



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
CHARCA HUASCUPE Walter  
Tito FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 24/04/2025  
15:38:36 COT  
Motivo: En señal de  
conformidad



# Tribunal Fiscal

Nº 03488-2-2025

**EXPEDIENTES N°** : 3265-2025, 3271-2025, 3272-2025 y 3275-2025  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Solicitud de Reconocimiento de Pago con Error  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 16 de abril de 2025

**VISTAS** las apelaciones interpuestas por  
con R.U.C. N° contra las Resoluciones de Intendencia N° a  
emitidas el 21 de enero de 2025 por la Intendencia Lima de la  
Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declararon  
improcedentes las Solicitudes de Reconocimiento de Pago con Error respecto de las Boletas de Pago -  
Formularios 1662 N° de 19 de marzo, 5 de  
abril y 17 de julio de 2019 y 4 de enero de 2020, respectivamente.

## CONSIDERANDO:

Que en aplicación de lo dispuesto por el artículo 160° del Texto Único Ordenado de la Ley del  
Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, procede la  
acumulación de los procedimientos contenidos en los Expedientes N° N°  
al guardar conexión entre sí.

Que la recurrente sostiene que la Administración declaró improcedentes sus solicitudes de  
reconocimientos de pago con error fundamentándose en que las declaraciones rectificatorias  
presentadas respecto al Impuesto a la Renta de los periodos febrero, marzo, abril y agosto de 2019 no  
habían surtido efecto a la fecha de emisión de las resoluciones de apeladas, a pesar de que con las  
indicadas declaraciones no modificó importe alguno dado que estas solo estuvieron dirigidas a  
modificar el código del tributo, por lo que, de conformidad con lo previsto en el artículo 88° del Código  
Tributario surtieron efecto con su presentación.

Que, por su parte, la Administración señala que declaró improcedentes las solicitudes de  
reconocimiento de pago con error debido a que las declaraciones rectificatorias presentadas mediante  
Formulario PDT 621 N° a la fecha de  
emisión de las resoluciones apeladas no han surtido efecto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo  
88° del Código Tributario.

Que de conformidad con el artículo 163° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por  
Decreto Supremo N° 133-2013-EF, las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas  
vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, serán apelables antes el Tribunal Fiscal, con  
excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las que serán reclamables.

Que la Quincuagésima Sexta Disposición Final de dicho código establece que cuando al realizarse el  
pago de la deuda tributaria se incurra en error al indicar el tributo o multa por el cual este se efectúa, la  
SUNAT, a iniciativa de parte o de oficio, verificará dicho hecho y de comprobarse la existencia del error  
se tendrá por cancelada la deuda tributaria o realizado el pago parcial respectivo en la fecha en que el  
deudor tributario ingresó el monto correspondiente.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 12055-1-2012 y N° 9148-2-2021, entre otras,  
que el error material, es decir, el error al consignar el código del tributo o concepto a pagar no es  
motivo que permita sustentar el desconocimiento de los pagos efectuados por los contribuyentes, en  
tanto el período tributario consignado en dicha boleta de pago y el monto pagado coincidan con la  
deuda pendiente.



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

CASTAÑEDA  
ALTAMIRANO Victor  
Eduardo FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 23/04/2025  
16:47:18  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

TERRY RAMOS Carmen Ines FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 24/04/2025 15:25:38  
Motivo: Soy el autor del documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

TOLEDO SAGASTEGUI  
Claudia Elizabeth FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 24/04/2025  
15:19:32  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# *Tribunal Fiscal*

Nº 03488-2-2025

Que otro lado, el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por la Ley N° 29999<sup>1</sup>, dispone que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente: a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio, siendo que en el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior. Asimismo, de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mencionadas que se determinan de acuerdo con lo establecido en el inciso siguiente; y, b) La cuota que resulte de aplicar 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que, a su vez, el artículo 117° del Ley del Impuesto a la Renta, establece que podrán acogerse al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, aquellas personas naturales, sociedades conyugales, sucesiones indivisas y personas jurídicas, domiciliadas en el país, que obtengan rentas de tercera categoría provenientes de actividades de comercio y/o industria y de servicios; pudiendo dichas actividades ser realizadas de forma conjunta.

Que, por otro lado, el inciso a) del artículo 118° del mismo cuerpo normativo, modificado por el Decreto Legislativo N° 1086, establece que no están comprendidas en el Régimen Especial las personas naturales, sociedades conyugales, sucesiones indivisas y personas jurídicas, domiciliadas en el país, que incurran en cualquiera de los siguientes supuestos: (i) Cuando en el transcurso de cada ejercicio gravable el monto de sus ingresos netos supere los S/ 525,000.00 (Quinientos Veinticinco Mil y 00/100 Nuevos Soles)<sup>2</sup>, (ii) El valor de los activos fijos afectados a la actividad, con excepción de los predios y vehículos, supere los S/ 126,000.00 (Ciento Veintiséis Mil y 00/100 Nuevos Soles), (iii) Cuando en el transcurso de cada ejercicio gravable el monto de sus adquisiciones afectadas a la actividad acumuladas supere los S/ 525,000.00 (Quinientos Veinticinco Mil y 00/100 Nuevos Soles). Asimismo, se precisa que las adquisiciones a las que se hace referencia no incluyen las de los activos fijos. Se considera que los activos fijos y adquisiciones de bienes y/o servicios se encuentran afectados a la actividad cuando sean necesarios para producir la renta y/o mantener su fuente, (iv) Desarrollen actividades generadoras de rentas de tercera categoría con personal afectado a la actividad mayor a 10 (diez) personas. Tratándose de actividades en las cuales se requiera más de un turno de trabajo, el número de personas se entenderá por cada uno de éstos. Mediante Decreto Supremo se establecerán los criterios para considerar el personal afectado a la actividad.

Que el inciso b) del artículo 118° de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 968, señala que no podrán acogerse al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, los sujetos que realicen actividades que sean calificadas como contratos de construcción según las normas del Impuesto General a las Ventas, aun cuando no se encuentren gravadas con el referido Impuesto, entre otras actividades<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Publicada el 13 de marzo de 2013.

<sup>2</sup> Se considera como ingreso neto al establecido como tal en el sexto párrafo del artículo 20° de esta ley incluyendo la renta neta a que se refiere el inciso h) del artículo 28 de la misma norma, de ser el caso.

<sup>3</sup> El inciso b) del artículo 118° en mención, indica que no podrán acogerse al Régimen Especial los sujetos que:

- (i) Realicen actividades que sean calificadas como contratos de construcción según las normas del Impuesto General a las Ventas, aun cuando no se encuentren gravadas con el referido Impuesto.
- (ii) Presten el servicio de transporte de carga de mercancías siempre que sus vehículos tengan una capacidad de carga mayor o igual a 2 TM (dos toneladas métricas), y/o el servicio de transporte terrestre nacional o internacional de pasajeros.
- (iii) Organicen cualquier tipo de espectáculo público.
- (iv) Sean notarios, martilleros, comisionistas y/o rematadores; agentes corredores de productos, de bolsa de valores y/u operadores especiales que realizan actividades en la Bolsa de Productos; agentes de aduana y los intermediarios de seguros.
- (v) Sean titulares de negocios de casinos, tragamonedas y/u otros de naturaleza similar.
- (vi) Sean titulares de agencias de viaje, propaganda y/o publicidad.



# *Tribunal Fiscal*

N° 03488-2-2025

Que por su parte, el inciso b) del artículo 119° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo N° 1269, preceptúa que tratándose de contribuyentes que provengan del Régimen General o Régimen MYPE Tributario o del Nuevo Régimen Único Simplificado, el acogimiento se realizará únicamente con ocasión de la declaración y pago de la cuota que corresponda al período en que se efectúa el cambio de régimen, y siempre que se efectúe dentro de la fecha de su vencimiento, de acuerdo a lo señalado en el artículo 120° de esta Ley.

Que agrega dicho artículo que en el supuesto previsto en el inciso b), el acogimiento surtirá efecto a partir del período en que se efectúe el cambio de régimen, y que el acogimiento al Régimen Especial tendrá carácter permanente, salvo que el contribuyente opte por acogerse al Nuevo Régimen Único Simplificado o al Régimen MYPE Tributario o ingrese al Régimen General; o se encuentre obligado a incluirse en el Régimen MYPE Tributario o en el Régimen General, de conformidad con lo previsto en el artículo 122°.

Que los incisos a) y b) del artículo 120° de la citada ley, señalan que los contribuyentes que se acojan al Régimen Especial pagarán una cuota ascendente a 1,5% de sus ingresos netos mensuales provenientes de sus rentas de tercera categoría y que el pago de la cuota realizado como consecuencia de lo dispuesto en el presente artículo tiene carácter cancelatorio, precisando que dicho pago deberá efectuarse en la oportunidad, forma y condiciones que la SUNAT establezca.

Que el artículo 121° de la anotada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 1269, establece que los contribuyentes acogidos al Régimen Especial podrán acogerse al Régimen MYPE Tributario o ingresar al Régimen General en cualquier mes del ejercicio gravable, mediante la presentación de la declaración jurada que corresponda.

Que, a su turno, el artículo 122° de la aludida ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 1269, prescribe que si en un determinado mes, los contribuyentes acogidos al Régimen Especial incurren en alguno de los supuestos previstos en los incisos a) y b) del artículo 118°, se acogerán al Régimen MYPE Tributario o ingresarán al Régimen General a partir de dicho mes, según corresponda. En este caso, los pagos efectuados según lo dispuesto por el Régimen Especial tendrán carácter cancelatorio, debiendo tributar según las normas del Régimen MYPE Tributario o el Régimen General a partir de su ingreso en este.

Que según el numeral 88.1 del artículo 88° Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria, y según el numeral 88.2 del mismo artículo, ésta podrá ser sustituida dentro de su plazo de presentación, vencido dicho plazo, la declaración podrá ser rectificadora, dentro del plazo de prescripción, presentándose para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva.

Que, el numeral 88.2 del artículo 88° del anotado código, dispone que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de su presentación, vencido el cual, la declaración podrá ser rectificadora, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva, siendo que transcurrido el plazo de prescripción no

- 
- (vii) Desarrollen actividades de comercialización de combustibles líquidos y otros productos derivados de los hidrocarburos, de acuerdo con el Reglamento para la Comercialización de Combustibles Líquidos y otros productos derivados de los Hidrocarburos.
  - (viii) Realicen venta de inmuebles.
  - (ix) Presten servicios de depósitos aduaneros y terminales de almacenamiento.
  - (x) Realicen las siguientes actividades, según la revisión de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme - CIIU aplicable en el Perú según las normas correspondientes:
    - (x.1) Actividades de médicos y odontólogos.
    - (x.2) Actividades veterinarias.
    - (x.3) Actividades jurídicas.
    - (x.4) Actividades de contabilidad, teneduría de libros y auditoría, asesoramiento en materia de impuestos.
    - (x.5) Actividades de arquitectura e ingeniería y actividades conexas de asesoramiento técnico.
    - (x.6) Actividades de informática y conexas.
    - (x.7) Actividades de asesoramiento empresarial y en materia de gestión.



# *Tribunal Fiscal*

N° 03488-2-2025

podrá presentarse declaración rectificatoria alguna. Agrega el citado numeral, que la declaración rectificatoria surtiría efecto con su presentación siempre que determinara igual o mayor obligación.

Que según el criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° 5435-2-2019, N° 1630-9-2013 y N° 4744-4-2008, al haber surtido efecto el acogimiento voluntario a un Régimen y al no evidenciar la existencia de error material alguno en dicho acogimiento, no procede su modificación mediante una declaración rectificatoria.

Que, asimismo este Tribunal en la Resolución N° 06329-2-2022, ha señalado que no procede cambiar de régimen tributario en forma retroactiva, vía la presentación de una declaración jurada rectificatoria.

Que, sobre el particular, cabe indicar que la recurrente mediante la declaración jurada original del Impuesto a la Renta de enero de 2019, presentada el 19 de febrero de 2019 mediante Formulario PDT 621 N° (páginas 1 a 4 del ítem 20 del Expediente N° ), consignó en la Casilla 861 – Régimen Renta la opción 1 que corresponde al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, de lo que se advierte que aquella se encontraba acogida al citado régimen en el ejercicio 2019 de conformidad con lo previsto en el artículo 119° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, asimismo, se observa que mediante Formularios PDT 621 N° de 19 de marzo, 5 de abril, 18 de mayo y 17 de setiembre de 2019 (páginas 1 a 4 del ítem 19 Expediente N° del ítem 16 del Expediente N° y del ítem 18 de los Expedientes N° ), la recurrente presentó las declaraciones originales del Impuesto a la Renta de febrero, marzo, abril y agosto de 2019, en las que determinó como ingresos netos las sumas de S/ 30 252,00, S/ 6 050,00, S/ 147 757,00 y S/ 8 531,00 y a las que luego de aplicar el 1,5%, obtuvo como impuestos a pagar las sumas de S/ 454,00, S/ 91,00, S/ 2 216,00 y S/ 128,00, respectivamente, y consignó en cada declaración, en la Casilla 861 - Régimen Renta, el Código "1", que corresponde al Impuesto a Renta – Régimen Especial.

Que, de autos, se tiene que a través de las Boletas de Pago - Formulario Virtual 1662 N° de 19 de marzo, 5 de abril, 17 de julio de 2019 y 04 de enero de 2020, respectivamente, la recurrente canceló los importes a pagar consignados por la recurrente a través de las aludidas declaraciones por las sumas de S/ 454,00, S/ 91,00, S/ 601,00 y S/ 133,00, verificándose además que en cada una de las referidas boletas consignó como código de tributo 3111 que corresponde al Régimen Especial del Impuesto a la Renta.

Que de manera posterior, esto es, el 3 de enero de 2025 la recurrente presentó Solicitudes de Reconocimiento de Pago con Error (páginas 10 y 11 del ítem 10 del Expediente N° y páginas 10 y 11 del ítem 12 de los Expedientes N° ), señalando que efectuó pagos por los importes de S/ 454,00, S/ 91,00, S/ 601,00 y S/ 133,00, mediante Boletas de Pago - Formulario 1662 N° respectivamente, en el que consignó por error el Código 3111, correspondiente al Régimen Especial de Renta de febrero, marzo, abril y agosto de 2019, debiendo ser el Código de Tributo 3031, correspondiente al Impuesto a la Renta - Régimen General de los referidos periodos.

Que en respuesta la Administración mediante las resoluciones apeladas de 21 de enero de 2025 (páginas 1 y 2 del ítem 8 del Expediente N° y páginas 1 y 2 del ítem 7 de los Expedientes N° ), declaró improcedentes las referidas solicitudes, señalando que a dicha fecha aún no habían surtido efecto las declaraciones rectificatorias presentadas mediante Formularios PDT 621 N° de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88° del Código Tributario.

Que como se advierte en el caso objeto de análisis, la recurrente realizó pagos a través de las boletas de pago antes mencionadas por el Impuesto a la Renta - Régimen Especial de febrero, marzo, abril y agosto de 2019 sobre la base de las declaraciones juradas presentadas por el indicado tributo y periodos, sin embargo, a través de declaraciones juradas rectificatorias en las que consignó una misma base imponible e importe a pagar respecto al referido tributo, modificó la Casilla 861 - Régimen Renta, el Código "0", que corresponde al Impuesto a Renta - Régimen General y en virtud del cual solicitó que se modificara los códigos consignados en las boletas de pago antes señaladas, esto es, del Código



# *Tribunal Fiscal*

Nº 03488-2-2025

3111 (Impuesto a la Renta - Régimen Especial de Renta) al Código de Tributo 3031 (Impuesto a la Renta – Régimen General).

Que, al respecto, teniendo en cuenta los citados criterios jurisprudenciales de este Tribunal, no procedía que la recurrente vía la presentación de declaraciones juradas rectificatorias pudiera cambiar en forma retroactiva al Régimen General del Impuesto a la Renta en los periodos de febrero, marzo, abril y agosto de 2019, pues en dichos periodos aquella se encontraba acogida voluntariamente al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, no apreciándose de autos la existencia de algún error material en dicho acogimiento.

Que, en consecuencia, los pagos realizados mediante los Formularios Virtuales 1662 N° N° fueron válidamente imputados al Régimen Especial de febrero, marzo, abril y agosto de 2019, no encontrándose acreditado en autos, la existencia de pagos con error, por lo que corresponde confirmar las resoluciones apeladas, en los términos expuestos en la presente resolución.

Que respecto a que las declaraciones juradas rectificatorias del Impuesto a la Renta de febrero, marzo, abril y agosto de 2019, surtieron efecto con su presentación de conformidad con lo previsto en el artículo 88° del Código Tributario, pues no modificó importe alguno y que solo estuvieron dirigidas a modificar el código del tributo, se debe precisar que conforme con el criterio jurisprudencial antes expuesto, no procede cambiar de régimen tributario en forma retroactiva, vía la presentación de una declaración jurada rectificatoria, en ese sentido, independientemente que las citadas declaraciones juradas rectificatorias hubieran surtido efecto o no, a través de ellas, no correspondía modificar el régimen tributario en forma retroactiva, por lo que lo señalado al respecto no resulta atendible.

Con los vocales Castañeda Altamirano y Terry Ramos, e interviniendo como ponente la vocal Toledo Sagástegui.

## **RESUELVE:**

1. **ACUMULAR** los procedimientos seguidos con los Expedientes N° N° ;
2. **CONFIRMAR** las Resoluciones de Intendencia N° a de 21 de enero de 2025, en los términos expuestos en la presente resolución.

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

**CASTAÑEDA ALTAMIRANO**  
**VOCAL PRESIDENTE**

**TERRY RAMOS**  
**VOCAL**

**TOLEDO SAGÁSTEGUI**  
**VOCAL**

**Charca Huasupe**  
**Secretario Relator**  
TS/CH/LB-WR/njt.

**Nota: Documento firmado digitalmente**