

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO

ESCUELA DE POSGRADO

**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS CONTABLES**



**“LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA EN LA
DETERMINACIÓN DE LOS ANTICIPOS DEL
IMPUESTO A LA RENTA DE LA EMPRESA
VARTOSA SAC, 2011-2015”**

**TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE
MAESTRO EN TRIBUTACIÓN**

ELIO ANTONIO BARLETTI BALDASSARI

Callao – 2018

PERÚ

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO Y APROBACIÓN

MIEMBROS DEL JURADO

- **Dr. Víctor Manuel Merea Llanos** : **Presidente**
- **Mg. Rosario Wieliche Vicente Alva** : **Secretario**
- **Mg. Sánchez Panta Juan Ramón** : **Miembro del Jurado**
- **Mg. Emma Rosario Álvarez Guadalupe** : **Miembro del Jurado**

ASESOR : **Mg. Cesar Anibal Ames Enríquez**

No. De Libro : **001**

No. De Acta : **003-2018 UPG-FCC/UNAC**

Fecha de Aprobación : **23 de Junio del 2018**

Resolución de Sustentación : **018-2018-UPG-FCC/UNAC**

DEDICATORIA

**A mis padres: Pedro Alfredo y
Zarela**

**A mis hijos: Karina y Bruno
que son mi fuente de inspiración**

**La naturaleza nos ha dado las
semillas del conocimiento, no el
conocimiento mismo.**

Séneca

**El conocimiento teórico es un
tesoro cuya clave es la práctica**

Thomas Fuller

ÍNDICE

| | | |
|-----|---|----|
| I. | PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN | |
| 1.1 | Identificación del problema | 9 |
| 1.2 | Formulación de problemas | 10 |
| | 1.2.1 Problema General | 10 |
| | 1.2.2 Problemas Específicos | 10 |
| 1.3 | Objetivos de la investigación | 11 |
| | 1.3.1 Objetivo general | 11 |
| | 1.3.2 Objetivos específicos | 11 |
| 1.4 | Justificación | 11 |
| | 1.4.1 Justificación Teórica | 11 |
| | 1.4.2 Justificación Práctica | 12 |
| | 1.4.3 Justificación Legal | 12 |
| II. | MARCO TEÓRICO | 13 |
| 2.1 | Antecedentes del estudio | 13 |
| | 2.1.1 Investigación a nivel nacional | 13 |
| | 2.1.2 Investigación a nivel internacional | 16 |
| 2.2 | Marco histórico | 20 |
| | 2.2.1 Impuesto a la Renta y los anticipos | 20 |
| 2.3 | Marco legal | 58 |
| | 2.1.3 Pagos Adelantados vigentes desde agosto 2012 | 58 |
| 2.4 | Bases teóricas | 78 |
| | 2.4.1 Teoría Causal Contributiva | 78 |
| | 2.4.2 La Capacidad Contributiva | 79 |
| | 2.4.3 La capacidad contributiva en la jurisprudencia del tribunal constitucional | 83 |
| | 2.4.4 El impuesto | 84 |
| | 2.4.5 Teoría sobre la renta | 86 |
| | 2.4.6 Los pagos anticipados del impuesto a la renta | 87 |

| | | |
|--------|--|-----|
| 2.5 | Definición de términos básicos | 94 |
| 2.5.1 | Impuesto | 94 |
| 2.5.2 | Impuesto a la renta | 94 |
| 2.5.3 | Pagos anticipados del impuesto a la renta | 95 |
| III. | VARIABLES E HIPÓTESIS | 96 |
| 3.1 | Definición de las variables | 96 |
| 3.2 | Operacionalización de variables | 96 |
| 3.3 | Hipótesis general e hipótesis específicas | 96 |
| IV. | METODOLOGÍA | 98 |
| 4.1 | Tipo de investigación | 98 |
| 4.2 | Diseño de la investigación | 98 |
| 4.3 | Población y muestra | 99 |
| 4.4 | Técnicas e instrumentos de recolección de datos | 100 |
| 4.5 | Procedimientos de recolección de datos | 101 |
| 4.6 | Procesamiento estadístico y análisis de datos | 102 |
| V. | RESULTADOS | 103 |
| VI. | DISCUSIÓN DE RESULTADOS | 128 |
| 6.1 | Contrastación de hipótesis con los resultados | 128 |
| 6.2 | Contrastación de resultados con otros estudios similares | 130 |
| VII. | CONCLUSIONES | 135 |
| VIII. | RECOMENDACIONES | 136 |
| IX. | REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 137 |
| ANEXOS | | 141 |
| o | Matriz de consistencia | 142 |
| o | Casos de pagos anticipados del impuesto a la renta | 144 |
| o | Determinación de la cuota regularizatoria/saldo a favor | 160 |
| o | Declaración Jurada Anual del impuesto a la renta: | 168 |

TABLAS DE CONTENIDO

| | | |
|------------|---|-----|
| Cuadro 2.1 | Tasas para aplicar pagos a cuenta en base al sistema b)Balance Mensual. | 31 |
| Cuadro 2.2 | Pagos a cuenta de acuerdo al sistema b) Balance mensual | 33 |
| Cuadro 2.3 | Tasas del Impuesto a la Renta Personas Jurídicas | 40 |
| Cuadro 2.4 | Evolución de los pagos anticipados del impuesto a la renta empresarial | 57 |
| Cuadro 2.5 | Cálculo del coeficiente o porcentaje por el año 2015 | 64 |
| Cuadro 2.6 | Panorama general para los pagos a cuenta mensual del impuesto a la renta | 65 |
| Cuadro 4.1 | Técnicas e instrumentos | 100 |
| Cuadro 5.1 | Comparación del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de coeficientes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2011 | 104 |
| Cuadro 5.2 | Comparación del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de coeficientes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2012 | 107 |
| Cuadro 5.3 | Resumen del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de coeficientes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2011-2015 | 109 |
| Cuadro 5.4 | Comparación del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2012 | 112 |
| Cuadro 5.5 | Comparación del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2013 | 114 |

| | | |
|-------------|--|-----|
| Cuadro 5.6 | Comparación del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2014 | 116 |
| Cuadro 5.7 | Comparación del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2015 | 118 |
| Cuadro 5.8 | Resumen del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2011-2015 | 120 |
| Cuadro 5.9 | Cuadro comparativo del anticipo del impuesto a la renta según el artículo 85 de la LIR y el anticipo del impuesto a la renta según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2011-2015 | 122 |
| Cuadro 5.10 | Comparación de la determinación de la cuota regularizatoria/saldo a favor deduciendo los anticipos según la renta neta con relación al artículo 85 de la LIR | 124 |
| Cuadro 5.11 | Cuadro comparativo del saldo final por pagar/saldo a favor según capacidad contributiva con relación al determinado según el artículo 85 de la LIR | 125 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | | |
|-------------|--|-----|
| Gráfico 5.1 | Gráfico comparativo del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de coeficientes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2011 | 105 |
| Gráfico 5.2 | Gráfico comparativo del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de coeficientes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2012 | 108 |
| Gráfico 5.3 | Anticipo del impuesto a la renta según el sistema de coeficientes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2011-2015 | 110 |
| Gráfico 5.4 | Gráfico comparativo del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2012 | 113 |
| Gráfico 5.5 | Gráfico comparativo del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2013 | 115 |
| Gráfico 5.6 | Gráfico comparativo del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2014 | 117 |
| Gráfico 5.7 | Gráfico comparativo del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de porcentajes y el anticipo según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2015 | 119 |

| | | |
|--------------|--|-----|
| Gráfico 5.8 | Comparación promedio de pagos anticipados según sistema de porcentajes y según capacidad contributiva, periodos 2011-2015 | 121 |
| Gráfico 5.9 | Gráfico comparativo del anticipo del impuesto a la renta según el artículo 85° de la LIR y el anticipo del impuesto a la renta según la capacidad contributiva (renta neta), periodo 2011-2015 | 123 |
| Gráfico 5.10 | Gráfico impuesto a la renta anual, saldo a favor final según artículo 85° LIR y saldo a favor según capacidad contributiva | 126 |

LISTA DE FIGURAS

| | | |
|------------|--|----|
| Figura 2.1 | Pagos a cuenta del impuesto a la renta, art. 85° Ley Impuesto a la Renta | 62 |
| Figura 2.2 | Supensión y/o modificación de pagos anticipados del impuesto a la renta | 68 |

RESUMEN

El presente trabajo de investigación denominado “La Capacidad Contributiva en la determinación de los Anticipos del Impuesto a la Renta de la empresa VARTOSA SAC, 2011- 2015”. El principal problema es: ¿La Capacidad Contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA SAC, 2011-2015, y la hipótesis principal que se formuló fue: La Capacidad Contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta, ya que la renta neta es el indicador de la capacidad contributiva. Es también, la base adecuada para la determinación de los anticipos del impuesto a la renta. El adelanto o anticipo del impuesto a la renta es a cuenta del impuesto que en definitiva tuvieron que pagar al finalizar el ejercicio económico. Y ese adelanto o anticipo debe guardar relación con el impuesto a la renta anual.

La muestra fue tomada de la información contable de la empresa VARTOSA SAC, 2011-2015.

El Estado debe establecer como criterio para los anticipos del impuesto a la renta en base a la renta neta que es la capacidad económica del contribuyente.

Palabras Clave: Capacidad Contributiva, anticipos del impuesto a la renta

ABSTRACT

This research work called "The Tax Capacity in determining the Advances of the Income Tax of the company VARTOSA SAC, 2011-2015". The main problem is: Does Taxability influence the reasonable determination of the income tax advances of the company VARTOSA SAC, 2011-2015, and the main hypothesis that was formulated was: The Tax Capacity influences the reasonable determination of the income tax advances, since the net income is the indicator of the contributory capacity. It is also the adequate basis for the determination of income tax advances. The advance or advance of the income tax is on account of the tax that ultimately had to be paid at the end of the fiscal year. And that advance or advance must be related to the annual income tax.

The sample was taken from the accounting information of the company VARTOSA SAC, 2011-2015.

The State must establish as a criterion for advances of income tax based on the net income that is the economic capacity of the taxpayer.

Keywords: Tax Capacity, advance payments of income tax

I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 Identificación de problemas

Si bien el Impuesto a la Renta es un tributo de periodicidad anual, cuya base de cálculo está en función a los resultados obtenidos al 31 de Diciembre de cada ejercicio, los contribuyentes del régimen general de dicho impuesto se encuentran obligados a realizar pagos adelantados mensuales durante el ejercicio.

El artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta modificado por el Decreto Legislativo 1120 y Ley 29999 han modificado la forma de determinar, modificar y/o suspender los pagos adelantado del impuesto a la renta empresarial, llevando a que las empresas en el Perú realicen pagos anticipados del impuesto a la renta por encima de su capacidad contributiva. Por tal motivo se genera pagos anticipados muchas veces mayores al impuesto a la renta anual.

La empresa VARTOSA SAC. en los periodos 2011 al 2015 efectuó pagos anticipados del impuesto a la renta muy superior al impuesto a la renta anual determinado en base a su renta neta imponible. Si bien es cierto las normas emitidas por el artículo 85° de la ley del impuesto a la renta establecen procedimientos para suspender y/o modificar los pagos adelantados del impuesto a la renta, estos son engorrosos y difícil de cumplir.

En el ejercicio 2010, la empresa VARTOSA SAC, obtuvo resultado antes de participaciones e impuesto (S/. 328,564) obteniendo un coeficiente de 0.0761 o 7.61% que influyó en los pagos adelantado del ejercicio 2011 en que la situación económica y financiera era menor a la del ejercicio 2010. También influyó en los periodos 2011 y 2012.

En el ejercicio 2011 el coeficiente obtenido fue 0.0008. Dicho coeficiente se utilizó a partir de marzo del 2012, pero con la dación del decreto

legislativo 1120 en julio del 2012, a partir del periodo agosto las empresas no pueden hacer pagos anticipados menores al 1.5% de los ingresos netos.

En el ejercicio 2012 el coeficiente obtenido fue 0.0095, menor al 1.5%, por tal motivo los pagos anticipados de todo el ejercicio 2013 se efectuaron de acuerdo con el mínimo.

En el ejercicio 2013 El coeficiente fue 0.009, por tal razón los pagos anticipados del ejercicio 2014 se realizaron de acuerdo con el mínimo (1.50% de ingresos netos)

En el ejercicio 2014 se obtuvo pérdida por tal motivo los pagos anticipados del 2015 se efectuaron de acuerdo con el mínimo.

Es indudable que las normas emitidas por el artículo 85 de la ley del impuesto a la renta hacen que las empresas realicen pagos anticipados excesivos muy por encima del impuesto a la renta anual.

1.2 Formulación de problemas

1.2.1 Problema general

¿De qué manera la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015?

1.2.2 Problemas específicos

¿De qué manera la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de coeficientes de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015?

¿De qué manera la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015?

1.3 Objetivos de la investigación

1.3.1 Objetivo general

Demostrar si la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015.

1.3.2 Objetivos específicos

Demostrar si la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de coeficientes de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015.

Demostrar si la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015.

1.4 Justificación

La justificación de la presente investigación se fundamentó en las siguientes razones:

1.4.1 Justificación teórica

La justificación teórica es generar reflexión sobre la teoría Causal de la Capacidad Contributiva al establecer que ésta es la causa última del impuesto. En la determinación del impuesto a la renta de las empresas, este criterio prima en su determinación y más aún en la aplicación de los pagos anticipados del impuesto a la renta. En la legislación peruana; no se aplica de manera justa, dado que, existen normas dictadas por los gobiernos de turno que determinan la realización de los pagos anticipado en base a un coeficiente determinado en ejercicios anteriores en vez de hacerlo de acuerdo al resultado de cada mes. Generando que el contribuyente realice pagos superiores al impuesto a la renta anual.

1.4.2 Justificación práctica

Los resultados obtenidos de la ejecución del presente trabajo de investigación servirán para recomendar medidas simples y sencillas para la determinación de los pagos a anticipados del impuesto a la renta.

1.4.3 Justificación legal

Se realizó un análisis crítico reflexivo en torno a las normas que están relacionadas con los anticipos del impuesto a la renta: artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta y normas reglamentarias modificatoria.

II. MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes del estudio

2.1.1 Investigaciones a nivel nacional

Las tesis consultadas para la elaboración del presente trabajo han sido varias, entre las principales tenemos las siguientes:

Lecca (2015) en su tesis doctoral concluye indicando que; la característica del principio de Capacidad Contributiva es la de ser el límite material del poder tributario ya que hace que el tributo deba estructurarse de forma tal que grave según su capacidad, además manifiesta que es aplicable a todos los tributos (con fines fiscales y extra fiscales) debido a que existen índices reveladores de capacidad económica contributiva.

El autor señala que la capacidad contributiva debe ser el límite material del poder tributario en la determinación del impuesto a la renta. Porque el indicador de dicha capacidad contributiva es la renta.

Mendoza (2014) en su tesis establece que “La mayoría de las empresas constructoras determinan en forma inadecuada los pagos a cuenta del impuesto a la renta, muchas veces asumiendo sólo el porcentaje mínimo como el mayor, sin realizar el análisis correspondiente que pudiera dar como resultado un porcentaje menor, producto de la relación”.

Paredes (2014) establece las siguientes conclusiones: *La* noción tradicional de capacidad contributiva exigía necesariamente que los impuestos graven índices o manifestaciones de riqueza como la renta, el patrimonio y el consumo. A mi entender, esta idea fue gestando producto, en primer lugar, de los aportes de algunas de las teorías de la “causa”, que concebían la capacidad contributiva como causa del impuesto -sobre todo lo desarrollado por Griziotti y Jarach-y, en segundo lugar, en el derecho constitucional, se erigía el principio de capacidad contributiva como concretización del principio de igualdad, que exigía parámetros objetivos para establecer cuándo dos situaciones son iguales o desiguales.

Además, de acuerdo con la visión tradicional del tributo, se entendía a este último como una herramienta para la recaudación y, en ese escenario, el principio de capacidad contributiva era el principio que regía la justicia en materia tributaria, y servía como criterio principal de justicia vinculante para el propio legislador tanto en la creación como en el reparto de los tributos.

Sin embargo, el hecho de que el impuesto sea un instrumento que pueda servir no solamente a una finalidad recaudadora, sino también a una serie de fines, que pueden ser de los más variados en vista de la amplitud del programa constitucional del tributo y con ello, se relativiza la noción también tradicional del principio de capacidad contributiva.

El entendimiento que concebía al principio de capacidad contributiva como fundamento de la imposición, en el sentido de que no se pueden crear impuestos que no graven los clásicos índices o manifestaciones de riqueza, es una idea que tiene como base la consideración del impuesto como instrumento para la recaudación. No obstante, al aceptarse el hecho de que puedan existir otros fines que cuenten con respaldo constitucional, y en este contexto, la concurrencia de otros principios constitucionales junto con el principio de capacidad contributiva puede derivar en situaciones de conflictos o antinomias es la ponderación. En la ponderación, en efecto, hay siempre razones en pugna, intereses o bienes en conflicto; en suma, normas que nos suministran justificaciones diferentes a la hora de adoptar una decisión. El resultado de la ponderación no ha de ser necesariamente el equilibrio entre tales intereses, razones o normas; en ocasiones tal equilibrio, que implica un sacrificio parcial y compartido, se muestra imposible y entonces la ponderación desemboca en el triunfo de alguno de ellos en el caso concreto. En este contexto, no se aceptaría de manera inflexible la aplicación tradicional del principio de capacidad contributiva, sino se revalorizaría.

Es necesario que la capacidad contributiva es ante todo una cualidad subjetiva; es decir, una condición que debe tener el sujeto para que pueda surgir la obligación a cargo suyo de pagar impuestos y, por otra parte, nazca el derecho de crédito a favor del estado para exigir la prestación correspondiente. La idea de que los presupuestos legales graven índices o manifestaciones de riqueza sirve como parámetro para asegurar que los impuestos recaigan finalmente sobre sujetos que sí cuenten con capacidad contributiva.

De acuerdo al autor, el Principio de Capacidad Contributiva es relativo porque los impuestos ya no se crean solamente o tienen como fin la recaudación, sino existen otros fines –no señala a qué fines se refiere–.

En este caso se puede señalar al impuesto a las transferencias financieras (ITF) que indudablemente su objetivo no es la recaudación, sino conocer los ingresos, depósitos, transferencias, giros que efectúan las personas naturales o jurídicas y que no cuentan con sustento donde pueda haber evasión fiscal.

La tasa de este impuesto es ínfima, porque no tiene como fin la recaudación, pero en el caso del impuesto a la renta, el fin u objetivo si es necesariamente la recaudación, porque son ingresos que necesita el Estado para poder cumplir con sus obligaciones. En este caso no se puede decir que la capacidad contributiva es relativa, el fundamento del impuesto a la renta es precisamente la capacidad contributiva.

Flores (2014) asimismo, recomienda a la compañía:

Analizar con mayor detalle la normatividad contable y tributaria, teniendo en cuenta todo lo expuesto, de manera que podamos diferenciar el cálculo de los ingresos de una compañía de construcción, respecto a su Declaración Jurada Anual a la Administración y los ingresos considerados en para la determinación de su coeficiente aplicados a los pagos a cuenta, teniendo en consideración las acotaciones del legislador.

Evaluar el recupero ya sea vía compensación contra el IR Anual 2014 o por devolución.

Tener en cuenta el método propuesto para la determinación del coeficiente de los pagos a cuenta mensuales a partir de marzo 2015, con ocasión de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio 2014.

2.1.2 Investigaciones a nivel internacional

Guevara (2016) establece las siguientes conclusiones que “Realizada la investigación en la empresa Intertexas podemos definir que los mecanismos que establece el Servicio de Rentas Internas en la ejecución de la legislación ecuatoriana ha ocasionado diferencias en la economía de las empresas, más aun en aquellas que no mantienen un circulante suficiente para cubrir pagos anticipados. Se pudo observar en la indagación que el pago del anticipo del impuesto a la renta si afecta a la rentabilidad de la empresa en forma directa, debido a que se conecta directamente con la disminución del activo de la empresa.”

Torres (2014) en su tesis llega a las siguientes conclusiones: El impuesto a la Renta debe gravarse armónicamente a todas las rentas que perciba una persona natural o jurídica, de acuerdo con su capacidad contributiva, bajo una ideología de cultura tributaria responsable, que evite la evasión y la elusión tributaria.

El Anticipo del impuesto a la renta constituye un compromiso formal obligado a cumplir por todos los contribuyentes que disponga de la ley, origina una cuenta por pagar, por lo tanto, es un egreso que de ser aplicable, afecta directamente a los resultados de todas las empresas obligadas a ejecutar este precepto.

Las razones financieras colaboran con la observación de la situación que adquieren en términos de liquidez, los tres tipos más comunes de compañías de comercialización, de producción y de servicios, respecto al

pago del anticipo del impuesto a la renta y permiten analizar la reducción del capital de trabajo de las compañías.

Osorio (2013) en su tesis, la imperiosa necesidad que exterioriza el Estado de allegarse de recursos monetarios para sufragar el gasto público,

Estableciéndose su potestad en la relación jurídica tributaria. Exhibiéndose de tal relación jurídica, el deber de los mexicanos de contribuir al mismo de una manera equitativa y proporcional conforme lo establezcan las leyes.

Las contribuciones deben estar en función de la capacidad contributiva, misma que consiste en la potencialidad real de contribuir al gasto público.

De la misma forma, se exige una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable sobre la cual se aplica la tasa o tarifa según sea el caso; requiriéndose además la sensata correspondencia entre el hecho imponible y la base gravable.

Ahora bien, en correspondencia al mecanismo para el cálculo de los pagos provisionales del ISR, a que refiere a una estimación basada en un indicador de potencialidad del contribuyente para la determinación de la base gravable del tributo en estudio, sin llegar a la exactitud de hacerlos coincidir con el monto real del gravamen, toda vez que el mismo se obtiene hasta que se haya concluido con el ejercicio fiscal, lo cual proporciona elementos para contradecir el procedimiento vigente.

En tal escenario, existen elementos para establecer que en correspondencia al mecanismo instituido en la norma actual sobre la determinación de la base gravable de los pagos provisionales del ISR de las personas morales, no es un procedimiento que atienda la lógica y objetividad de parte del legislador; en virtud, de que la misma disquisición judicial reconoce que la base gravable o el gravamen real se obtiene hasta el final del ejercicio fiscal, ya que es cuando se realiza el descuento de las deducciones autorizadas que permite la norma jurídica tributaria.

Por tal motivo, la mecánica instaurada en el artículo 14 fracción I, II y III de la LISR, para efectos del cálculo de los pagos provisionales del gravamen en cuestión, si el hecho imponible es la obtención del ingreso o bien la utilidad obtenida, no corresponde a una verdadera aplicación del principio material de justicia tributaria de “capacidad contributiva” en dicho procedimiento; toda vez que, la mecánica establecida en la norma sobre la determinación de la base gravable para efectos de los pagos provisionales de las personas morales, no corresponde a una capacidad contributiva real del causante.

En tales circunstancias, tal y como se presentó en la exégesis de la ley del referido numeral y en la aplicación de este mediante el caso práctico presentado en el capítulo dos, la determinación de la base gravable del ISR en las personas morales se calcula en función de CU (coeficiente de utilidad), con variables del ejercicio inmediato anterior; siempre y cuando se haya obtenido utilidad, de lo contrario se tiene que recurrir a los ejercicios anteriores sin exceder de cinco años.

Por lo tanto, queda de manifiesto que la determinación de la base gravable de los pagos provisionales del ISR de las personas morales se tiene que acudir a variables del o de ejercicio anteriores y que no corresponden al ejercicio que se está calculando.

Al obtener de tal mecánica fundada una base gravable estimada, es evidente que no corresponde a la capacidad real contributiva del sujeto obligado, eludiéndose así el principio material de justicia tributaria de capacidad contributiva.

Derivándose de tal procedimiento del artículo en cuestión, una utilidad estimada, la cual no representa la potencialidad real de contribuir del sujeto obligado; ya que en el período mensual se puede estar en condiciones de presentarse una pérdida y que no se manifiesta en el procedimiento de cálculo, misma que puede afectar el flujo de efectivo de la empresa e incrementándose aún más al tener la obligación de realizar un

pago pecuniario al Estado que no corresponde a la realidad del causante.

Igualmente, es ilógico que la utilidad estimada sea un elemento que manifieste la presencia de la capacidad económica, ya que no es la utilidad real del causante; pues de los ingresos gravados para efectos del ISR obtenidos en el mes, la norma jurídica de estudio no establece la permisibilidad de descontar de los mismos las deducciones autorizadas del mismo período sino hasta el final del ejercicio fiscal de que se trate.

Así mismo, en referencia a la base gravable, la interpretación del Poder Judicial de la Federación manifiesta que en atención a que todos los impuestos cuentan con una naturaleza económica, consecuentemente los tributos son medidos en función de la respectiva manifestación de riqueza; concluyéndose que el principio material de justicia tributaria en estudio, se respeta en un impuesto directo cuando exista congruencia entre el gravamen y la capacidad contributiva, la cual deberá de relacionarse de una manera sensata con el objeto gravado, el hecho imponible y la base gravable, de lo contrario a falta de la vínculo entre dichos elementos se manifestaría un acto de inconstitucionalidad.

Inconcusamente, el Estado requiere de allegarse de recursos a corto plazo, con el objeto de solventar el gasto público y no tener que esperarse a que se concluya el ejercicio fiscal, escenario que obedeció en su momento a instaurar la obligación de tener que realizar de parte del sujeto pasivo pagos provisionales.

Sin embargo, aunque dichos pagos o anticipos sean a cuenta del impuesto anual del ejercicio fiscal, ciertamente debe de existir una congruencia lógica en entre el procedimiento establecido para efectos del cierre del ejercicio como para los pagos anticipados y sobre todo que ambos mecanismos no conculquen los principios materiales de justicia tributaria.

Ahora bien, fácilmente se puede refutar lo anteriormente citado, en función de la opción otorgada por la norma jurídica de estudio de disminuir los

pagos provisionales a partir del segundo semestre del ejercicio fiscal conforme al numeral 15 de la LISR.

No obstante, evidentemente se llega a una nueva base gravable estimada para los períodos mensuales del segundo semestre del ejercicio fiscal, en búsqueda de hacer. Coincidir con el impuesto anual, mediante la modificación del CU (coeficiente de utilidad), a reserva de ser autorizada de parte de la autoridad la solicitud efectuada por el sujeto pasivo al tomar dicha opción.

Así mismo, se concluye que en los mecanismos instituidos para la determinación de la base gravable como la obtención del impuesto estudiado en los países comparados incluyendo a México, se impone el objetivo fiscalizador y recaudatorio del Estado, soslayándose a un mecanismo que atienda a la realidad económica del sujeto pasivo, y que se encuentre en una verdadera capacidad de pago conforme a una base gravable efectiva.

2.2 Marco histórico

2.2.1. El Impuesto a la Renta y los Anticipos en el Perú

❖ Origen y evolución en el Perú.

Rivera Postigo (1982), en un acucioso estudio sobre el impuesto a la renta hace una reseña histórica señalando que el impuesto a la renta (income-tax), nació a fines del siglo XVIII gracias a la iniciativa de William Pitt, quien halló la necesidad de recaudar fondos para sostener la guerra contra Francia, la razón valedera para crearlo.

Posteriormente fue Lloyd George en 1909, quién le dio la importancia que hoy reviste, al declarar que debía constituirse en el centro del sistema financiero inglés.

En el resto de los países, es en el siglo XX donde aparece y se consolida. En Norteamérica después de la experiencia del ministro Pitt venida a la colonia y que duró hasta el fin de la guerra civil, reaparece en una ley en

1894, siendo declarada inconstitucional por la suprema corte, debido a que no respetaba el precepto constitucional sobre el reparto proporcional de las cargas. Después de un largo trámite de enmienda constitucional, en 1913 se sanciona la ley que aun cuando con muchas alteraciones continúa hasta la fecha.

En Francia, es en vísperas de la primera guerra mundial que el ministro Gaillaux, tras ardua polémica parlamentaria obtiene la aprobación de la ley de 1914, a partir del cual el impuesto a la renta se incorpora al sistema.

En España, la segunda mitad del siglo XIX se caracteriza por la existencia de los llamados impuestos de producto. Sólo en 1900 se entra a la imposición directa sobre la renta, especialmente en materia de sociedades.

En América Latina, la repercusión de este movimiento científico y legislativo se produce con algún retraso, entre los años 1920 y 1935, se asiste a la difusión de este impuesto.

El impuesto a la renta en el Perú se remonta a la constitución de 1839, la que en su artículo 168°, hablaba de “contribuciones directas e indirectas”, lo que indicaba un gran avance en nuestro país en materia tributaria. Posteriormente, se estableció un impuesto sobre la renta a través del Decreto Supremo del 12 de mayo de 1852, el cual reglamentaba el impuesto a la patente o como se denominaba en aquella época, la contribución de patentes, establecida en 1825. Este decreto en su artículo 1ero. Gravaba con una tasa del 4% anual la utilidad de las industrias; asimismo, reglamentaba la aplicación del impuesto denominado patente, el cual existía en algunos lugares sin estar regulado ordenadamente. Castilla creó más adelante la “contribución a la renta predial” en 1855, luego aparece la “contribución al capital movable” en 1879 y de allí en adelante se fueron creando diferentes tipos de imposiciones sobre la renta, pero sin existir un criterio orgánico de imposición.

Ugarte (1980) señala que Ramón Castilla estuvo en el gobierno por

segunda vez desde enero de 1855 hasta 1858 como presidente provisorio, y desde ese año hasta 1862 como presidente constitucional. Fue una época de constantes agitaciones políticas, de conflictos externos y reformas constitucionales, poco propicia al buen manejo de la Hacienda Pública.

En el orden financiero la política de Castilla fue poco acertada, pues no se obtuvo el provecho debido de la prosperidad creada por el guano; se mantuvo el novedoso sistema de las consignaciones de dicho producto sin control adecuado, a pesar de ser notorio sus incrementos; se suprimieron impuestos sin sustituirlos por otros y se introdujo el despilfarro y la arbitrariedad en los gastos fiscales al no respetarse el principio constitucional de la aprobación legislativa de los presupuestos.

El 26 de junio de 1855, se suprimió la contribución de indígenas. Para llenar el vacío que dejaba en las rentas fiscales la supresión de la contribución de indígenas, se decidió conservar como contribuciones directas, la contribución predial, la contribución de patentes y la contribución eclesiástica y proponiendo la contribución de crédito público y la contribución personal.

Bajo la presidencia de don Augusto B Leguía, el poder ejecutivo remitió a la cámara de diputados el 27 de setiembre de 1926, un proyecto sobre impuesto a la renta, cristalizándose en la ley 5564 del 11 de diciembre de 1926.

Esta ley se modificó con la ley No. 6656 el 31 de diciembre de 1929 y por el Decreto Ley 6978 del 18 de diciembre de 1930.

Durante el gobierno de Sánchez Cerro se prepararon el proyecto de la misión Kemmerer y el proyecto Brandaris sobre impuesto a la renta, en base a los cuales el gobierno de Oscar Benavides, en uso de la autorización contenida en la ley 7837, el poder ejecutivo promulgó la ley 7904 del 26 de julio de 1934, entrando en vigencia en el año de 1936, la que estableció de manera científica y orgánica la imposición sobre la renta en el Perú.

Esta rigió hasta 1968, y continuó aplicándose en el Perú a través de diversas formas legales.

❖ **Impuesto a la Renta : Ley No. 7904(1934-1968)**

○ Creación del Impuesto a la Renta

A fines de la década de los 20, La situación económica y política del país era preocupante debido a dos factores: el Crack de 1929 sucedido en Estados Unidos, y, la caída del presidente Augusto B. Leguía que dieron lugar a continuas revueltas. La situación tributaria por consiguiente era tan preocupante y peor. A inicios de los años treinta vino al Perú Edwin Walter Kemmerer, ciudadano norteamericano que brindaba asesoría en forma privada a los gobiernos de Latinoamérica. Este personaje fue convocado por Don Manuel Olaechea, primer presidente del Banco Central de Reserva del Perú para solucionar lo que se denominaba “el problema del cambio”.

En un estudio acucioso sobre este personaje y la época en que llegó a nuestro país como consultor, tenemos el libro del Banco Central de Reserva del Perú (2008), describe lo siguiente:

Kemmerer PH.D por la Universidad de Cornel y profesor de la Universidad de Princeton, conocido como el “médico monetario, brindaba asesoría a los gobiernos en forma privada, en un contexto que no existían organismos internacionales para tal función. Previo a su venida al Perú, Kemmerer había realizado visitas a cuatro países latinoamericanos asesorándolos en la Re adopción del patrón oro (abandonado como consecuencia de la Primera Guerra Mundial) y mejorando su valuación como sujetos de crédito en el mercado financiero internacional. La visita al Perú sería la última que realizaría en la región.

Para enfrentar la crisis, Kemmerer entregó una serie de propuestas en abril de 1931, que fueron concebidas como un proyecto integral que no sólo abarcaba aspectos vinculados al ámbito monetario, sino que,

adicionalmente, comprendía reformas en el campo fiscal. Las reformas monetarias -que incluyeron la adopción del patrón oro, la reestructuración del Banco Central de Reserva y las modificaciones al sistema bancario- fueron aplicadas en forma inmediata, mientras que las propuestas fiscales no fueron adoptadas simultáneamente. A los pocos meses de finalizada la tarea de la misión, el esquema monetario propuesto por Kemmerer entró en graves dificultades. Luego del abandono del patrón oro por parte de Inglaterra y de la reducción forzosa del capital del Banco Central de Reserva del Perú, este último enfrentó un aumento acelerado en las ventas de oro y la caída de reservas desde fines de 1931 que hicieron imposible mantener la convertibilidad del sol. Así, en mayo de 1932 finalizó el último régimen de patrón metálico en el Perú.

Las reformas fiscal y tributaria fueron consideradas como complementos fundamentales de la reforma monetaria, tal como se indicó en la solicitud del Banco Central de Reserva para invitar a la Misión Kemmerer. El gasto corriente se había casi triplicado entre 1920 y 1931 y el número de empleados públicos había crecido en 545 por ciento.

De acuerdo con el informe del BCRP, Kemmerer trató de persuadir a las autoridades peruanas de realizar drásticos recortes y reducciones presupuestales, que serían ejecutados bajo los proyectos de ley de reorganización en la elaboración del presupuesto en el Tesoro y en Contraloría Nacional. Haciendo referencia a la excesiva dependencia en los impuestos indirectos y especialmente en los derechos aduaneros, Kemmerer recomendó tomar drásticas medidas tributarias y aumentar los impuestos directos ante la menor disponibilidad de los recursos provenientes de préstamos y comercio externos, evitando la tentación de recurrir a la inflación.

Estas recomendaciones (Presupuesto, Tesoro y Contraloría) fueron enviadas por el gobierno a una comisión especialmente formada para revisar el presupuesto. La comisión también recomendó la aprobación de

estas recomendaciones. Las propuestas e informes de la Misión Kemmerer fueron once, que son las siguientes:

- Ley monetaria
- Ley de creación del Banco Central de Reserva del Perú
- Ley General de Bancos
- Ley Orgánica de Presupuesto
- Ley para la Reorganización del tesoro Nacional
- Ley de Reorganización de la Contraloría General de la República
- Informe sobre el Crédito Público en el Perú
- Informe sobre política tributaria
- Ley de impuesto sobre la Renta
- Ley de Contribución Predial de Consejos Provinciales y Distritales
- Ley Orgánica de Aduanas.

El informe sobre la política tributaria era preocupante porque llegaba a la conclusión que la Política Tributaria del Perú durante los últimos años ha sido francamente oportunista, inspirándose principalmente en el deseo de obtener mayores ingresos. Sobre – impuestos y contribuciones nuevas fueron agregados a los en vigencia, dando por resultado que la actual estructura tributaria era compleja y carecía de bases científicas.

De la Puente (1952) señala que los impuestos son tantos, que los esfuerzos y dinero del Gobierno han sido desperdiciados al intentar administrar y hacer efectivos todos ellos a la vez. El resultado es que la evasión parcial o total del impuesto es bastante generalizada.

El informe establecía que el Gobierno debería emprender y llevar a cabo un plan de simplificación en el sistema tributario peruano.

En la exposición de motivos sobre el proyecto de ley del impuesto a la renta se establecía que en el Perú existen varios impuestos que gravan (en algunos casos sólo aproximadamente) la renta directamente. Con respecto a estos impuestos cabe afirmar que el sistema empleado era complicado,

algunos de los impuestos en referencia carecen de uniformidad y de claridad, y que, en general, las disposiciones de las leyes relativas a su aplicación eran inadecuadas.

La Ley 7837, del 11 de octubre de 1933 que autoriza al ejecutivo para poner en vigencia el proyecto de ley sobre Impuesto a la Renta, de acuerdo con el dictamen de la comisión principal de hacienda, introduciéndose las modificaciones que se juzguen necesarias, de acuerdo con la comisión parlamentaria para el reajuste del presupuesto de 1934, con la comisión revisora de la Cuenta General de la República.

El 26 de julio de 1934, de conformidad con la anterior autorización se declaró en vigencia la ley No. 7904, sobre Impuesto a la Renta.

La Ley 8021, del 1 de marzo de 1935, por medio de esta ley se suspendió los efectos de la ley 7904, hasta el 31 de diciembre de 1935, por cuanto no se habían acabado de preparar los organismos, para su buena marcha y ejecución; se autorizó también al ejecutivo para introducir modificaciones de acuerdo con la modificación de la Comisión Principal de Hacienda.

Durante el periodo en que duró la suspensión de la citada Ley 7904, rigieron las Leyes 5574, 6656, y además, disposiciones en vigor antes de la dación de la Ley 7904. Como conclusión de esta etapa

Contenido de la Ley 7904 impuesto a la renta Esta norma comprendía los siguientes impuestos:

1. Impuestos sobre la Renta del Capital movable. Gravaba las operaciones de crédito (interés).
2. Impuestos a las utilidades que produce el trabajo de la persona, conjuntamente con el capital, utilidades que se obtengan en el ejercicio de las profesiones liberales.
3. Impuesto a los predios rústicos y urbanos.
4. Impuesto a los sueldos (planillas)
5. Impuesto progresivo sobre la renta.

La Ley 7904 sobre el impuesto a la renta trajo una serie de bondades: Legisladores que elaboraron esta Ley tuvieron la mentalidad de ajustarse a la realidad y a los principios tributarios de proporcionalidad y a la capacidad de pago de los contribuyentes.

1. Las tasas de esta Ley eran moderadas.
2. La Ley fue un ordenamiento serio, ponderado, claro y bien estructurado.

○ **Tratamiento del Pago del impuesto a la renta anual**

El pago del Impuesto a la Renta de las empresas en general estaban normados por el artículo 22 de la Ley 7904:

“El impuesto a que se refiere este título se fijará anualmente sobre las utilidades obtenidas en el precedente periodo de doce meses que comprende el balance del negocio, coincida o no con el año civil y será recaudado en cuotas trimestrales, salvo que se trate de negocios eventuales o temporales o que liquiden en el curso del año, en cuyos casos el impuesto se cobrará sobre la utilidad final de una sola vez”.

El procedimiento era el siguiente:

- El recibo del 1er trimestre se giraba siempre con la cuota del año anterior, el 30 de abril
- El 3er recibo, se efectuaba el 15 de julio y,
- El 4to recibo, se efectuaba en octubre de cada año.

En todo caso se aclaraba la situación y se hacía la acotación definitiva, se hacía la compensación, al extenderse el recibo correspondiente.

Por Decreto Supremo del 16 de marzo de 1954, se dispuso que los recibos que se giren de conformidad con la acotación provisional de los impuestos a las utilidades industriales y comerciales, correspondientes a las provincias de Lima y Callao, debían ser abonadas por los contribuyentes

en las oficinas de la caja de depósitos y consignaciones, en los plazos indicados anteriormente.

En caso de contribuyentes con autorización para cerrar sus balances en fecha distinta al 31 de diciembre, el pago de los recibos correspondientes a la acotación provisional se hacía de la siguiente manera:

- El 1ero y 2do trimestre, se efectuaba dentro de los días siguientes al vencimiento del plazo de presentación del balance
- El 3er trimestre, se efectuaba dentro de los 65 días posteriores contados a partir del término del plazo anterior.
- El 4to trimestre, se efectuaba dentro de los 90 días subsiguientes.

❖ **Ley No. 13311: Creación de los Pagos Anticipados del Impuesto a las Utilidades Comerciales e Industriales en el Perú**

Mediante la Ley No.13311, del 30 de enero de 1960 se crea los pagos anticipados del impuesto a la renta, y mediante Decreto Supremo No. 10 de febrero de 1960 su reglamento correspondiente. En un estudio realizado sobre esta ley Castro, I (1961) señala en su tesis en lo referente al sistema tributario imperante en aquella época:

“Nuestro Sistema Tributario del Impuesto a la Renta fue estructurado sobre la base de los más aceptados principios hacendarios de la época, pero, precisando por urgencias fiscales poco a poco se ha ido desnaturalizando, tal es así que hasta se ha incurrido al mantenimiento del impuesto de emergencia a las sobreutilidades, que fue creado en 1943 y desde entonces casi ha estado convirtiéndose en el elemento permanente del sistema tributario nacional.”

De lo mencionado por la autora nos da una idea de cómo se ha ido desarrollando el impuesto a la Renta en el Perú desde su creación en la década de los treinta. Lo que ha primado ha sido siempre la voraz recaudación del Estado.

“Derogado el impuesto a las sobre- utilidades, se ha creado por Ley No. 13311. Promulgada el 30 de enero de 1960, los pagos a cuenta del Impuesto a las Utilidades Industriales y Comerciales, que se pagarán mensualmente, concediéndole al contribuyente tres sistemas para el pago del impuesto a su libre elección.”

El decreto supremo No.10 de febrero de 1960, que reglamenta dicha ley. Quedaron establecidas las nuevas formas para la percepción de los impuestos que son acotados por la Superintendencia de Contribuciones.

Estos impuestos, mejor dicho el impuesto a las utilidades industriales y comerciales (nombre como se le conocía al impuesto a la renta de tercera categoría), será acotado en el mismo año al que corresponde el ejercicio comercial, calculándose, necesariamente sobre los ingresos del mes inmediato anterior, es decir sobre lo vendido en un mes; de donde se observa en lugar de verificar los cálculos de un año a otro, quiere decir pues que el año calendario se subdividirá en dozavos, para obtener el impuesto, para obtener el impuesto también por meses y al final se conciliarán las cuentas, ya sea haciendo los pagos restantes o haciendo que los excesos sean devueltos.

Con el dispositivo en mención se realiza un cambio sustancial, debido a que se crea por primera vez en el Perú sistemas de pagos anticipados del impuesto a la renta de las empresas .hasta 1959 no existía modalidades o forma de realizar los pagos anticipados ya que la Ley 7904 no lo indicaba.

A partir de 1960, todas las personas naturales o jurídicas , nacionales o extranjeras que ejerzan el comercio, la industria o cualquier oficio, las sociedades o corporaciones , en general toda actividad que tenga entradas brutas o utilidades que provengan en todo o en parte de la explotación de la explotación del negocio o industrias de cualquier naturaleza en el país; abonarán el adelanto a cuenta del impuesto a las utilidades industriales y comerciales correspondientes al mes anterior, directamente a la Caja de Depósitos y Consignaciones , departamento de recaudación.

❖ **Opción de Sistemas**

La Ley 13311, estableció que el contribuyente optará a su elección cualquiera de los tres sistemas que la ley señala, que no podría ser variado en el mismo año, y esta opción lo ejercitará el contribuyente a su libre elección, al efectuar el primer pago correspondiente a cada año fiscal o sea en el mes de febrero.

Las opciones que la ley 13311, señalaba para la ejecución de los pagos a cuenta son:

- a) La dozava parte del impuesto provisional a las utilidades industriales y comerciales, acotado el año fiscal anterior a aquel en que se debe abonar el adelanto.

Los contribuyentes que no fuesen objeto de acotación provisional en el año anterior, por haber resultado inafecto, no podrá optar por pagar el adelanto sobre la base del dozavo del impuesto del año anterior.

(Artículo 3 del reglamento)

- b) Fijando la cuota sobre la utilidad imponible establecida mediante un balance mensual en el propio mes en el que se obtiene; o
- c) Fijando la cuota en el ocho y medio por mil de los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes. Después se modificó a 1.5% de los ingresos brutos.

Contribuyentes Obligados a efectuar Pagos a Cuenta

- Están obligados todos aquellos contribuyentes que hayan obtenido beneficios en cualquier industria, comercio u oficio por concepto de venta de bienes o servicios, royalties, intereses, comisiones, primas y todo ingreso gravado con el impuesto a las utilidades industriales y comerciales.
- Contribuyentes cuyos ingresos brutos no excedan de s/. 50,000, no están obligados a efectuar pagos adelantados del impuesto, ejercitando la opción de cualquiera de los sistemas ya citados anteriormente; que

no podrá ser cambiado hasta el año siguiente. En los meses que sus ingresos brutos no excedan de la suma de s/. 50,000 no tendrán por qué hacer pagos a cuenta.

- Los contribuyentes que cierran sus balances en fechas distintas al 31 de diciembre ejercitarán la opción de uno de los sistemas y efectuarán el abono de los adelantos mensuales, desde el mes de febrero de cada año, pudiendo optar nuevo sistema a partir del mes siguiente de la fecha de cierre de sus balances.
- Si los contribuyentes optan por realizar el pago a cuenta sobre la utilidad mensual del mismo año, calcularán el impuesto aplicando las tasas establecidas en el artículo 1 de la ley 13051 del 1ero de enero de 1959, que es la siguiente:

Cuadro 2.1

Tasas para aplicar pagos a cuenta en base al sistema b) Balance Mensual

| Monto | Tasa |
|-----------------------|------|
| Hasta s/. 10,000 | 5% |
| 10,001 a 20,000 | 9% |
| 20,001 a 30,000 | 12% |
| 30,001 a 50,000 | 15% |
| 50,001 a 70,000 | 18% |
| 70,001 a 100,000 | 21% |
| 100,001 a 200,000 | 24% |
| 200,001 a 300,000 | 26% |
| 300,001 a 500,000 | 28% |
| 500,001 a 1'000,000 | 32% |
| 1'000,001 a 5'000,000 | 34% |
| 5'000,001 a más | 35% |

Fuente: Castro, I (1952)

Elaboración Propia

Los contribuyentes que abonen puntualmente los pagos a cuenta del impuesto a las utilidades industriales y comerciales tendrán derecho a que, en la liquidación anual, se les descuenta el 5% de las sumas abonadas, el mismo descuento se hará al contribuyente que no estando obligado a efectuar estos pagos a cuenta, lo hicieran por su propia voluntad.

Esta bonificación no se deducirá de las cuotas mensuales, sino que se sumará su monto sobre los adelantos efectivamente pagados.

Según el autor las causas de la creación de los pagos anticipados del impuesto a la renta fueron las siguientes:

- La primera y principal causa de la dación de la ley 13311 del 30 de enero de 1960, que establece los pagos a cuenta del impuesto a las utilidades industriales y comerciales, ha sido la dificultad financiera de orden presupuestal
- La segunda causa, el de destinar los desequilibrios estacionales del tesoro público, esto porque el impuesto ya ahora se cobra en forma continua y no en forma periódica como se hacía anteriormente.
- La tercera causa para la dación de la ley 13311, sería la suspensión del impuesto a las sobre utilidades, quedando así compensada, con la progresividad del impuesto a las utilidades industriales y comerciales.

❖ Casos de Aplicación

Sistema a)

La compañía Dávalos Lisson SA, ha optado por pagar el adelanto (1960) sobre la base del impuesto provisional del año anterior (1959), que fue la suma de s/. 141,429.60

Solución:

La dozava parte $1/12 \times 141,429.60 = 11,785.80$, que debe empozarse a partir del mes de febrero en la Caja de Depósitos y Consignaciones, departamento de recaudación. Por el pago a cuenta de enero 1961; y no debe sufrir ninguna variación en los meses siguientes.

Sistema b)

Si ha optado por hacer el pago a cuenta sobre la base de la utilidad imponible establecida mediante balance mensual. La utilidad del mes fue: s/. 117,450. Que paga el impuesto de la siguiente manera:

Cuadro 2.2

Pagos a cuenta de acuerdo al sistema b) Balance mensual

| Base Imponible | Tasa | Impuesto Progresivo Acumulativo |
|----------------|-------|---------------------------------|
| 10,000 | 5% | 500 |
| 10,000 | 9% | 900 |
| 10,000 | 12% | 1,200 |
| 20,000 | 15% | 3,000 |
| 20,000 | 18% | 3,600 |
| 30,000 | 21% | 6,300 |
| 17,450 | 24% | 4,188 |
| | Total | 19,688 |

El pago del importe del impuesto es variable en cada mes, ya que la utilidad puede variar, de acuerdo con sus balances mensuales.

Sistema c)

La empresa Prevost & Clark ha optado por abonar el adelanto sobre la base del 1.5% de sus ingresos brutos mensuales, teniendo un ingreso bruto de s/. 560,000=s/. 8,400

La causa de la dación de esta ley , indudablemente ha tenido que ser , la dificultad financiera de orden presupuestal , porque es sabido que en el país los déficits presupuestales se están produciendo sistemáticamente desde varios años atrás, hasta 1959, han sido financiadas con el poco aconsejable recurso de las consolidaciones, una de las cuales, la segunda para ser más exacta , se hizo por el total del mil trescientos millones de soles oro; y es más, el actual presupuesto, vale decir el de 1960, está balanceado con el auxilio de los pagos a cuenta del impuesto a las utilidades, por la suma de doscientos cincuenta millones de soles oro; por la moratoria de ciertas obligaciones de la deuda pública, por la suma de cuatrocientos millones de soles oro.

Como conclusión se señala que la creación de la ley No. 13311 ha sido para balancear el Presupuesto General de la República son simples paleativos que nada resuelven y que en cambio comprometen las rentas del mañana.

❖ **Decreto Supremo No. 287-68 HC (1969-1981). Modificaciones a la Ley 7904**

Campañay (1967), profesor de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, realizó un trabajo sobre la legislación tributaria durante los últimos treinta años.

En su análisis el autor llegó a la conclusión que la Ley 7904 fue objeto de una serie de modificaciones, por otras normas tributarias, de menor rango, como Decretos Supremos, Resoluciones Supremas de la Administración

Tributaria del Tribunal Fiscal y Ejecutoria de la Corte Suprema de la República.

Estas interminables e innecesarias modificaciones hicieron al Sistema Tributario confuso y enmarañado y solo se pensó cubrir el déficit fiscal. Tal fue la voracidad fiscal, que el 11 de mayo de 1940, se promulgó la Ley 9103 que estableció un recargo del 25% a los sueldos, utilidades a los profesionales solteros, viudos o divorciados sin hijos.

Las normas tributarias han sido tan frondosas, que, en vez de aclarar y simplificar, se volvió una legislación confusa y enmarañada. En estos últimos tiempos la elaboración de normas tributarias ha tenido como objetivo eliminar y simplificar muchas leyes tributarias, las que han tenido como resultado la mejor comprensión y claridad, pero aún falta hacerles más simples, y que tengan mayor difusión para el oportuno incumplimiento de los contribuyentes.

❖ Régimen de Pagos a Cuenta en la Década de los 70

(Decreto Supremo 287-68 HC y Decreto Supremo 015-69HC del 24.01.1969)

El impuesto a la renta en el Perú en esta etapa estuvo regido por el decreto supremo 287-68-HC promulgado el 9 de agosto de 1968 y su decreto reglamento 015-69-HC del 21 de enero de 1969.

Chávez (1974) refiere que: El Gobierno Militar del General: Juan Velasco Alvarado dictó una serie de normas para actualizar las normas dispersas del impuesto a la Renta. Es por ello por lo que estableció refundir en un solo texto el Decreto Supremo No. 203-68-HC con las disposiciones pertinentes contenidas en los Decretos Supremos, 215-68-HC, 227-68-HC, 228-68 HC, 284-68 HC y 068-68 FO, tomando en consideración lo señalado en el artículo 46 del Decreto Supremo No. 202-68 HC, así como las sugerencias y observaciones formuladas por entidades públicas y

organismos representativos del sector privado, en cuanto ellas contribuyen y precisar, los dispositivos de los mencionados decretos.

De acuerdo a lo señalado por Barreto (1976), el decreto supremo 287-68 - HC, introdujo importantes modificaciones en el régimen tributario establecido por la ley 7904, vigente desde el año de 1936, su modificación era necesaria, y que se derivó del compromiso contraído por nuestro país con la declaración de punta de este, Uruguay, que suscribieron los países de América, bajo el propósito de reformar las leyes tributarias para exigir más a quienes más tienen, castigar severamente la evasión de impuestos .

El nuevo régimen de impuesto a la renta adoptó el sistema de imposición mixto, que, permitiendo la discriminación de las rentas por su origen, consolidaba la renta global aplicando la progresividad sobre el monto total y permitiendo las deducciones personales.

Bajo el régimen del D.S 287-68-HC se comprendió rentas no comprendidas antes por sistema cedular, gravándose tanto las provenientes del capital, del trabajo y de la conjunción de ambos factores.

Se adoptó el método mixto para los efectos de la aplicación del impuesto. Se categorizó las rentas por su origen, autorizando determinadas deducciones específicas de cada categoría de rentas y, al mismo tiempo utiliza el aspecto positivo del método global o sintético, permitiendo utilizar la progresividad y practicar deducciones personales.

Un excelente informe de la época detalla lo que se vivía sobre la reforma del impuesto a la renta, Cámara de Comercio de Lima (1969) sobre la reforma tributaria:

La reforma nos da una explicación de los móviles para reemplazar el antiguo sistema de impuestos a la renta, cedulares y globales creado por la Ley 7904 vigente desde 1936, que motivó una serie de objeciones por el hecho de que el sistema original que constituyó un conjunto orgánico y

armónico por el hecho de que el sistema original fue siendo deformado y complicado por una serie de disposiciones en el curso de los 30 años, los cuales crearon más impuestos, a las utilidades no distribuidas, a las capitalizaciones, a la plus valía, etc. Que no solamente cambiaron las tasas sino convirtieron algunas fijas en progresivas, variando así la relación original entre los impuestos cedulares y dando origen a un régimen tributario complicado, poco orgánico y conducente a interpretaciones contradictorias y a conflictos.

A lo que podríamos agregar que el criterio que informó a los legisladores que promulgaron la ley matriz de impuestos a la renta 7904 se alteró muchas veces al crearse regímenes especiales de tributación, con trato variado, generando situaciones de desigualdad tributaria, no conservando un sistema de deducciones y castigos adecuados para la renta de capital y de los negocios, tampoco un trato tributario justo para las rentas bajas, medias y altas con lo que no se reflejaba la tendencia contemporánea de amparar regímenes benignos para las rentas bajas, elevando adecuadamente la tributación a las más altas. Esta tendencia se acentuó con la variedad de tasas atentatorias contra la simplicidad y equidad tributaria (p. 34).

Finalmente, las numerosas leyes, decretos y resoluciones dictadas con posterioridad a la ley No. 7904, llevaron al sistema tributario nacional, por la proliferación, a una confusión, que requería pensaren un ordenamiento racional, que garantizara a la administración fiscal y al contribuyente.

En el artículo 79 que normaba lo relacionado a los pagos anticipados de rentas de tercera categoría de acuerdo al Decreto Supremo 287-68 señalaba lo siguiente:

Las personas jurídicas abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio

gravable, cuotas mensuales que determinarán, a su opción, con arreglo a algunos de los siguientes sistemas:

- a) Fijando la cuota en la décima parte del impuesto a la renta que corresponda al ejercicio gravable anterior.
- b) Fijando la cuota sobre la base de la renta neta imponible establecida mediante balance mensual en el propio mes en que se obtiene; o
- c) Fijando la cuota en el 1.5% de los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes.

Para efecto de establecer el procedimiento del inciso a) el decreto supremo No. 029-80-EF del 07.02.1980 señalaba en su artículo 1 que para efectos de aplicar el sistema de pagos a cuenta a que se refiere el inciso a) del artículo 79 de la ley, se seguiría el siguiente procedimiento:

- a) Los pagos a cuenta por cada uno de los meses de enero y febrero se efectuarán en la proporción de la décima parte del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio precedente al anterior.
- b) A partir de la cuota del mes de marzo, los pagos a cuenta se efectuarán en la proporción de la décima parte del impuesto a la renta del ejercicio gravable anterior, al que corresponden los pagos.

En los casos que el impuesto pagado por los meses de enero y febrero resultase inferior a las dos décimas partes del impuesto correspondiente al ejercicio gravable anterior, la diferencia deberá ser regularizada en el mes de abril juntamente con la cuota del mes de marzo, sin recargo e intereses. Si en cambio los montos pagados por enero y febrero excediesen las dos décimas partes del impuesto, el exceso podrá aplicarse a los pagos de las cuotas de los meses siguientes hasta agotarse.

El gobierno de Fernando Belaunde Terry en su segundo mandato emitió el decreto supremo No. 017-81-EF del 05 de febrero de 1981 en su artículo 1 señalaba que las personas jurídicas que se acojan a la opción a que se refiere el inciso a) del artículo 79 del decreto supremo 287-68-HC para

efectuar los pagos a cuenta del impuesto a la renta, correspondiente al ejercicio gravable 1981, procederán de la siguiente forma:

- a) Los pagos a cuenta por cada uno de los meses de enero y febrero se efectuarán en proporción de la octava parte del impuesto a la renta, correspondiente al ejercicio gravable 1979.
- b) A partir de la cuota del mes de marzo, los pagos a cuenta se efectuarán en la proporción de la octava parte del impuesto a la renta del ejercicio gravable 1980

En su artículo 2 señalaba que en los casos que el impuesto pagado por los meses de enero y febrero resultase inferior a las dos octavas partes del impuesto correspondiente al ejercicio gravable 1980, la diferencia deberá ser regularizada en el mes de abril juntamente con la cuota del mes de marzo, sin recargo e intereses. Si en cambio los montos pagados por enero y febrero excediesen las dos décimas partes del impuesto, el exceso podrá aplicarse a los pagos de las cuotas de los meses siguientes hasta agotarse.

En el artículo 4 del decreto supremo 017-81.EF establecía que las personas jurídicas que se acojan al inciso c) del artículo 79 del decreto supremo 287-68-HC para efectuar los pagos a cuenta correspondientes al ejercicio 1981, aplicarán el porcentaje del 2% sobre los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes.

En caso de que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas a que se contrae este artículo, la Superintendencia Nacional de Contribuciones procederá a acotar de oficio por el sistema a) o c), a su elección.

En cuanto a la suspensión de los pagos a cuenta Suspensión de Pagos a Cuenta el artículo 80 de la ley del impuesto a la renta establecía que una vez satisfechas las cuotas mensuales que de acuerdo con lo previsto en el artículo anterior, deban abonarse por el primer semestre, los contribuyentes podrán suspender el pago a cuenta, total o parcialmente,

siempre que sus rentas netas gravables de dicho año sean presumiblemente inferiores en por lo menos el 50% a las correspondientes al ejercicio gravable anterior, lo que deberán comunicar a la Superintendencia Nacional de Contribuciones dentro del mes siguiente a la suspensión del pago, acreditando los hechos que lo motivan.

El contribuyente quedaba obligado a reiniciar el pago de las cuotas a partir del mes en que se produzca la recuperación de sus rentas.

Si al finalizar el ejercicio gravable resulta que el contribuyente tiene un saldo por pagar, deducidos los pagos a cuenta que hubiera hecho, se le recargará el 5% por mes o fracción de mes sobre las cuotas dejadas de pagar, y hasta el límite de este impuesto, excepto en el caso de que el contribuyente hubiera cumplido con la obligación a que se refiere el segundo párrafo de este artículo.

El artículo 60° de la ley establecía que el impuesto a cargo de las personas jurídicas domiciliadas en el país se determinará aplicando las siguientes tasas:

Cuadro 2.3

Tasas del Impuesto a la Renta Personas Jurídicas

| | | | | | |
|-------|---------------|---|----|---------------|-----|
| Hasta | | | s/ | 100,000 | 20% |
| De | 100,001 | a | s/ | 500,000 | 30% |
| De | 500,001 | a | s/ | 50'000,000 | 35% |
| De | 50'001,000 | a | s/ | 100'000,000 | 40% |
| De | 100'000,001 | a | s/ | 500'000,000 | 45% |
| De | 500'000,001 | a | s/ | 1'000,000,000 | 50% |
| De | 1'000,000,001 | a | s/ | Más | 55% |

El artículo 57 del reglamento de la ley del impuesto a la renta señalaba que los pagos a cuenta mensuales a que se refiere el artículo 79 del Decreto, deberán ser abonados en el Banco de la Nación o en cualquier otro Banco autorizado, a partir del mes de enero de cada año, dentro de los primeros quince días del mes siguiente.

Los contribuyentes autorizados a cerrar sus balances en fecha distinta al 31 de diciembre iniciarán sus pagos a cuenta dentro de los primeros quince días del mes subsiguiente a la fecha de cierre del balance.

El saldo que hubiere se regularizará con ocasión de la presentación de la declaración jurada anual.

Por su parte el artículo 58 del reglamento decía que las rentas percibidas o devengadas durante el año 1968, los contribuyentes que de conformidad con el artículo 109 del Decreto hayan venido efectuando pagos a cuenta mensuales, pagarán el saldo adeudado dentro del plazo establecido para la presentación de la Declaración Jurada Anual.

Los contribuyentes que a la fecha de promulgación del Decreto no hubieran estado obligados a efectuar pagos a cuenta mensuales, por las rentas percibidas o devengadas durante el año 1968, pagarían el 50% del impuesto que les corresponda dentro del plazo fijado para presentar la declaración jurada anual. El otro 50% lo abonarán hasta en doce cuotas mensuales iguales, para cuyo efecto, suscribirán los correspondientes pagarés en el Banco de la Nación.

No estarán sujetas al pago del recargo las cuotas mensuales que se abonen dentro del plazo convenido para su cancelación.

❖ **Régimen de Pagos anticipado en la década de los ochenta. (Decreto Legislativo No.200)**

Según Rivera P. Fernando (1982), en su estudio sobre el impuesto a la renta señalaba que en 1967, dentro de un proceso de reforma tributaria, se

crea por la ley 16358 una comisión revisora de la legislación tributaria, estudiando, aprobando y modificando en algunos aspectos , los proyectos aprobados por la misión conjunta de la OEA y del BID, dando origen al D.S. 203-68-HC modificado por el D.S 287-68-HC., texto definitivo del nuevo sistema, que adopta básicamente un sistema global o sintético, basado en la equidad, vista a través de la capacidad contributiva; el que a través de 12 años de vigencia, ha sido objeto de muchas ampliaciones y modificaciones, que si bien no han tenido carácter estructural; por el hecho de haber sido emitidas un tanto inorgánicamente, requerían de un texto ordenado que las refundiera en un solo sistema integrado.

El decreto legislativo No. 200, elaborado, asimismo, por una comisión de reforma tributaria, introduciendo muy pocas, pero significativas variaciones, dejando inalterable la estructura del impuesto.

En cuanto a las normas referidas al anticipo del impuesto a la renta estaba normado por el artículo 81 de la ley, establecía que las personas jurídicas abonarían con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, cuotas mensuales que determinarían, a su opción con arreglo alguno de los siguientes sistemas:

- a) Por cada uno de los dos (2) primeros meses una décima parte del impuesto pagado en el ejercicio gravable precedente al anterior. Por los meses restantes, una porción del impuesto a la renta pagado en el ejercicio gravable anterior, de acuerdo con las normas que fije anualmente el Ministerio de Economía, Finanzas y Comercio.
- b) Fijando la cuota sobre la base de la renta imponible establecida mediante balance mensual en el propio mes en que se obtiene; o,
- c) Fijando la cuota en el 2% de los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes. Para tal efecto se consideran ingresos brutos, el total de ingresos gravables de tercera categoría devengados en cada mes.

En caso el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas a que se contrae este artículo, la Dirección General de Contribuciones procedería a acotar de oficio por el sistema a) o c) a su elección.

Como se aprecia el nuevo texto se ajustó a las normas del D.S. 029-80-EF, aun cuando desde la dación del D.S se han perfeccionado los anticipos, sobre todo como medida para atenuar los efectos de la inflación en la deuda tributaria.

❖ **Régimen de pagos anticipados en la década de los noventa. Decreto Legislativo No.618, Ley de equilibrio financiero No. 25381 y Decreto legislativo 774**

○ **Decreto Legislativo No. 618**

A partir del ejercicio 1991, el Decreto Legislativo No. 618 estableció modificaciones al impuesto a la renta (TUOIR) D.S 185-87, para el ejercicio 1991, aplicable en cuanto a las personas jurídicas. Según Carrasco (1992) en su libro sobre impuesto a la renta periodos 1991-1992 señala lo siguiente:

Tasa del Impuesto

El artículo 14 del D. Legislativo 618 sustituyó al artículo 62 del TUOIR quedando establecida la tasa del impuesto en 30%, hasta el ejercicio 1990 era 35%.

Toda suma cargada como gasto que resulte renta gravable o cargo a utilidades o reservas de libre disposición, siempre que el egreso no esté sujeto a control tributario, está afecto a la tasa del 10%. Durante el ejercicio 1990 era 15.40%

Así mismo está afecto a la tasa del 10% toda suma que al practicarse la fiscalización respectiva se determine como ingreso no declarado.

Pagos a cuenta

El artículo 16 del D. Leg No. 618 modifica el artículo 81 del TUOIR a partir del ejercicio 1991 los pagos a cuenta a cargo de personas; jurídicas queda establecida en dos sistemas, eliminándose el sistema de pago en función del impuesto pagado en el ejercicio anterior. El contribuyente puede optar por los siguientes sistemas:

Artículo 81 de la ley modificada:

- a) Calcular el impuesto sobre la renta imponible establecida mediante balance mensual a que corresponde el pago
- b) Aplicando el 2% de los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes. Para tal efecto se consideran ingresos brutos el total de los ingresos afectos de tercera categoría, devengados durante el mes.

Las personas jurídicas para los efectos de pagos a cuenta deberán ejercitar la opción en el primer pago correspondiente a cada ejercicio, esto es por el mes de enero.

Los contribuyentes que hubieran optado por el sistema del 2% de ingresos brutos, podrán en cualquier momento del ejercicio pasar al sistema a), balance mensual, debiendo continuar en dicho sistema hasta el final del ejercicio:

Por otro lado, de acuerdo al penúltimo párrafo del artículo 84 del TUOIR (nuevo texto), las personas jurídicas para suspender los pagos, deberán seguir el mismo procedimiento referido en los párrafos precedentes y acreditar que los pagos a cuenta realizados en el curso del ejercicio son iguales o superiores a los que corresponderán al contribuyente por impuesto a la renta e impuesto al patrimonio empresarial correspondiente al ejercicio.

○ **Ley de Equilibrio Financiero del sector Público para 1992. Ley No. 25381(03.01.1992)**

La presente ley establece los criterios, fuentes y uso de recursos que permiten lograr el equilibrio financiero del Presupuesto del Sector Público para 1992, en cumplimiento de los artículos 140, 142 y 199 de la Constitución Política del Perú. En su artículo 18 se sustituyó varias disposiciones del Decreto Legislativo No. 627 de ajuste por inflación. En lo pertinente de los pagos a cuenta señaló en su artículo 5:

Las empresas que opten por el sistema de balances mensuales para efectuar los pagos a cuenta del impuesto a la renta deberán aplicar las normas de ajuste integral teniendo en cuenta lo siguiente:

- a) Las actualizaciones mensuales se efectuarán extra contablemente. El balance final de un mes se tomará como balance inicial del mes siguiente
- b) La pérdida tributaria de ejercicios anteriores al año 1992, será actualizada según variación del IPM entre diciembre de 1991 y el mes del balance;
- c) Las partidas permanentes y temporales que deban adicionarse restarse al resultado del balance por diferencias en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados y de las normas vigentes del impuesto a la renta , se agregarán o disminuirán para la determinación de la renta neta del mes de balance, considerando su valor ajustado, entre el mes de su desembolso y el mes del balance;
- d) Los contribuyentes que efectúen las actualizaciones mensuales bajo este artículo están obligados a mantener registros de inventarios permanente, salvo en los casos de los contribuyentes que por la naturaleza de sus actividades o volumen de sus operaciones utilicen el método de valuación denominado “inventario al detalle o por menor”.

El artículo 6° señalaba que los pagos a cuenta de los impuestos a la renta y al patrimonio empresarial deberían ser corregidos por la variación del IPM entre el mes en que se efectuó el pago y el mes del balance. La cuota de regularización del impuesto a la renta deberá ser corregida según la variación del IPM entre el mes de balance y el mes anterior a la fecha en que se realiza el pago de la cuota de regularización. El excedente en favor del contribuyente se devolverá ajustado según la variación del IPM entre el balance y el mes anterior al de su devolución o al de su aplicación a los futuros pagos a cuenta mensuales.

En la nueva ley del impuesto a la renta aplicable a partir de 1992, en su artículo 81° señalaba que las personas jurídicas abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los quince (15) días del mes siguiente, cuotas mensuales que determinarán, a su opción con arreglo alguno de los siguientes sistemas:

- a) Fijando la cuota sobre la base de la renta neta imponible establecida mediante balance ajustado por inflación en el propio mes en que se obtiene. Para acogerse a este sistema las personas jurídicas deberán cumplir con los requisitos que señalaba el artículo 5° del Decreto legislativo No. 627 y sus normas modificatorias.
- b) Fijando la cuota sobre la base 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. Para tal efecto, se considerarán ingresos netos el total de ingresos gravables de la tercera categoría devengados en cada mes.
- c) Fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes en los casos de los contribuyentes que no tengan impuesto calculado en el ejercicio anterior.

El método fijado en este inciso será aplicado en los meses de enero y febrero cuando no exista impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior.

En el caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas, la administración acotará de oficio por el sistema del inciso b) o del inciso c), según corresponda.

- **Impuesto Mínimo a la Renta**

La cuarta disposición final de la ley No. 25381 norma del nuevo texto del impuesto a la renta, la misma que entró en vigencia desde el 01 de enero de 1992, estableció dos regímenes para las empresas generadoras de rentas de tercera categoría: Régimen General y Régimen Simplificado, además introduce el impuesto mínimo, conceptos nuevos que nunca han existido dentro de nuestro ordenamiento jurídico del impuesto a la renta.

El decreto legislativo No. 627 modificado por la ley No. 25381, estableció normas de ajuste por inflación de los estados financieros de las empresas para efectos tributarios (impuesto a la renta empresarial e impuesto al patrimonio empresarial) los cuales entraron en vigor a partir del 01 de enero de 1992. Estas normas originaron confusión en su aplicación, especialmente en lo que respecta a los pagos a cuenta. Carrasco (1992).

De acuerdo con el capítulo XVI del TUO del impuesto a la renta a partir del ejercicio 1992 existe dos regímenes del impuesto a la renta: Régimen General y Régimen Simplificado. Las personas jurídicas comprendidas en el régimen general deberán efectuar pagos a cuenta por cualquiera de los tres sistemas: Balance mensual ajustado, coeficiente y 2% de ingreso neto, dicho monto no debe ser inferior al dozavo del impuesto mínimo.

- **Determinación del impuesto mínimo.**

El monto del impuesto a la renta a cargo de personas jurídicas no podrá ser inferior al 2% del valor de sus activos netos. Para tal efecto, el activo neto que constituye la base imponible será el que conste en el balance ajustado al 31 de diciembre del ejercicio gravable.

Para efectos de los pagos a cuenta, el tercer párrafo del artículo 118 del texto del impuesto a la renta en concordancia con el artículo 178 del D.S No. 068-92-EF (reglamento) dispone que le monto de los pagos a cuenta, cualquiera sea el sistema elegido, no podrá ser inferior al dozavo del impuesto mínimo, debiendo abonar el que resulte mayor.

- **Vigencia del Impuesto Mínimo a la renta. STC No. 646-1996-AA/TC**

El Tribunal Constitucional a través de la STC No 646-1996-AA/TC, declaró la inconstitucionalidad de los actos emitidos por la Administración Tributaria mediante los cuales se pretendiera cobrar el IMR y, en consecuencia, se ordenó la inaplicación, al caso en concreto, de los artículos 109° al 116° del Decreto Legislativo 774. Las razones que sustentaron el fallo fueron las siguientes: "Que, según se desprende del artículo 109° y 110° del Decreto Legislativo 774, el establecimiento del impuesto mínimo a la renta, por medio del cual se grava a la accionante con un tributo del orden del dos por cien del valor de sus activos netos, como consecuencia de no encontrarse afecto al pago del impuesto a la renta, supone una desnaturalización desproporcionada del propio impuesto a la renta que dicha norma con rango de ley establece, ya que pretende gravar no el beneficio, la ganancia o la renta obtenida por la accionante como consecuencia del ejercicio de una actividad económica, conforme se prevé en el artículo 1°, donde se diseña el ámbito de aplicación del tributo, sino el capital o sus activos netos. Que, en este sentido, un límite al que se encuentra sometido el ejercicio de la potestad tributaria del Estado,

conforme lo enuncia el artículo 74° de la Constitución, es el respeto de los derechos fundamentales, que en el caso de autos no se ha observado, ya que: a) en materia de impuesto a la renta, el legislador se encuentra obligado, al establecer el hecho imponible, a respetar y garantizar la conservación de la intangibilidad del capital, lo que no ocurre si el impuesto absorbe una parte sustancial de la renta, de la que potencialmente hubiere devengado de una explotación racional de la fuente productora del rédito, o si se afecta la fuente productora de la renta, en cualquier quantum. b) el impuesto no puede tener como elemento base de la imposición una circunstancia que no sea reveladora de capacidad económica o contributiva, que en el caso del impuesto mínimo a la renta con el que se pretende cobrar a la actora, no se ha respetado (...)"

En conclusión, en cuanto al IMR es preciso resaltar la característica de esta obligación tributaria que fue decisiva para su declaración de inconstitucionalidad:

Se trata de una desnaturalización del Impuesto a la Renta, dado que en la práctica no grava la renta, sino su fuente productora.

El impuesto mínimo a la renta se aplicó hasta el 31 de diciembre de 1997.

- **Decreto Ley No. 25751 (01.10.1992)**

Esta norma fue aprobada cuando en Perú estaba en la dictadura de Alberto Fujimori, por lo cual la única norma que podía emitir es decretos leyes. En cuanto a las modificaciones que se dieron a los pagos anticipados del impuesto a la renta el artículo 81 establecía lo siguiente:

Las personas jurídicas abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los primeros quince (15) días del mes siguiente, cuotas mensuales que determinarán a su opción, con arreglo a alguno de los siguientes sistemas:

- a) Fijando la cuota sobre la base de la renta imponible establecida mediante balance mensual ajustado por inflación en el propio mes en que se obtiene. Para acogerse a este sistema las personas jurídicas deberán cumplir con los requisitos que señala el artículo 5 del Decreto Legislativo No. 627 y sus normas modificatorias
- b) Fijando la cuota sobre la base 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 ingresos netos del mismo ejercicio. Para tal efecto, se considerarán ingresos netos gravables de la tercera categoría devengados en cada mes.

Los pagos a cuenta por los meses de enero y febrero se fijarán utilizando el coeficiente determinado en base al impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.

- c) Fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes en los casos de los contribuyentes que no tengan impuesto calculado en el ejercicio anterior. en caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas, la administración acotará de oficio por el sistema del inciso b) o del inciso c), según corresponda.

- **Vigencia del Decreto legislativo No. 627: Ajustes del balance general por Inflación con Incidencia tributaria. RTF No.7528-2-2005**

El decreto legislativo No. 627, que aprobó las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria no resulta aplicable en un periodo en que no existe inflación.

La metodología contenida en el decreto legislativo No. 797 presupone un comportamiento ascendente en el índice de precios, por los que los factores de expresión siempre deberían superar la unidad.

Ello supone que resulten valores actualizados mayores a los valores en libros.

El decreto legislativo No. 797 no contempla el supuesto de deflación, no pudiendo inferirse vía interpretación, que tal supuesto se encuentra regulado.

Según el tribunal fiscal, ello se corrobora cuando la ley No. 28394, dispone suspender la aplicación del ajuste por inflación a partir del ejercicio 2005.

- **Decreto Legislativo No. 774 (31.12.1993)**

En esta etapa en la evolución de los pagos anticipados del impuesto a la renta de tercera categoría se origina con la dación del Decreto Legislativo No. 774 publicado el 31 de diciembre de 1993 en el primer gobierno de Alberto Fujimori, con vigencia desde el primero de enero de 1994 dándose una serie de reformas tributarias que modificó todo el sistema tributario vigente hasta ese entonces.

Caballero (1994) en su cuadernillo de la ley y reglamento del impuesto a la renta, Decreto legislativo No. 774. El artículo 85 de la ley del impuesto a la renta vigente establecía que:

Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarían 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 determinarían de acuerdo con dos sistemas:

a) Sistema de coeficientes

Fijando la cuota sobre la base 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 ingresos netos del mismo ejercicio.

Los pagos a cuenta por los periodos de enero y febrero se fijarán utilizando el coeficiente determinado en base al impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.

En caso, de no existir impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior se aplicará el método previsto en el inciso b) de este artículo.

Seguidamente este inciso daba la posibilidad (voluntaria) de que los contribuyentes pudieran modificar el coeficiente en base a los resultados que arroje el balance del primer semestre del ejercicio gravable. Dicho coeficiente sería de aplicación para la determinación de los futuros pagos a cuenta.

El inciso b) del artículo 54 del reglamento definía al impuesto calculado al determinado en aplicación al régimen general, aun cuando el efectivamente pagado hubiera sido el impuesto mínimo.

El inciso c) del mismo artículo establecía que los contribuyentes por los meses de enero y febrero hubieran determinado sus pagos a cuenta con arreglo al sistema de coeficientes debían observar lo siguiente:

- Si no tuvieran impuesto calculado en el ejercicio anterior, deberían aplicar el sistema de porcentajes previsto en el inciso b) del artículo 85° de la Ley, a partir del pago a cuenta correspondiente al mes de marzo.

El inciso d) del artículo 54 del reglamento señalaba que los contribuyentes que modifiquen el coeficiente serán en base al balance al 30 de junio y se aplicaría a partir del pago a cuenta de julio, dependiendo cuando se presente el balance respectivo. El nuevo coeficiente sería determinado dividiendo el impuesto calculado sobre la renta neta que resulte del balance acumulado al 30 de junio, entre el total de ingresos netos acumulados a dicho mes. Si no hubiera renta se suspendería la aplicación del porcentaje, sin perjuicio del pago correspondiente al impuesto mínimo a la renta.

b) Sistema de porcentajes

El inciso b) del artículo 85 de la ley establecía que aquellos que inicien actividades en el ejercicio efectuarían sus pagos a cuenta fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes, porcentaje que podría ser modificado conforme al balance mensual.

También podían acogerse a este sistema aquellos que no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior.

En cuanto a la modificación del porcentaje el inciso e) del artículo 54 del reglamento señalaba que los contribuyentes que apliquen el sistema de porcentajes podrían modificarlo en base al balance acumulado al 31 de enero o al 30 de junio.

Los contribuyentes que hubieran modificado el porcentaje con el balance acumulado al 31 de enero podrían aplicar dicho porcentaje, a partir del pago a cuenta correspondiente a dicho mes, hasta el correspondiente al mes de junio, debiendo incrementar o disminuir, según corresponda, dicho porcentaje de acuerdo con el balance acumulado al 30 de junio.

Los contribuyentes que no hubieran modificado el porcentaje durante el primer semestre podrían hacerlo a partir del pago a cuenta del mes de julio en base al balance acumulado al 30 de junio.

En el caso que no hubiera renta neta se suspendería la aplicación del porcentaje, sin perjuicio del pago correspondiente al impuesto mínimo a la renta.

❖ El anticipo adicional del impuesto a la renta(2003-2004)

Quinta disposición final y transitoria de la ley No. 27804 del 02 de agosto de 2002 y modificada por la ley No. 27898 del 30 de noviembre del 2002.

Actualidad Empresarial (2003) en un informe sobre el anticipo adicional del impuesto a la renta menciona que: El anticipo no fue en sí mismo un impuesto, sino un sistema de pago adelantado que formó parte de la

estructura del impuesto a la renta. Este anticipo constituyó un monto pagado con anterioridad al nacimiento y determinación del impuesto a la renta del ejercicio y por ello su naturaleza fue similar a la de los mal llamados pagos a cuenta de tercera categoría. La ley señalaba que el anticipo sería considerado << a cuenta >> del impuesto a la renta, es decir que podría aplicar contra el monto de dicho impuesto determinado al final del ejercicio, tal como sucede con los anticipos efectuados dentro del régimen general del impuesto a la renta.

STC Exp. No. 0033-2004-PA/TC mediante el cual se declaró de inconstitucional tanto la Quinta Disposición Final de la ley No. 27804 y el artículo 53 de Decreto Legislativo No. 945, mediante el cual se incorporó al Anticipo Adicional al TUO de la ley del impuesto a la renta. En su numeral 13 menciona lo siguiente:

Los demandantes sostienen que los anticipos o pagos a cuenta del impuesto a la renta, debe respetarse el principio de capacidad económica que se manifiesta en un doble sentido: (i) la propia cuantía del pago a cuenta ha de calcularse sobre la base de elementos representativos de capacidad económica (rentas netas, rentas brutas, ingresos) y, (ii) la proporcionalidad que ha de guardar la cuantía del pago a cuenta del monto del impuesto a la renta anual que en definitiva tendrá que pagar el contribuyente.

Es evidente que en la fórmula planteada por los demandantes, la inobservancia o la deformación de cualquiera de estas dos situaciones mediante las que se pone de manifiesto la capacidad económica, implicará una vulneración del principio de capacidad contributiva.

En el numeral 15 se manifiesta lo siguiente:

(...) cuando este tribunal constitucional interpreta los alcances del principio de capacidad contributiva, lo hace partiendo de la estrecha relación que necesariamente debe existir entre el tributo y la capacidad

económica que le sirve de sustento. Es a partir de dicha consideración que el principio en comentario adopta un contenido concreto y se aleja de la posibilidad de que pueda ser relativizado por el legislador hasta desaparecer al momento de la generación de un tributo.

El numeral 16 con respecto a la capacidad contributiva con relación al impuesto a la renta señala:

(...) solamente el legislador podrá tomar como índice concreto de capacidad contributiva la renta generada por el sujeto pasivo del tributo o aquélla que potencialmente pueda ser generada, y en esa misma línea podrán ser indicadores de capacidad contributiva en otros tributos al patrimonio, o el nivel de consumo o gasto o la circulación del dinero; demás está decir que en caso de renta inexistente o ficticia, el quiebre del principio se torna evidente.

En el numeral 17 al referirse específicamente al AAIR señala:

Debe tenerse en cuenta que los pagos anticipados” (...) sólo encuentran sentido y se legitiman y justifican en relación con un tributo y un hecho imponible que han de plegarse en todo a los principios de justicia.

De esta forma, si en el impuesto a la renta el hecho económico que sirve de sustento para la creación del tributo es la generación de renta, el mismo basamento deberá ser utilizado por el legislador para establecer el pago anticipado, generándose, en caso de producido el quiebre de dicha estructura, una colisión con el principio de capacidad contributiva, lo cual obliga a este tribunal constitucional a denunciar la inconstitucionalidad de la norma sometida a enjuiciamiento.

El inconstitucional Anticipo Adicional al Impuesto a la Renta En el año 2002 se creó el Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR) que tenía como sujeto pasivo a los perceptores de rentas de tercera categoría. Esta obligación tributaria se caracterizaba por establecer la obligación de pagar anticipadamente el impuesto a la renta, ya sea al contado (al inicio

de cada ejercicio) o en nueve cuotas mensuales. Evidentemente, se pagaba el impuesto a la renta antes que se genere y se cancelaba el saldo -de existir- luego de determinar las ganancias obtenidas en un período fiscal. - Sin embargo, a pesar de que se trataba de un anticipo de pago del impuesto a la renta, este anticipo no se calculaba sobre la base de las rentas obtenidas o proyectadas. Por el contrario, se tomaba en cuenta el valor del patrimonio de los contribuyentes. Es decir, se repetía la incongruencia del IMR puesto que establecía que para el pago anticipado del impuesto a la renta, se debía tomar en cuenta no la renta, sino un factor muy distinto: los activos netos. - Detectada tal arbitrariedad, el Tribunal Constitucional emitió la STC No 033-2004- AI/TC, que dispuso la inconstitucionalidad del AA IR basándose en los siguientes argumentos: "Como se aprecia, este Tribunal, al evaluar los límites de la potestad tributaria estatal, ha tenido oportunidad de someter a análisis la estructura de dos tipos de tributos; por un lado, el Impuesto Mínimo a la Renta, cuya finalidad era gravar la renta; y, por otro, el Impuesto a los Activos Netos, cuyo objeto fue gravar el patrimonio. Por tal motivo, cuando en el Fundamento No 12., supra, se señaló que en la STC No 2727-2002-AA/TC se había determinado que los activos netos eran una manifestación de capacidad contributiva, evidentemente tal afirmación se debe contextualizar dentro del marco de un tributo destinado a gravar el patrimonio, mas no la renta, pues la manifestación de aquella no es la propiedad, sino las ganancias generadas o aquellas que potencialmente puedan generarse.

Cuadro 2.4

EVOLUCIÓN DE LOS PAGOS ANTICIPADOS DEL IMPUESTO A LA RENTA EMPRESARIAL

| Norma y Vigencia | Texto de la norma |
|--|--|
| <p>LEY No. 13311(30.01.1960) Vigencia : 01.01.1960- 31.12.1968</p> | <p>a) La dozava parte del impuesto provisional a las utilidades industriales y comerciales, acotado el año fiscal anterior a aquel en que se debe abonar el adelanto. b) Fijando la cuota sobre la utilidad imponible establecida mediante un balance mensual en el propio mes en el que se obtiene; o c) Fijando la cuota en el ocho y medio por mil de los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes. Después se modificó a 1.5% de los ingresos brutos.</p> |
| <p>Decreto Supremo No. 287-68(09.08.1968) Vigencia :01.01.69- 31.12.1981</p> | <p>a) Fijando la cuota en la décima parte del impuesto a la renta que corresponda al ejercicio gravable anterior. b) Fijando la cuota sobre la base de la renta neta imponible establecida mediante balance mensual en el propio mes en que se obtiene; o c) Fijando la cuota en el 1.5% de los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes. A partir de 1981 sería del 2%, según DS No. 017-81 EF</p> |
| <p>Decreto Legislativo No. 200 Vigencia: 01.01.1981- 31.12.1991</p> | <p>a) Por cada uno de los dos (2) primeros meses una décima parte del impuesto pagado en el ejercicio gravable precedente al anterior. Por los meses restantes, una porción del impuesto a la renta pagado en el ejercicio gravable anterior, de acuerdo con las normas que fije anualmente el Ministerio de Economía, Finanzas y Comercio. b) Fijando la cuota sobre la base de la renta imponible establecida mediante balance mensual en el propio mes en que se obtiene; o, c) Fijando la cuota en el 2% de los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes. Para tal efecto se consideran ingresos brutos, el total de ingresos gravables de tercera categoría devengados en cada mes.</p> |
| <p>Decreto Legislativo No. 618 Vigencia : 01.01.1991- 31.12.1991</p> | <p>a) Calcular el impuesto sobre la renta imponible establecida mediante balance mensual a que corresponde el pago b) Aplicando el 2% de los ingresos brutos obtenidos en el mismo mes. Para tal efecto se consideran ingresos brutos el total de los ingresos afectos de tercera categoría, devengados durante el mes.</p> |
| <p>Ley No. 25381(03.01.1992) Vigencia : 01.01.1992- 31.12.1992</p> | <p>a) Fijando la cuota sobre la base de la renta neta imponible establecida mediante balance ajustado por inflación en el propio mes en que se obtiene. Para acogerse a este sistema las personas jurídicas deberán cumplir con los requisitos que señalaba el artículo 5 del Decreto legislativo No. 627 y sus normas modificatorias. b) Fijando la cuota sobre la base 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. Para tal efecto, se considerarán ingresos netos el total de ingresos gravables de la tercera categoría devengados en cada mes. c) Fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes en los casos de los contribuyentes que no tengan impuesto calculado en el ejercicio anterior. Se creó el impuesto mínimo a la renta. Vigencia del 01.01.92-31.12.97. STC 646/1996</p> |

| | |
|---|---|
| <p>Decreto Legislativo No. 25751(01.10.1992) Vigencia : 01.01.1993-31.12.1993</p> | <p>a) Fijando la cuota sobre la base de la renta imponible establecida mediante balance mensual ajustado por inflación en el propio mes en que se obtiene. Para acogerse a este sistema las personas jurídicas deberán cumplir con los requisitos que señala el artículo 5 del Decreto Legislativo No. 627 y sus normas modificatorias</p> <p>b) Fijando la cuota sobre la base 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 ingresos netos del mismo ejercicio. Para tal efecto, se considerarán ingresos netos gravables de la tercera categoría devengados en cada mes. Los pagos a cuenta por los meses de enero y febrero se fijarán utilizando el coeficiente determinado en base al impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.</p> <p>c) Fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes en los casos de los contribuyentes que no tengan impuesto calculado en el ejercicio anterior.</p> |
| <p>Decreto Legislativo No. 774 (31.12.1993) Vigencia : desde 01.01.1994-</p> | <p>a) Sistema de coeficientes. Fijando la cuota sobre la base 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 ingresos netos del mismo ejercicio.</p> <p>b) Sistema de porcentajes. El inciso b) del artículo 85 de la ley establecía que aquellos que inicien actividades en el ejercicio efectuarían sus pagos a cuenta fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes, porcentaje que podría ser modificado conforme al balance mensual. También podían acogerse a este sistema aquellos que no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior.</p> |

Fuente: Propia

2.3 Marco Legal

2.3.1 Pagos Adelantados vigentes desde agosto de 2012

Con la publicación del D. Legislativo No. 1120 con fecha 18.07.2012, se ha dispuesto de una nueva manera de establecer el monto de los pagos a cuenta mensual del Impuesto a la Renta, en contribuyentes que vienen obteniendo con rentas de tercera categoría.

❖ Determinación de los Pagos Adelantados

El artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que para la determinación de los pagos adelantados del impuesto a la renta, se deben establecer de acuerdo a los ingresos netos obtenidos en cada mes. A su vez, el numeral 3 del inciso a) del artículo 54° del reglamento menciona que “se consideran ingresos netos al total de ingresos gravables de la

tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que correspondan a la costumbre de la plaza.

El numeral 4 menciona que los ingresos netos de las empresas unipersonales se atribuirán mensualmente al propietario.

La base de cálculo de los pagos a cuenta del IR de tercera categoría corresponde a los ingresos netos del mes, los que a su vez debe corresponder a los ingresos gravados con el IR de tercera categoría según lo señalado por la RTF No.3942-5-2010 del 16 de abril del 2010.

Es importante mencionar que la base imponible de los pagos a cuenta del impuesto a la renta no tienen necesariamente que coincidir con la base imponible del IGV, dado que los conceptos que se declaran para cada tributo son diferentes considerando la hipótesis de incidencia y nacimiento de la obligación tributaria.

La RTF No. 11779-2-2008 señala que: los ingresos netos mensuales a tomar en cuenta para el cálculo de los pagos a cuenta deben coincidir con los establecidos en los registros contables del recurrente, en caso contrario este debe sustentar las diferencias.

Es frecuente y recurrente apreciar en la práctica que los contribuyentes al presentar sus declaraciones juradas mensuales (PDT 621) conteniendo los conceptos de IGV e Impuesto a la Renta, consideren que el importe de ventas gravadas, exportaciones o exoneradas con el IGV, según corresponda, debe coincidir con la base imponible para los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta; supuesto incorrecto y que podría generar contingencias tributarias

De acuerdo a lo anotado es importante determinar el concepto de Ingreso Neto Gravable de tercera categoría

En un interesante ensayo Suarez (1998) Aspectos Prácticos en la Determinación de los Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría señala:

No existe dentro de nuestra legislación tributaria una definición clara de lo que debemos entender por ingresos gravables ni de los elementos constitutivos de éstos, lo que sí encontramos respecto de la renta o ganancia gravable. Por tal razón, resulta importante referirnos al origen de la renta gravable de la tercera categoría, con la finalidad de elaborar adecuadamente el concepto de ingresos gravable.

Debemos observar que en nuestro ordenamiento jurídico, la renta gravable puede derivar de la enajenación de bienes, de la prestación de servicios y en general de la realización de cualquier otra actividad calificada como generadora de rentas gravables en el país o de cualquier hecho que por imposición imperativa de la ley derive en una mayor utilidad al impuesto a la renta, salvo que se exonere o inafecte expresamente.

Cuando la renta proviene de la enajenación de bienes, ésta es el resultado de deducir el valor de la enajenación (neto de bonificaciones, descuentos y devoluciones), el costo del bien realizado, por lo que podríamos deducir que el ingreso gravable en este tipo de operaciones está constituido por el valor de venta

Cuando la renta proviene de otros hechos generadores de rentas gravables, tales como la prestación de servicios, el ingreso está constituido por el resultado o contraprestación derivados del mismo, salvo los casos en los que por disposición expresa de la ley se establezca un tratamiento particular.

La RTF No. 1513-4-2008 expresa que:” para el caso del pago a cuenta del impuesto a la renta resulta determinante que el ingreso se haya devengado y que éste se encuentre gravado con el IR, mientras que en el caso del IGV, lo relevante es que la operación se encuentre gravada con dicho

impuesto y nazca la obligación (además de los otros aspectos de la hipótesis de incidencia) siendo que ambas obligaciones tributarias tienen naturaleza distinta.”

Criterio del Devengo

El devengo de un ingreso ocurre, dada la mencionada relación con la obtención de rentas, en el momento en que se devengan éstas últimas. El autor menciona a García Belsunce que define el concepto de la siguiente manera: *que el devengo de un rédito importa la disponibilidad jurídica de éste y no la disponibilidad económica o efectiva del ingreso.*

Debe distinguirse entonces, a fin de identificar claramente el momento en que se produce el devengo de la renta y consecuentemente del ingreso gravable, el momento en que obtiene el derecho a la percepción de éstos, diferenciando dicho momento de aquél en que éstos son exigibles y de aquel momento en que éstos son efectivamente percibidos o están económicamente disponibles.

Un ejemplo sería en los contratos de arrendamientos de bienes muebles e inmuebles, en cuyo contrato se acuerda la cancelación de la merced conductiva o renta al inicio de la prestación del servicio. En este caso el devengo de la renta y por consiguiente del ingreso, es continuo por todo el plazo del contrato, pues por tratarse de un servicio cuya naturaleza es la de una prestación continua, el derecho a percibir la renta se va generando día a día.

❖ Formas de determinación de los Pagos Adelantados del Impuesto a la Renta de Tercera categoría

De acuerdo con la modificatoria del artículo 85 de la ley del Impuesto a la Renta (Art. 3 del Decreto. Legislativo 1120), los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría deben realizar sus pagos a

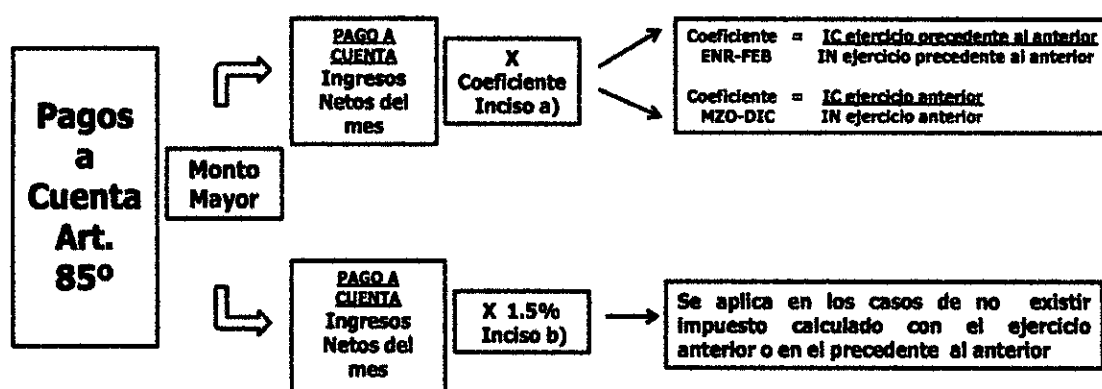
cuenta del mencionado impuesto utilizando un coeficiente o el porcentaje del 1.5% de sus ingresos netos mensuales.

Los que deban utilizar el coeficiente deberán comparar todos los meses el importe que resulte de aplicar a los ingresos netos del mes, dicho coeficiente con el importe resultante de aplicar la tasa de 1.5% y de los dos tomar el monto mayor, el que constituirá el pago a cuenta del mes.

Para determinar si corresponde utilizar el coeficiente o el porcentaje, depende de los resultados tributarios del ejercicio anterior, si fue utilidad tributaria corresponde utilizar el coeficiente, de lo contrario será el porcentaje del 1.5% de los ingresos del mes, dicha elección se hace en el mes de enero de cada ejercicio.

En tal sentido para elegir el coeficiente o porcentaje, el contribuyente deberá conocer el resultado del ejercicio anterior máximo hasta el vencimiento de pago a cuenta del mes de enero de cada ejercicio y no esperar hasta la presentación de La declaración jurada anual

Figura 2.1. Pagos a cuenta del impuesto a la renta, Art. 85 Ley impuesto a la renta



Fuente: SUNAT

❖ **Cuota de Coeficiente**

Se encuentran obligados a aplicar el coeficiente, los contribuyentes que en el ejercicio anterior hayan obtenido renta neta imponible y que por lo tanto hayan determinado impuesto calculado.

Al respecto, procede indicar que si bien en función a los resultados obtenidos en el ejercicio anterior, en el periodo tributario enero se elige el sistema que le corresponderá aplicar a cada contribuyente durante todo el ejercicio; puede ocurrir que el resultado de dicho ejercicio responda a una estimación y no a la determinación exacta del mismo, considerando que se cuenta con un plazo mayor para cumplir con la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta, por tal razón se regula el cálculo del coeficiente de los meses de enero y febrero en función al ejercicio precedente al anterior, tal como se desarrolla a continuación:

❖ **Periodos tributarios de enero y febrero:**

El coeficiente se calculará en función a la renta neta imponible obtenida en el ejercicio precedente al anterior. Sin embargo cabe señalar que si en dicho ejercicio (precedente al anterior) se obtuvo pérdida o todavía no iniciaba operaciones se aplicará la tasa de 1.5% (Art. 3 Modificado por el D. Leg. 1120)

❖ **Periodos tributarios marzo a diciembre:**

El coeficiente será determinado en función al resultado obtenido en el ejercicio anterior, el cual se comparará con la tasa de 1.5%. Aplicando la tasa mayor.

❖ **Cuota del Porcentaje 1.50%**

Se encuentran obligados a adoptar el 1.5% (Art. 3 Modificado por el D. Leg. 1120) de los ingresos netos aquellos contribuyentes que se encuentren en uno de los supuestos, que a continuación se detalla:

- ❖ Que inicien actividades en el ejercicio
- ❖ Que en el ejercicio anterior no hayan obtenido renta neta imponible
- ❖ Que en el ejercicio anterior se hubieran encontrado en nuevo RUS o en el Régimen Especial del Impuesto a la renta.

Cabe señalar que, respecto al primer supuesto, es decir que no tuvieran renta neta imponible en el ejercicio precedente al anterior, los pagos adelantados se efectuarán aplicando el porcentaje 1.5% de los ingresos netos de los meses de enero y febrero. A partir del pago a cuenta de marzo, se utilizará de acuerdo con el resultado del ejercicio anterior, de acuerdo con la declaración jurada anual. Si no tuviera renta imponible se utilizará el 1.5% de los ingresos netos de marzo hasta diciembre.

Cuadro 2.5

Cálculo del Coeficiente o Porcentaje por el año 2015

| Año | Resultado | Período | Coeficiente o porcentaje |
|------------------------|---------------------|-------------------|---------------------------------|
| Precedente al anterior | Utilidad tributaria | Enero y febrero | IC ING |
| Anterior | Utilidad tributaria | Marzo a diciembre | IC ING |
| Precedente al anterior | Pérdida tributaria | Enero y febrero | 1.50% |
| Anterior | Pérdida tributaria | Marzo a diciembre | 1.50% |

Según la RTF No. 1366-4-2009, señala lo siguiente:

“El hecho que el contribuyente haya obtenido pérdidas, no libera a éste de la obligación de realizar los pagos a cuenta correspondientes”.

▪ **Comparación de las cuotas según el Coeficiente y porcentaje**

El importe de los pagos a cuenta que corresponda abonar será en función a la cuota que resulte mayor de comparar la cuota determinada de acuerdo con el coeficiente con la cuota calculada aplicando el 1.5% de ser el caso, el procedimiento a seguir será el siguiente:

- Si la cuota según coeficiente resulta mayor a la cuota según porcentaje (1.5%) se aplica la cuota según coeficiente.
- Si la cuota según coeficiente resulta menor a la cuota según porcentaje (1.5%) se aplica la cuota según porcentaje (1.5%).

La comparación se realizará a partir de los pagos a cuenta a efectuar desde el mes de enero. Por otro lado, de acuerdo con lo señalado por el artículo 85 del TUO de la LIR y el segundo párrafo del numeral 2 del artículo 54 del Reglamento del TUO de la LIR se establece que no se realizará la comparación de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o en su caso en el ejercicio precedente al anterior. En tal supuesto, los contribuyentes abonarán como pagos a cuenta del impuesto la cuota que resulte de aplicar el 1.5% a los ingresos netos obtenidos en cada mes.

Cuadro 2.6

PANORAMA GENERAL PARA LOS PAGOS A CUENTA MENSUAL DEL IMPUESTO A LA RENTA

| Escenario | IR y/o Resultado Tributario Obtenido por el contribuyente en el ejercicio | | Pagos A Cuenta Mensual del Impuesto a la Renta de Tercera | |
|-----------|---|----------|---|-----------------------|
| | Precedente al Anterior | Anterior | Enero y Febrero | Marzo a Diciembre |
| 1 | IR | IR | Coeficiente y/o 1.5% | Coeficiente y/o 1.50% |
| 2 | IR | PT | Coeficiente y/o 1.5% | 1.50% |
| 3 | PT | IR | 1.50% | Coeficiente y/o 1.50% |
| 4 | - | IR | 1.50% | Coeficiente y/o 1.50% |
| 5 | - | PT | 1.50% | 1.50% |
| 6 | - | - | 1.50% | 1.50% |

▪ **Pagos Adelantados del periodo enero y febrero**

El cálculo del coeficiente para los meses de enero y febrero de cada año, de conformidad con lo señalado en el inciso a) del artículo 85 de la LIR, se determina y el segundo párrafo del numeral 2 del artículo 54 del reglamento del TUO de la LIR se establece que no se efectuará la comparación de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o en su caso en el ejercicio precedente al anterior. En tal supuesto, los contribuyentes abonarán como pagos a cuenta del impuesto la cuota que resulte de aplicar el 1.5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

La décima Primera Disposición Complementaria Final de la ley 30296, prescribe que para efectos de determinar los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2015, el coeficiente deberá ser multiplicado por el factor 0.9333. Ello obedece a la reducción de la tasa del 30% a 28% y que justamente corresponde a ese factor.

$$FA = 28/30 \implies FA = 0.9333$$

Debido al incremento de tasa del impuesto a 29.5% mediante Decreto Legislativo No. 1261 que rige a partir del ejercicio 2017, por los pagos a cuenta del ejercicio 2017 se debe multiplicar por el factor 1.0536. Base Legal: Quinta disposición complementaria final del D. Leg No.1261 (10.12.16) y D.S No. 400-2016-EF (31.12.16)

$$FA = 29.5/28 \implies FA = 1.053$$

(Ver casuística en anexo)

▪ **Pagos Adelantados del periodo marzo**

El cálculo del coeficiente de marzo a diciembre de cada ejercicio, de conformidad con lo señalado en el inciso a) del artículo 85 del TUO de la LIR, se determina en función al resultado del ejercicio anterior.

De acuerdo con ello para los pagos a cuenta de marzo a diciembre del 2015 se considerarán los datos del impuesto a la renta calculado en el ejercicio 2014 y los ingresos netos del ejercicio 2014.

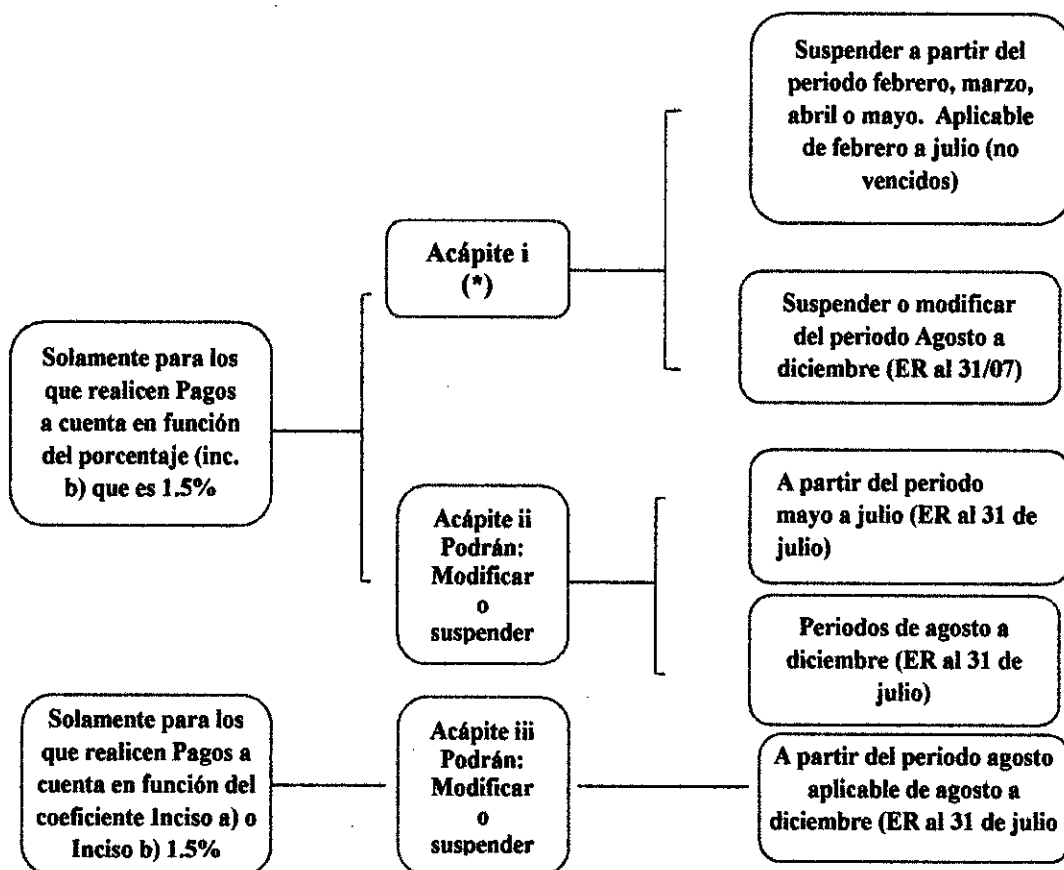
Por lo tanto, el coeficiente resultante se compara con el porcentaje estipulado en el inciso b) del mismo artículo que es 1.5% (0.0015) y el monto que resulte mayor será el que se aplique. (Ver casuística No 1,2 y 3 en anexo).

❖ Suspensión y/o Modificación de los Pagos Adelantados del Impuesto a la Renta

Las personas naturales o jurídicas generadores de rentas de tercera categoría tienen la opción de modificar el coeficiente o porcentaje para la determinación de los pagos a cuenta o suspender la aplicación de este. Así lo señala el penúltimo párrafo del artículo 85° del TUO de la LIR, para lo cual se deberá presentar el Estado de Resultado acumulado de acuerdo con lo siguiente:

Figura 2.2

**SUSPENSIÓN Y/O MODIFICACIÓN DE PAGOS ANTICIPADOS DEL
IMPUESTO A LA RENTA**



Fuente: Ortega y Pacherras (2016, p. 153)

Elaboración propia

▪ **Suspensión o Modificación según Acápites I**

(i) **Acápites I:**

A partir del periodo febrero a mayo. Aplicable de febrero a julio (No vencidos)

Si el pago a cuenta es determinado según el inciso b) del primer párrafo, podrán suspenderlos a partir del pago a cuenta del mes de febrero, marzo, abril o mayo, según corresponda. Para tales efectos

deberán cumplir con los requisitos, los cuales estarán sujetos a evaluación por parte de la SUNAT.

| | | | |
|-------|---|---------------|-----------------------------|
| Enero | Febrero a Mayo | Junio a Julio | Agosto a Diciembre |
| | Puede suspender | | Puede suspender o modificar |
| | Se aplica de febrero a julio (por periodos vencidos) | | |

Requisitos que se deben cumplir:

1. Presentar ante SUNAT una solicitud, adjuntando los requisitos de los últimos cuatro ejercicios vencidos, a que se refiere el artículo 35 del Reglamento, según corresponda. En caso de no estar obligado a llevar dichos registros, deberá presentar los inventarios físicos. Esta información deberá ser presentada en formato PDF, Excel u otro que se establezca mediante resolución de superintendencia, la cual podrá establecer las condiciones.

- (Artículo 54°, inciso c, numeral 1.1 del Reglamento)

Los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta aplicando el 1.5% a los ingresos netos obtenidos en el mes, podrán suspender sus pagos a cuenta a partir del pago del mes de febrero, marzo, abril o mayo sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, respectivamente

- (Artículo 54, inciso c, último párrafo del Reglamento)

Para efecto de lo señalado en este inciso, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente de pago por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, cuyo vencimiento se produzca en el mes en que se presente la solicitud de suspensión de pagos a cuenta. A tal fin, se considera como deuda pendiente de pago, la exigible de conformidad con

0

lo previsto en el artículo 3 del Código Tributario, salvo aquella que se encuentre impugnada a la fecha en que se ejerce dicha opción.

2. El promedio de los ratios de los últimos cuatro ejercicios vencidos, de corresponder, obtenidos de dividir el costo de ventas entre las ventas netas de cada ejercicio, debe ser mayor o igual a 95%. Este requisito no será exigible a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior que desarrollen las actividades y determinen sus rentas netas de acuerdo con lo establecido en el artículo 48 de la ley.

- (Artículo 54, inciso c, numeral 1.2 del Reglamento)

Los ratios señalados en el literal b. del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la ley, se determinarán dividiendo el costo de ventas entre las ventas netas de cada ejercicio. Dicho resultado se multiplicará por cien (100) y deberá ser expresado en porcentajes.

3. Presentar el estado de ganancias y pérdidas correspondiente al periodo señalado en la tabla I, según el periodo del pago a cuenta a partir del cual se solicite al suspensión:

| TABLA I | |
|--------------------------|--------------------------------|
| Suspensión a partir de : | Estado de ganancias y pérdidas |
| Febrero | Al 31 de enero |
| Marzo | Al 28 o 29 de febrero |
| Abril | Al 31 de marzo |
| Mayo | Al 30 de abril |

- (Artículo 54, inciso c, numeral 1.3 del Reglamento)

Los estados de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, ajustados por inflación, de ser el caso, serán presentados a la SUNAT mediante una declaración jurada en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca.

El coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten del estado financiero que corresponda, no deberá exceder el límite señalado en la tabla II:

| TABLA II | |
|--------------------------|--------------|
| Suspensión a partir de : | Coeficiente |
| Febrero | Hasta 0.0013 |
| Marzo | Hasta 0.0025 |
| Abril | Hasta 0.0038 |
| Mayo | Hasta 0.0050 |

- (Artículo 54, inciso c, numeral 1.4 del Reglamento)

Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas a que se refiere el segundo párrafo del literal c. del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la ley, se considerará lo siguiente:

- i. El monto del impuesto calculado, se determina aplicando la tasa del impuesto que corresponda, a la renta imponible del estado de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, según corresponda.

Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta neta imponible resultante del estado de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, los siguientes montos:

i.1) Un dozavo ($1/12$), dos dozavos ($2/12$), tres dozavos ($3/12$) o cuatro dozavos ($4/12$) de las citadas pérdidas, según corresponda, si hubieran optado por su compensación, de acuerdo a lo previsto en el inciso a) del artículo 50 de la ley.

i.2) Un dozavo ($1/12$), dos dozavos ($2/12$), tres dozavos ($3/12$) o cuatro dozavos ($4/12$) de las citadas pérdidas, según corresponda, si hubieran optado por su compensación, pero sólo hasta el 50% de la renta neta que resulte del estado de ganancias y pérdidas correspondiente, si hubieran optado su compensación, de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del artículo 50 de la ley.

ii) El monto del impuesto determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del estado de ganancias y pérdidas al 31 de enero, al 28 o 29 de febrero, al 31 de marzo o al 30 de abril, según corresponda. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro decimales.

De no existir impuesto calculado, se entenderá cumplido este requisito con la presentación del estado financiero.

4. Los coeficientes que se obtengan de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos correspondientes a cada uno de los dos últimos ejercicios vencidos no deberán exceder el límite señalado en la tabla II.

- (Artículo 54, inciso c, numeral 1.5 del Reglamento)

Los coeficientes resultantes señalados en el literal d del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la ley, se redondean considerando cuatro (4) decimales.

De no existir impuesto calculado en alguno o en ambos de los referidos ejercicios, se entenderá cumplido este requisito cuando el contribuyente haya presentado la declaración jurada anual del impuesto a la renta correspondiente.

- (Artículo 54, inciso c, numeral 1.6 del Reglamento)

La suspensión del abono de los pagos a cuenta no exime a los contribuyentes de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.

A partir del periodo agosto a diciembre.

El total de los pagos a cuenta de los periodos anteriores al pago a cuenta a partir del cual se solicita la suspensión deberá ser mayor o

igual al impuesto a la renta anual determinado en los dos últimos ejercicios vencidos, de corresponder.

La suspensión a que se hace referencia este acápite, será aplicable respecto de los pagos a cuenta de los meses de febrero a julio que no hubieran vencido a la fecha de la notificación del acto administrativo que se emita con motivo de la solicitud.

Los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre podrán suspenderse o modificarse sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de acuerdo con lo siguiente:

1. Suspenderse

- Cuando no exista impuesto calculado en el estado financiero , o
 - De existir impuesto calculado, el coeficiente que se obtenga de dividir dicho impuesto entre los ingresos netos que resulten del estado financiero no debe exceder el límite
 - previsto en la tabla II de este acápite, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión.
- (Artículo 54,inciso c, numeral 2.1 y 2.2 del Reglamento)

2 Los contribuyentes que hubieran optado por suspender sus pagos a cuenta a partir del mes de febrero; marzo, abril o mayo, deberán presentar a la SUNAT la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio en la forma, lugar, plazo y condiciones que esta establezca, para continuar con la suspensión o modificar tal situación para el reinicio de sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre.

2.1 Para efecto del cálculo del coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio se considerará lo siguiente:

(i) Se determina el impuesto calculado aplicando la tasa del impuesto que corresponda, a la renta imponible obtenida sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.

Para determinar la renta imponible, los contribuyentes que tuvieran pérdidas tributarias arrastrables acumuladas al ejercicio anterior podrán deducir de la renta resultante del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los siguientes montos:

(i1) Siete dozavos (7/12) de las citadas pérdidas, si hubieran optado por su compensación, de acuerdo con el sistema previsto en el inciso a) del artículo 50° de la Ley.

(i2) Siete dozavos (7/12) de las citadas pérdidas, pero sólo hasta el límite del cincuenta por ciento (50%) de la renta neta que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, si hubieran optado su compensación, de acuerdo con el sistema previsto en el inciso b) del artículo 50° de la Ley.

(ii) El monto del impuesto así determinado se divide entre los ingresos netos que resulten del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.

2.4 Los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 31 de julio o, de existir impuesto calculado, el coeficiente obtenido de dicho estado financiero no exceda el límite previsto en la tabla II del acápite i) del segundo párrafo del artículo 85 de la ley, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión. Lo señalado, es sin perjuicio de la obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.

2 Modificarse

Cuando el coeficiente que resulte del estado financiero exceda el límite previsto en la tabla II de este acápite, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión.

De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo a lo previsto en el primer párrafo de este artículo hasta que presenten dicho estado financiero. (Ver casuística No 4 y 5 en anexo).

▪ **Modificación de los Pagos Adelantados. Acápite II**

Los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta de acuerdo con lo dispuesto en el literal b) del primer párrafo, a partir del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán 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.

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 literal a) del primer párrafo.

Los contribuyentes que hubieran ejercido la opción prevista en este acápite deberán presentar sus estados financieros 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 iii) de este capítulo. De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo

previsto en el primer párrafo de este artículo hasta que presenten dicho estado financiero.

También podrán modificar o suspender sus pagos a cuenta de acuerdo a este acápite los contribuyentes que hayan solicitado la suspensión de los pagos a cuenta conforme al acápite i), previo desistimiento de la solicitud. (Ver casuística 6 en anexo)

- **Modificación de los Pagos Adelantados. Acápite III**

A partir del pago a cuenta del mes de agosto y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes podrán 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. De no existir impuesto calculado, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.

Para aplicar lo previsto en el párrafo precedente los contribuyentes deberán haber presentado la declaración jurada anual del impuesto a la renta del ejercicio anterior, de corresponder, así como los estados de ganancias y pérdidas respectivas, en el plazo, forma y condiciones que establezca el reglamento.

En el supuesto regulado en el acápite i), la obligación de presentar la declaración jurada anual del ejercicio anterior sólo será exigible cuando se solicite la suspensión a partir del pago a cuenta de marzo.

Adicionalmente, para aplicar lo dispuesto en los acápites i) y ii) de este artículo, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, a la fecha que establezca el reglamento.

La SUNAT, en el marzo de sus competencias, priorizará la verificación o fiscalización del impuesto a la renta de los ejercicios por los cuales se hubieran suspendido los pagos a cuenta.

2.4 Marco Teórico

2.4.1 Teoría de la Causa Contributiva

Belaunde (1967), en su clásica e importante obra: *“Instituciones del Derecho Tributario”*, expone doctrinariamente la justificación del tributo:

El tributo no puede ser impuesto como una medida arbitraria; tampoco puede ser una manifestación desordenada de la facultad de “imperium” del Estado ni de su potestad tributaria, simple y llanamente debe encontrarse una justificación superior en el orden doctrinario. Y debe encontrarse una justificación superior, fundamentalmente ético-jurídico, esto es la causa, un fundamento, una razón moral, una razón jurídica por la cual los Estados exigen el pago de tributos.

Si nosotros trasladáramos esta concepción tan simplista, aparentemente, a un campo práctico y habláramos solamente de la doctrina, podríamos -siguiendo al profesor Dino Jarach- encontrar tal vez una razón práctica y una explicación de fundamento concreto; entonces aceptaríamos que la CAUSA, tratándose de los impuestos, es la razón o principio que explica por qué la ley establece impuestos, tasas y contribuciones. Desde luego es la razón por la cual existe un principio que fundamenta la aplicación de los tributos; existe un fundamento fuera del orden positivo o del ordenamiento legal del tributo, que no está explicado en la ley. Si siempre nosotros tratáramos de encontrar la motivación de este fundamento en el ordenamiento legal, siempre lo hallaríamos, porque esta justificación es preestablecida, anterior a la ley, es una justificación ético-jurídica y no legal. Esto tiene un motivo importante, por cuanto algunos autores sostienen que la única causa de la obligación es la ley.

Llevando este análisis al campo concreto, ¿Cuál es la causa del pago del impuesto? El Profesor Dino Jarach lo explica así: Está constituido simplemente por la capacidad contributiva del sujeto de la obligación.

Como vemos, esta explicación que da Jarach, no revela toda la teoría de la causa, pero luego explicaremos que hay una causa específica y una causa genérica. Pero en el campo concreto en realidad el impuesto se gradúa teniendo en cuenta la capacidad contributiva., ¿por qué? Porque no hay contraprestación de carácter particular o concreto y divisible , hay una contraprestación de carácter general e indivisible pero no individualizada ; la causa reside en el disfrute del servicio público que se presta, con carácter general; en cambio , la tasa viene a ser en esta forma , justificada por una contraprestación concreta y determinada que es el servicio público que percibe el contribuyente que paga la tasa; y tratándose de la contribución dice el propio autor , es el beneficio que recibe el particular por haber obtenido una obra pública o un beneficio público.

Entonces si nosotros sintetizamos estos conceptos de Jarach, encontramos que hay dos situaciones diferentes: a) Causa es, en el impuesto la capacidad contributiva; b) Causa es, en la tasa el uso del servicio público y en la contribución el beneficio particular obtenido por un gasto o una obra pública.

2.4.2 Capacidad Contributiva

La capacidad contributiva o tributaria como lo llama Barrios, (1988), Dino Jarach la define como “la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto particular “. Grizzioti, (1957) sostiene que el contribuyente por el impuesto debe entregar al Estado una prestación pecuniaria según su potencialidad económica o capacidad contributiva”.

Capacidad contributiva es la capacidad económica de poder contribuir a los gastos públicos, que originan los servicios generales proporcionados por el Estado y que benefician a toda la colectividad. Como hemos dicho, el impuesto tiene como causa esta capacidad contributiva, ya que, financiando servicios de carácter general, el Estado no puede precisar la

proporción en que cada particular goza de estos servicios, por lo que toma este concepto y grava a cada uno según sus posibilidades. Si el legislador considera que un individuo posee una capacidad treinta veces mayor que otro, gravará a éste en una forma que guarde proporción con su mayor capacidad. Con el concepto de capacidad podemos explicarnos por qué ciertas excepciones impositivas, y que no podrán ser gravados los individuos a quienes les falta capacidad contributiva. El impuesto se aplica al contribuyente para conseguir un beneficio a favor del Estado y por ende, de la colectividad, pero a su vez, inflige un desmedro al contribuyente, el cual debe estar en relación con su situación económica y en términos tributarios con su capacidad contributiva, de manera que no perjudique su nivel esencial de vida.

Establecido el concepto de capacidad contributiva debemos determinarla y ver en qué forma puede calcularse con relación a las personas tanto físicas como jurídicas, que son los sujetos pasivos del impuesto. En un principio se calculó la capacidad contributiva según el patrimonio de las personas, pero más adelante se fue variando los conceptos, teniendo en cuenta la riqueza producida por el capital como por el trabajo. Con relación a estos conceptos sobre la capacidad contributiva, se puede afirmar que existe una estrecha relación entre renta y patrimonio; así en una renta mayor, mayor es la cantidad que se invierte y por lo tanto, mayor el patrimonio.

Griziotti (1959), considera que la capacidad contributiva se manifiesta según las entradas que percibe una persona, los gastos que realiza y el aumento del valor de sus propiedades por obras estatales, afirmando que dicha capacidad contributiva se puede calcular por la riqueza imponible, la misma que define como todo aquello que un buen padre de familia puede gastar, sin disminuir su patrimonio.

De lo expuesto por Griziotti podemos sacar en claro que se incluyen en la capacidad contributiva y pueden ser gravados todas aquellas entradas del contribuyente dejando de lado:

- a) Las cantidades necesarias para un mínimo de subsistencia de la familia o sea lo necesario para el sustento de esta de acuerdo a su nivel de vida, ya que, si se gravan estas cantidades, se haría descender este nivel con evidente perjuicio para la nación;
- b) Las cantidades necesarias a la producción.

De esta manera vemos que el impuesto puede escoger como materia imponible todas aquellas disponibilidades económicas que significan una posibilidad real de contribución. Pero si bien este concepto es claro para personas físicas, no lo es para las personas jurídicas.

El apreciar la capacidad contributiva de una empresa es una misión compleja, no se encuentran factores que ayuden a determinarla, como el mínimo de existencia en las personas físicas. En las personas jurídicas la capacidad contributiva puede determinarse, considerando como materia de posible imposición todos aquellos recursos que no representen fuentes de producción.

Según Dávila (2008), señala que la capacidad contributiva se manifiesta en relación con la riqueza en la adquisición de la posesión, del gasto, de la producción y de la transferencia de la riqueza.

En un primer momento cuando ha habido un incremento en el patrimonio de una parte de un periodo a otro, el contribuyente comprueba que puede gastos lo que ha ganado sin disminuir su patrimonio. Ese ingreso, que es la renta neta conseguida en un periodo de tiempo, es manifestación de capacidad contributiva y de ahí que se llamen directos a los impuestos que graven.

La capacidad contributiva es definida como la idoneidad de un sujeto para hacer frente a las cargas tributarias, expresada en diversas manifestaciones de riqueza. Señalando a Rodolfo Spisso, el cual expresa que la capacidad contributiva denota una actitud de las personas para pagar los tributos, es decir, posesión de riqueza en medida suficiente para hacer frente a la obligación fiscal.

La capacidad contributiva alude a la capacidad económica de un sujeto, esta capacidad contributiva es la condición que necesariamente debe ostentar un sujeto para que el estado le pueda exigir el pago de tributos; y, la capacidad contributiva debe ser tomada en cuenta por el legislador en la imposición y en la aplicación de tributos (p. 189).

La posesión de riquezas no implica necesariamente capacidad contributiva. En este caso el estado no podría exigirle que participe de los gastos públicos sacrificando los recursos que destina al cuidado de su salud, pues éste es uno de los bienes constitucionales más preciados.

La capacidad contributiva es una condición necesaria para la imposición de tributos. Pues la capacidad contributiva no sólo involucra tener recursos, sino que se manifiesta luego que el sujeto ha satisfecho las necesidades para procurarse una vida digna.

Refiriéndose a Rodolfo Spisso, señala que el concepto de capacidad contributiva denota una actitud de las personas para pagar los tributos, es decir, posesión de riqueza en medida suficiente para hacer frente a la obligación fiscal. Es dable entonces advertir que “capacidad económica” no es identificable con “capacidad contributiva”, sino que esta viene dada por la potencia económica o la riqueza de un sujeto que supera el mínimo que posibilite un nivel de vida digno por parte del contribuyente y su familia.

No existe capacidad de concurrir a los gastos públicos si sólo se tiene lo necesario para las exigencias individuales mínimas, ni cuando se satisfaga el imperativo constitucional de posibilitar una vida digna (p. 192).

2.4.3 La capacidad contributiva en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional

La STC No. 0033-2004-AI/TC referente a la impugnación de la norma que crea el Anticipo Adicional del impuesto a la renta, el cual es un mecanismo que permite al legislador gravar los activos netos de las empresas, los cuales son una evidencia de capacidad contributiva porque son utilizados por los contribuyentes para generar rentas.

Cuando el tribunal constitucional interpreta los alcances del principio de capacidad contributiva, lo hace partiendo de la estrecha relación que necesariamente debe existir entre el tributo y la capacidad económica que le sirven de sustento. Se define así que, el ámbito funcional que tiene el principio de capacidad contributiva, y luego, determina, como se configura este principio en el impuesto a la renta. Siendo así que, el legislador podrá tomar como índice concreto de capacidad contributiva la renta generada por el sujeto pasivo del tributo o aquella potencialmente pueda ser generada, estando de más decir que en caso de renta inexistente o ficticia, el quiebre de este principio se torna evidente. Cuando nos encontramos frente a una obligación legal derivada de una obligación tributaria principal, como ocurre en el caso de los anticipos o pagos a cuenta, el principio de capacidad contributiva – que constituye la génesis de la tributación – obliga a que el legislador respete la estructura del tributo y, como no puede ser de otro modo, el hecho generador de la imposición, que en el caso planteado es la renta.

Por ello, señala el tribunal que los pagos anticipados, sólo encuentran sentido y se legitiman y justifican en relación con un tributo y un hecho imponible que han de plegarse en todos los principios de justicia, de ahí

que no sea procedente otorgar autonomía a una obligación que por su naturaleza es accesoria y que siempre dependerá del tributo en el cual se sustenta, constituyendo tal situación un límite a la potestad tributaria estatal subyacente en el principio de capacidad contributiva ; vale decir, que existe idoneidad y congruencia en la estructuración de los tributos y, por ende, en las obligaciones accesorias que de ella emanan.

De esta forma , si en el impuesto a la renta el hecho económico que sirve de sustento para la creación del tributo es la generación de la renta, el mismo basamento deberá ser utilizado por el legislador para establecer el pago anticipado, generándose, en el caso de producido el quiebre de dicha estructura una colisión con el principio de capacidad contributiva, lo que obligó al tribunal constitucional a denunciar la inconstitucional de la norma incoada, pues no gravaba la renta generada por la empresa, sino su patrimonio.

STC No. 1907-2003-AA/TC

El tribunal constitucional ha establecido que la capacidad contributiva tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición, es decir, que siempre que se establezca un tributo, esta deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados, ya que solo así se respetará la aptitud del contribuyente para tributar o, lo que es lo mismo, solo así el tributo no excederá de los límites de capacidad contributiva del sujeto pasivo.

2.4.4 El Impuesto

Barrios (1988) sostiene que el impuesto estableciendo su aspecto financiero y jurídico, es el tributo que sirve para financiar servicios generales e indivisibles que redundan en beneficio de toda la colectividad, cuya causa genérica son dichos servicios generales e indivisibles y cuya causa específica es la capacidad contributiva.

Esta definición se incluye dos elementos diferenciales que en nuestro concepto distinguen el impuesto frente a sus afines, la contribución y la tasa.

Así el impuesto tiene financieramente un objetivo general, beneficiar con servicios de índole pública a toda la colectividad servicios de que gozan todos los ciudadanos por su mismo carácter de tales, sin poderse apreciar en qué proporción.

Según Einaudi (1968), el impuesto se paga para hacer frente a la parte indivisible del coste de las funciones que el ente público se ha arrogado.

La otra característica de diferenciación del impuesto es la causa, que desde el punto de vista jurídico es de suma importancia.

Como se ha establecido que la causa genérica del impuesto son los servicios generales, fenómeno que sólo se da en este tipo de tributo, ya que la contribución financia servicios a un determinado sector y la tasa financia un servicio especial a quien lo solicita.

La capacidad contributiva es el criterio que más claramente distingue al impuesto; por medio de ella la ley puede establecer quiénes pueden soportar la carga impositiva y en qué proporción. La ley no analiza al gravar con el impuesto el beneficio general que ha obtenido el sujeto, ni el beneficio particular como en la contribución, ni como en la tasa el servicio especial solicitado u obtenido. La ley simplemente analiza la capacidad contributiva del obligado, es decir, mide su posibilidad económica de contribuir al sostenimiento de los servicios generales del Estado. Así el impuesto, el sujeto recibe un beneficio indeterminado igual al que reciben todos los miembros de la colectividad y contribuye en proporción a su capacidad.

2.4.5 Teoría sobre la renta

▪ Concepto tributario de renta

García (1978), en su estudio sobre el impuesto a la renta señala existen diferentes posiciones, como de orden económico, financiero, y de técnica tributaria. Tuvo originalmente un objetivo económico; lo segundo es resultado de que el impuesto a la renta es visualizado como uno de los más eficientes instrumentos para el financiamiento de los gastos del estado distribuyendo el peso de carga entre los habitantes según el principio de equidad, en función de sus respectivas capacidades contributivas.

De otro lado establece a partir de la base de que la vida económica puede determinar que a la esfera patrimonial de una persona entren satisfacciones o enriquecimiento de muy distinta índole y explicar que las distintas doctrinas sobre el concepto de renta tienen como efecto el que, según los casos, algunos de estos enriquecimientos resultan gravados y otros no.

La renta puede tratarse:

- El producto periódico de un capital
- El total de ingresos materiales que recibe el individuo, o sea el total de enriquecimientos que provienen de fuera del individuo, cualquiera sea su origen y sean o no periódicos.
- El total de enriquecimientos del individuo, que se hubieran obtenido en satisfacciones (consumo) o en ahorros, a lo largo de un periodo.

▪ Renta -Producto

Esta teoría señala que renta es el producto periódico que proviene de una fuente durable en estado de explotación. Esto quiere decir que la renta obtenida debe ser un producto o riqueza nueva, distinta y

separable de la fuente que la produce., quedando dicha fuente en condiciones de seguir produciendo rentas. Las características que debe cumplir una renta para denominarse renta producto:

- Debe ser un producto
- Debe provenir de una fuente durable
- Debe ser periódico
- La fuente haya sido puesta en explotación.
- La renta debe ser neta

- **Flujo de Riqueza**

De acuerdo con esta teoría se considera renta la totalidad de los ingresos provenientes de terceros, es decir, el total del flujo de riqueza que desde los terceros fluya hacia el contribuyente en un periodo de tiempo dado.

García (1978), señala que el flujo de riqueza se puede presentar de las siguientes formas:

- Las ganancias de capital realizadas
- Los ingresos por actividades accidentales
- Los ingresos eventuales
- Ingresos a título gratuito.

2.4.6 Los Pagos Adelantados del Impuesto a la Renta Empresarial

Las empresas que obtienen rentas de tercera categoría deben de efectuar durante el ejercicio pagos a cuenta del Impuesto a la Renta anual que en definitiva les corresponda sobre los resultados de dicho ejercicio.

La correcta determinación de los referidos pagos adelantado evitará a las empresas efectuar pagos en exceso, los que finalmente podrían no llegar a compensarse contra el impuesto a la renta anual por ser este último un importe inferior.

Respecto de dichos pagos no compensados, su arrastre en la declaración jurada anual como saldo a favor a ser aplicado contra los pagos a cuenta del ejercicio siguiente, podría ser cuestionado por la Administración Tributaria, debiendo evaluarse la posibilidad de solicitar su devolución o compensación conforme lo dispone el Código Tributario.

Los pagos adelantados son sumas exigidas y establecidas por la ley que tienen por finalidad proporcionar u otorgar recursos inmediatos al fisco, los cuales serán empleados como créditos contra el Impuesto a la Renta que se genera al final de un ejercicio determinado o, en su defecto, serán objeto de compensación o devolución.

Se discute en la doctrina si los pagos adelantados o anticipados y no los mal llamados pagos a cuenta tienen la naturaleza de una obligación tributaria o si contrariamente poseen una naturaleza distinta; determinar ello resulta importante si consideramos que respecto de los pagos a cuenta podemos exigir la aplicación de principios constitucionales como son los de Reserva de la ley, igualdad, no confiscatoriedad, proporcionalidad, entre otros.

Sin embargo, se puede observar que, si bien los pagos adelantados son de derecho público, toda vez que generan un vínculo dispuesto por la ley y son susceptibles de ser exigidos coactivamente, los mismos no tienen por objeto el cumplimiento de una obligación tributaria propiamente dicha.

De ese modo, también lo entiende la SUNAT que con ocasión del Informe No. 314-2002-SUNAT/K00000 concluyó que: “(...) el pago a cuenta conceptualmente, es sólo el cumplimiento anticipado de la obligación o abono de dinero sujeto a liquidación posterior, el cual no constituye en sí mismo un tributo, sino un pago sujeto a la regularización de la obligación principal, como lo es el caso del Impuesto a la Renta establecido anualmente. La obligación de efectuar los pagos a cuenta, entonces, si bien distingue de la obligación derivada del tributo mismo, existe solo por su

carácter instrumental, cuyo efecto práctico es el beneficio que obtiene el acreedor tributario debido al costo de oportunidad originado en la anticipación del ingreso

El artículo 74° de la Constitución Política regula los límites jurídicos que ha de observar el Estado en el ejercicio del poder que le confiere la constitución para la creación, modificación o extinción de tributos.

Los pagos adelantados en su condición de obligación cuya fuente es la Ley constituyen una obligación creada en ejercicio del poder tributario que detenta el Estado y, en consecuencia, le son aplicables los límites constitucionales previstos para el ejercicio racional y justo de ese poder.

Villanueva (Setiembre 2001) en el documento denominado: *Aplicación de los Principios Constitucionales a los Anticipos Adicional del Impuesto a la Renta. Menciona en cuanto a la naturaleza de los pagos a cuenta: El pago a cuenta del Impuesto a la Renta es una obligación que nace por mandato de la Ley y tiene por objeto el pago de una suma de dinero a favor del fisco. Esto demuestra su carácter sustantivo, y no meramente procedimental, puesto que implica la detracción forzosa de una suma de dinero, con el objeto de que el Estado disponga oportunamente de los recursos financieros correspondientes.*

El pago a cuenta comparte, en esencia, los caracteres de un “Tributo” como obligación de carácter legal, cuyo objeto es el pago de una suma de dinero al fisco para los fines fiscales correspondientes.”

De acuerdo con el autor la única distinción entre ambas obligaciones legales (sustancial y procedimental), es el carácter provisional o temporal del pago anticipado frente al carácter definitivo del tributo. En este caso se refiere a la determinación del Impuesto Calculado (29.5% de la Renta Neta Imponible) que se determina al finalizar el ejercicio gravable en base al resultado: y los reparos tributarios correspondientes.

Ese carácter provisional deriva de que el pago anticipado no nace de un hecho imponible, mientras que el tributo, sí. Ese hecho determina la obligación sea definitiva como acontece en todo tributo.

El autor se refiere a la doctrina extranjera en el cual se sostiene que el pago adelantado es una obligación tributaria contributiva en el sentido que ha de exigirse en base a los índices de Capacidad Económica.

Establece que de acuerdo a lo expuesto anteriormente, le permite esbozar las siguientes características jurídicas de la obligación de realizar los pagos adelantados del Impuesto a la Renta:

- a) Primero que el pago a cuenta es una obligación tributaria independiente del Impuesto a la Renta (tributo), en cuanto a la base de cálculo, la determinación y la oportunidad de pagos distintos.
- b) Segundo es una obligación vinculada al Impuesto a la Renta en un doble sentido: Es exigible legalmente hasta el momento en que se determina el tributo principal. La cuantía del pago a cuenta – por su propia razón de ser- debe ser razonablemente aproximada al monto del tributo principal”.

El autor también sostiene que en la doctrina le son aplicables a los pagos a cuenta los principios tributarios, y especialmente el de capacidad económica.

En ese sentido el autor menciona a Moschetti, el cual señala que tanto el pago provisional como el pago definitivo son contribución a los gastos públicos y deben estar vinculados, por tanto, al principio de capacidad contributiva.

Mientras que el pago definitivo debe estar en relación con una capacidad efectiva y comprobada, el pago provisional puede estar en conexión con una capacidad presunta, con tal que esta presunción sea legítima y esté

garantizada, en caso de pago superior a lo debido, una total adecuación a la capacidad efectiva.

Atendiendo a lo expuesto por el autor, refiriéndose al Principio de capacidad económica y no capacidad contributiva, el autor señala que esta no está señalada en la constitución, aunque nadie duda que la referencia al principio de igualdad exige, especialmente en materia tributaria, que la carga económica del tributo se regule atendiendo a la capacidad económica del obligado a su pago.

El autor señala que los pagos adelantados han de calcularse sobre la base de elementos representativos de capacidad económica (rentas netas, rentas brutas, ingresos) y, la proporcionalidad que ha de guardar la cuantía del pago adelantado con el monto del impuesto a la renta Anual.

Seguidamente para probar su teoría señala que el primer punto son los sistemas de pagos adelantado del Impuesto a la Renta constituyen un claro reflejo de esta primera proyección de la capacidad económica, puesto que la base de cálculo de los pagos adelantado-tanto en las personas naturales, como en las personas jurídicas- toma en consideración elementos que reflejan una real capacidad económica, que guardan relación con la renta neta gravable anual y que influye en su cálculo.

El autor piensa que en la aplicación de los sistemas de pagos adelantados reflejan una proyección del impuesto a la renta anual. Viendo el tema con mucho detenimiento, los cambios establecidos al artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta mediante el Decreto Legislativo 1120 de Julio 2012, para su aplicación a partir del periodo Agosto del mismo año nos muestra lo contrario.

De acuerdo con el artículo 85 de la LIR en mención el contribuyente deberá elegir en el mes de enero de cada ejercicio gravable o en el mes en que inician actividades el coeficiente a utilizar en base a los resultados del ejercicio anterior. Pero como en dicho mes no tienen la información

concerniente a la declaración jurada anual, entonces la norma señala que utilizarán el coeficiente del ejercicio precedente al anterior, dicho coeficiente se aplica a los Ingresos Netos mensuales y el resultado se compara con el 1.5% de los ingresos netos, el mayor será el pago a cuenta del mes. Si en el ejercicio anterior no tuvieron coeficiente pagarán el mínimo, en este caso el 1.5% de los Ingresos netos de cada mes (enero y febrero); en marzo utilizarán los datos del ejercicio anterior, porque hasta ese entonces ya estará presentada la declaración jurada de dicho ejercicio. El procedimiento es el mismo que en los meses de enero y febrero. Si en el ejercicio anterior no tuvieron impuesto calculado utilizarán el 1.5% de los ingresos netos.

El sistema de coeficiente que utiliza la empresa siempre es en base a resultados de ejercicios anteriores (año precedente al anterior y año anterior).

En este caso utiliza un coeficiente ($\text{Impuesto calculado} / \text{Ingresos Netos}$) establecida, sobre una situación pasada que pudo ser mucho mejor que la situación del ejercicio en que va a aplicar dicho coeficiente, donde la situación económica y financiera de la empresa no se ajusta a esa situación pasada. Esto trae como consecuencia pagos en exceso al finalizar el ejercicio económico.

No es cierto, entonces como lo señala Walker Villanueva que el sistema de pagos adelantado refleje lo que se debería pagar al determinar el Impuesto a la Renta Anual. Suceden muchas veces que la situación económica y financiera de una empresa en la actualidad, es producto de la situación interna y externa de nuestro país donde cambia constantemente. No se puede saber cómo será el resultado de un ejercicio, sino hasta que se termine.

La situación siempre será injusta para el contribuyente vulnerando el Principio de Capacidad Contributiva.

Walker Gutiérrez menciona a Pilar Alguacil, tributarista española que muy bien dice:

“ ...En la doctrina española que sea provisional o definitiva, una prestación impuesta debe recaer sobre la riqueza suficiente para pagarla , y debemos asegurarnos , por un lado de no deteriorar excesivamente la liquidez del sujeto, en la medida que ello poder afectar su mínimo vital; de otro lado debe tomarse en consideración que la devolución no elimina absolutamente los efectos adversos de un gravamen provisional injusto, medido con absoluto desconocimiento de los imperativos de la capacidad económica.”

El autor menciona a Horacio Corti quien establece que, en cuanto a los parámetros económicos adoptados como base de cálculo (en función de índices tales como ingresos, capital, ventas, importe de suministros e inversiones) los mismos deberán guardar una necesaria y razonable relación con el específico impuesto al cual sirven. Y ello es así habida cuenta que, si el anticipo se funda en una presunción de capacidad contributiva o hecho imponible futuro. Sus parámetros de medición deben ser una anticipación fraccionada del hecho imponible en formación, y no de otro cualquiera

Esto significa que la susodicha elección no podrá ser arbitraria, sino que deberá guardar razonable y adecuada relación con el hecho imponible del impuesto futuro, al que se encuentra subordinado.

2.5 Definición de Términos Básicos

2.5.1 Impuesto

El impuesto es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario) regido por derecho público. Se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte del acreedor tributario. (Abanto, 2012).

Los impuestos son aquellas prestaciones monetarias, efectuadas de una sola vez o fraccionadas, que no representan una contraprestación por algún servicio especial, son establecidas por una entidad de derecho público para la obtención de ingresos y gravan a aquellas personas en las que se da el presupuesto de hecho al que la ley vincula el deber de prestación (Schmolders, 1962).

2.5.2 Impuesto a la renta

Cabellos (1997), en su estudio aplicado de la ley del impuesto a la renta lo define de la siguiente manera:

El impuesto a la renta, principal impuesto directo, grava las rentas que provienen del capital, del trabajo y de la participación conjunta de ambos factores. La realidad económica es amplia, comprende la producción, la actividad productiva en general, la generación de ganancias, beneficios, utilidades, dividendos, en forma efectiva o ficta. Pues bien, el tributo recae allí precisamente en donde hay algo que gravar, cuando hay patrimonio, riquezas, ganancias; al fin y al cabo, el hecho imponible, el presupuesto o hipótesis que la ley prevé y de cuya realización depende la aplicación del tributo, es variado y diverso.

El objetivo del impuesto a la renta es la realidad económica sujeta a imposición, pues se grava la renta obtenida como consecuencia de actividades de producción, distribución y transferencias. (página. 29)

2.5.3 Pago Anticipados

Sevillano (2014) lo define de la siguiente manera: Los anticipos son obligaciones de pago anteriores al nacimiento de la obligación tributaria principal, que luego podrán ser restadas de esta.

Los contribuyentes no solo están obligados a cumplir con el pago de la prestación principal, sino que también que se les exige prestaciones monetarias accesorias y adicionales que tienen las características de ser consideradas como pagos a cuenta del tributo principal. A estas obligaciones se les denomina <<pagos anticipados>> o, simplemente anticipos.

Los contribuyentes deben efectuar estos anticipos en los tributos de periodicidad anual y antes de que nazca la obligación tributaria principal. De ahí el nombre <<anticipos>> porque son obligaciones relacionadas con un tributo que todavía no ha nacido.

En la doctrina, no hay acuerdo sobre su verdadera naturaleza: si son obligaciones accesorias, autónomas, diferentes o caso si no llegan a ser ni verdaderas obligaciones tributarias y son solo obligaciones legales. En Perú, su naturaleza es anterior al nacimiento de la obligación tributaria para entender la complejidad de su esquema teórico y su justificación, que no es otra que proveer de recursos al estado a lo largo del periodo de configuración de tributo. Por ello se les atribuye el carácter de pago a cuenta del tributo, pues son adelantos que solo encuentran sentido si, posteriormente, se descuentan del tributo que finalmente se deba pagar. Asimismo, ello ocasiona su característica de inexigibilidad con posterioridad al nacimiento de la obligación principal, pues carece de sentido el cobro de los anticipos pendientes de pago cuando ya se puede exigir el total que, obviamente, los incluye. (pp. 200-201)

III. VARIABLES E HIPÓTESIS

3.1 Definición de las variables

Para demostrar la hipótesis materia del presente trabajo de investigación, es necesario identificar las variables que a continuación se indican, utilizando para ello la relación causa- efecto.

Variable Independiente

La Capacidad Contributiva

Variable Dependiente

Anticipos del Impuesto a la Renta

3.2 Operacionalización de variables

| VARIABLE X: LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA | |
|--|--|
| DIMENSIONES | INDICADORES |
| X1= La capacidad Económica | Renta Neta |
| VARIABLE Y: ANTICIPOS DEL IMPUESTO A LA RENTA | |
| Y1= Anticipo del Impuesto a la Renta | Renta Neta Mensual x Tasa (Imp. Renta) |

3.3 Hipótesis general e hipótesis específicas

3.3.1 Hipótesis general

- La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015.

3.3.2 Hipótesis específicas

Hipótesis Específica 1

- La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de coeficientes de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015.

Hipótesis Específica 2

- La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015.

IV. METODOLOGÍA

4.1 Tipo de investigación

El presente trabajo de investigación se orienta a señalar la influencia de la capacidad contributiva en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015, el tipo de investigación se inscribe en el de una investigación aplicada.

Para Giroux y Tremblay (2004) considera que la investigación aplicada es estudiar problemas concretos con el fin de aplicar un plan de acción para decidir e intervenir eficazmente en una situación dada. Confronta teoría y realidad brindando resultados prácticos y aplicativos.

Según Murillo (2008) la investigación aplicada recibe el nombre de “investigación práctica o empírica”, que se caracteriza porque busca la aplicación o utilización de los conocimientos adquiridos, a la vez que se adquieren otros, después de implementar y sistematizar la práctica basada en la investigación. El uso del conocimiento y los resultados de investigación que da como resultado una forma rigurosa, organizada y sistemática de conocer la realidad.

4.2 Diseño de la investigación

El presente estudio se orienta en una investigación no experimental, de corte longitudinal. Su enfoque es cuantitativo. Para Hernández, Sampieri (2014), “el término diseño se refiere al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea con el fin de responder al planteamiento del problema”.

Para el autor, “la investigación no experimental cuantitativa es aquella que se realiza sin manipular deliberadamente las variables. Es decir, se trata de estudios en los que no hacemos variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre otras variables. Lo que hacemos en la investigación no experimental es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para analizarlos.”

A su vez señala que, “la investigación es longitudinal cuando el interés del investigador es analizar cambios al paso del tiempo en determinadas categorías, conceptos, sucesos, variables, contextos o comunidades, o bien, de las relaciones entre éstas.

4.3 Población y Muestra

Para Tamayo y Tamayo (2000) considera que la población constituye la totalidad del fenómeno a estudiarse, en el cual las unidades de la población poseen características comunes, las cuales se estudian y dan origen a los datos correspondientes a la investigación.

Según Chávez (2007) la poblacional es finita cuando está constituida por menos de 100000 unidades y accesible.

La población en la presente investigación está constituida por la información financiera y tributaria de la empresa VARTOSA SAC.

La muestra para Hernández, Fernández y Baptista (2014) “es un sub grupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población”.

Según Hernández et al. (2014) el conjunto de elementos de los que se toma la información en el proceso de muestreo se llama muestra y el número de elementos que lo componen tamaño muestral.

La presente investigación uso el muestreo no probabilístico por conveniencia por el acceso y disponibilidad a la información. La muestra de la investigación fue los documentos financieros y tributarios de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015.

4.4 Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Para Cid, Méndez y Sandoval (2011) “llamamos técnica de investigación al conjunto de procedimientos coherentes con el hecho estudiado y con los recursos disponibles, conducente a la generación de información pertinente para la investigación”. Es decir que estas dependerán de la información disponible y de cuanto queramos profundizar en los mismos y esto sólo se podrá deducir a través de las variables y sus indicadores. En consecuencia, los instrumentos que son las herramientas que usa la técnica para recolectar la información serán supeditados a la correcta elección de la técnica previamente establecida.

Cuadro 4.1

TÉCNICAS E INSTRUMENTOS

| Técnicas | Instrumentos |
|------------------------|---|
| Observación | Guía de Información documental |
| Análisis documental | Registro de análisis documental |
| Registros Estadísticos | Pagos anticipados del impuesto a la renta |

Elaboración propia

La técnica de observación según Cid, Méndez y Sandoval (2011) “En un sentido más amplio, pero muy útil para comprender esta técnica, Priestley (1996) indica que observar es advertir o estudiar algo con atención.” En este caso usaremos como instrumento la guía de información documental.

La técnica de análisis documental para Cid, Méndez y Sandoval (2011) “Estas técnicas se orientan a obtener información que otros han escrito sobre el tema estudiado. Ya sea para enriquecer el marco teórico del trabajo a conocer parte de la historia, así como los antecedentes y hechos que han ocurrido en torno al fenómeno de interés, los cuales forman parte del contexto que es indispensable”.

En este caso usaremos como instrumento el registro de análisis documental.

Por último, la técnica registros estadísticos, según Curso de Metodología de la Investigación INEGI (2005), “tiene como objetivo la interpretación de la información recolectada por medio de medidas de tendencia central entre otros”.

En nuestro caso usaremos como instrumento los anticipos del impuesto a la renta previamente calculados como parte de la variable dependiente y lo mostraremos a través de gráficos estadísticos.

4.5 Procedimiento de Recolección de datos

Según Cid, Méndez y Sandoval (2011), señala a la ética como un factor principal en la investigación. “la etapa de recopilación de información se refiere particularmente a la confidencialidad que todo investigador debe mantener con relación a la fuente que provee información (...) la ética implica obtener información de sujetos que están dispuestos a proporcionarla, es decir, que no se le esconden los motivos de la investigación, sino que más bien se les explica para que voluntariamente contribuyan en la generación de conocimientos se explica la forma cómo se realizó la observación y el análisis documentario.

De acuerdo con ello se siguió el siguiente procedimiento de recolección de datos:

Solicitamos a la empresa VARTOSA SAC, se los proporcione: declaraciones juradas IGV-Renta, pagos anticipados mensuales y declaraciones juradas del impuesto a la renta anual , 2011-2015.

Dicha solicitud se realizó mediante un escrito dirigido al representante legal de la empresa VARTOSA SAC.

4.6 Procesamiento estadístico y análisis de datos

Para esta etapa del trabajo de investigación se utilizó las técnicas de observación, análisis documental y estadística descriptiva.: Para el procesamiento de datos se utilizó Microsoft Excel 2016.

Se realizó cuadros comparativos anuales. En cada cuadro el anticipo del impuesto a la renta según la capacidad contributiva y el anticipo del impuesto a la renta según el sistema de coeficientes y de porcentajes. Se estableció en cada cuadro las diferencias que existen en la determinación de los anticipos del impuesto a la renta.

Se realizó un cuadro resumen del anticipo del impuesto a la renta según el sistema de coeficientes y otro por el sistema de porcentajes con relación al anticipo según la capacidad contributiva.

Se determinó un cuadro general donde se calculó el impuesto a la renta anual deduciendo los anticipos del impuesto según el artículo 85 de la LIR; y otro deduciendo los anticipos según la capacidad contributiva. Se procedió a graficar el anticipo según la capacidad contributiva y según el artículo 85 de la LIR.

Finalizando con la interpretación de los resultados arrojados, estableciendo la razonabilidad de la capacidad contributiva en la determinación de los

anticipos del impuesto a la renta, tomando en cuenta el contexto de la empresa.

V. RESULTADOS

5.1 La Capacidad Contributiva en la determinación de los Anticipos del Impuesto a la Renta de la empresa VARTOSA SAC, 2011-2015

Para poder determinar de qué manera la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA SAC. 2011-2015, nuestro objetivo fue demostrar si la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta mediante la comparación del anticipo mensual según el inciso a) y b) del artículo 85° de la ley del impuesto a la renta con el anticipo del impuesto a la renta según la capacidad contributiva (renta neta) del mismo periodo.

Hipótesis específica N°1:

La capacidad Contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de coeficientes de la empresa VARTOSA SAC 2011-2015.

La Capacidad Contributiva y su influencia en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta, se realizó mediante los siguientes cuadros donde se compara el anticipo según el inciso a) del artículo 85 de la ley del impuesto a la renta (coeficientes) con relación al anticipo según la capacidad (renta neta) para demostrar la influencia de la capacidad contributiva en la determinación razonable del anticipo del impuesto a la renta.

CUADRO 5.1
COMPARACIÓN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL
SISTEMA DE COEFICIENTES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD
CONTRIBUTIVA (RENTA NETA), PERIODO 2011

| Periodo | Ingreso Neto | Coef. Inciso a) Art. 85 LIR | Pago | Renta Neta | Tasa | Pago | Diferencia |
|--------------|------------------|--------------------------------|------------------|-------------------|------|---------------|-------------------|
| | Mensual | | Anticipado | Cap. Contributiva | 30% | Anticipado | |
| Enero | 150,511 | 0.02 | 3,010.00 | 2,165.00 | 0.3 | 650 | -2,360.00 |
| Febrero | 194,960 | 0.02 | 3,899.00 | 1,986.00 | 0.3 | 596 | -3,303.00 |
| Marzo | 285,024 | 0.0761 | 21,690.00 | 1,248.00 | 0.3 | 374 | 21,316.00 |
| Abril | 111,496 | 0.0761 | 8,485.00 | 3,276.00 | 0.3 | 983 | -7,502.00 |
| Mayo | 85,725 | 0.0761 | 6,524.00 | 1,678.00 | 0.3 | 503 | -6,021.00 |
| Junio | 205,713 | 0.0761 | 15,655.00 | 39,491.00 | 0.3 | 11,847 | -3,808.00 |
| Julio | 267,469 | 0.0141 | 3,771.00 | -348 | 0.3 | 0 | -3,771.00 |
| Agosto | 267,469 | 0.0141 | 3,771.00 | -8,432.00 | 0.3 | 0 | -3,771.00 |
| Septiembre | 402,050 | 0.0141 | 5,669.00 | -6,542.00 | 0.3 | 0 | -5,669.00 |
| Octubre | 332,857 | 0.0141 | 4,693.00 | -12,986.00 | 0.3 | 0 | -4,693.00 |
| Noviembre | 280,516 | 0.0141 | 3,955.00 | -6,696.00 | 0.3 | 0 | -3,955.00 |
| Diciembre | 324,952 | 0.0141 | 4,582.00 | -7,540.00 | 0.3 | 0 | -4,582.00 |
| Total | 2,908,742 | | 85,704.00 | 7,300.00 | | 14,953 | -70,751.00 |

Fuente: VARTOSA S.A.C

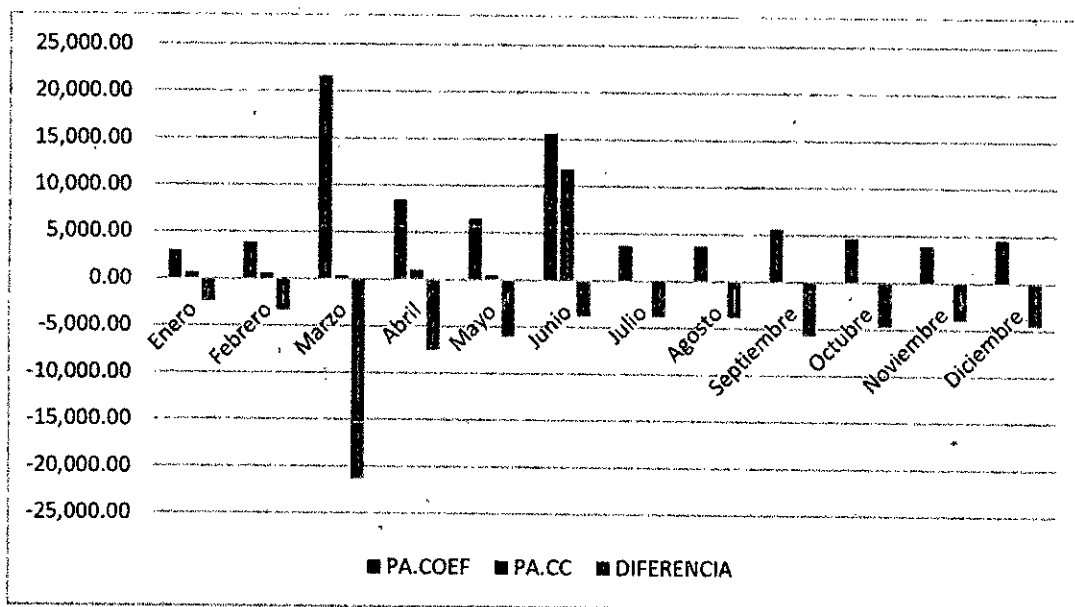
Elaboración: Fuente Propia

Referencia: Anexo

Expresado en soles

GRÁFICO 5.1

GRÁFICO COMPARATIVO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE COEFICIENTES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2011



Fuente: VARTOSA S.A.C

Elaboración: Fuente Propia

Referencia: Anexo

Expresado en soles

Interpretación:

El cuadro nos muestra los anticipos determinados de acuerdo con el sistema de coeficientes. Se considera, también los pagos anticipados si se hubiera realizado de acuerdo con la renta neta mensual (capacidad contributiva).

Por el mes de enero y febrero el coeficiente utilizado fue el obtenido del impuesto calculado del ejercicio precedente al anterior entre los ingresos netos, y este coeficiente obtenido se multiplica por los ingresos netos del mes. En dichos periodos los pagos anticipados se realizaron con el 0.02 debido a que en el ejercicio precedente al anterior hubo pérdida. Por tanto, no existía coeficiente y se utilizó de acuerdo con la norma el mínimo (0.02)

A partir de marzo del 2011 el coeficiente que se aplicó fue el determinado entre el impuesto calculado del ejercicio anterior y los ingresos netos de ese mismo periodo. En el ejercicio anterior (2010) la empresa obtuvo un buen resultado dando un coeficiente alto (0.0761).

Es por este motivo que los pagos anticipados de marzo a junio fueron altos en comparación a la utilidad obtenida en cada mes. Por ejemplo, en el mes de marzo el pago anticipado fue de s/. 21,690 y la renta neta del mismo mes fue solamente de s/. 1,248.00. Si se hubiera efectuado el pago anticipado de acuerdo con su renta neta, el anticipo hubiera sido de s/. 374.00. En abril el pago anticipado fue de s/. 8,485 contra s/. 983 si fuera establecido de acuerdo con su renta neta.

Un caso singular sucedió en el mes de junio. En dicho periodo resultó una utilidad alta (s/. 39,491), debido a que se facturó una comisión que no tuvo como contrapartida gasto alguno. La diferencia generada entre el impuesto determinado de acuerdo con el sistema de coeficientes y el determinado de acuerdo con la renta neta fue de s/, 3,808.

Debido a esta situación de anticipos altos, y de acuerdo con las normas tributarias vigentes en ese momento, se procedió a modificar el coeficiente en base al balance acumulado al 30 de junio del 2011, dando un coeficiente de 0.0141 Dicho coeficiente se utilizó a partir del periodo julio 2011 hasta diciembre 2011.

Si se hubiera determinado de acuerdo con la renta neta mensual (capacidad contributiva) el adelanto hubiera sido s/. 0.00.

La facturación de la comisión influyó significativamente en la utilidad obtenida y en la determinación del coeficiente. El problema está en que ese ingreso no se volvió a obtener y terminó por impactar en la determinación de los pagos anticipados de los demás periodos del año 2011.

CUADRO 5.2
COMPARACIÓN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL
SISTEMA DE COEFICIENTES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD
CONTRIBUTIVA (RENTA NETA), PERÍODO 2012

| Periodo | Ingreso Neto | Coef. Inciso a) | Pago | Renta Neta | Tasa | Pago | Diferencia |
|---------|--------------|-----------------|------------|-------------------|------|------------|------------|
| | Mensual | Artículo 85 L | Anticipado | Cap. Contributiva | 30% | Anticipado | |
| Enero | 313,061 | 0.0761 | 23,824 | 5,987 | 0.3 | 1,796 | -22,028 |
| Febrero | 620,517 | 0.0761 | 47,221 | 14,987 | 0.3 | 4,496 | -42,725 |
| Marzo | 459,006 | 0.0008 | 367 | 10,875 | 0.3 | 3,263 | 2,896 |
| Abril | 304,240 | 0.0008 | 243 | 6,876 | 0.3 | 2,063 | 1,820 |
| Mayo | 222,158 | 0.0008 | 178 | 4,876 | 0.3 | 1,463 | 1,285 |
| Junio | 442,713 | 0.0008 | 354 | 9,865 | 0.3 | 2,960 | 2,606 |
| Julio | 535,296 | 0.0008 | 428 | 10,236 | 0.3 | 3,071 | 2,643 |
| Total | 2'896,991 | | 72,615 | 63,702 | | 19,112 | -53,503 |

Fuente: VARTOSA S.A.C

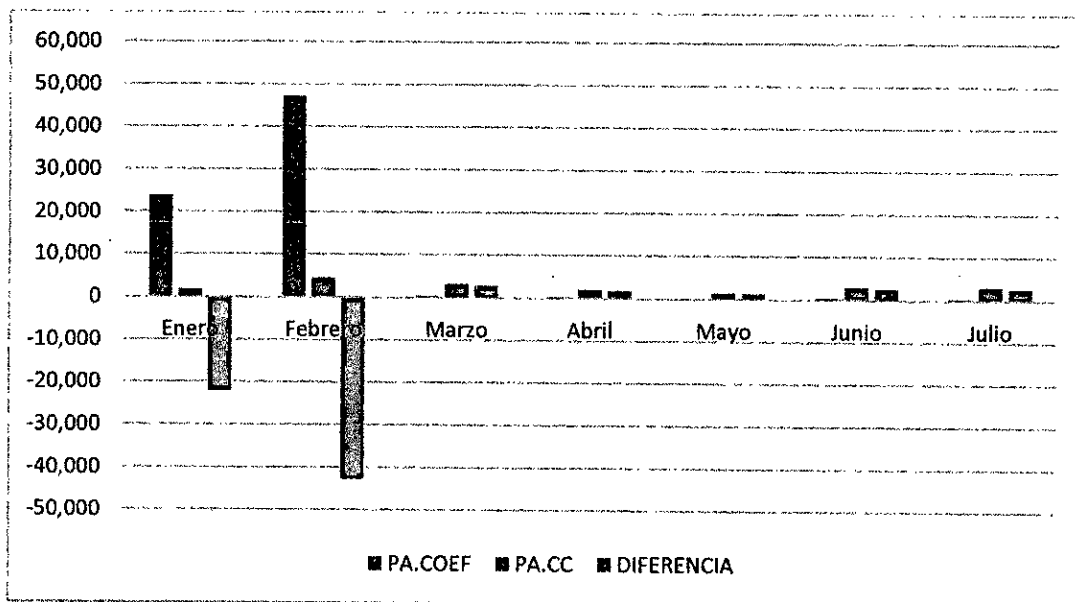
Elaboración: Fuente Propia

Referencia: Anexo

Expresado en soles

GRAFICO 5.2

GRÁFICO COMPARATIVO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE COEFICIENTES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENTA NETA), PERIODO 2012



Fuente: VARTOSA S.A.C
Elaboración: Fuente Propia
Referencia: Anexo
Expresado en soles

Interpretación:

En este cuadro se puede apreciar que por los meses de enero y febrero el coeficiente utilizado fue el obtenido del impuesto calculado del ejercicio precedente al anterior entre los ingresos netos (2010), y este coeficiente obtenido fue de 0.0761. En dichos periodos los pagos anticipados fueron de S/. 23,824 y 47,221 respectivamente.

A partir de marzo del 2012 el coeficiente que se aplicó fue el determinado entre el impuesto calculado del ejercicio anterior y los ingresos netos de ese mismo periodo. En el ejercicio anterior (2011) la empresa no obtuvo un buen resultado como el ejercicio 2010 dando un coeficiente (0.0008). Los anticipos realizados de marzo a julio fueron menores al determinado de acuerdo con la capacidad

contributiva. A partir del mes de agosto con la dación del decreto legislativo 1120 se estableció que el pago anticipado no debe ser menor al 1.5% de los ingresos netos.

En el gráfico se puede apreciar que en el mes de febrero se realizó el mayor pago anticipado del impuesto a la renta (S/. 47,221) con relación al realizado según la capacidad contributiva (S/. 4,496), producto de ello generó una diferencia alta (S/.42,725).

A partir de marzo la diferencia es mínima debido a que se utiliza un coeficiente bajo (0.0008) y no existía la comparación con el mínimo, como sucedió a partir de agosto 2012

CUADRO 5.3

RESUMEN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE COEFICIENTES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENTA NETA), PERIODO 2011-2015

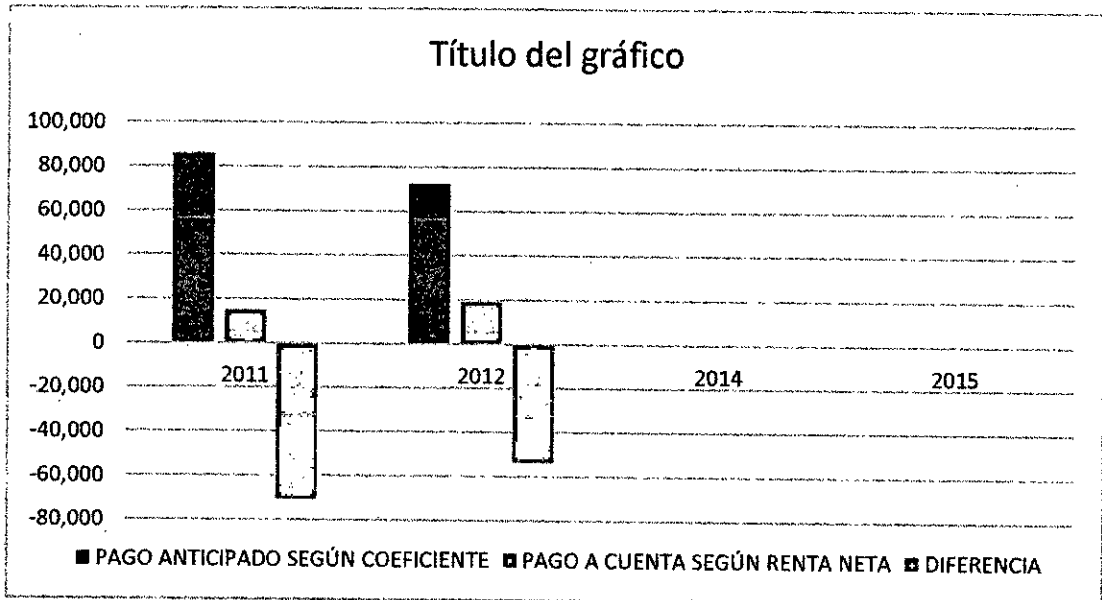
| Período | Pago anticipado según coeficiente | Pago anticipado según capacidad contributiva | Diferencia |
|---------|-----------------------------------|--|------------|
| 2011 | 85,704 | 14,953 | -70,751 |
| 2012 | 72,615 | 19,112 | -53,503 |
| 2013 | - | - | - |
| 2014 | - | - | - |
| 2015 | - | - | - |

Fuente: VARTOSA S.A.C
Elaboración Referencia:

Anexo_ Fuente Propia
Expresado en soles

GRAFICO 5.3

ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE COEFICIENTES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENTA NETA), PERIODO 2011-2015



Interpretación

En el cuadro 5.3 y gráfico 5.3, se aprecia el total de anticipos determinados entre el 2011 y 2012 según el coeficiente y el anticipo determinado de acuerdo a la capacidad contributiva.

Los pagos anticipados de acuerdo con el coeficiente se muestran muy superiores al anticipo determinado según la capacidad contributiva. En el periodo 2011 la diferencia es de s/. 70,751 y en el 2012 es s/. 53,503. En los años restantes (2013,2014 y 2015) los pagos anticipados se calcularon de acuerdo con el sistema de porcentajes.

Hipótesis específica N°2:

La Capacidad Contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes de la empresa VARTOSA SAC, 2011-2015

La Capacidad Contributiva y su influencia en la razonabilidad de la determinación de los anticipos del impuesto a la renta, se realizó mediante los siguientes cuadros donde se muestra la comparación del anticipo según el inciso b) del artículo 85 de la ley del impuesto a la renta con relación al anticipo determinado según la capacidad contributiva.

CUADRO 5.4

COMPARACIÓN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2012

| Periodo | Ingreso Neto Mensual | Porcentajes In | Pago | Renta Neta | Tasa | Pago | Diferencia |
|------------|----------------------|----------------|------------|------------------|------|------------|------------|
| | | | Anticipado | Cap. Contributiv | 30% | Anticipado | |
| Agosto | 396,431 | 0.015 | 5,946 | 9,543 | 0.3 | 2,863 | -3,083 |
| Septiembre | 33,920 | 0.015 | 509 | 12,986 | 0.3 | 3,896 | 3,387 |
| Octubre | 171,600 | 0.015 | 2,574 | 7,654 | 0.3 | 2,296 | -278 |
| Noviembre | 239,267 | 0.015 | 3,589 | 14,179 | 0.3 | 4,254 | 665 |
| Diciembre | 181,321 | 0.015 | 2,720 | 16,345 | 0.3 | 4,904 | 2,184 |
| Total | 1'022,539 | | 15,338 | 60,707 | | 18,213 | -2,875 |

Fuente: VARTOSA S.A.C

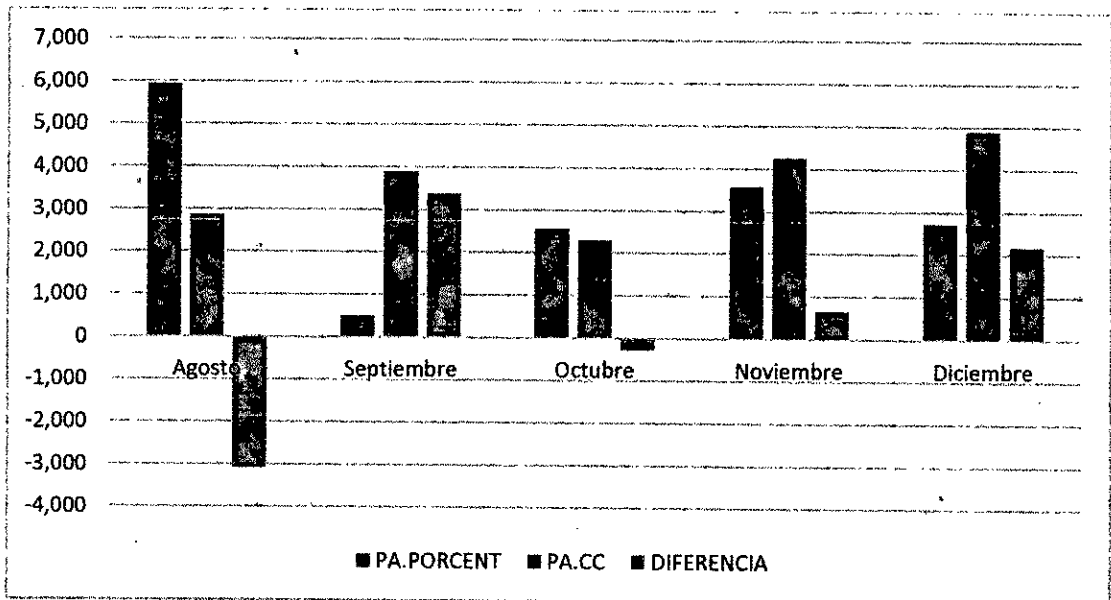
Elaboración Referencia: Anexo

: Fuente Propia

Expresado en soles

GRAFICO 5.4

GRÁFICO COMPARATIVO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2012



Fuente: VARTOSA S.A.C
Elaboración Referencia: Anexo
Fuente Propia
Expresado en soles

Interpretación:

En el cuadro se puede apreciar que la empresa aplicó el porcentaje (1.50%) debido a que el coeficiente utilizado desde el mes de marzo era menor a dicho porcentaje. De acuerdo con el decreto legislativo 1120 vigente desde el 01 de agosto del 2012 las empresas deberán comparar el anticipo determinado según el coeficiente con el mínimo – que en este caso es el 1.5% de los ingresos netos- y el mayor se considera como anticipo del mes.

En algunos meses (setiembre, noviembre y diciembre) el anticipo determinado en base porcentajes, es menor al determinado según la capacidad contributiva. En los otros meses (agosto y octubre) el anticipo determinado en base al porcentaje resultó mayor al aplicado de acuerdo a la capacidad contributiva.

CUADRO 5.5

COMPARACIÓN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2013

| Periodo | Ingreso Neto | Centajes, Inciso | Pago | Renta según | Tasa | Pago | Diferencia |
|--------------|------------------|------------------|---------------|-------------------|------|---------------|---------------|
| | Mensual | Artículo 85 LIR | Anticipado | Cap. Contributiva | 30% | Anticipado | |
| Enero | 162,091 | 0.015 | 2,431 | 4,765 | 0.3 | 1,430 | -1,001 |
| Febrero | 163,096 | 0.015 | 2,446 | 5,987 | 0.3 | 1,796 | -650 |
| Marzo | 214,346 | 0.015 | 3,215 | 6,754 | 0.3 | 2,026 | -1,189 |
| Abril | 244,447 | 0.015 | 3,667 | 3,412 | 0.3 | 1,024 | -2,643 |
| Mayo | 247,272 | 0.015 | 3,709 | 3,309 | 0.3 | 993 | -2,716 |
| Junio | 103,376 | 0.015 | 1,551 | 3,987 | 0.3 | 1,196 | -355 |
| Julio | 91,876 | 0.015 | 1,378 | 4,172 | 0.3 | 1,252 | -126 |
| Agosto | 122,120 | 0.015 | 1,832 | 3,452 | 0.3 | 1,036 | -796 |
| Septiembre | 101,911 | 0.015 | 1,529 | 4,552 | 0.3 | 1,367 | -162 |
| Octubre | 125,576 | 0.015 | 1,884 | 4,432 | 0.3 | 1,330 | -554 |
| Noviembre | 34,109 | 0.015 | 512 | 6,675 | 0.3 | 2,003 | 1,491 |
| Diciembre | 131,824 | 0.015 | 1,977 | 6,202 | 0.3 | 1,861 | -116 |
| Total | 1,742,044 | | 26,131 | 57,699 | | 17,314 | -8,817 |

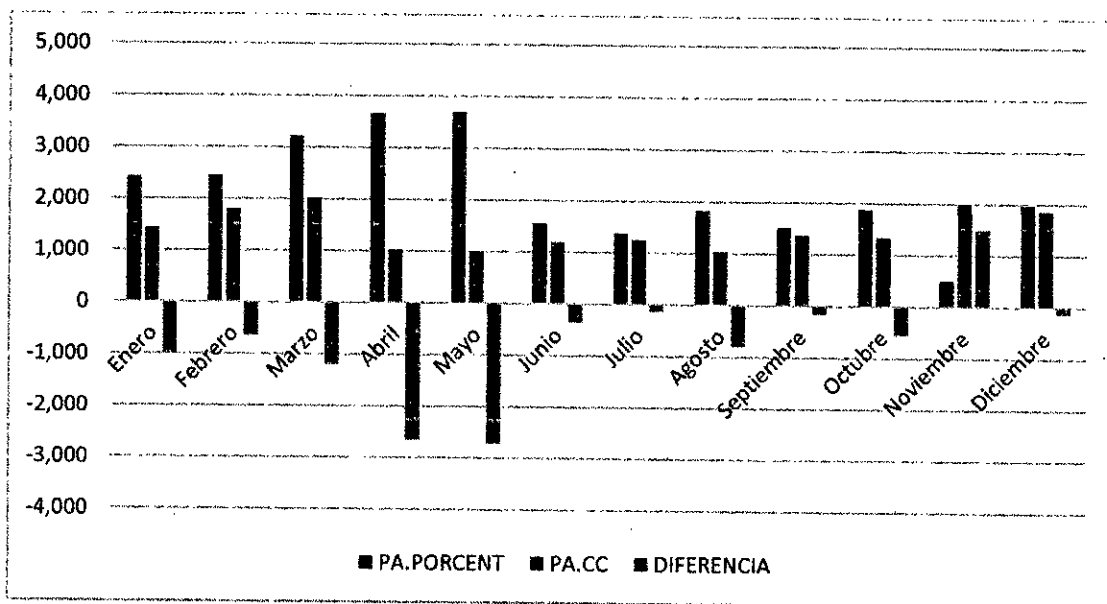
Fuente: VARTOSA S.A.

Elaboración: Fuente Propia

Expresado en soles

GRAFICO 5.5

GRÁFICO COMPARATIVO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2013



Fuente: VARTOSA S.A.
 Elaboración: Fuente Propia
 Expresado en soles

Interpretación:

En el cuadro se aprecia que la empresa ha utilizado el anticipo del impuesto a la renta en base al mínimo (1.50%) por todo el ejercicio 2013 debido a que los coeficientes del ejercicio precedente al anterior y ejercicio anterior (2011:0.0008 y 2012:0.0095) han sido inferiores al mínimo. El total de pagos anticipados según el sistema de porcentajes fue de S/. 26,131 y los pagos anticipados según la capacidad contributiva fue de S/. 17, 314.

CUADRO 5.6

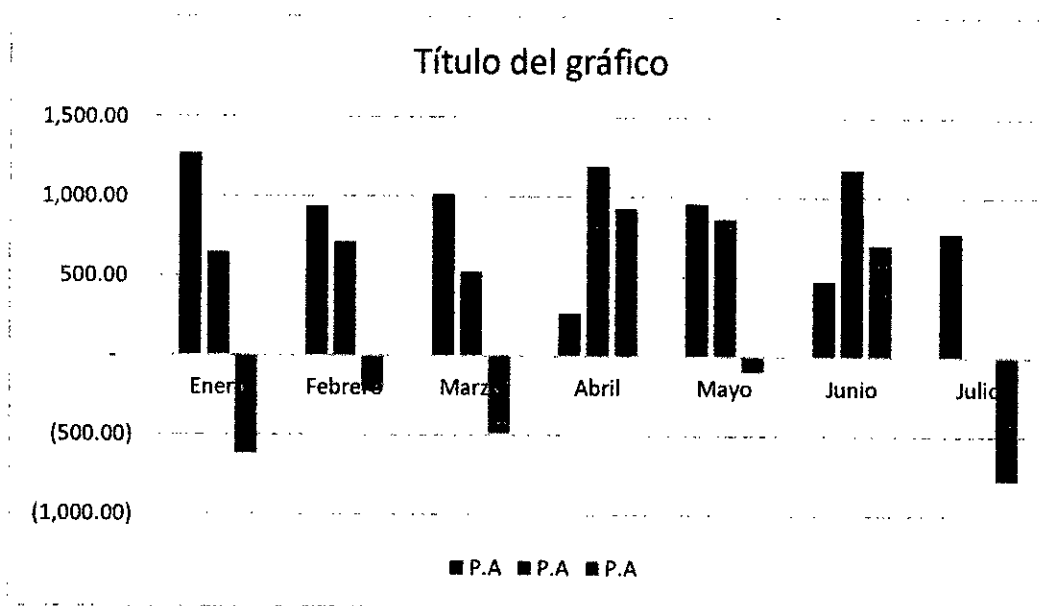
COMPARACIÓN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2014

| Periodo | Ingreso Neto | Porcentaj | Pago | Renta según | Tasa | Pago | Diferencia |
|--------------|----------------|-----------------|--------------|------------------|------|--------------|-------------|
| | Mensual | Artículo 85 LIR | Adelantado | Cap. Contributiv | 30% | Adelantado | |
| Enero | 84,582 | 0.0150 | 1,269 | 2,165 | 0.30 | 650 | -619 |
| Febrero | 62,645 | 0.0150 | 940 | 2,387 | 0.30 | 716 | -224 |
| Marzo | 67,731 | 0.0150 | 1,016 | 1,765 | 0.30 | 530 | -486 |
| Abril | 17,876 | 0.0150 | 268 | 3,987 | 0.30 | 1,196 | 928 |
| Mayo | 63,954 | 0.0150 | 959 | 2,876 | 0.30 | 863 | -97 |
| Junio | 31,618 | 0.0150 | 474 | 3,924 | 0.30 | 1,177 | 703 |
| Juho | 51,878 | 0.0150 | 778 | -3,456 | | - | -778 |
| Agosto | 47,663 | | - | -3,765 | | | - |
| Septiembre | 55,210 | | - | -3,465 | | - | - |
| Octubre | 65,544 | | - | -4,325 | | - | - |
| Noviembre | 161,722 | | - | -3,456 | | - | - |
| Diciembre | 67,761 | | - | -5,180 | | - | - |
| Total | 778,184 | | 5,704 | -6,543 | | 5,131 | -573 |

Fuente: VARTOSA S.A.
 Elaboración: Fuente Propia
 Expresado en soles

GRAFICO 5.6

GRÁFICO COMPARATIVO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2014



Fuente: VARTOSA S.A.
Elaboración: Fuente Propia
Expresado en soles

Interpretación

Se aprecia según el cuadro 5.6 y gráfico 5.6 que la empresa ha utilizado por el periodo 2014 para determinar los pagos anticipados el 1.5% de los ingresos netos debido a que el coeficiente del ejercicio precedente al anterior (2012) ha sido 0.0099 inferior al mínimo. De agosto a diciembre no se efectuaron pagos debido a que se presentó la suspensión de los pagos anticipados mediante el PDT 625.El total de pagos anticipados según el sistema de porcentajes fue S/. 5,703; y, los pagos anticipados de acuerdo a la capacidad contributiva fue S/. 5,131.

CUADRO 5.7
COMPARACIÓN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL
SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD
CONTRIBUTIVA (RENTA NETA), PERIODO 2015

| Periodo | Ingreso Neto Mensual | Coef. Artículo 85 LIR | Pago Adelantado | Renta según Cap. Contributiva | Tasa 30% | Pago Adelantado | Diferencia |
|--------------|----------------------|-----------------------|-----------------|-------------------------------|----------|-----------------|---------------|
| Enero | 128,802 | 0.0151 | 1,945 | -7,654 | 0.30 | | - 1,945 |
| Febrero | 12,251 | 0.0151 | 185 | -6,543 | 0.30 | | - 185 |
| Marzo | 96,163 | 0.0151 | 1,452 | -5,432 | 0.30 | | -1,452 |
| Abril | 117,034 | 0.0151 | 1,767 | -7,654 | 0.30 | | -1,767 |
| Mayo | 14,082 | 0.0151 | 213 | -7,234 | 0.30 | | - 213 |
| Junio | 40,675 | 0.0151 | 614 | -6,543 | 0.30 | | - 614 |
| Julio | - | | - | | | - | - |
| Agosto | - | | - | | | - | - |
| Septiembre | - | | - | | | - | - |
| Octubre | - | | - | | | - | - |
| Noviembre | - | | - | | | - | - |
| Diciembre | - | | - | | | - | - |
| Total | 409,007 | | 6,176 | | | - | -6,176 |

Fuente: VARTOSA S.A.

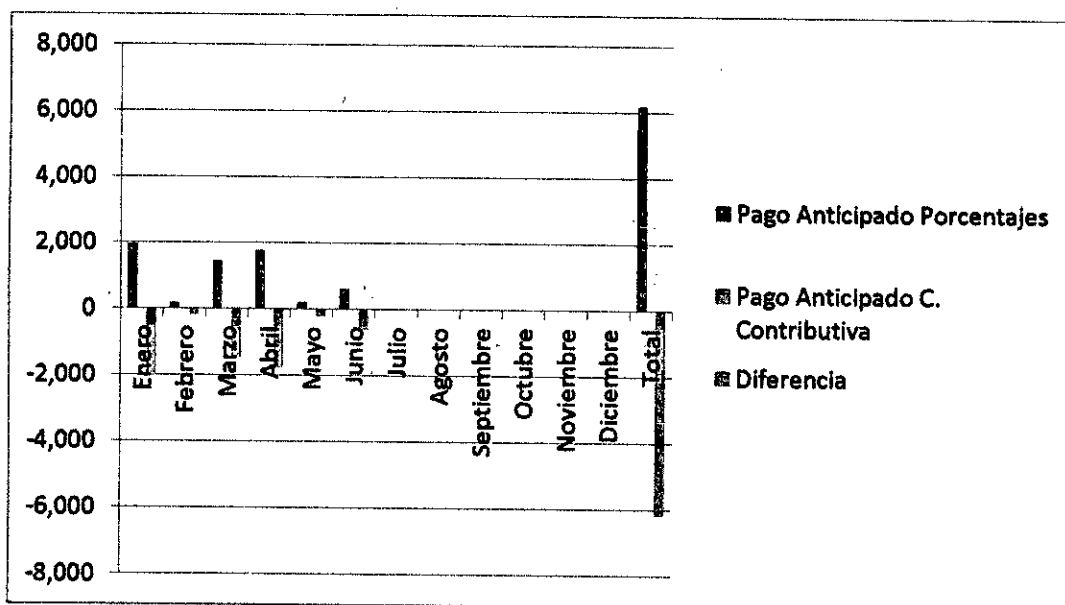
Elaboración: Fuente Propia

Referencia: Anexo

Expresado en soles

GRAFICO 5.7

**GRÁFICO COMPARATIVO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA
SEGÚN EL SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA
CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2015**



Fuente: VARTOSA S.A.

Elaboración: Fuente Propia

Referencia: Anexo

Expresado en soles

Interpretación

En el presente cuadro se aprecia que la empresa ha determinado sus pagos anticipados de enero a junio (en los demás meses no hubo ingresos) de acuerdo con el 1.50% de los ingresos netos, debido a que en el ejercicio anterior se obtuvo pérdida. Si se hubiera determinado de acuerdo con la capacidad contributiva el pago hubiera sido S/. 0.00 porque en dichos periodos se generó pérdidas.

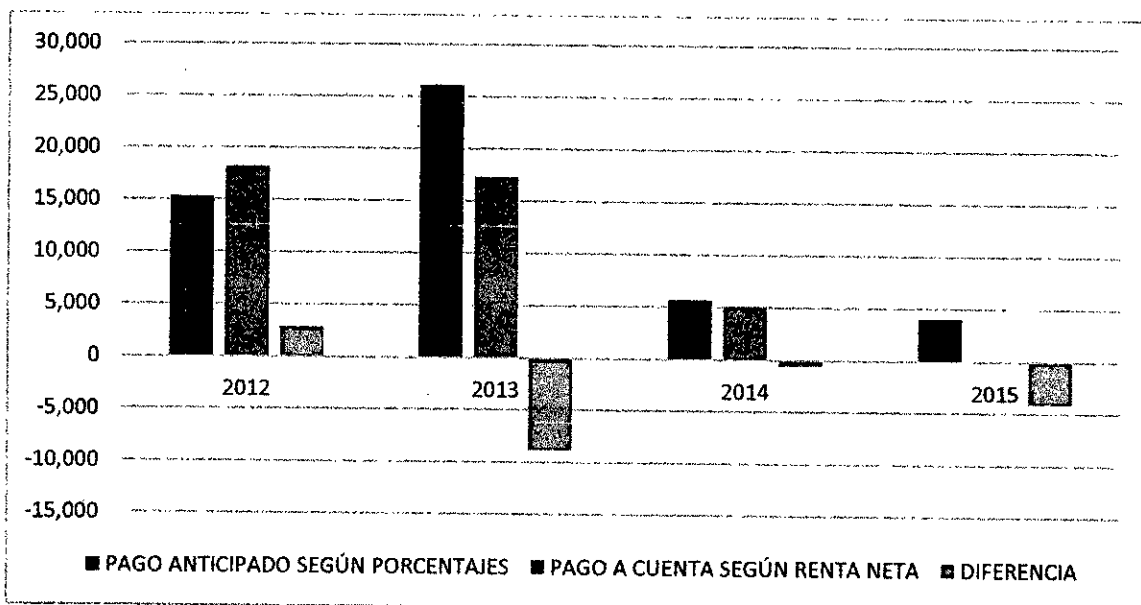
CUADRO 5.8**RESUMEN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL SISTEMA DE PORCENTAJES Y EL ANTICIPO SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENDA NETA), PERIODO 2011-2015**

| PERIODO | PAGO ANTICIPADO SEGÚN PORCENTAJE | PAGO ANTICIPADO SEGÚN CAPACIDAD CONTRIBUTIVA | DIFERENCIA |
|---------|----------------------------------|--|------------|
| 2012 | 15,338 | 18,213 | 2,875 |
| 2013 | 26,131 | 17,314 | -8,817 |
| 2014 | 5,704 | 5,131 | -573 |
| 2015 | 6,176 | 0 | -6,176 |

Fuente: VARTOSA S.A.
Elaboración: Fuente Propia
Referencia: Anexo
Expresado en soles

GRAFICO 5.8

COMPARACIÓN DE PAGOS ANTICIPADOS SEGÚN SISTEMA DE PORCENTAJES Y SEGÚN CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, PERIODOS 2011-2015



Fuente: VARTOSA S.A.
Elaboración: Fuente Propia
Referencia: Anexo
Expresado en soles

Interpretación

En el cuadro se aprecia el total de anticipos determinados año a año según el porcentaje y el anticipo determinado de acuerdo con la capacidad contributiva.

Los pagos anticipados de acuerdo con el porcentaje se muestran superiores al anticipo determinado según la capacidad contributiva. Sólo en el año 2012 el anticipo determinado de acuerdo con el porcentaje es menor al determinado de acuerdo con la renta neta.

Hipótesis General:

La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA SAC. Periodo 2011-2015.

Para demostrar si la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta se preparó dos cuadros: el primer cuadro (cuadro 5.9) nos muestra los pagos anticipados determinados de acuerdo al artículo 85 de la LIR, el cual incluye el sistema de coeficientes y porcentajes, y por otro lado, los anticipos determinados de acuerdo a la capacidad contributiva. Se puede apreciar la diferencia en el monto al aplicar de ambas formas de determinar los pagos anticipados. El segundo cuadro (cuadro 5.10) nos muestra el impuesto a la renta anual deduciendo los pagos anticipados de acuerdo con el artículo 85 de la LIR y el determinado de acuerdo con la capacidad contributiva. Este último cuadro se aprecia la diferencia de la cuota regularizatoria /saldo a favor determinado de capacidad contributiva y el determinado de acuerdo al artículo 85 de la LIR.

CUADRO 5.9

CUADRO COMPARATIVO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN EL ARTÍCULO 85 DE LA LIR Y EL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENTA NETA), PERIODO 2011-2015

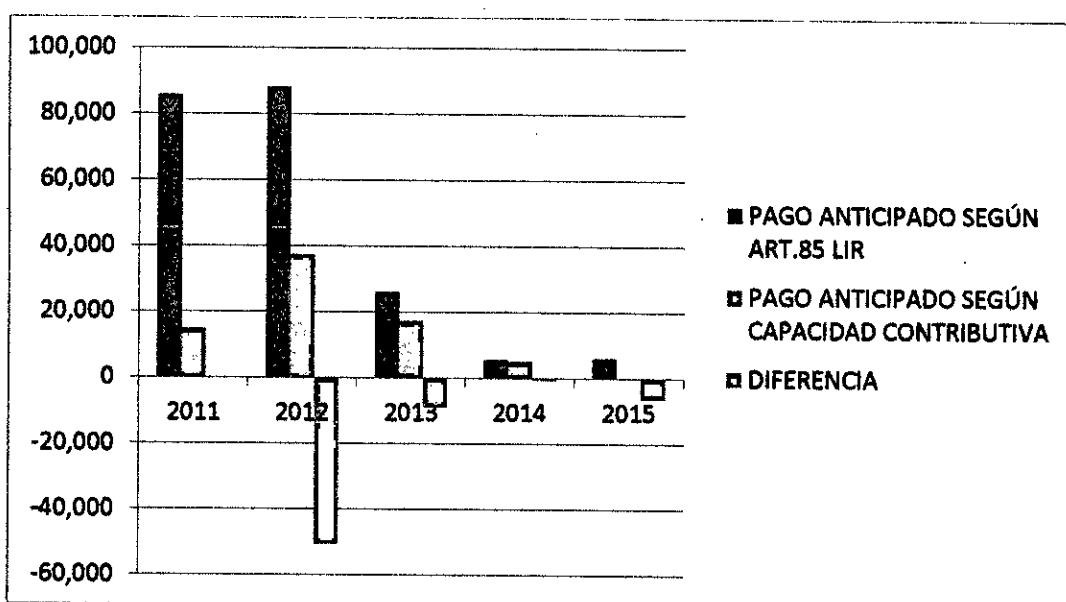
| PERIODO | PAGO ANTICIPADO SEGÚN ART.85 LIR | PAGO ANTICIPADO SEGÚN CAPACIDAD CONTRIBUTIVA | DIFERENCIA |
|----------------|---|---|-------------------|
| 2011 | 85,704 | 14,953 | -70,751 |
| 2012 | 87,953 | 37,325 | -50,628 |
| 2013 | 26,131 | 17,314 | -8,817 |
| 2014 | 5,704 | 5,131 | -573 |
| 2015 | 6,176 | 0 | -6,176 |

Fuente: VARTOSA S.A.

Elaboración: Fuente Propia

Referencia: Anexo
Expresado en soles

GRAFICO 5.9
GRÁFICO COMPARATIVO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA
SEGÚN EL ARTÍCULO 85 DE LA LIR Y EL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA
RENTA SEGÚN LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (RENTA NETA), PERIODO
2011-2015



Fuente: VARTOSA S.A.
Elaboración: Fuente Propia
Referencia: Anexo
Expresado en soles

Interpretación

El cuadro nos muestra las diferencias significativas del anticipo del impuesto a la renta según el artículo 85° de la LIR y el anticipo determinado de acuerdo con la renta neta (capacidad contributiva). Estas diferencias son importantes porque son las que van a influir en la determinación de la cuota regularizatoria del impuesto a la renta o el saldo a favor del contribuyente, que se presenta en el siguiente cuadro:

CUADRO 5.10
COMPARACIÓN DE LA DETERMINACIÓN DE LA CUOTA
REGULARIZATORIA/SALDO A FAVOR DEDUCIENDO LOS ANTICIPOS
SEGÚN LA RENTA NETA CON RELACIÓN AL ARTÍCULO 85 DE LA LIR

| | 2011 | | 2012 | | 2013 | | 2014 | | 2015 | |
|--|---------------------------|---------------------|---------------------------|----------------------|---------------------------|---------------------|---------------------------|---------------------|---------------------------|----------------------|
| | Anticipo. Artículo 85 LIR | Anticipo Renta Neta | Anticipo. Artículo 85 LIR | Anticipos Renta Neta | Anticipo. Artículo 85 LIR | Anticipo Renta Neta | Anticipo. Artículo 85 LIR | Anticipo Renta Neta | Anticipo. Artículo 85 LIR | Anticipos Renta Neta |
| Resultado Contable antes Impuesto | 7,300 | 7,300 | 124,409 | 124,409 | 57,699 | 57,699 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Reparos Tributarios | 0,00 | | 6,045 | 6,045 | | | | | | |
| Renta Neta Imponible | 7,300 | | 130,454 | 130,454 | 57,699 | 57,699 | | | | |
| LRTA | 2,190 | 2,190 | 39,136 | 39,136 | 17,310 | 17,310 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Saldo a favor no aplicado del ejercicio anterior | | | -62,097 | | -82,574 | | -83,561 | | -83,089 | -5,132 |
| Pagos a cuenta | -85,705 | -14,953 | -87,953 | -37,325 | -26,131 | -17,314 | -5,704 | -5,132 | -6,176 | 0 |
| Cuota Regularizatoria o saldo a favor | -83,515 | -12,763 | -110,914 | 1,811 | -91,395 | -4,00 | -89,265 | -5,132 | -89,265 | -5,132 |

Fuente: VARTOSA S.A.

Elaboración: Fuente Propia

Referencia: Anexo

Expresado en soles

CUADRO 5.11
CUADRO COMPARATIVO DEL SALDO FINAL POR PAGAR/SALDO A FAVOR SEGÚN CAPACIDAD CONTRIBUTIVA CON RELACIÓN AL DETERMINADO SEGÚN EL ARTÍCULO 85 DE LA LIR

| | Impuesto a la Renta Anual | Saldo a favor según Art. 85° | Saldo a favor según capacidad contributiva |
|------|---------------------------|------------------------------|--|
| 2011 | 2,190 | -83,515 | -12,763 |
| 2012 | 39,136 | -110,914 | 1,811 |
| 2013 | 17,310 | -91,395 | -4 |
| 2014 | 0 | -89,265 | -5,132 |
| 2015 | 0 | -89,265 | -5,132 |

Fuente: VARTOSA S.A.

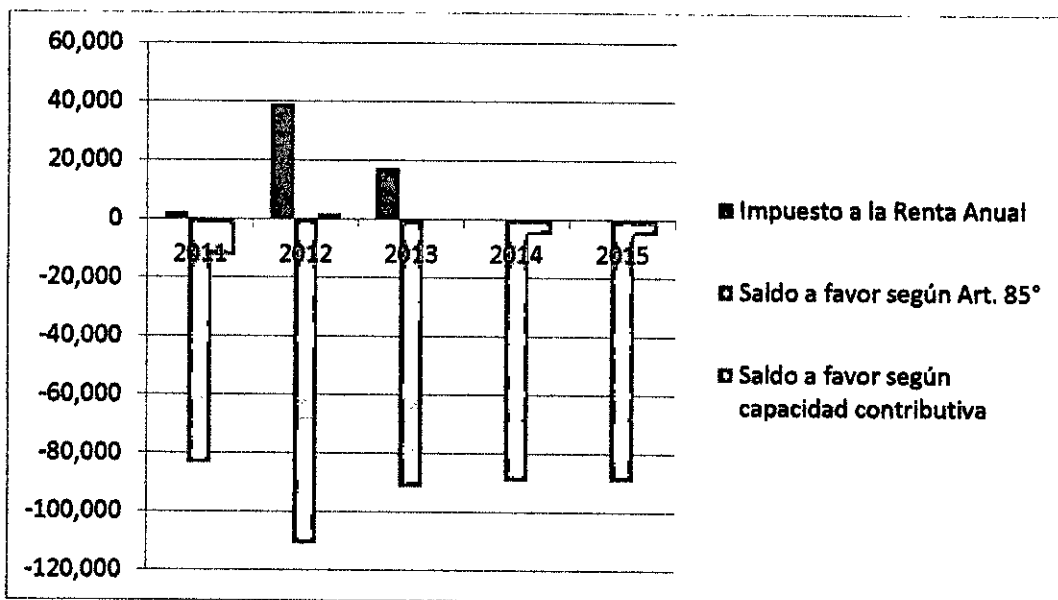
Elaboración: Fuente Propia

Referencia: Anexo

Expresado en soles

GRAFICO 5.10

GRAFICO IMPUESTO A LA RENTA ANUAL, SALDO A FAVOR FINAL SEGÚN ARTICULO 85 LIR Y SALDO AFAVOR SEGÚN CAPACIDAD CONTRIBUTIVA



Fuente: VARTOSA S.A.
Elaboración: Fuente Propia
Referencia: Anexo
Expresado en soles

Interpretación

En el presente cuadro nos muestra la determinación del impuesto a la renta anual y los anticipos del impuesto a la renta para obtener la cuota regularizatoria o saldo a favor. Se aprecia cómo influye la forma de determinar el anticipo en la cuota final a pagar o saldo a favor.

En el 2011 el impuesto a la renta anual fue de S/. 2,190 y los pagos anticipados de acuerdo con el artículo 85° de la LIR S/. 85,705 resultado como saldo a favor S/.83,515. Si los anticipos del impuesto a la renta se hubieran determinado de acuerdo con la capacidad contributiva mensual el saldo a favor hubiera sido S/.12,763.

En el ejercicio 2012 el impuesto a la renta anual fue de S/. 39,136, aplicando los pagos efectuados y el saldo a favor del ejercicio anterior, resultó con un saldo a favor final de S/. 110,914. En comparación al determinado de acuerdo con la capacidad contributiva el resultado final sería a favor del fisco por S/. 1,811.

En el ejercicio 2013 el impuesto a la renta anual fue de S/. 17,310, aplicando los pagos efectuados y el saldo a favor del ejercicio anterior dando como resultado final un saldo a favor de S/. 91,395. En comparación al determinado de acuerdo con la capacidad contributiva el resultado final hubiera sido un saldo a favor de S/. -4.00.

En el ejercicio 2014 no hubo impuesto a la renta debido a que se obtuvo pérdida, aplicando los pagos anticipados del ejercicio (S/. 5,704) originando un saldo a favor de 89,265 producto de los pagos efectuados en base al artículo 85 de la LIR, en comparación al saldo a favor determinado en base a la capacidad contributiva S/. 5,132.

En el ejercicio 2015 tampoco se determinó impuesto a la renta debido a que resultó pérdida. Los anticipos del impuesto a la renta según el artículo 85 de la LIR S/. 6,176 resultando un saldo a favor S/. 89,265, en comparación al obtenido en base a la capacidad contributiva S/. 5,132. Dicho saldo se arrastra del 2014 porque en el ejercicio 2015 en base a la capacidad contributiva el pago hubiera sido S/. 0.00

VI. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

6.1 Contrastación de hipótesis con los resultados

Hipótesis Específica 1

H1: La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de coeficientes de la empresa VARTOSA SAC.

Para poder afirmar la hipótesis específica 1 se realizó la comparación del pago anticipado del impuesto a la renta según el sistema de coeficiente y el pago anticipado según la capacidad contributiva.

El cuadro 5.3 de la página 109, nos muestra la diferencia notable que existe en la determinación de los pagos anticipados entre el sistema de coeficientes y el pago anticipado según la capacidad contributiva.

En el año 2011 la diferencia entre ambos métodos de determinar los pagos anticipados fue de -70,751; en el 2012: -53,503.

Hipótesis Específica 2

H1: La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes de la empresa VARTOSA SAC.

Para poder afirmar la hipótesis específica 2 se realizó la comparación del pago anticipado según el sistema de porcentajes y el pago anticipado según la capacidad contributiva.

El cuadro 5.8 de la página 120, nos muestra la diferencia que existe en la determinación de los pagos anticipados entre el sistema de porcentajes y el pago anticipado según la capacidad contributiva.

En el año 2012 la diferencia entre ambos métodos para determinar los pagos anticipados fue de 2,875; en el 2013: -8,817; en los años 2014 y 2015 las diferencias son: -573 y -6,176 respectivamente.

Hipótesis General

La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA.

La hipótesis general ha sido verificada a través de dos hipótesis específicas, la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa VARTOSA SAC, 2011-2015.

Para poder afirmar la hipótesis general se utilizó los cuadro 5.10 y 5.11: comparación de la determinación de la cuota regularizatoria/ saldo a favor deduciendo los anticipos y cuadro comparativo del saldo final por pagar /saldo a favor según capacidad contributiva con relación al determinado según el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta.

En el ejercicio 2011 el saldo a favor final de acuerdo al artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta fue de S/.-83,515; si se hubiera realizado de acuerdo a la capacidad contributiva el saldo a favor hubiera sido de S/ - 12.763.

En el ejercicio 2012 el saldo a favor final de acuerdo con el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta fue de S/ -110,914; si se hubiera realizado de acuerdo con la capacidad contributiva, el saldo final sería a favor del fisco S/ 1,811.

En el ejercicio 2013 el saldo a favor final de acuerdo con el artículo 85° de la ley fue de S/. -91,395; si se hubiera realizado en base a la capacidad contributiva S/- 4.00

En el ejercicio 2014 el saldo final de acuerdo con el 85° de la Ley fue de 89,265; si se hubiera realizado en base a la capacidad contributiva fue de S/. -5,132.

En el ejercicio 2015 el saldo final fue el mismo del ejercicio 2014 debido a que no se efectuaron pagos en efectivos, los que se determinaron se compensaron con el saldo a favor.

6.2 Contrastación de resultados con otros estudios similares

Al desarrollar el presente trabajo de investigación se contrastó, que la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta en relación con los sistemas de pagos anticipados según el artículo 85° de la ley del impuesto a la renta.

Se ha comprobado que existen diversos trabajos relacionados con el tema del presente trabajo de investigación, los resultados de la investigación fueron contrastados con otros estudios similares

En el cuadro 5.10 se obtuvo la información relacionada al impuesto a la renta anual y los anticipos determinado según el artículo 85° de la ley del impuesto a la renta con relación al determinado en base a la capacidad contributiva, en él se demuestra que la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta.

Al respecto Mendoza (2014) establece en sus conclusiones que la gran parte de las compañías constructoras al determinar sus pagos a cuenta no lo realizan aplicando las normas tributarias a su favor, porque solo aplican el mínimo, sin utilizar un porcentaje menor.

El autor señala que el contribuyente debe aplicar la norma tributaria a su favor. El autor no subraya que el decreto legislativo 1120 al modificar la forma de determinar los pagos a cuenta, indica que el pago a cuenta si se aplica de acuerdo con el inciso a) del artículo 85° de la ley del impuesto a la renta no debe ser menor al 1.5% de sus ingresos netos.

Por otro lado, la Ley 29999 emitida el 13 de marzo del 2013, estableció que sólo para aquellos contribuyentes que estuvieran efectuando los pagos a cuenta con el 1.5% de los ingresos netos podrán suspender dichos pagos a cuenta de los meses de febrero a julio que no hubieran vencido.

A su vez el Decreto Supremo No. 050-2013 del 15 de marzo del 2013 que modifica el artículo 54° del reglamento de la ley del impuesto a la renta establece una serie de requisitos que hace difícil que el contribuyente pueda suspender sus pagos a cuenta por los primeros meses.

En ese sentido, el pago a cuenta impacta negativamente en aquellos contribuyentes que, al obtener un coeficiente bajo, con la norma modificatoria se vieron en la obligación de incrementar su carga tributaria hasta el 1.5% por lo que se aplicará el pago a cuenta mínimo.

Los pagos anticipados o adelantos- no pagos a cuenta – deben determinarse en base a la capacidad contributiva (renta neta) para que las empresas no realicen pagos en excesos. Al final estos pagos anticipados van a deducirse del impuesto a la renta anual. De esta manera la cuota regularizatoria del impuesto a la renta o saldo a favor será razonable. Porque los anticipos se han determinado de manera razonable.

Flores, Y (2014) en su tesis , recomienda que el profesional contable estudie y analice con detenimiento la norma tributaria evaluando la recuperación de los pagos en exceso vía la compensación o la devolución. La vía más rápida sería la compensación, pero lo que no se toma en cuenta el autor es el costo del dinero. El contribuyente tiene que esperar recuperar

los pagos realizados en exceso como consecuencia del artículo 85 de la ley del impuesto a la renta.

El principal problema surge en la devolución porque según el artículo 39 del código Tributario en su tercer párrafo establece que si producto de la verificación o fiscalización, se encontraran omisiones en otros tributos o infracciones, la deuda tributaria que se genere por dichos conceptos podrá ser compensada con el pago en exceso. En este caso el pago adelantado se convierte en definitivo. Incidiendo fuertemente en su capital de trabajo.

Para Osorio (2013) en su tesis, se refiere a una estimación basada en un indicador de potencialidad del contribuyente para la determinación de la base gravable del tributo. Sin llegar con exactitud de hacer coincidir con el monto real del impuesto porque esto se obtiene cuando se haya terminado el ejercicio fiscal, lo cual proporciona elementos para contradecir el procedimiento vigente.

El autor señala que la norma vigente en México para determinar los pagos provisionales del impuesto a la renta debe basarse es un indicador de potencialidad, y eso es, la capacidad contributiva, o sea la renta neta obtenida mensualmente por el contribuyente.

Por otro lado señala que aunque dichos pagos o anticipos sean a cuenta del impuesto anual del ejercicio fiscal, ciertamente debe de existir una congruencia lógica entre el procedimiento establecido para efectos del cierre como para los pagos anticipados y sobre todo que ambos mecanismos no conculquen los principios de justicia tributaria.

Paredes (2014) establece que la noción tradicional de capacidad contributiva exigía que necesariamente los impuestos graven índices o manifestaciones de riqueza como la renta, el patrimonio y el consumo. Esta idea fue producto de las teorías de la causa que concebían la capacidad contributiva como causa del impuesto.

El principio de capacidad contributiva era el principio que regía la justicia en materia tributaria, y servía como criterio principal de justicia vinculante para el propio legislador tanto en la creación como en el reparto de los tributos. Pero el hecho de que el impuesto sea un instrumento que pueda servir no solamente a una finalidad recaudadora, sino también a una serie de fines, que pueden ser de los más variados en vista de la amplitud del programa constitucional del tributo y con ello, se relativiza la noción también tradicional del principio de capacidad contributiva.

El autor señala que puedan existir otros fines que cuenten con el respaldo constitucional para la creación de tributos que no sean el recaudatorio.

En este contexto, la concurrencia de otros principios constitucionales junto con el principio de capacidad contributiva, puede derivar en situaciones de conflictos o antinomias es la ponderación. En la ponderación, en efecto, hay siempre razones en pugna, intereses o bienes en conflicto; en suma, normas que nos suministran justificaciones diferentes a la hora de adoptar una decisión. En este contexto, no se aceptaría de manera inflexible la aplicación tradicional del principio de capacidad contributiva, sino se revalorizaría.

Es necesario que la capacidad contributiva es ante todo una cualidad subjetiva; es decir, una condición que debe tener el sujeto para que pueda surgir la obligación a cargo suyo de pagar impuestos y, por otra parte, nazca el derecho de crédito a favor del estado para exigir la prestación correspondiente. La idea de que los presupuestos legales graven índices o manifestaciones de riqueza sirve como parámetro para asegurar que los impuestos recaigan finalmente sobre sujetos que sí cuenten con capacidad contributiva.

En este caso el autor señala que la capacidad contributiva ya no sería la única causa del impuesto. En nuestro país existen impuestos creados para fines no recaudatorios, como es el caso del Impuesto Transacciones

Financieras. Pero en el caso del impuesto a la renta es diferente, la finalidad de dicho impuesto es recaudatorio, por este motivo debe guardar relación con la capacidad contributiva.

Si el impuesto a la renta debe guardar relación con la capacidad contributiva. Los pagos adelantados, anticipados o pagos a cuenta como lo llama la ley del impuesto a la renta con mayor razón debe guardar relación con dicha capacidad que sólo se va a poder determinar al finalizar el ejercicio.

En el presente trabajo se ha podido observar que los pagos anticipados de los periodos 2011-2015 han generado al finalizar el ejercicio saldos a favor debido a que dichos pagos han sido muy superiores al impuesto a la renta anual determinado, porque los pagos anticipados se han generado de acuerdo con el ingreso neto y en base a la capacidad contributiva.

VII. CONCLUSIONES

Para la Hipótesis específica No 1 se ha llegado a la siguiente conclusión:

- A. De acuerdo a los resultados de la investigación, se puede afirmar que la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de coeficientes .En base a la comparación realizada de los pagos anticipados según la renta neta mensual (capacidad contributiva) y los determinados de acuerdo al inciso a) del artículo 85 de la LIR. Los pagos anticipados según la capacidad contributiva se relacionan mejor con el impuesto a la renta anual.

Para la Hipótesis específica No 2 se ha llegado a la siguiente conclusión:

- B. Se ha podido constatar que de acuerdo a los resultados obtenidos del trabajo de investigación la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes, en base a la comparación realizada de los anticipos determinados mediante la capacidad contributiva y los determinados de acuerdo al inciso b) del artículo 85 de la LIR. Los anticipos según la capacidad contributiva guardan coherencia con el impuesto a la renta anual.

Para la Hipótesis General se ha llegado a la siguiente conclusión:

- C. La capacidad contributiva influye en la determinación de los anticipos del impuesto a la renta de los periodos 2011-2015 lo cual se muestra en que los pagos anticipados determinados en base a la capacidad contributiva se relacionan más al impuesto a la renta anual, en comparación al determinado al artículo 85 de la ley del impuesto a la renta. Dichos pagos o anticipos sean a cuenta del impuesto anual, ciertamente debe existir una coherencia. lógica entre el procedimiento establecido para efectos del cierre del ejercicio como para los pagos anticipados.

VIII. RECOMENDACIONES

- A. Es coherente que el mecanismo para la determinación de los pagos anticipados del impuesto a la renta del régimen general , en lugar de calcularse mediante un coeficiente , mismo que atiende a datos que no corresponden al ejercicio económico que calcula el contribuyente ; más bien se efectuará en base al resultado mensual establecido en el estado de resultados cada mes , obteniéndose de esta forma, la capacidad contributiva real del contribuyente y no en base a resultados de ejercicios anteriores conforme al procedimiento establecido en el inciso a) del artículo 85 de la LIR.

- B. Se debe evaluar la posibilidad por parte del estado de reducir la tasa del sistema de porcentajes normado por el inciso b) del 85° de la ley del impuesto a la renta, como segunda alternativa para que los contribuyentes puedan realizar sus anticipos del impuesto a la renta, eliminándose el pago mínimo.

- C. Es razonable que el estado evalúe la necesidad de reformar el artículo 85 de la ley del impuesto a la renta, así como los incisos correlacionados y que sean afectados en su interpretación y aplicación correspondiente de la ley. Coincidiendo así con el procedimiento ya establecido del cierre del ejercicio fiscal.

IX. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abanto, M. (2012). *Diccionario aplicativo para Contadores*. Lima: Ediciones Contadores y Empresas.
- Actualidad Empresarial (2003). *Tratamiento Contable y Tributario del Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta*. Segunda Quincena marzo 2003.
- Banco Central de Reserva del Perú (2008). *La Misión Kemmerer*. Lima: BCRP
- Barreto, N. (1976). *La responsabilidad solidaria en el código tributario*. (Tesis para obtener el grado de bachiller en derecho. UNMSM, Lima-Perú.
- Barrios, R. (1988). *Teoría General del Impuesto*. (2ª ed.). Lima: Cusco. S.A.
- Belaunde, M. (1967). *Instituciones del Derecho Tributario*. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Caballero Bustamante (1994). *Ley del impuesto a la renta*. D. Leg No. 774. *Reglamento de la ley del impuesto a la renta*. D. Supremo No. 122-94-EF. Editora Estudio Caballero Bustamante.
- Cabellos, R. (1997). *Estudio aplicado de la ley del impuesto a la renta*. Lima: Grijley.
- Carrasco, L. (1992). *Impuesto a la renta. Régimen de Personas Naturales y Jurídicas*. Centro de Asesoría Tributaria, laboral- Contable.
- Cámara de Comercio de Lima (1969). *La reforma Tributaria*. Publicación de la CCL.
- Capuñay, M. (1967). *30 años de Legislación Tributaria actualizada y concordada*. Lima, Perú.
- Castro, I (1961). *Análisis de los Pagos a Cuenta del Impuesto a las Utilidades Industriales y Comerciales*. (Tesis para optar el grado de Bachiller). Facultad de Ciencias Económicas y Comerciales UNMSM, Lima, Perú.
- Cid, Méndez y Sandoval (2011). *Investigación, fundamentos y metodología*. (2ª ed.). México: Prentice Hall.

- Congreso de la República (1992). *Ley de Equilibrio Financiero del Sector Público para 1992. Ley No. 25381.*
- Chávez, N. (2007). *Introducción a la Investigación Educativa.* (3ª ed.). Maracaibo- Venezuela: Editorial La Columna.
- Chávez, P. (1974). *Modificaciones Propuestas al D.S 287-68-HC. Normativo del Impuesto a la Renta.* (Tesis presentada para optar el grado académico de Doctor en Ciencias Económicas y Comerciales). Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Lima, Perú.
- Dávila, S. (2008). *Los principios constitucionales tributarios y su aplicación al sistema de pago de obligaciones tributarias.* (Tesis para optar el título profesional de abogado). UNSM. Lima -Perú.
- De la Puente, E. (1952). *El Impuesto a la Renta en el Perú.* (Tesis para optar el grado de Bachiller en Derecho). Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Lima, Perú.
- Einaudi, L. (1968). *Principios de Hacienda Pública.* España: Editorial Aguilar.
- Flores, Y. (2017). *Los pagos a cuenta del impuesto a la renta y su incidencia en el capital de trabajo y la rentabilidad de la empresa de transporte internacional Sur Oriente S.R.Lta., período 2013-2014.* (Tesis de grado). Puno, Perú.
- García, R. *Teoría y Técnica sobre el Impuesto a la Renta*". República Dominicana: Instituto de Capacitación Tributaria.
- Guevara, G. (2017). *El anticipo del impuesto a la renta y su incidencia en la rentabilidad de la empresa Intertexas.* (Tesis de grado). Ambato-Ecuador.
- Giroux y Tremblay (2004). *Metodología de las Ciencias Humanas.* Fondo de Cultura Económica.
- Griziotti, B. (1959). *Principios de Ciencias de las Finanzas.* Buenos Aires: Roque Depalma.

- Lecca, W. (2015). *La capacidad económica contributiva y su influencia en el impuesto a la renta neta de trabajo en la región La Libertad, año 2011*. (Tesis doctoral). Universidad Nacional de Trujillo, Perú.
- Mendoza, C. (2014). *Aplicación del impuesto a la renta y su efecto en el pago a cuenta efectuado por la empresa constructora Man Group Internacional SAC, provincia de Chepén, período 2012-2013*. (Tesis de grado). Trujillo, Perú.
- Ortega y Pachерres (2016). *Impuesto a la Renta de Tercera Categoría*. Thomson Reuters/Caballero Bustamante.
- Osorio, J. (2013). *Análisis de la base gravable de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta de las personas morales en México*. (Tesis doctoral).
- Paredes, J. (2014). *La Capacidad Contributiva en los Impuestos desde la Perspectiva del estado Constitucional: Relativización de los índices o Manifestaciones de Riquezas*. (Tesis de grado).
- Rivera, F. (1982). *Impuesto a la Renta: Teoría General y Estudio Comparado del Decreto legislativo No.200 y el Decreto Supremo No. 287-68-HC*, Fernando.
- Sevillano, S. (2014). *Lecciones de Derecho Tributario*. Lima: Fondo Editorial de la PUCP.
- Schmolders, G. (1962). *Teoría General del Impuesto*. Editorial de Derecho Financiero.
- Suarez, G. (1998). *Aspectos prácticos a considerarse en la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría*. Lima: Instituto Peruano de Derecho Tributario.
- Torres, L. y Zumba, V. (2014). *El impuesto a la renta y su afectación en la liquidez de las compañías empresa comercializadora Vivanco Cobos Vicoso Cía. Ltda. Empresa de Servicios Hotelera Valdivieso Eguiguren*

- Cía Ltda. Y Empresa de Producción Ricoso, en el Ejercicio Fiscal 2013.*
(Tesis de grado). Universidad Técnica Particular de Loja, Ecuador.
- Tribunal Constitucional (2004). Expediente No. 0033-2004-AI/TC. 28 de setiembre del 2004.
- Ugarte, C. (1980). *Bosquejo de la Historia Económica del Perú. Edición Facsimilar.* Lima: BCRP.
- Villanueva, W. (1989). Aplicación de los Principios Constitucionales al anticipo adicional del impuesto a la renta. *Revista bibliotecal.* Lima Perú.
- Villegas, B. H (1980). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario.* Tomo I. Buenos Aires: Depalma.

ANEXOS

ANEXO MATRIZ DE CONSISTENCIA

La capacidad contributiva en la determinación de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa Vartosa SAC periodos 2011-2015

| Problema general | Objetivo general | Hipótesis general | Variable X. La capacidad contributiva | | Metodología | | |
|--|--|--|---|---|---------------------------------------|---|--|
| | | | Dimensiones | Indicadores | Tipo | Población | Técnicas |
| ¿De qué manera la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa Vartosa, periodos 2011-2015? | Demostrar si la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa Vartosa, periodos 2011-2015 | La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta de la empresa Vartosa, periodos 2011-2015 | X1=Capacidad Económica | Renta Neta | Es de tipo aplicada | Información financiera y tributaria de la empresa Vartosa SAC | Observación Análisis de documentos: Consiste en la revisión y análisis de registros estadísticos de los pagos anticipados del impuesto a la renta |
| Problemas específicos | Objetivos específicos | Hipótesis específica | Variable y: anticipos del impuesto a la renta | | Diseño | | |
| | | | Dimensiones | Indicadores | Diseño de investigación | Muestra | Instrumentos |
| ¿ De qué manera la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto con relación al sistema de coeficientes de la empresa Vartosa, periodos 2011-2015? | Demostrar si la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de coeficientes de la empresa vartosa , periodos 2011-2015 | La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de coeficientes de la empresa vartosa, periodos 2011-2015 | Y1= Anticipo Impuesto a la Renta | Renta Neta Mensual x Tasa (Imp. Renta) | Diseño no experimental, longitudinal. | Documentos financieros y tributarios de la empresa Vartosa SAC, periodos 2011-2015. | Guía de análisis documentario Registro de análisis documental Pagos anticipados |

| PROBLEMAS ESPECIFICOS | OBJETIVOS ESPECIFICOS | HIPOTESIS ESPECÍFICA | VARIABLE Y | | DISEÑO | | |
|---|--|---|-------------------------------|---------------------|-------------------------|---------|--------------|
| | | | DIMENSIONES | INDICADORES | DISEÑO DE INVESTIGACION | MUESTRA | INSTRUMENTOS |
| ¿De qué manera la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes de la empresa Vartosa, periodos 2011-2015? | Demostrar si la capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes de la empresa Vartosa, periodos 2011-2015 | La capacidad contributiva influye en la determinación razonable de los anticipos del impuesto a la renta con relación al sistema de porcentajes de la empresa Vartosa, periodos 2011-2015 | Y2= Anticipo según Porcentaje | 1.5% Ingresos Netos | | | |

ANEXO CASUÍSTICA

Caso 1

La empresa Mantenimientos y Reparaciones SAC, le presenta los siguientes datos a efectos de que determine, el monto del pago a cuenta del mes de enero del 2015:

| Detalle | Monto | |
|-----------------------------|-------|--------------|
| Ingresos Netos Anuales 2013 | S/. | 7,020,500.00 |
| Impuesto Resultante 2013 | S/. | 18,000.00 |
| <u>Ejercicio 2015</u> | | |
| Enero 2015(Ingresos Netos) | S/. | 390,000.00 |

Determine el pago anticipado del Impuesto a la Renta Enero 2015

Solución:

Impuesto = Ingresos netos x coeficiente

Mínimo = 1.5% Ingresos Netos

} Se paga el Mayor

Coeficiente = $18,000 / 7,020,500 = 0.0026$

Impuesto = $390,000 \times 0.0026 \times 0.9333 = 946.00$

Mínimo = $390,000 \times 1.5\% = 5,850.00$

Caso 2

La empresa Inversiones Sur SAC, dedicada a al servicio de mantenimiento de equipos para industrias. Desea determinar el monto del pago a cuenta de enero 2015. Para ello se tiene los siguientes datos:

| Detalle | 2,013 | 2,014 |
|---------------------------|-------------|-----------|
| Pérdida Tributaria | (30,500.00) | |
| Impuesto a la Renta | | |
| Ingresos Netos del Año | | |
| Ingresos Netos Enero 2015 | | 75,950.00 |

Solución:

En el caso planteado como en el ejercicio precedente al anterior ha habido pérdida entonces se aplicará el porcentaje 1.5% por los periodos de Enero y Febrero 2016

$$\text{Impuesto} = 75,950 \times 1.5\% = 1,239.00$$

Caso 2

Una empresa ha presentado su declaración anual del impuesto a la renta ejercicio 2014 el 30 de marzo del 2015, consignando los siguientes datos:

| | |
|----------------------|--------------|
| Ventas Netas | 7,890,500.00 |
| Ingresos Diversos | 663,580.00 |
| Ingresos Financieros | 125,600.00 |

En el rubro ingresos financieros, se incluye intereses por depósitos en el sistema financiero, por la suma de s/.24,300.00. Además se sabe que el impuesto a la renta calculado, asciende al importe de S/. 324,500.

¿Cuál sería el coeficiente a utilizar para los pagos a cuenta, a partir del mes de marzo del 2015.

Solución

Se consideran Ingresos Netos al total de Ingresos Gravables de la Tercera Categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que correspondan a la costumbre de la plaza.

Determinación de los Ingresos Netos

$$IN = 7'890,500 + 456,780 + (125,600 - 24,300) + 206,800$$

$$IN = 8'655,380$$

$$\text{Coeficiente} = 324,500 / 8'655,380 =$$

Coeficiente = 0.0375 que se utilizará para los pagos a cuenta de Marzo a Diciembre 2016

Caso 3

La empresa Servicios Industriales SAC, nos solicita le calculemos el coeficiente con el cual procederá a determinar los pagos adelantados del Impuesto a la Renta a partir del periodo Marzo 2015. Para ello, nos facilita la información correspondiente a sus Estados Financieros y al cálculo del Impuesto a la Renta, de acuerdo con el siguiente detalle:

| Estados de Resultados al 31 de Diciembre 2014 | |
|---|------------------|
| Ventas Netas o Ingresos por Servicios | 18'700,000 |
| (-) Descuentos, Rebajas y Bonificaciones Concedidos | 0.00 |
| Ventas Netas | 18'700,000 |
| (-) Costo de Ventas | -12'500,000 |
| Utilidad Bruta | 6'200,000 |
| (-) Gastos de Ventas | -1'250,000 |
| (-) Gastos Administrativos | -1'600,000 |
| Utilidad Operativa | 3'350,000 |
| (+) Ingresos Financieros | 2'900,000 |
| (-) Gastos Financieros | -,1'970,000 |
| (+) Otros Ingresos Gravados | 350,000 |
| (-) Gastos Diversos | -50,790 |
| Resultado antes Impuesto | 4'579,210 |

| Cálculo del Impuesto a la Renta al 31 de Diciembre 2014 | |
|---|------------------|
| Utilidad Antes del Impuesto | 4'579,210 |
| (+) Adiciones | 230,000 |
| (-) Deducciones | (450,000) |
| Renta Neta del Ejercicio | 4'359,210 |
| (-) Pérdida de Ejercicios Anteriores | 0 |
| Renta Neta Imponible | 4'359,210 |
| Impuesto a la Renta | 1'307,763 |

Detalle de los Ingresos y Gastos Financieros

| Ingresos Financieros 2014 | |
|-----------------------------------|------------------|
| Intereses Ganados | 250,000 |
| Ingresos por Dividendos | 1'250,000 |
| Ganancia por Diferencia de Cambio | 1'400,000 |
| Total Ingresos Financieros | 2'900,000 |
| Gastos Financieros 2014 | |
| Intereses por Préstamos | 1'150,000 |
| Pérdida por Diferencia de Cambio | 820,000 |
| Total Gastos Financieros | 1'970,000 |

Vencimiento DJA 03 de Abril 2015

Solución:

Se consideran Ingresos Netos al total de Ingresos Gravables de la Tercera Categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que correspondan a la costumbre de la plaza.

El Tribunal Fiscal, en la Resolución 111116-4-2015, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, concluye que las ganancias derivadas de la diferencia de cambio deben ser consideradas en el divisor o denominador a efecto de calcular el coeficiente aplicable para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, a que se refiere el Inciso a) del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Ingresos Netos

| | |
|--------------|------------|
| Ventas Netas | 18'700,000 |
|--------------|------------|

| | |
|-------------------------|---------|
| Otros Ingresos Gravados | 350,000 |
|-------------------------|---------|

Ingresos Financieros

| | |
|-------------------|---------|
| Intereses Ganados | 250,000 |
|-------------------|---------|

| | |
|------------|---|
| Dividendos | 0 |
|------------|---|

| | |
|-----------------------------------|----------------|
| Ganancia por Diferencia de Cambio | <u>580,000</u> |
|-----------------------------------|----------------|

| | |
|----------------------|------------|
| Total Ingresos Netos | 19'880,000 |
|----------------------|------------|

No se toman en cuenta los Dividendos. Porque son rentas no gravadas.

Procedemos con el cálculo del coeficiente

Coeficiente = Impuesto Calculado

Ingresos Netos

Coeficiente = 1'220,579

19'880,000

Coeficiente = 0.0614

Caso 4

La empresa Servicios SAC, dedicada a la reparación y mantenimiento de muebles para la oficina, desea determinar el sistema de pago a cuenta a optar para el ejercicio 2015 y el pago a cuenta que le corresponde pagar por los meses de enero, febrero y marzo del 2015.

| Detalle | 2,013 | 2,014 |
|------------------------|------------|------------|
| Impuesto Calculado | 13,250.00 | 14,700.00 |
| Ingresos Netos Anuales | 450,320.00 | 520,920.00 |

Ingresos Netos Mensuales

| PERIODO | MONTO |
|--------------|-----------|
| Enero 2015 | 78,000.00 |
| Febrero 2015 | 85,700.00 |
| Marzo 2015 | 95,800.00 |

Solución:

Por enero y febrero 2015

$$\text{Coeficiente (coeficiente ejercicio precedente al anterior)} = 13,250/450,320 = 0.0294$$

$$\text{Impuesto} = 78,000 \times 0.0294 \times \frac{\text{Enero 2015}}{0.9333} = 2,140 \text{ (se paga el mayor)}$$

$$\text{Mínimo} = 78,000 \times 1.5\% = 1,170$$

$$\begin{aligned} \text{Impuesto} &= 85,700 \times 0.0294 \times \frac{\text{Febrero 2015}}{0.9333} = 2,352 \text{ (se paga el mayor)} \\ \text{Mínimo} &= 85,700 \times 1.5\% = 1,286 \end{aligned}$$

Marzo 2015

$$\text{Coeficiente (coeficiente ejercicio anterior)} = 14,700/520,920 = 0.0282$$

$$\text{Impuesto} = 95,800 \times 0.0282 \times 0.9333 = 2,521 \text{ (se paga el mayor)}$$

$$\text{Mínimo} = 95,800 \times 1.5\% = 1,437$$

Como podemos ver el coeficiente obtenido es mayor al 1.50%. Se toma en cuenta el mayor. Se vulnera el principio de capacidad contributiva al determinar un coeficiente que corresponde a una situación económica de un ejercicio anterior que no es la actual.

Caso 5.-

Una empresa de servicios , al 31 de marzo del 2017, presenta el siguiente estado de resultados y además tiene gastos no sustentados con comprobantes de pago por s/. 10,000; gastos por impuesto a la renta de terceros asumido por la empresa s/. 5,000; multas de la SUNAT por s/. 6,500 y dividendos por s/. 42,000.

Estado de Resultado

Del 01 De Enero Al 31 marzo 2017

| | |
|--|----------------|
| Ventas Netas | 1'761,500 |
| Costo de Ventas | (1'289,500) |
| Utilidad Bruta | 472,000 |
| Gastos Administrativos y Ventas | (395,200) |
| Gastos Financieros | (35,300) |
| Ingresos Financieros Gravados | 20,000 |
| Otros Ingresos no Gravados | 15,000 |
| Gastos Diversos | (30,000) |
| Resultado antes de Participación e Impuesto | 46,500 |

Las ventas netas y costo de ventas de los últimos cuatro años son los siguientes:

| Año | Ventas | Costo de Ventas |
|------|-----------|-----------------|
| 2016 | 6,950,000 | 6'775,230 |
| 2015 | 5'760,000 | 5'519,450 |
| 2014 | 5'230,000 | 5'104,560 |
| 2013 | 4'450,000 | 4'335.280 |

El impuesto calculado y los ingresos de los dos ejercicios anteriores fueron los siguientes:

| Año | Impuesto Calculado | Ingresos Netos |
|------|--------------------|----------------|
| 2016 | 5,230 | 6'987,450 |
| 2015 | 4,298 | 5'895,400 |

Las ventas netas e ingresos financieros gravados de los meses de enero a marzo del 2017 fueron los siguientes:

| Mes | Ventas Netas | Ingresos Financieros | Total Ingresos Gravados |
|---------|--------------|----------------------|-------------------------|
| Enero | 587,175 | 4,500 | 591,675 |
| Febrero | 585,865 | 4,500 | 590,365 |
| Marzo | 588,460 | 6,000 | 594,460 |
| TOTAL | 1'761,500 | 15,000 | 1'776,500 |

La mencionada empresa cumple con llevar el registro de inventario permanente valorizado.

Solución:

a) Presentación de solicitud y registro de inventario permanente

Cumple con presentar la solicitud adjuntando el inventario permanente valorizado de acuerdo a artículo 35 del Reglamento de la ley del Impuesto a la Renta.

b) Promedio de ratios de los últimos cuatro ejercicios

| Año | Ventas | Costo de Ventas | Ratio |
|--|-----------|-----------------|--------|
| 2016 | 6,950,000 | 6'775,230 | 0.9748 |
| 2015 | 5'760,000 | 5'519,450 | 0.9582 |
| 2014 | 5'230,000 | 5'104,560 | 0.9759 |
| 2013 | 4'450,000 | 4'335.280 | 0.9742 |
| Promedio: $3.8831/4 = 0.970775 \times 100 = 97.08\%$ | | | 3.8831 |

Cumple el requisito, el promedio de los ratios de los últimos cuatro ejercicios es mayor al 95%

c) Presentación del Estado de Resultados y Determinación del coeficiente.

d) Estado de Resultado

e) Del 01 De Enero Al 31 marzo 2017

| | |
|--|----------------|
| Ventas Netas | 1'761,500 |
| Costo de Ventas | (1'289,500) |
| Utilidad Bruta | 472,000 |
| Gastos Administrativos y de Ventas | (395,200) |
| Gastos Financieros | (35,300) |
| Ingresos Financieros Gravados | 20,000 |
| Otros Ingresos no Gravados | 15,000 |
| Gastos Diversos | (30,000) |
| Resultado antes de Participación e Impuesto | 46,500 |
| Impuesto a la Renta | |
| | |

Determinación del resultado tributario

Partimos de la utilidad contable y se hace las adiciones y deducciones.

| | |
|-----------------------------------|---------------|
| Resultado Contable | 46,500 |
| Adiciones: | |
| Gastos sin comprobantes de pago | 10,000 |
| Multas de la SUNAT | 6,500 |
| Impuesto a la renta de terceros | 5,000 |
| Deducciones: | |
| Dividendos | (42,000) |
| Renta Imponible | 26,000 |
| Impuesto a la Renta 29.50% | 7,650 |

Cálculo del coeficiente = Impuesto Calculado/ Ingresos Netos Gravados

$$7,650 / 1'781,500 = 0.0043$$

El coeficiente **excede el límite de 0.0038** establecido en la tabla II del inciso c) del acápite i) del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

d) Coeficientes de los dos últimos ejercicios vencidos

| Año | Impuesto Calculado | Ingresos Netos | Coeficiente |
|------|--------------------|----------------|-------------|
| 2016 | 5,230 | 6'987,450 | 0.0004 |
| 2015 | 4,298 | 5'895,400 | 0.0007 |

Los coeficientes obtenidos en los dos últimos ejercicios no superan el límite señalado en la tabla II del inciso c) acápite i) del inciso b) del artículo 85 del TUO de la ley del IR

a) Pagos a cuenta de enero a marzo

| Mes | Ventas Netas | Ingresos Financieros | Total Ingresos Gravados | Tasa o Coeficiente | Pago a cuenta |
|--------------|------------------|----------------------|-------------------------|--------------------|---------------|
| Enero | 587,175 | 4,500 | 591,675 | 1.5% | 8,875 |
| Febrero | 585,865 | 4,500 | 590,365 | 1.5% | 8,855 |
| Marzo | 588,460 | 6,000 | 594,460 | 1.5% | 8,917 |
| TOTAL | 1'761,500 | 15,000 | 1'776,500 | 1.5% | 26,647 |

Mayor



Impuesto a la renta anual de los dos últimos ejercicios vencidos

| Año | Impuesto Calculado | |
|------|--------------------|-------|
| 2016 | 5,230 | Menor |
| 2015 | 4,298 | Menor |

Al ser el total de los pagos a cuenta de enero a marzo del 2017 mayor al impuesto a la renta anual de los ejercicios 2015 y 2016, cumple el requisito.

En vista que la empresa de servicios no cumple con todos los requisitos para suspender los pagos a cuenta, no podrá suspenderlos con respecto a los pagos a cuenta de abril a julio.

Caso No 6

Base Legal : ii) ,inciso b) del artículo 85 de la LIR

Empresa de servicios que cambia de porcentajes a coeficiente y no tiene pérdida tributaria de ejercicios anteriores que compensar.

Una empresa ubicada en el régimen general, realiza pagos a cuenta mensuales con el porcentaje de 1.5% desde marzo 2016 y desea modificar dicho porcentaje. Al 30 de abril, la empresa cuenta con los siguientes Estados Financiero:

Estado de Resultado

Del 01 De Enero Al 30 Abril 2016

| | |
|---|-------------|
| Ventas Netas | 1'800,000 |
| Costo de Ventas | (570,000) |
| Utilidad Bruta | 1'230,000 |
| Gastos Administrativos y de Ventas | (1'144,100) |
| Otros Ingresos | 7,500 |
| Otros Gastos | (44,100) |
| Resultado antes de Participación e Impuesto | 49,300 |

Tiene gastos no deducibles permanentes por s/.25, 300 e ingresos no gravables permanentes de s/. 3,200.00.

Sobre la base de dicha información, se pide determinar el nuevo coeficiente que deberá aplicarse para los pagos a cuenta de mayo a Julio 2016.

Se sabe que el coeficiente del ejercicio 2015 es de 2.2135

Solución:

Determinación de la Renta Neta y Cálculo del Nuevo Porcentaje

| | |
|--|--------|
| Utilidad según balance | 49,300 |
| Adiciones | 25,300 |
| Deducciones | -3,200 |
| Renta Neta Antes de Participación e Impuesto | 71,400 |
| Participación Trabajadores 10% | -7,140 |
| Renta Neta Imponible | 64,260 |
| IR 28% | 17,993 |

Determinamos el nuevo coeficiente:

$$IC/IN = 17,993/1'804,300 = 0.0100$$

Luego debemos comparar dicho coeficiente con el del 2015 y tomar el mayor.

| | | |
|------------------|--------|--|
| Coeficiente 2015 | 2.2135 | Se considera el mayor. En este caso será 2.2135 |
| Coeficiente 2016 | 0.0100 | |

De acuerdo al caso la empresa si deseará modificar el impuesto mínimo (1.5%), no podría hacerlo. De acuerdo a la norma tendría que utilizar el coeficiente del ejercicio anterior por ser el mayor. Dicha situación afecta su **capacidad contributiva**. Al utilizar un coeficiente de un ejercicio anterior donde la situación de la empresa es diferente al del ejercicio 2016.

Como se puede apreciar, si comparamos el coeficiente a partir del mes de mayo a julio 2016 el coeficiente que se puede utilizar es de 0.0100 por ser mayor a 0.0089 del ejercicio anterior.

La empresa debe presentar el PDT 625 hasta la fecha de vencimiento del pago a cuenta del mes de mayo, de lo contrario la aplicación del coeficiente surtirá efectos para los pagos a cuenta que no hayan vencido al momento de la presentación del PDT 625 con dichos Estados Financieros.

**DETERMINACION DE LA CUOTA REGULARIZATORIA/SALDO A FAVOR DEL
IMPUESTO A LA RENTA. APLICANDO PAGOS ANTICIPADOS DE ACUERDO
AL ART. 85 LIR**

| EJERCICIO 2011 | | | |
|------------------------|--------------|------------------------------|---------|
| Saldo a favor anterior | 0.00 | Impuesto a la renta anual | 2,190 |
| Pagos a cuenta 2011 | | Pagos a cuenta | -85,704 |
| Enero | 3,010 | | |
| Febrero | 3,890 | | |
| Marzo | 21,690 | | |
| Abril | 8,485 | | |
| Mayo | 6,524 | | |
| Junio | 15,655 | | |
| Julio | 3,771 | | |
| Agosto | 3,771 | | |
| Setiembre | 5,669 | | |
| Octubre | 4,693 | | |
| Noviembre | 3,955 | | |
| Diciembre | <u>4,582</u> | | |
| | -85,704 | | |
| | | Saldo a favor | -83,515 |

| EJERCICIO 2012 | | | |
|---------------------------------------|--------------|--------------------------------------|----------|
| Saldo a favor anterior (2011) | -83,515 | Impuesto a la renta anual | 39,136 |
| <u>Aplicado contra pagos 2012</u> | | Saldo a favor no aplicado ej.2011 | -62,097 |
| Abril 243 | | Pagos a cuenta: | |
| Mayo 178 | | <u>Efectivos</u> | |
| Junio 354 | | Enero 23,824 | -87,953 |
| Julio 428 | | Febrero 47,221 | |
| Agosto 5,946 | | Marzo 367 | |
| Setiembre 509 | | <u>Compensados</u> 16,541 | |
| Octubre 2,574 | | | |
| Noviembre 3,589 | | | |
| Diciembre <u>2,720</u> | 16,541 | | |
| <u>Aplicado contra pagos2013</u> | | | |
| Enero 2,431 | | | |
| Febrero <u>2,446</u> | <u>4,877</u> | | |
| Saldo a favor no aplicado | -62,097 | Saldo a favor final EJ.2011 | -110,914 |

| EJERCICIO 2013 | | | |
|--|----------------|-------------------------------------|---------|
| Saldo a favor anterior (2012) | - 110,914 | Impuesto a la renta anual | 17,310 |
| <u>Aplicado contra pagos(2013)</u> | | Saldo a favor no aplicado | -82,574 |
| Enero 2,431 | | Pagos a cuenta: <u>Efectivos</u> | -26,131 |
| Febrero 2,446 | | 0.00 | |
| Marzo 3,215 | | <u>Compensados</u> | |
| Abril 3,667 | | 26,131 | |
| Mayo 3,709 | | | |
| Junio 1,551 | | | |
| Julio 1,378 | | | |
| Agosto 1,832 | | | |
| Setiembre 1,529 | | | |
| Octubre 1,884 | | | |
| Noviembre 512 | | | |
| Diciembre <u>1,977</u> | 26,131 | | |
| <u>Aplicado contra pagos 2014</u> | 2,209 | | |
| Enero 1,269 | | | |
| Febrero <u>940</u> | | | |
| Saldo a favor no aplicado | -82,574 | Saldo a favor final | -91,395 |

| EJERCICIO 2014 | | | |
|--------------------------------------|---------|-------------------------------------|---------|
| Saldo a favor anterior (2013) | -91,395 | Impuesto a la renta anual | 0.00 |
| Aplicado contra pagos (2014) | | Saldo a favor no aplicado | -83,561 |
| Enero 1,269 | | Pagos a cuenta: <u>Efectivos</u> | -5,704 |
| Febrero 940 | | 0.00 | |
| Marzo 1,016 | | <u>Compensados</u> | |
| Abril 268 | | 5,704 | |
| Mayo 959 | | | |
| Junio 474 | | | |
| Julio <u>778</u> | 5,704 | | |
| <u>Aplicado contra pagos</u> 2015 | | | |
| Enero 1,945 | | | |
| Febrero <u>185</u> | 2,130 | | |
| Saldo a favor no aplicado | -83,561 | Saldo a favor final | -89,265 |

| EJERCICIO 2015 | | | |
|----------------------------------|---------|-------------------------------------|---------|
| Saldo a favor anterior (2014) | -89,265 | Impuesto a la renta anual | 0.00 |
| Aplicado contra pagos (2015) | | Saldo a favor no aplicado | -83,089 |
| Enero 1,945 | | Pagos a cuenta: <u>Efectivos</u> | -6,176 |
| Febrero 185 | | 0.00 | |
| Marzo 1,452 | | <u>Compensados</u> | |
| Abril 1,767 | | | |
| Mayo 213 | | | |
| Junio <u>614</u> | 6,176 | | |
| Saldo a favor no aplicado | -83,089 | Saldo a favor final | -89,265 |

DETERMINACION DE LA CUOTA REGULARIZATORIA/SALDO A FAVOR DEL
 IMPUESTO A LA RENTA. APLICANDO PAGOS ANTICIPADOS DE ACUERDO
 A LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

| EJERCICIO 2011 | | | |
|------------------------|---------|------------------------------|---------|
| Saldo a favor anterior | 0.00 | Impuesto a la renta anual | 2,190 |
| Pagos a cuenta 2011 | | Pagos a cuenta | -14,953 |
| Enero | 650 | | |
| Febrero | 596 | | |
| Marzo | 374 | | |
| Abril | 983 | | |
| Mayo | 503 | | |
| Junio | 11,847 | | |
| Julio | 0 | | |
| Agosto | 0 | | |
| Setiembre | 0 | | |
| Octubre | 0 | | |
| Noviembre | 0 | | |
| Diciembre | 0 | | |
| | -14,953 | | |
| | | Saldo a favor final | -12,763 |

| EJERCICIO 2012 | | | |
|---|---------|--------------------------------------|---------|
| Saldo a favor anterior (2011) | -12,763 | Impuesto a la renta anual | 39,136 |
| <u>Aplicado contra pagos</u> <u>2012</u> | | Saldo a favor no aplicado ej.2012 | 0.00 |
| Abril 2,063 | | Pagos a cuenta: | |
| Mayo 1,463 | | <u>Efectivos</u> | |
| Junio 2,960 | | Enero 1,796 | |
| Julio 3,071 | | Febrero 4,496 | |
| Agosto 2,863 | | Marzo 3,263 | |
| Setiembre 343 | | Setiembre 3,553 | |
| | | Octubre 2,296 | |
| | 12,763 | Noviembre 4,254 | -24,562 |
| | | Diciembre 4,904 | |
| | | Compensados | -12,763 |
| Saldo a favor no aplicado del | 0.00 | Cuota regularizatoria | 1,811 |

| EJERCICIO 2013 | | | |
|--|--------------|-------------------------------------|---------|
| Saldo a favor anterior (2012) | 0.00 | Impuesto a la renta anual | 17,310 |
| <u>Aplicado contra pagos</u> (2013) | 0.00 | Saldo a favor no aplicado | 0.00 |
| | | Pagos a cuenta: <u>Efectivos</u> | -17,314 |
| | | Enero | 1,430 |
| | | Febrero | 1,796 |
| | | Marzo | 2,026 |
| | | Abril | 1,024 |
| | | Mayo | 993 |
| | | Junio | 1,196 |
| | | Julio | 1,252 |
| | | Agosto | 1,036 |
| | | Setiembre | 1,367 |
| | | Octubre | 1,330 |
| Noviembre | 2,003 | | |
| Diciembre | <u>1,861</u> | | |
| Saldo a favor no aplicado | 0.00 | Saldo a favor final | -4.00 |

| EJERCICIO 2014 | | | |
|-------------------------------|-------|---------------------------|--------|
| Saldo a favor anterior (2013) | -4.00 | Impuesto a la renta anual | 0.00 |
| Aplicado contra pagos (2014) | 4.00 | Saldo a favor no aplicado | 0.00 |
| | | Pagos a cuenta: | -5,128 |
| | | <u>Efectivos</u> | |
| | | 0.00 | |
| | | Enero 646 | |
| | | Febrero 716 | |
| | | Marzo 530 | |
| | | Abril 1,196 | |
| | | Mayo 863 | |
| | | Junio <u>1,177</u> | |
| | | <u>Compensados</u> 4 | 4.00 |
| Saldo a favor no aplicado | 0.00 | Saldo a favor final | -5,132 |

| EJERCICIO 2015 | | | |
|-------------------------------|--------|---------------------------|--------|
| Saldo a favor anterior (2014) | -5,132 | Impuesto a la renta anual | 0.00 |
| Aplicado contra pagos (2015) | 0 | Saldo a favor no aplicado | -5,132 |
| | | Pagos a cuenta: | |
| | | <u>Efectivos</u> | |
| | | 0.00 | |
| | | <u>Compensados</u> | |
| Saldo a favor no aplicado | -5,132 | Saldo a favor final | -5,132 |

**DECLARACIONES JURADAS
DEL IMPUESTO A LA RENTA**

| Constancia de Presentación | | |
|---|----------------------|-----------------|
| Identificación de la Transacción | | |
| Número de orden : | 750085306-29 | |
| Fecha : | 25/03/2011 | |
| Datos de la Declaración | | |
| RUC : | 20211609380 | |
| Nombre o Razón social : | VARTOSA S.A.C | |
| Formulario : 0668 - PDT RENTA TERCERA CATEGORIA 2010 | | |
| Periodo : | 13/2010 | |
| Rectificatoria : | No | |
| Detalle de Tributos | | |
| Tributos | Deuda | Pago |
| RENTA - REGULAR. - 3RA. CATEG. | 76,540.00 | 0.00 |
| Totales | S/. 76,540.00 | S/. 0.00 |
| NC:82010620 PDTvs:1,0 PDTvp: | | |

| 2.- DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA | | |
|--|-----|---------|
| Utilidad antes de ediciones y deducciones | 100 | 312,136 |
| Pérdida antes de ediciones y deducciones | 101 | 0 |
| (+) Adiciones para determinar la renta imponible | 103 | |
| (-) Deducciones para determinar la renta imponible | 105 | |
| Renta neta del ejercicio | 106 | 312,136 |
| Pérdida del ejercicio | 107 | 0 |
| Ingresos Exonerados | 120 | |
| Pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores | 108 | 0 |
| Renta Neta Imponible | 110 | 312,136 |
| Total Impuesto a la Renta | 113 | 93,641 |
| Saldo de pérdidas no compensadas | 111 | 0 |

| | | |
|---|-----|--------|
| Cálculo coeficiente ó porcentaje-Pagos a cuenta mensual del Impto. a la Renta | 610 | 0.0761 |
|---|-----|--------|

| 3.- DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA-CREDITOS CONTRA EL IMPUESTO A LA RENTA | | |
|---|-----|--------|
| Créditos sin Devolución | | |
| (-) Crédito por impuesto a la Renta de fuente extranjera | 123 | |
| (-) Crédito por reinversiones | 136 | |
| (-) Crédito por Inversión y/o Reinversión - Ley del Libro | 134 | |
| (-) Pago a cuenta del impuesto a la Renta acreditados contra el ITAN | 126 | |
| (-) Otros créditos sin derecho a devolución | 125 | |
| SUBTOTAL (Cas. 113 F. (123+136+134+126+125)) | 504 | 93,641 |
| Créditos con devolución | | |
| (-) Saldo a favor no aplicado del ejercicio anterior | 127 | |
| (-) Pagos a cuenta mensuales del ejercicio | 129 | |
| Retenciones renta de tercera categoría | 130 | |
| Ley 28843 (No incluir monto compensado contra pagos a cta. de Rta.) | 124 | |
| (-) Otros créditos con derecho a devolución | 129 | |
| SUBTOTAL (Cas 504 - Cas (127+128+130+124+129)) | 506 | 93,641 |
| Pagos del ITAN (NO incluir monto compensado contra pagos a cta. de Rta.) | 131 | |
| Otros | | |
| Saldo del ITAN no aplicado como crédito | 279 | |

| 4.- DEUDA TRIBUTARIA | | | | Imp. Renta 3ra. | | ITF |
|--|--|------------------|-----|-----------------|-----------|--------|
| RE-ARIZAR | A FAVOR DEL | 1.- Devolución | 137 | 138 | 0 | |
| | CONTRIBUYENTE | 2.- Aplic. F. P. | | | | |
| A FAVOR DEL FISCO | | | | | | |
| | Actualización del saldo | | | 139 | 93,641 | 161 |
| | Total Deuda Tributaria | | | 142 | | |
| | (-) Saldo a favor del exportador | | | 505 | 93,641 | 565 |
| | (-) Pagos realizados antes de presentar este formulario | | | 141 | | 143 |
| | (+) Interés moratorio | | | 144 | (17,101) | 163 |
| | SALDO DE LA DEUDA TRIBUTARIA | | | 145 | | 164 |
| | IMPORTE A PAGAR | | | 146 | 76,540 | 165 |
| | Forma de Pago | | | 160 | 0 | 181 |
| | | | | X | EFFECTIVO | CHEQUE |
| 5.- ITF - IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS | | | | | | |
| | Monto total de pagos realizados en el ejercicio gravable | | | | | 155 |
| | Monto de pagos realiz. en el ejerc. gravable - utiliz. efect. o Medios de Pago | | | | | 156 |
| | Pago efectuados con otros medios de pago | | | | | 157 |
| | 15% sobre el total de pagos realizados en el ejercicio gravable | | | | | 158 |
| | Base Imponible - Alicuota del Ejercicio - Exceso del 15% Total de Pagos | | | | | 159 |
| | ITF - Impuesto a Pagar - Base Imponible x 0.05 % x 2 | | | | | 160 |

| PATRIMONIO | Valor Histórico | |
|--------------------------------|--------------------|-----------|
| | Al 31 Dic. de 2010 | |
| Capital | 414 | 280,000 |
| Acciones de Inversión | 415 | |
| Capital adicional | 416 | |
| Resultados no realizados | 418 | |
| Excedente de revaluación | 419 | |
| Reservas | 420 | 5,896 |
| Resultados acumulados positivo | 421 | |
| Resultados acumulados negativo | 422 | |
| Utilidad de ejercicio | 423 | 218,495 |
| Pérdida del ejercicio | 424 | |
| TOTAL PATRIMONIO | 425 | 504,391 |
| TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO | 426 | 1,538,533 |

| II.-Estado de Pérdidas y Ganancias-Valores Históricos | | |
|---|--------------------|-----------|
| | Importe | |
| | Al 31 Dic. de 2010 | |
| Ventas Netas o ingresos por servicios | 461 | 1,208,953 |
| (-) Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas | 462 | |
| Ventas Netas | 463 | 1,208,953 |
| Costo de Ventas | 464 | (369,770) |
| Resultado Bruto | 466 | 839,183 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |
| (-) Gastos de venta | 468 | |
| (-) Gastos de administración | 469 | (527,670) |
| Resultado de operación | 470 | 311,313 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |
| (-) Gastos financieros | 472 | (4,748) |
| (+) Ingresos financieros gravados | 473 | 1,630 |
| (+) Otros ingresos gravados | 475 | 20,369 |
| (+) Otros ingresos no gravados | 476 | |
| (+) Enajenación de valores y bienes del activo fijo | 477 | |
| (-) Costo enajenación de valores y bienes activo fijo | 478 | |
| (-) Gastos diversos | 480 | |
| REI Positivo | 481 | |
| REI Negativo | 483 | |
| Resultado antes de participaciones | 484 | 328,564 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |
| (-) Distribución legal de la renta | 486 | (16,428) |
| Resultado antes del impuesto | 487 | 312,136 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |
| (-) Impuesto a la Renta | 490 | (93,641) |
| Resultado del ejercicio | 492 | 218,495 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |

| SUNAT DECLARACION | DECLARACION PAGO ANUAL IMPUESTO A LA RENTA TERCERA CATEGORIA Ejercicio gravable 2010 | | Copia para el Contribuyente |
|--|--|--|--------------------------------|
| | PAGO 668 | RUC 20211609380 RAZON SOCIAL VARTOSA S.A.C. | N° DE TELEFONO 4652046 |
| 1.- ESTADOS FINANCIEROS | | | |
| I.-Balance General | | | |
| ACTIVO | | Valor Histórico Al 31 Dic. de 2010 | |
| Caja y Bancos | 359 | 576,562 | |
| Inv. valor razonab. y disp. P venta | 360 | | |
| Cuentas por cobrar com.- terceros | 361 | 678,103 | |
| Ctas por cobrar com - relacionadas | 362 | | |
| Ctas p cob per, acc, soc, dir y ger | 363 | 62,645 | |
| Cuentas por cobrar div. - terceros | 364 | 59,534 | |
| Ctas por cobrar div. - relacionadas | 365 | 31,966 | |
| Serv. y otros contratad. p anticip. | 366 | | |
| Estimación de ctas cobranza dudosa | 367 | | |
| Mercaderías | 368 | | |
| Productos terminados | 369 | | |
| Subproductos, desechos y desperdic. | 370 | | |
| Productos en proceso | 371 | | |
| Materias primas | 372 | | |
| Mat. Auxiliar., sumin. y repuestos | 373 | | |
| Envases y embalajes | 374 | | |
| Existencias por recibir | 375 | | |
| Desvalorización de existencias | 376 | | |
| Activos no ctas manten. p la venta | 377 | | |
| Otros activos corrientes | 378 | | |
| Inversiones mobiliarias | 379 | | |
| Inversiones inmobiliarias | 380 | | |
| Activ. adq. en arrendamiento finan. | 381 | | |
| Inmuebles, maquinaria y equipo | 382 | 223,148 | |
| Dep inm, activ arren fin. e IME acum. | 383 | (103,793) | |
| Intangibles | 384 | 8,005 | |
| Activos biológicos | 385 | | |
| Otros activos no corrientes | 386 | | |
| Desvalorización de activo inmoviliz | 387 | | |
| Activo diferido | 388 | 2,363 | |
| Otros activos no corrientes | 389 | | |
| TOTAL ACTIVO NETO | 390 | 1,538,533 | |
| PASIVO | | V.Histórico 31 Dic. 2010 | |
| Sobregiros bancarios | 401 | | |
| Trib y apor sis pen y salud p pagar | 402 | 103,378 | |
| Remuneraciones y participaciones por pagar | 403 | 16,642 | |
| Ctas p pagar comercial - terceros | 404 | 6,519 | |
| Ctas p pagar comer - relacionadas. | 405 | | |
| Ctas p pag acc, directrs y gerentes | 406 | | |
| Ctas por pagar diversas - terceros | 407 | 714,686 | |
| Ctas p pagar divers - relacionadas | 408 | 173,011 | |
| Obligaciones financieras | 409 | 19,906 | |
| Provisiones | 410 | | |
| Pasivo diferido | 411 | | |
| TOTAL PASIVO | 412 | 1,034,142 | |

| 6.- IDENTIFICACION | | |
|--|-----|------------------------|
| DATOS GENERALES | | |
| Está exonerado totalmente del Impuesto a la Renta por alguna norma legal | | NO |
| Base Legal de la Exoneración | 210 | |
| Otros-Especifique | 216 | |
| ¿Está inafecto al Impuesto a la Renta por alguna norma legal? | | NO |
| Base Legal | 221 | |
| Otros-Especifique | 222 | |
| Convenio de Estabilidad | | NO |
| Número de Orden del Formulario con el que comunica el convenio | 224 | |
| ¿ Esta autorizado a llevar contabilidad en M.E. ? | | NO |
| La Presente Declaración está expresada en: | | |
| La presente declaración rectifica o sustituye a otra | | NO |
| ITF por regularizar | | NO |
| Balance de Comprobación | | NO |
| Sistema de arrastre de pérdidas del ejercicio 2010 | | NO |
| Correo Electrónico | | vartosa@vartosa.com.pe |
| REGIMEN DE LA AMAZONIA | | |
| Acogimiento a la Ley de la Amazonia | | NO |
| Contribuyente Ubicado en la Amazonia | | NO |
| Domicilio Fiscal | | |
| Domicilio Fiscal ubicado en la Amazonia junto con su Administración y Contabilidad | | |
| Zona a la que corresponde la ubicación de su domicilio | | |
| Ubicación Geográfica de su Domicilio Fiscal | 812 | |
| Descripción de Ubicación Geográfica de su Domicilio Fiscal | | |
| Registros Públicos | | |
| Oficina Registral | | |
| Tomo o Ficha | 280 | |
| Folio | 281 | |
| Asiento | 282 | |
| | 283 | |
| Activos Fijos | | |
| Monto de Activos Fijos al 31/12/2010 ubicados en la Amazonia | 223 | |
| BENEFICIOS TRIBUTARIOS | | |
| Está acogido a Beneficios Tributarios | | NO |
| Rubro del beneficio | 199 | |
| Otros-Especifique | 201 | |
| DONACIONES | | |
| Es deduciendo gastos por concepto de donaciones ? | | NO |
| In. Donaciones: | 227 | |

| | | | |
|-----------------------------|---|----------------|------------------|
| SUNAT DECLARACIÓN | MODIFICACIÓN DE COEFICIENTE O PORCENTAJE | | Copia para el |
| | Ejercicio gravable 06/2011 | | Contribuyente(4) |
| PAGO 625 | RUC | 20211609380 | N° DE TELEFONO |
| | RAZÓN SOCIAL | VARTOSA S.A.C. | 4652046 |

| 1.- DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA | | |
|---|-----|--------|
| Utilidad antes del impuesto | 100 | 49,844 |
| Pérdida del ejercicio | 101 | 0 |
| (+) Adiciones para determinar la renta imponible | 103 | |
| (-) Deducciones para determinar la renta imponible | 105 | |
| Renta neta del ejercicio | 106 | 49,844 |
| Pérdida del ejercicio | 107 | 0 |
| (-) Pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores | 108 | |
| Inversión en amazonía | 150 | |
| Renta Neta Imponible | 110 | 49,844 |
| Pérdida tributaria del ejercicio | 111 | 0 |
| Impuesto a la Renta | 113 | 14,953 |
| Modificación del coeficiente o porcentaje | 610 | 0.0141 |

| 2.- IDENTIFICACIÓN | |
|---|-------------|
| DATOS GENERALES | |
| REGIMEN GENERAL | |
| Tipo de persona | P. Jurídica |
| 3. SISTEMA DE PAGO | |
| ¿Ha Iniciado sus actividades en el ejercicio? | NO |
| Resultado del ejercicio | |
| Ejercicio anterior | |
| Utilidad | SI |
| Pérdida | NO |
| Ejercicio precedente al anterior | |
| Utilidad | SI |
| Pérdida | NO |
| Fecha de balance | 30 de junio |
| Sistema de pago | A |

| A. FONTE CASILLA 477 | |
|----------------------|-----|
| Ingresos afectos | 432 |
| Ingresos exonerados | 433 |

| | | | |
|-----------------------------|---|---------------------------|-----------------------------------|
| SUNAT DECLARACIÓN | MODIFICACIÓN DE COEFICIENTE O PORCENTAJE | | Copia para el Contribuyente(3) |
| | Ejercicio gravable 06/2011 | | |
| | PAGO 625 | ROC 20211609380 | N° DE TELEFONO 4652046 |
| | RAZÓN SOCIAL VARTOSA S.A.C. | | |

| PATRIMONIO | Valor Al 30 de Junio | |
|--------------------------------|-------------------------|-----------|
| Capital | 544 | 280,000 |
| Acciones de inversión | 545 | |
| Capital adicional | 546 | |
| Resultados no realizados | 547 | |
| Excedente de revaluación | 548 | |
| Reservas | 549 | 5,895 |
| Resultados acumulados positivo | 550 | 218,496 |
| Resultados acumulados negativo | 551 | |
| Utilidad de ejercicio | 552 | 49,844 |
| Pérdida del ejercicio | 553 | |
| TOTAL PATRIMONIO | 554 | 554,235 |
| T. L PASIVO Y PATRIMONIO | 555 | 1,906,031 |

| II.-Estado de Pérdidas y Ganancias-Valores | | |
|---|---------------------------|-----------|
| | Importe Al 30 de Junio | |
| Ventas Netas o ingresos por servicios | 461 | 967,774 |
| (-) Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas | 462 | |
| Ventas Netas | 463 | 967,774 |
| (-) Costo de Ventas | 464 | (595,285) |
| Resultado Bruto | 466 | 372,489 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |
| (-) Gastos de venta | 468 | |
| (-) Gastos de administración | 469 | (371,234) |
| Resultado de operación | 470 | 1,255 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |
| (-) Gastos financieros | 472 | |
| (+) Ingresos financieros gravados | 473 | 24,767 |
| (+) Otros ingresos gravados | 475 | 65,974 |
| (+) Otros ingresos no gravados | 476 | |
| (+) Enajenación de valores y bienes del activo fijo | 477 | |
| (-) Costo enajenación de valores y bienes activo fi | 478 | |
| (-) Gastos diversos | 480 | (42,152) |
| REI del ejercicio | 481 | |
| | Positivo | |
| | Negativo | |
| Resultado antes de participaciones | 484 | 49,844 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |
| (-) Distribución legal de la renta | 486 | |
| Resultado antes del impuesto | 487 | 49,844 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |
| (-) Impuesto a la Renta | 490 | |
| Resultado del ejercicio | 492 | 49,844 |
| | Utilidad | |
| | Pérdida | 0 |

| | | | |
|-----------------------------|--|----------------|------------------------------------|
| SUNAT DECLARACIÓN | MODIFICACIÓN DE COEFICIENTE O PORCENTAJE | | Copia para el Contribuyente (2) |
| | Ejercicio gravable 06/2011 | | |
| PAGO 625 | RUC | 20211609380 | N° DE TELEFONO |
| | RAZÓN SOCIAL | VARTOSA S.A.C. | 4652046 |

| PASIVO | Valor Al 30 de Junio | |
|--|-------------------------|------------------|
| Sobregiros bancarios | 532 | |
| Trib y aport sist pens y salud p pagar | 533 | 64,482 |
| Remuneraciones y part. por pagar | 534 | 20,048 |
| Ctas por pagar comerciales - Terceros | 535 | 15,495 |
| Ctas por pagar comerciales - Relac | 536 | |
| Ctas p pagar accion, directores y ger | 537 | 15,325 |
| Cuentas por pagar diversas - Terceros | 538 | 1,039,516 |
| Ctas por pagar diversas - Relacionadas | 539 | 185,147 |
| Obligaciones Financieras | 540 | 11,783 |
| Provisiones | 541 | |
| Pasivo diferido | 542 | |
| T L PASIVO | 543 | 1,351,796 |

| | | | |
|-----------------------------|---|--------------------|-----------------------------------|
| SUNAT DECLARACIÓN | MODIFICACIÓN DE COEFICIENTE O PORCENTAJE | | Copia para el Contribuyente(1) |
| | Ejercicio gravable 06/2011 | | |
| | PAGO 625 | RUC 20211609380 | RAZÓN SOCIAL VARTOSA S.A.C. |

| I.- ESTADOS FINANCIEROS | | |
|---|------------|--------------------------|
| I.-Balance General | | |
| ACTIVO | | Valor Al. 30 de Junio |
| Caja y Bancos | 500 | 475,230 |
| Inv valor razonable y disp para la vta | 501 | |
| Ctas por cobrar comerciales - terc | 502 | 1,012,621 |
| Ctas por cobrar comerciales - Relac | 503 | |
| Ctas p cob per. acc, soc, dir y ger | 504 | 85,262 |
| Ctas por cobrar diversas - Terceros | 505 | 54,538 |
| Ctas por cobrar diversas - Relacionadas | 506 | 64,892 |
| Serv y otros contratados por anticipado | 507 | |
| Estimación ctas de cobranza dudosa | 508 | |
| Mercaderías | 509 | |
| Productos terminados | 510 | |
| Subprod., desechos y desperdicios | 511 | |
| Productos en proceso | 512 | |
| Materias primas | 513 | |
| Materiales aux, suministros y repuestos | 514 | |
| Envases y embalajes | 515 | |
| Existencias por recibir | 516 | |
| Desvalorización de Existencias | 517 | |
| Activos no ctes mantenidos para la vta | 518 | |
| Otros activos corrientes | 519 | |
| Inversiones mobiliarias | 520 | |
| Inversiones inmobiliarias (1) | 521 | |
| Activ. Adq. en arrendamiento finan. (2) | 522 | |
| Inmuebles, maquinaria y equipo | 523 | 306,914 |
| Depreciación (1) y (2) e IME acumulados | 524 | (103,793) |
| Intangibles | 525 | 8,004 |
| Activos biológicos | 526 | |
| Reserv. act biol, amort y agotam acum | 527 | |
| Desvalorización de activo inmovilizado | 528 | |
| Activo Diferido | 529 | 2,363 |
| Otros Activos no corrientes | 530 | |
| TOTAL ACTIVO NETO | 531 | 1,906,031 |

Constancia de Presentación

Identificación de la Transacción

Número de orden : 750006404-40
Fecha : 08/07/2011

Datos de la Declaración

RUC : 20211609380
Nombre o Razón social : VARTOSA S.A.C

Formulario : 0625 - PDT MODIF. COEF. CALC. IMP. RENTA
Periodo : 06/2011
Rectificatoria: No

NC:3522750 PDTvs:1.2 PDTvp:

| | | | |
|---|--|-----------------------|-----------------------------------|
| SUNAT DECLARACIÓN PAGO 625 | MODIFICACIÓN DE COEFICIENTE O PORCENTAJE Ejercicio gravable. 06/2011 | | Copia para el Contribuyente(5) |
| | RUC | 20211609380 | N° DE TELEFONO |
| | RAZÓN SOCIAL | VARTOSA S.A.C. | 4652046 |

| | | | |
|---|--|-----------------|-------------|
| 4.- INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA | | | |
| INFORMACION GENERAL | | | |
| Datos del Contador | | | |
| Apellidos | | BARLETTI BALDAS | |
| Nombres | | ELIO ANTONIO | |
| Código de zona de la colegiatura o registro | | 209 | 15 |
| RUC | | 208 | 10256027998 |
| C. P. C. Nro. | | 211 | 17531 |
| C. M. A. Nro. | | 212 | |
| Datos del Representante Legal | | | |
| Tipo de Documento | | 225 | 01 |
| Número de Documento | | 226 | 06930509 |
| Apellidos | | AZPARRENT BELLI | |
| Nombres | | VICTOR ROMULO | |

| | |
|--|--|
| PERDIDA TRIBUTARIA COMPENSABLE DE EJERCICIOS ANTERIORES | |
| Año | Importe consignado en la DDJJ anual |

Urkund Analysis Result

Analysed Document: Barietti, Elio.docx (D39081347)
Submitted: 5/23/2018 7:21:00 PM
Submitted By: posgrado.fcc@unac.pe
Significance: 7 %

Sources included in the report:

7165-Neyra Lopez, Domingo.pdf (D36075346)
Aiarcon Obiitas Euier.docx (D37551788)
FLORES-PACO-PEÑA-DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS DE VIATICOS Y SU IMPACTO EN EL ESTADO DE RESULTADO DE LA EMPRESA DE TRANSPORTE SOCORRO CARGO EXPRESS S.A..docx (D24903757)
TESIS VERA PEREZ-AGUILAR GARCIA.pdf (D37054498)
ROMERO-GONZALES-SABINO-Tesina Maria ultima odificacion (Reparado) listo.pdf (D24937475)
NESTOR DANIEL GUTIERREZ JARAMILLO TESIS DOCTORAL.pdf (D34512528)
2122813852-PLANEAMIENTO TRIBUTARIO EN LA EMPRESA HOSPITAL DE CLINICAS CHICLAYO S.A.C . PARA MEJORAR SU GESTIÓN CONTABLE.docx (D33374318)
BALDEON-CCANA-RIVERA-TESIÑA UCSS.doc (D26007158)
Proyecto Áulico Grupo 2 (Rubira).docx (D35913431)
Vanessa López Noveno A.docx (D25496717)
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_301116.pdf
<http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/1205/Al%20Milagros%20D%C3%ADaz%20G%C3%A1lvez.pdf?sequence=1>
<https://www.coursehero.com/file/14001639/contabilidad/>

Instances where selected sources appear:



UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO
 FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
 UNIDAD DE POSGRADO

Av. Juan Pablo II s/n Ciudad Universitaria Bellavista - Callao
 FCC. 4to Piso Teléfono: 429-3131 Anexo 105

ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS N° 003-2018-UPG-FCC/UNAC
 PARA OPTAR EL GRADO DE MAESTRO EN TRIBUTACIÓN

Siendo las.....del día veinte tres del mes de junio del Dos Mil dieciocho, en el Auditorio de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional del Callao, se reunió el Jurado Examinador conformado por los siguientes docentes:

- Dr. Víctor Manuel Mérea Llanos : Presidente
- Mg. Rosario Wieliche Vicente Alva : Secretario
- Mg. Sánchez Panta Juan Roman : Miembro del Jurado
- Mg. Emma Rosario Álvarez Guadalupe : Miembro del Jurado

Con el fin de evaluar la sustentación de la Tesis del Bachiller BARLETTI BALDASSARI ELIO ANTONIO, titulado: "LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA EN LA DETERMINACIÓN DE LOS ANTICIPOS DEL IMPUESTO A LA RENTA DE LA EMPRESA VARTOSA SAC, 2011-2015" con el quórum establecido según el Reglamento de Estudios de Posgrado de la Universidad Nacional del Callao (Resolución de Consejo Universitario N°319-2017-CU), y luego de la exposición del sustentante, los Miembros del Jurado hicieron las respectivas preguntas, las mismas que fueron...adecuadas..... en consecuencia, este Jurado acordó.....Aprobar..... Y otorgar las siguientes calificaciones:

Bachiller BARLETTI BALDASSARI ELIO ANTONIO, Con la calificación final de: Cuantitativa *Muy Bueno* Cualitativa.....*16*....., (conforme al artículo 72° inc. a) del Reglamento mencionado.

Siendo el asesor asignado el Mg. **CESAR ANIBAL AMES ENRIQUEZ**

Siendo las...*10:40 AM*...del mismo día, se dio por concluido el acto.

Bellavista, 23 de junio de 2018.

.....
 Dr. Víctor Manuel Mérea Llanos *[Signature]* PRESIDENTE
 Mg. Rosario Wieliche Vicente Alva *[Signature]* SECRETARIO
 EL SECRETARIO GENERAL DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO que suscribe, CERTIFICA: Que la presente es copia fiel del original. De igual modo la presente certificación a solicitud del Sr. sustentante (a) para los fines que juzgue convenientes.
 Juan Roman Sanchez Panta *[Signature]* MIEMBRO
 Mg. Emma Rosario Álvarez Guadalupe *[Signature]* MIEMBRO
 Callao, *04 JUN 2018*
 Lic. Cesar Guillermo Jauregui Villaverde *[Signature]* Secretario General