



Firmado Digitalmente por
CHARCA HUASCUPE Walter Tito
FAU 20131370645 soft
Fecha: 15/05/2023 16:02:45 COT
Motivo: En señal de conformidad



Tribunal Fiscal

N° 03560-2-2023

EXPEDIENTE N° : 2969-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Devolución
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 5 de mayo de 2023

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. N°
contra la Resolución N° emitida el 25 de octubre de 2022 por la
Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración
Tributaria – SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra la Resolución de
Oficina Zonal N° que declaró improcedente la solicitud de devolución del saldo
a favor del Impuesto a la Renta de Persona Natural – Regularización – Rentas de trabajo del ejercicio
2021.

CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que el recurrente en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del
ejercicio 2021 presentada con Formulario 709 N° consignó rentas de quinta categoría por un
monto de S/ 65 911,00 al que dedujo 7 UIT, estableciendo una renta neta imponible de S/ 35 111,00 e
Impuesto a la Renta del ejercicio por el importe de S/ 3 596,00, contra el cual aplicó un crédito por
retenciones de S/ 16 254,00, determinando un saldo a su favor de S/ 12 658,00 solicitando la devolución,
habiéndosele autorizado parcialmente la devolución por S/ 1 035,00.

Que agrega que según el Formulario 601-PLAME presentado por el empleador
por el periodo diciembre de 2021 se consignó como renta abonada al recurrente la
suma de S/ 149 707,87 y una retención por S/ 16 254,34, sin embargo, del estado de cuenta presentado
por el recurrente se verifica que tales rentas recién le fueron abonadas a su cuenta el día 13 de enero de
2022, por lo que, conforme con el inciso d) del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, dicho
importe no debe ser incluido como renta percibida en el ejercicio 2021 sino en el 2022, lo que coincide
con lo afirmado por él, no obstante, siendo que en tanto en el año 2021 no se produjo el pago al
recurrente de las rentas de quinta categoría sujetas a retención, las retenciones vinculadas a dicho pago
tampoco deben de imputarse al ejercicio 2021 sino al 2022.

Que el recurrente sostiene que el importe de S/ 83 796,62, correspondiente a los ingresos de quinta
categoría, debe de ser excluido de la determinación del ejercicio 2021 e imputarse al ejercicio 2022,
puesto que fue pagado el 13 de enero de 2022, según consta en su estado de cuentas, no obstante,
precisa que las retenciones relacionadas a estos ingresos, ascendentes a S/ 11 623,67, debían de
imputarse al ejercicio 2021 y no trasladarse a enero de 2022, en consecuencia, concluye que el total de
las retenciones de quinta categoría efectuadas en el ejercicio 2021 ascendía a S/ 17 523,38, por lo que
estableció en su declaración jurada del Impuesto a la Renta de Persona Natural – Regularización –
Rentas de trabajo del ejercicio 2021 un saldo a su favor ascendente a S/ 12 658,00.

Que de acuerdo con lo dispuesto por los primeros párrafos de los artículos 162° y 163° del Texto Único
Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, 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 resolvieran las solicitudes de devolución, las
que serán reclamables.

Que de conformidad con el primer párrafo del inciso b) del artículo 92° del citado código, modificado por
Decreto Legislativo N° 1315 y Ley N° 30734, los administrados tienen derecho, entre otros, a exigir la
devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes.



Firmado Digitalmente por
CASTANEDA ALTAMIRANO
Victor Eduardo FAU
20131370645 soft
Fecha: 15/05/2023 15:53:09
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
VELASQUEZ LOPEZ
RAYGADA Pedro Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 15/05/2023 14:46:53
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
TERRY RAMOS Carmen Ines
FAU 20131370645 soft
Fecha: 15/05/2023 14:54:50
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 03560-2-2023

Que el inciso a) del artículo 34° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que son rentas de quinta categoría las obtenidas por el trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.

Que el artículo 46° de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1258¹, prevé que de las rentas de cuarta y quinta categorías podrán deducirse anualmente, un monto fijo equivalente a 7 Unidades Impositivas Tributarias.

Que el citado artículo 46° agrega que la deducción de los gastos señalados en este artículo y los que se señalen mediante decreto supremo se deducirán en el ejercicio gravable en que se paguen y no podrán exceder en conjunto de 3 UIT por cada ejercicio.

Que el artículo 53° de la mencionada ley, modificada por Ley N° 30296², contempla para el ejercicio 2021, que el impuesto a cargo de las personas naturales, sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, de ser el caso, así como sucesiones indivisas, domiciliadas, se determina al aplicar a la suma de su renta neta del trabajo y la renta de fuente extranjera, la siguiente escala progresiva acumulativa: hasta 5 UIT una tasa de 8%, por el exceso de 5 UIT hasta 20 UIT una tasa de 14%, por el exceso de 20 UIT hasta 35 UIT una tasa de 17%, por el exceso de 35 UIT hasta 45 UIT una tasa de 20%, y por el exceso de 45 UIT una tasa de 30%.

Que el artículo 75° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1258, establece que las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme a las normas de esta ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de la deducción correspondiente al monto fijo a que se refiere el primer párrafo del artículo 46° de esta ley. Tratándose de personas que presten servicios para más de un empleador, la retención la efectuará aquél que abone mayor renta de acuerdo al procedimiento que fije el reglamento.

Que el inciso a) del artículo 88° de la aludida ley, modificado por Ley N° 28655³ y Decreto Legislativo N° 1424⁴, establece que los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el artículo 79°, deducen de su impuesto las retenciones y las percepciones sufridas con carácter de pago a cuenta sobre las rentas del ejercicio gravable al que corresponda la declaración.

Que el inciso d) del artículo 57° de la mencionada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1425⁵, señala que las demás rentas, dentro de las cuales se encuentran las rentas de quinta categoría, se imputarán al ejercicio gravable en que se perciban.

Que el artículo 59° de la referida ley establece que las rentas se considerarán percibidas, cuando se encuentren a disposición del beneficiario, aun cuando éste no las haya cobrado en efectivo o en especie.

Que, en el caso de autos, se tiene que mediante Formulario 1649 N° _____ de 29 de marzo de 2022 (folio 3), el recurrente solicitó la devolución del saldo a favor del Impuesto a la Renta – Rentas del Trabajo correspondiente al ejercicio 2021, determinado en la declaración jurada presentada mediante Formulario PDT 709 N° _____ en la cual declaró ingresos por rentas de quinta categoría por S/ 65 911,00, al que dedujo 7 UIT por la suma de S/ 30 800,00, lo que arrojó una Renta Neta Imponible de trabajo ascendente a S/ 35 111,00, determinando un Impuesto a la Renta por S/ 3 596,00, contra el cual aplicó las retenciones por rentas de quinta categoría por S/ 16 254,00, generando un saldo a su favor por S/ 12 658,00 (folios 48 a 51).

¹ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 8 de diciembre de 2016.

² Publicada en el diario oficial "El Peruano" el 31 de diciembre de 2014.

³ Publicada en el diario oficial "El Peruano" el 29 de diciembre de 2005.

⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018.

⁵ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018.



Tribunal Fiscal

N° 03560-2-2023

Que mediante la Resolución de Oficina Zonal N° de 19 de abril de 2022 (folios 10 a 14), la Administración declaró improcedente la referida solicitud, la que fue reclamada por el recurrente el 28 de abril de 2022 (folios 15 a 28 y 35 a 37), siendo resuelta a través de la Resolución N° de 25 de octubre de 2022 (folios 38 a 44), que declaró fundada en parte la reclamación, reconociendo un importe a devolver de S/ 1 035,00 conforme con el siguiente detalle:

Concepto	Según Contribuyente (S/) ⁶	Según SUNAT (S/)
Total de Rentas de Quinta Categoría	65 911,00	65 911,00 ⁷
TOTAL RENTAS DE CUARTA Y QUINTA CATEGORÍA	65 911,00	65 911,00
Deducción 7 UIT	(30 800,00)	(30 800,00)
Deducción hasta 3 UIT Adicionales (12 450,00)	(0,00)	(0,00)
TOTAL RENTA NETA DE CUARTA Y QUINTA CATEGORÍA	35 111,00	35 111,00
Impuesto a las Transacciones Financieras	(0,00)	(0,00)
Renta Neta Imponible	35 111,00	35 111,00
IMPUESTO A LA RENTA	3 596,00	3 596,00
Retenciones por el Impuesto a la Renta de Quinta Categoría	16 254,00	4 631,00
Saldo a favor del contribuyente	(12 658,00)	(1 035,00)

Que, además, según el reporte denominado "Consulta de Contribuciones y Retenciones de Trabajadores" correspondiente al empleador (folio 52), se verifica que éste determinó mediante los Formularios 601 – Planilla Electrónica que efectuó a la recurrente retenciones de quinta categoría en los periodos de enero a diciembre de 2021, de acuerdo con el siguiente detalle:

Empleador	Periodo Tributario	Rentas de Quinta Categoría (S/)	Retenciones (S/)
	2021-01	5 005,86	350,78
	2021-02	5 090,95	350,49
	2021-03	11 748,11	415,51
	2021-04	5 140,73	463,68
	2021-05	8 564,17	383,92
	2021-06	5 412,20	500,55
	2021-07	10 257,78	536,18
	2021-08	5 156,11	578,50
	2021-09	3 164,65	425,82
	2021-10	1 643,69	288,88
	2021-11	4 727,00	341,36
	2021-12	83 796,62	11 623,67
Total		149 707,87	16 254,34

Que, no obstante, el recurrente, en la declaración jurada del Impuesto a la Renta de Persona Natural – Regularización – Rentas de trabajo del ejercicio 2021, presentada mediante PDT 709 N° de 29 de marzo de 2022 (folios 48 a 51), consignó un total de rentas de quinta categoría de S/ 65 911, esto es, sin considerar las rentas de quinta categoría correspondientes a diciembre de 2021 (S/ 83 796,62), al haber sido canceladas el 13 de enero de 2022, lo que fue reconocido por la Administración mediante la apelada, por cuanto aquel presentó, en instancia de reclamación, el estado de cuenta bancario de enero de 2022 (folio 16), en donde se advertía que el pago de tales ingresos ocurrió efectivamente el 13 de enero de 2022, razón por la cual declaró fundada en este extremo la reclamación.

⁶ Según lo consignado en la declaración jurada del Impuesto a la Renta de Persona Natural – Regularización – Rentas de Trabajo del ejercicio 2021, presentada mediante PDT 709 N° de 29 de marzo de 2022 (folios 48 a 51).

⁷ Mediante la apelada la Administración modificó el total de rentas quinta categoría de la suma de S/ 149 708,00, a la de S/ 65 911,00, tal como declaró el recurrente, por cuanto este afirmó en instancia de reclamación que el pago imputado en diciembre de 2021 en realidad se realizó el 13 de enero de 2022, adjuntando para tales efectos el estado de cuentas de enero de 2023 en donde se ello observa, por lo que la Administración concluyó que efectivamente los ingresos imputados a diciembre de 2021, ascendentes a S/ 83 796,62, no correspondían al ejercicio 2021 sino al 2022, por lo que los excluyó de la determinación del ejercicio 2021, así como también excluyó las retenciones vinculadas a éstos, por consiguiente, declaró fundado en parte el recurso de reclamación presentado.



Tribunal Fiscal

Nº 03560-2-2023

Que, asimismo, se aprecia en autos que el recurrente y la Administración determinaron el saldo a favor del Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo del Ejercicio 2021, considerando los siguientes montos retenidos (folios 40 y 52):

Empleador	Periodo Tributario	Retenciones según Recurrente (S/)	Retenciones según SUNAT (S/)
	2021-01	350,78	350,78
	2021-02	350,49	350,49
	2021-03	415,51	415,51
	2021-04	463,68	463,68
	2021-05	383,92	383,92
	2021-06	500,55	500,55
	2021-07	536,18	536,18
	2021-08	578,50	578,50
	2021-09	425,82	425,82
	2021-10	288,88	288,88
	2021-11	341,36	341,36
	2021-12	11 623,67	0,00
Total		16 254,34	4 631,00

Que en los cuadros precedentes se aprecia que la discrepancia entre el recurrente y la Administración se centra en la cuantificación de las retenciones efectuadas en el mes de diciembre de 2021.

Que el recurrente, en sus escritos de reclamación y apelación (folios 27 y 63 a 65), ha reconocido que los ingresos correspondientes al periodo de diciembre de 2021 fueron percibidos el 13 de enero de 2022, lo que se verifica en la boleta de remuneraciones y liquidación de beneficios sociales del periodo diciembre de 2021, emitido por su empleador, así como en el estado de cuenta bancario del mes de enero de 2022 del recurrente (folios 16 y 17), no obstante, aquel consignó en la respectiva declaración jurada que contaba con un total de S/ 16 254,00, de retenciones de renta quinta categoría, es decir, tomó en cuenta las retenciones ascendentes a S/ 11 623,67, vinculadas a las referidas rentas de S/ 83 796,62, que habían sido excluidas de la determinación de diciembre de 2021, según lo analizado precedentemente.

Que, al respecto, si bien obra en autos el reporte denominado "Consulta de Contribuciones y Retenciones de Trabajadores" (folio 25), en el que el empleador consigna que habría efectuado retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría del ejercicio 2021 al recurrente, por el monto de S/ 16 254,34, lo que incluiría S/ 11 623,67 consideradas retenciones por el recurrente en el período de diciembre, cabe precisar que dado que las sumas retenidas se originan en montos efectivamente pagados a los contribuyentes a los que corresponde hacerlas y que, en el caso de autos, está acreditado que la oportunidad en que el contribuyente tuvo a su disposición las rentas en cuestión fue el 13 de enero de 2022⁸, no era posible que ello proviniese de alguna retención efectuada al recurrente en diciembre de 2021, por lo que el citado reporte no resulta suficiente para efectos de acreditar la suma materia de retención en diciembre de 2021.

Que en este punto resulta importante precisar que las reglas de imputación de ingresos en el caso de rentas de quinta categoría se rigen por el criterio de lo percibido, conforme con el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que una vez determinada la base imponible según la regla de lo percibido, es que se determinan los demás elementos de la obligación tributaria, de conformidad con el inciso a) del artículo 88° de la Ley del Impuesto a la Renta, como las retenciones imputables al ejercicio gravable, tal como hizo la SUNAT en el presente caso.

Que, en ese sentido, en el caso de autos, respecto del ejercicio gravable 2021, solo correspondía imputar y declarar como rentas de quinta categoría, aquellas que fueron percibidas en el referido ejercicio y, a su vez, solo procedía considerar como retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría, aquellas

⁸ Según lo afirmado en los escritos de reclamación y apelación, así como de lo verificado en el estado de cuentas de enero de 2022, el pago correspondiente fue efectuado en enero de 2022, no en diciembre de 2021.



Tribunal Fiscal

N° 03560-2-2023

sufridas respecto de las rentas imputables al ejercicio 2021, esto es, aquellas aplicables sobre las rentas percibidas en dicho ejercicio.

Que, en tal sentido, la reliquidación del importe de las retenciones correspondientes al ejercicio 2021 efectuada por la Administración, establecidas en S/ 1 035,00, se encuentra conforme a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada.

Que, si bien la recurrente sostiene que las anotadas retenciones, ascendentes a S/ 11 623,67, debían de imputarse al ejercicio 2021 y no trasladarse a enero de 2022, ello no resulta amparable, toda vez que, según lo analizado precedentemente, en aplicación del principio del percibido, no correspondían ser consideradas en el ejercicio 2021, puesto que las rentas de quinta categoría, relacionadas a estas, se percibieron en enero de 2022.

Con los vocales Castañeda Altamirano y Velásquez López Raygada, e interviniendo como ponente la vocal Terry Ramos.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° de 25 de octubre de 2022.

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

CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL PRESIDENTE

VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL

TERRY RAMOS
VOCAL

Charca Huascope
Secretario Relator
TR/CH/EM/njt.

Nota: Documento firmado digitalmente