691.00, respectivamente; determinando un saldo a su favor ascendente a S/.431,630.00; asimismo, consignó la opción "2 - Aplicación" (casillero 137).

1 Decreto Supremo vigente desde el 14 de febrero de 2003.

Que posteriormente, el 20 de octubre de 2010, mediante Formulario Virtual PDT 656 N° 750002767, de fojas 842 a 844, la recurrente presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, en la que consignó como Impuesto a la Renta (Casilla 113) el importe de S/.0.00 y modificó los importes correspondientes a los pagos a cuenta del ejercicio y pagos del ITAN, por los montos de S/.2'057,044.00 y S/.42,276.00, respectivamente, lo que determinó un saldo a su favor de S/.2'099,320.00, y consignó la opción "1 – Devolución" (Casillero 137).

Que sobre el particular, se aprecia que ejercida la opción de la recurrente de la aplicación del saldo a favor contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que venzan a partir del mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada en la que se consignó dicho saldo, modificó su opción por la de devolución del saldo no compensado mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta.

Que sobre el particular se han suscitado tres interpretaciones, la primera, que señala que a partir de la vigencia del Decreto Supremo N° 017-2003-EF, no procede modificar mediante declaración jurada rectificatoria la opción referida al destino del saldo a favor del Impuesto a la Renta, en el caso que hubiese optado por la compensación, una vez que venza el plazo para la presentación de la declaración jurada del primer pago a cuenta del Impuesto a la Renta, que se produjese a partir del mes siguiente a aquel en que se presentó la declaración jurada anual respectiva y que no haya sido compensado con el saldo a favor del ejercicio precedente al anterior. Si se hubiese optado por la devolución, no procede modificar la opción mediante declaración jurada rectificatoria una vez presentada la solicitud de devolución o si se hubiese cancelado algún pago a cuenta del Impuesto a la Renta, cuyo vencimiento operó a partir del mes siguiente a aquél en que se presentó la declaración jurada donde se consignó dicho saldo.

Que por otro lado, conforme con la segunda interpretación, procede modificar mediante declaración jurada rectificatoria la opción referida al destino del saldo a favor del Impuesto a la Renta consignado en la declaración jurada anual; en tal sentido, si se eligió la opción de compensación contra los pagos a cuenta del referido impuesto, puede modificarse ésta para solicitar la devolución del saldo no compensado. Asimismo, si se eligió la opción de devolución, puede modificarse ésta para que el saldo que no ha sido materia de devolución, sea compensado contra los pagos a cuenta. Ello procederá en la medida que la declaración jurada rectificatoria surta efectos conforme con el artículo 88° del Código Tributario.

Que por su parte, según la tercera interpretación, a partir de la entrada en vigencia del Decreto Supremo N° 017-2003-EF y una vez que venza el plazo para la presentación de la declaración jurada del primer pago a cuenta del Impuesto a la Renta, que se produjese a partir del mes siguiente a aquel en que se presentó la declaración jurada anual respectiva, no procede modificar mediante declaración jurada rectificatoria la opción referida al destino del saldo a favor. En tal sentido, si se hubiese elegido la opción de compensación, ésta deberá mantenerse hasta la presentación de la siguiente declaración jurada anual del impuesto, siendo que en el caso de haberse elegido la opción de devolución, y no haberse ejercido ésta, podrá solicitarse en cualquier momento la compensación a pedido de parte, de conformidad con el numeral 3 del artículo 40° del Código Tributario.

Que la segunda interpretación ha sido aprobada por mayoría de votos, mediante acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-03 de 24 de febrero de 2017, con los fundamentos siguientes:

"El artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, prescribe que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma, siendo que vencido éste, la declaración podrá ser rectificada, dentro del plazo de

prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva. Asimismo, dispone que transcurrido el plazo de prescripción no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna.

En cuanto a los efectos de la declaración jurada rectificatoria, el citado artículo prevé que ésta surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación y que en caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de sesenta 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 del derecho de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus facultades.

Dicha norma también señala que no surtirá efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto por el artículo 75° o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización por tributos y períodos que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que ésta determine una mayor obligación.

Como se aprecia de la citada norma, las referidas declaraciones pueden ser rectificadas mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción y sus efectos dependerán de si mediante ellas se determina mayor, igual o menor obligación tributaria. Así por ejemplo, si la rectificación de una declaración referida a la determinación de la obligación tributaria, como es la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, es presentada dentro del plazo de prescripción y determina mayor obligación tributaria, surtirá efectos con su presentación, aun cuando haya culminado el proceso de verificación o fiscalización<sup>2</sup>. Por su parte, en el caso de determinarse una menor obligación tributaria, surtirá efectos si transcurrido el plazo previsto, la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de verificación o fiscalización posterior, pero no surtirá efectos si es presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto por el artículo 75° del Código Tributario o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización por tributos y períodos que hayan sido motivo de verificación o fiscalización.

A partir de dicha norma, se advierte que a fin de establecer si una declaración rectificatoria de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta ha surtido efectos, lo primordial a tener en cuenta es el momento de presentación y si mediante ésta se determina mayor, igual o menor obligación tributaria. En tal sentido, en cuanto a los datos materia de declaración, se considera que a través de una declaración jurada rectificatoria pueden modificarse cualquiera de los datos que la Administración Tributaria haya incluido en el formato de declaración, siempre que la ley no disponga lo contrario.

Por otro lado, conforme con los incisos b) y c) del artículo 92° del anotado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, los deudores tributarios tienen derecho, a exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes y a sustituir o rectificar sus declaraciones juradas, conforme a las disposiciones sobre la materia.

Al respecto, se considera que ante la existencia de un pago en exceso o un pago indebido, existe la posibilidad de que dicho saldo sea en parte compensado y en parte devuelto, esto es, que las opciones no son excluyentes entre sí.

Por su parte, el segundo párrafo del artículo 87° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la

2 En caso de determinarse igual obligación tributaria surtirá efectos con su presentación, pero no surtirá efectos si es presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto por el artículo 75° o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización.

Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, prevé 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 que la SUNAT previa comprobación, devolverá el exceso pagado. Asimismo, indica que los contribuyentes que así lo prefieran, podrán aplicar<sup>3</sup> 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<sup>4</sup>.

Asimismo, los incisos b) y c) del artículo 88° de la citada ley, prevén que los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el artículo 79° de la misma ley, deducirán de su impuesto, los pagos efectuados a cuenta del impuesto liquidado en la declaración jurada y los créditos contra dicho tributo así como los saldos a favor del contribuyente reconocidos por la SUNAT o establecidos por el propio responsable en sus declaraciones juradas anteriores como consecuencia de los créditos autorizados en este artículo, siempre que dichas declaraciones no hayan sido impugnadas. Se agrega que la existencia y aplicación de estos últimos saldos quedan sujetos a verificación por parte de la mencionada Superintendencia.

Ahora bien, conforme con el artículo 52° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, publicado el 5 de octubre de 2004, los conceptos previstos por el artículo 88° de la ley constituyen crédito contra el impuesto, siendo que al Impuesto determinado por el ejercicio gravable se le deducirá, entre otros créditos, el saldo a favor del impuesto de los ejercicios anteriores, y los pagos a cuenta del impuesto, precisándose que contra las rentas de tercera categoría sólo se podrá compensar el saldo a favor originado por rentas de la misma categoría.

En relación con la aplicación de créditos tributarios, el artículo 55° del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 045-2001-EF, publicado el 20 de marzo de 2001, establecía que para aplicar los créditos tributarios contra los pagos a cuenta de tercera categoría, los contribuyentes observarán las siguientes disposiciones:

1. Sólo se podrá compensar los saldos a favor originados por rentas de tercera categoría.

2. La compensación de saldos a favor se deberá aplicar con anterioridad a cualquier otro crédito.

3. El saldo a favor originado por rentas de tercera categoría, acreditado en la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior, podrá ser compensado contra los pagos a cuenta del ejercicio, inclusive a partir del mes de enero, hasta agotarlo.

4. El saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior

3 Como se aprecia si bien la ley hace referencia al término "aplicar", en el reglamento se utiliza la expresión "compensar". En tal sentido, el uso de cada una de estas palabras es indistinto y equivalente.

4 Sobre el particular, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 205-4-2001, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 4 de marzo de 2001 con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, se estableció que: "De conformidad con lo previsto en el segundo párrafo del artículo 87° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, el saldo del ejercicio anterior solamente puede ser aplicado contra los pagos a cuenta que venzan a partir del mes siguiente al de la presentación de la declaración jurada anual". En dicha resolución se señaló además que si bien el numeral 4) del artículo 55° del reglamento de la citada ley, modificado por Decreto Supremo N° 194-99-EF, permitía la aplicación del saldo a favor contra los pagos a cuenta cuyo plazo no hubiese vencido al momento de la presentación de la declaración jurada, el artículo 87° citado excluía expresamente tal posibilidad.





**andina**  
AGENCIA PERUANA DE NOTICIAS

**Publique sus avisos en nuestra página web**



**Editora Perú**

Av. Alfonso Ugarte 873 - Lima1  
Teléfono: 315-0400 anexo 2213, 2204  
[www.andina.com.pe](http://www.andina.com.pe)

podrá ser compensado solo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual 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.

El referido artículo 55° fue modificado por el Decreto Supremo N° 017-2003-EF, estableciéndose que para aplicar los créditos tributarios contra los pagos a cuenta de tercera categoría, los contribuyentes observarán las siguientes disposiciones:

1. Sólo se podrá compensar los saldos a favor originados por rentas de tercera categoría.

2. Para la compensación de créditos se tendrá en cuenta el siguiente orden: en primer lugar se compensará el anticipo adicional, en segundo término los saldos a favor y por último cualquier otro crédito.

3. El saldo a favor originado por rentas de tercera categoría, acreditado en la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior por el cual no se haya solicitado devolución, deberá ser compensado contra los pagos a cuenta del ejercicio, inclusive a partir del mes de enero, hasta agotarlo. En ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional.

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.

5. Los pagos a cuenta y retenciones en exceso sólo podrán ser compensados con los pagos a cuenta o retenciones que se devenguen con posterioridad al pago en exceso.

En relación con la aplicación de estas normas, existen casos en los que los contribuyentes, mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con lo previsto por el artículo 88° del Código Tributario, modifican la opción referida al destino del saldo a favor que había sido previamente elegida en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta. Así, por ejemplo, si en un inicio se eligió la "devolución" del saldo, ello es modificado para que el saldo no devuelto sea compensado conforme con las normas que regulan la aplicación de los saldos a favor. Igualmente, se presentan casos en los que originalmente se optó por la compensación, lo que es modificado por la devolución del saldo no compensado.

En tal sentido, corresponde analizar si a partir de la vigencia del Decreto Supremo N° 017-2003-EF, dichas modificaciones son procedentes.

Al respecto, se considera que conforme con el texto del citado artículo 87°, cuando el monto de los pagos a cuenta excede del impuesto que corresponda abonar al contribuyente, se establece como regla principal la devolución de dicho exceso, siendo que la compensación es una opción que la norma brinda al contribuyente en caso que así lo prefiera, esto es, una facilidad, lo que es concordante con el artículo 92° del Código Tributario, que prevé el derecho de los administrados a solicitar la devolución de lo pagado en forma indebida o en exceso.

Asimismo, se aprecia que dicha norma no prevé limitación alguna en cuanto a la posibilidad de que dicho saldo sea en parte devuelto y en parte compensado, modificándose la opción elegida en la declaración jurada anual, puesto que ello podría implicar que se restrinja el derecho del contribuyente a solicitar la devolución de un pago realizado en forma indebida o en exceso, siendo que de haberse querido establecer alguna restricción a tal derecho, dicha limitación debió ser prevista por la ley de forma expresa.

Así, se considera que si la ley brinda opciones al contribuyente referidas al ejercicio de sus derechos, sólo podría limitarse el cambio de opción mediante una disposición legal expresa, tal como sucede en el caso

del arrastre de pérdidas regulado por el artículo 50° de la Ley del Impuesto a la Renta, que prevé dos sistemas a elegir, y en el que se ha señalado expresamente que efectuada la elección de cualquiera de ambas opciones, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar de sistema, salvo que se agoten las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores, limitación que no se ha previsto en el caso del saldo a favor.

Por otro lado, en relación con la norma reglamentaria, se aprecia que antes de la modificación del artículo 55° por el Decreto Supremo N° 017-2003-EF, los numerales 3) y 4) del citado artículo regulaban la aplicación del saldo a favor en términos de posibilidad. En efecto, en cuanto al saldo originado en el ejercicio precedente al anterior, se estableció que "podrá ser compensado" contra los pagos a cuenta del ejercicio, inclusive a partir del mes de enero, hasta agotarlo, mientras que respecto del generado en el ejercicio inmediato anterior, se indicó que "podrá ser compensado" solo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual 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.

A partir de la modificación prevista por el anotado decreto supremo, los referidos numerales ya no hacían referencia a una posibilidad sino a una obligación. En tal sentido, se señala que el saldo a favor originado por rentas de tercera categoría, acreditado en la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior, por el cual no se haya solicitado devolución, "deberá ser compensado" contra los pagos a cuenta del ejercicio, inclusive a partir del mes de enero, hasta agotarlo, añadiéndose que en ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional. Por su parte, se prevé 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, agregándose que en ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional.

Al respecto, en diversas Resoluciones del Tribunal Fiscal, como las N° 06069-6-2005 y 00570-1-2006<sup>5</sup>, se ha señalado que conforme con la modificación dispuesta por el Decreto Supremo N° 017-2003-EF al artículo 55° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la forma de aplicación del saldo a favor contra los pagos a cuenta sería en adelante una obligación y no una facultad del contribuyente, siendo que si bien en dichas resoluciones se hace referencia a la mencionada obligación, ello está relacionado con la forma en la que debe realizarse la compensación cuando se ha elegido la opción de compensar, lo que no implica impedimento para modificar dicha elección rectificándose la declaración jurada anual. En efecto, dichas resoluciones tratan acerca de la forma de aplicación del saldo a compensar.

Ello se aprecia, por ejemplo, en lo señalado en Resoluciones del Tribunal Fiscal tales como las N° 10114-

5 En el caso de la RTF N° 6069-5-2005, la recurrente alegó que no debía exigírsele el pago de una orden de pago girada por el pago a cuenta de marzo de 2004 puesto que tendría un saldo a favor del ejercicio 2002. Al respecto, se señaló que al haberse presentado la declaración jurada anual del año 2002 el 31 de marzo de 2003, el saldo a favor podía ser aplicado a partir del pago a cuenta de marzo de 2003 y se precisó además que el saldo a favor del ejercicio 2003, declarado el 1 de abril de 2004, sólo podía ser aplicado a partir del pago a cuenta de abril de 2004, por lo que no era susceptible de aplicarse al de marzo de 2004. Por su parte, en el caso de la RTF N° 570-1-2006, la recurrente pretendía aplicar el saldo a favor del ejercicio 2003 (declarado el 1 de abril de 2004) al pago a cuenta de enero de 2004, declarado en febrero de dicho año. En tal sentido, se señaló que el referido saldo a favor del ejercicio 2003 sólo podía ser aplicado a partir del pago a cuenta de abril de 2004, cuyo vencimiento operó en mayo.

4-2013 y 08765-8-2014, en las que se ha indicado que la facultad que otorga el artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta, está referida a solicitar la devolución de los pagos a cuenta efectuados en exceso del ejercicio o disponer su aplicación contra futuros pagos a cuenta, siendo que una vez ejercida la opción de compensar dichos pagos, es el reglamento el que establece su obligatoriedad hasta que se agoten. Así, en ambas resoluciones se señala que: "... con la modificación dispuesta por el Decreto Supremo N° 017-2003-EF al artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (...), la forma de aplicación del saldo a favor contra los pagos a cuenta (...) sería en adelante una obligación y no una facultad del contribuyente" (énfasis agregado). Como se desprende de las citadas resoluciones, si se ejerció la opción de aplicar el saldo a favor contra los pagos a cuenta, existe la obligación de seguir la forma prevista por el artículo 55° del Reglamento. Esto es, en dichas resoluciones no se señala que una vez ejercida dicha opción, ésta no puede modificarse a través de una declaración jurada rectificatoria y pedir la devolución (de lo no aplicado). Cabe precisar además que en los casos resueltos por dichas resoluciones no se presentó una declaración jurada rectificatoria con el fin de modificar la opción relativa al saldo a favor, siendo que si bien se hizo referencia a la obligatoriedad de la forma de aplicar el saldo a favor contra los pagos a cuenta, ello es señalado a fin de determinar su correcto arrastre (RTF N° 10114-4-2013) o para desconocer compensaciones efectuadas con otros créditos antes que con el saldo a favor (RTF N° 8765-8-2014). En tal sentido, la norma reglamentaria está referida a la forma de aplicación del saldo a favor contra los pagos a cuenta en caso que se haya ejercido dicha opción y no se haya solicitado la devolución, siendo que ello no es impedimento para que el contribuyente rectifique su declaración jurada anual y modifique la opción elegida.

Cabe precisar que si bien el numeral 3 antes citado señala que la compensación del saldo a favor originado por rentas de tercera categoría, acreditado en la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior, por el cual no se haya solicitado devolución, deberá ser compensado contra los pagos a cuenta del ejercicio, inclusive a partir del mes de enero, "hasta agotarlo", se entiende que ello debe ser cumplido de dicha forma siempre que se haya escogido la opción de compensar y que ésta no haya sido modificada a través de una declaración rectificatoria. Esto es, no se considera que dicha norma limite el derecho del contribuyente de cambiar la opción elegida en la declaración jurada anual a través de una declaración rectificatoria para pedir la devolución del saldo a favor que aún no haya sido compensado.

En efecto, dicha expresión significa que el saldo a favor originado en el ejercicio precedente al anterior continuará aplicándose a los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero<sup>6</sup> del ejercicio en curso, esto es, que no puede suspenderse su aplicación al inicio del nuevo ejercicio. Sin embargo, ello se entiende así siempre que no se opte por modificar la opción elegida mediante la rectificación de la declaración jurada anual<sup>7</sup>.

Lo expuesto se corrobora también a partir de la lectura del numeral 4 del mismo artículo, según el cual, el saldo a favor originado 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", lo que reafirma lo señalado en relación con el artículo 87° de la anotada ley en el sentido que la opción primordial del contribuyente es pedir la devolución siendo que si así lo prefiere, puede optar por compensar dicho saldo contra sus futuros pagos a cuenta.

En tal sentido, de la norma reglamentaria no se desprende que se haya prohibido al contribuyente que el saldo a favor sea en parte devuelto y en parte compensado. Así también, tampoco se ha prohibido presentar una declaración rectificatoria con el fin de modificar la opción elegida en relación con el destino del saldo a favor consignada en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta (de devolución a compensación y viceversa), lo que, conforme se ha señalado anteriormente, sólo podría ser previsto por la ley, por lo que se considera que no podría interpretarse que la obligación a que

hace referencia la norma reglamentaria implica impedir al contribuyente que efectúe dicha modificación puesto que ello iría más allá de lo previsto por la ley. En efecto, conforme con el principio de legalidad, en el caso de los administrados, lo que no está prohibido, está permitido.

Ahora bien, considerando que el contribuyente puede efectuar la modificación de la opción elegida a través de la presentación de una declaración jurada rectificatoria, debe precisarse que de surtir efecto dicha rectificatoria, el cambio de opción solo afectará al saldo no devuelto o no compensado. En efecto, en el primer caso, no es posible arrastrar un saldo que ya ha sido materia de devolución efectiva<sup>8</sup>, mientras que en el segundo, en aplicación del artículo 55° del citado reglamento, deberá verificarse si existe algún monto cuya devolución sea posible tras la aplicación del saldo a favor efectuada conforme con el anotado artículo hasta el pago a cuenta cuyo vencimiento opere antes de la presentación de la declaración jurada rectificatoria, como se advierte en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04182-2-2009.

Asimismo, a efecto de hacer efectiva la compensación de un saldo no devuelto<sup>9</sup> tras la presentación de la declaración jurada rectificatoria de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, puede solicitarse dicha compensación<sup>10</sup> o de ser posible, presentar declaraciones

6 Y de los siguientes meses, hasta que se presente la declaración jurada anual.

7 Sobre el particular, debe considerarse además que al presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, corresponde compensar contra el impuesto calculado los créditos sin derecho a devolución y los créditos con derecho a devolución, entre los que se encuentran: a) El saldo a favor no aplicado del ejercicio anterior (para tal efecto, se parte del supuesto en el que la declaración anual de un ejercicio es presentada en el ejercicio siguiente), siendo que para calcular dicho saldo se tiene en cuenta lo que ya se ha aplicado contra los pagos a cuenta del ejercicio que se declara y lo que ya se ha aplicado contra los pagos a cuenta del ejercicio en el que se presenta la declaración y b) Los pagos a cuenta mensuales del ejercicio. De existir un excedente, este constituirá el saldo a favor del ejercicio que es materia de declaración, debiéndose optar al declarar si dicho saldo será materia de devolución o de compensación contra futuros pagos a cuenta, elección que se lleva a cabo en cada declaración anual en la que se declare la existencia de un nuevo saldo a favor, sin que sea posible discriminar su composición, dado que dicho saldo, como se ha mencionado, ha sido determinado en función a diversos créditos y no solamente por el que proviene de pagos a cuenta abonados en exceso (por ejemplo, las retenciones de tercera categoría). Teniendo ello en consideración, no podría exigirse al contribuyente un orden de agotamiento de dicho saldo en función del año del que derive, como ocurre en el caso de las pérdidas.

8 En tal sentido, si se ha presentado alguna solicitud de devolución que se encuentra en trámite, será necesario que previamente el contribuyente se desista de ésta para que pueda efectuarse la modificación de la opción.

9 En relación con el saldo a favor del ejercicio inmediato anterior y la posibilidad de cambio de opción de devolución a compensación, cabe destacar que la Administración Tributaria ha señalado que dicho cambio es posible, incluso si no se ha presentado una declaración jurada rectificatoria. Al respecto, en el Informe N° 239-2009-SUNAT/2B0000, ésta ha indicado que: "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". Al respecto, se indica que la única restricción 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.

10 Solicitud al amparo del numeral 3) del artículo 40° del Código Tributario. Al respecto, por ejemplo, en el caso de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05034-9-2012 se ha señalado que si bien el artículo 55° de reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta regula la compensación automática a que se refiere el numeral 1) del artículo 40° del Código Tributario, dicho supuesto difiere a los casos en que a solicitud de parte se solicita que se compense deuda tributaria con pagos en exceso realizados por pagos a cuenta, lo que a su vez es consecuencia de haber surtido efectos declaraciones rectificatorias referidas al citado impuesto.

rectificadoras<sup>11</sup> de los pagos a cuenta en las que se refleje dicha aplicación, conforme con las reglas del artículo 55° del citado reglamento.

Es pertinente anotar que este Tribunal ha reconocido la posibilidad de modificar la opción referida a la aplicación del saldo a favor, sea que se hubiera elegido la compensación y luego se optara por la devolución del saldo no aplicado, o que se haya optado por la devolución y luego se modifique dicha opción para que el saldo que no ha sido devuelto sea compensado.

Así por ejemplo, en el caso resuelto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 7717-3-2007, la Administración señaló que la recurrente optó por la devolución del saldo a favor determinado en la declaración jurada del referido impuesto del ejercicio 2002, por lo que en aplicación del artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta, no correspondía que dicho saldo sea aplicado contra los futuros pagos a cuenta mensuales del referido impuesto. Sin embargo, se advirtió que la recurrente presentó una declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, mediante la que se modificó el destino del saldo a favor declarado, esto es, optó por imputarlo contra los pagos a cuenta de dicho impuesto, declaración que surtió efectos con su presentación al haber determinado igual obligación, en mérito al citado artículo 88° del Código Tributario.

En igual sentido, se aprecia la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4182-2-2009<sup>12</sup>, emitida respecto de una solicitud de devolución del Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2003. En dicho caso, la recurrente optó por la compensación del saldo a favor en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 (presentada en abril de 2004), siendo que posteriormente (en enero de 2005), presentó una declaración rectificatoria modificando únicamente el destino del saldo a favor declarado originalmente, esto es, marcó la opción referida a la devolución de dicho saldo a favor, declaración que surtió efectos con su sola presentación. Sobre el particular, se ordenó verificar la existencia y monto del saldo a favor y si había algún monto pendiente de devolver tras la compensación efectuada<sup>13</sup> a partir del pago a cuenta del mes de abril de 2004 (cuyo vencimiento operó en mayo de 2004) hasta el pago a cuenta del mes de diciembre de

2004 (cuyo vencimiento operó en enero de 2005, antes de la fecha de presentación de la declaración jurada rectificatoria), ordenándose que de verificarse algún saldo pendiente de devolución, se proceda a dicha devolución.

Por consiguiente, conforme con lo expuesto, no procederá la modificación de la opción referida al destino del saldo a favor inicialmente adoptada cuando dicho saldo no exista o ya ha sido materia de compensación o devolución, según corresponda.

En relación con lo expuesto, es pertinente resaltar que en ejercicio de sus facultades, la Administración Tributaria tiene la facultad de fiscalizar a los contribuyentes a fin de determinar la existencia de deuda tributaria o saldo a favor. En tal sentido, el hecho de modificar la opción elegida no impide que la Administración fiscalice al contribuyente y determine, por ejemplo, la existencia y cuantía del saldo existente, si su arrastre ha sido correcto y si correspondía alguna devolución.

Por otro lado, si bien el mencionado saldo a favor, según lo previsto por el numeral 4 del inciso a) del artículo 52° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, constituye el “saldo a favor del impuesto de los ejercicios anteriores”, esto es, un crédito aplicable contra dicho impuesto, se considera que ello no es impedimento para rectificar la declaración jurada anual y solicitar la devolución del saldo no aplicado cuando inicialmente se optó por la compensación. En efecto, como se aprecia de las normas citadas, si el contribuyente desde un inicio hubiera optado por la devolución, dicho saldo no habría estado nunca disponible para ser aplicado contra la regularización anual del impuesto, por tanto, si

11 Conforme con el artículo 88° del Código Tributario.

12 En la que se aplicó el artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta modificado por Decreto Supremo N° 017-2003-EF.

13 En aplicación del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

DIARIO OFICIAL DEL BICENTENARIO

  
**El Peruano**

## FE DE ERRATAS

Se comunica a las entidades que conforman el Poder Legislativo, Poder Ejecutivo, Poder Judicial, Organismos constitucionales autónomos, Organismos Públicos, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, que conforme a la Ley N° 26889 y el Decreto Supremo N° 025-99-PCM, para efecto de la publicación de Fe de Erratas de las Normas Legales, deberán tener en cuenta lo siguiente:

1. La solicitud de publicación de Fe de Erratas deberá presentarse dentro de los 8 (ocho) días útiles siguientes a la publicación original. En caso contrario, la rectificación sólo procederá mediante la expedición de otra norma de rango equivalente o superior.
2. Sólo podrá publicarse una única Fe de Erratas por cada norma legal por lo que se recomienda revisar debidamente el dispositivo legal antes de remitir su solicitud de publicación de Fe de Erratas.
3. La Fe de Erratas señalará con precisión el fragmento pertinente de la versión publicada bajo el título “Dice” y a continuación la versión rectificada del mismo fragmento bajo el título “Debe Decir”; en tal sentido, de existir más de un error material, cada uno deberá seguir este orden antes de consignar el siguiente error a rectificarse.
4. El archivo se adjuntará en un disquete, cd rom o USB con su contenido en formato Word o éste podrá ser remitido al correo electrónico [normaslegales@editoraperu.com.pe](mailto:normaslegales@editoraperu.com.pe)

LA DIRECCIÓN

en un principio se optó por la compensación, no existe impedimento legal relacionado con la obligación de aplicar dicho saldo contra el impuesto que limite el derecho del contribuyente a pedir la devolución del saldo que todavía no ha sido compensado. En tal sentido, el referido saldo sólo será considerado crédito contra el impuesto en la medida en que el contribuyente no solicite su devolución, más aun si el anotado artículo considera a dicho saldo como un crédito con derecho a devolución.

Asimismo, cabe precisar que aun cuando se haya presentado la declaración del pago a cuenta que venza al mes siguiente de la presentación de la declaración jurada anual en la que se acredite el saldo a favor, y de acuerdo con la opción elegida por el contribuyente, se haya iniciado la compensación contra los pagos a cuenta, ello no impide que pueda presentarse una declaración jurada rectificatoria modificando la opción elegida originalmente por la devolución del saldo que no ha sido compensado, al no existir impedimento legal alguno para ello, siendo que en dicho supuesto, deberá procederse conforme lo señalado en la anotada Resolución del Tribunal Fiscal N° 4182-2-2009.

Por lo expuesto, se concluye que procede modificar mediante declaración jurada rectificatoria la opción referida al destino del saldo a favor del Impuesto a la Renta consignado en la declaración jurada anual. En tal sentido, si se eligió la opción de compensación contra los pagos a cuenta del referido impuesto, puede modificarse ésta para pedir la devolución del saldo no compensado. Asimismo, si se eligió la opción de devolución, puede modificarse ésta para que el saldo que no ha sido materia de devolución sea compensado contra los pagos a cuenta. Ello procederá en la medida que la declaración jurada rectificatoria surta efectos conforme con el artículo 88° del Código Tributario.”

Que el citado criterio tiene carácter vinculante, según lo establecido por los acuerdos recogidos en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-03 de 24 de febrero de 2017, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el Diario Oficial “El Peruano”, de conformidad con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264<sup>14</sup>.

Que de acuerdo con el criterio indicado en los considerandos precedentes, resulta procedente que habiéndose elegido la opción de compensación en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta originaria, ésta pueda ser modificada mediante una declaración jurada rectificatoria a fin de que el saldo que no ha sido materia de compensación sea devuelto, lo que procederá en la medida que la declaración jurada rectificatoria surta efectos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 88° del Código Tributario.

Que en el caso de autos, la recurrente determinó en su declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 un mayor saldo a favor que lo declarado originalmente, por lo que conforme con lo establecido por el artículo 88° del Código Tributario, la declaración jurada rectificatoria surtiría efectos si dentro de un plazo de 60 días hábiles siguientes a su presentación, la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella.

Que no obstante de la revisión de la resolución apelada se advierte que la Administración sostiene que no correspondía la devolución solicitada, al haberse consignado únicamente, en la declaración jurada original del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, la modalidad de compensación de saldo a favor del impuesto (Casilla 137), ejerciendo esta opción en las declaraciones mensuales de marzo a diciembre de 2006, mas no en el desconocimiento de la declaración jurada rectificatoria presentada.

Que en ese sentido, corresponde que la Administración, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 88° del

Código Tributario establezca el importe del saldo a favor no compensado a efecto de proceder a su devolución<sup>15</sup>, por lo que procede revocar la resolución apelada a fin de que efectúe las verificaciones correspondientes y, de ser el caso, proceda a la devolución del citado saldo a favor no aplicado.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto del argumento de la recurrente relacionado a la Resolución de Oficina Zonal N° 152180000285/SUNAT.

Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Amico de las Casas e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

#### RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 0250140016141/SUNAT de 31 de agosto de 2012, debiendo la Administración proceder de conformidad con lo señalado en la presente resolución.

2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial “El Peruano”, en cuanto establece el siguiente criterio:

**“Procede modificar mediante declaración jurada rectificatoria la opción referida al destino del saldo a favor del Impuesto a la Renta consignado en la declaración jurada anual. En tal sentido, si se eligió la opción de compensación contra los pagos a cuenta del referido impuesto, puede modificarse ésta para pedir la devolución del saldo no compensado. Asimismo, si se eligió la opción de devolución, puede modificarse ésta para que el saldo que no ha sido materia de devolución sea compensado contra los pagos a cuenta. Ello procederá en la medida que la declaración jurada rectificatoria surta efectos conforme con el artículo 88° del Código Tributario.”**

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

FLORES TALAVERA  
Vocal Presidente

FUENTES BORDA  
Vocal

AMICO DE LAS CASAS  
Vocal

Sánchez Gómez  
Secretaria Relatora

14 Según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102° del mismo código, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores – Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial.

15 Cabe señalar que en la Resolución de Oficina Zonal N° 1521800000318/SUNAT de 18 de febrero de 2011, la Administración ha señalado que respecto del saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, la recurrente ha efectuado compensaciones con los pagos a cuenta de los periodos de abril a junio y agosto a diciembre de 2006, lo que deberá ser considerado por la Administración al momento de determinar el monto no compensado.