

Tribunal Fiscal

Nº 11559-5-2025

EXPEDIENTE N° : 13398-2025¹
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 12 de diciembre de 2025

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N°), contra la Resolución N° 859 de 18 de agosto de 2025, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Orden de Pago N° 206, girada por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta – Régimen MYPE Tributario de enero de 2025.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no se encuentra conforme con la información contenida en la orden de pago impugnada y que esta adolece de vicios de notificación, por otro lado, indica que dicho valor es nulo, pues debió emitirse una resolución de determinación producto de un procedimiento de fiscalización, de conformidad con lo establecido con el artículo 63 del Código Tributario.

Que agrega que la orden de pago impugnada es nula, al no haberse acreditado que las operaciones son no reales, dado que la Administración no realizó cruces de información y no le permitió hacer uso de su derecho de defensa y de la carga de la prueba regida por el principio de impulso de oficio, impidiéndole probar la fehaciencia de las operaciones realizadas con sus proveedores y clientes, más aún cuando la Administración no se ha pronunciado sobre los argumentos, la información y la documentación presentada por sus proveedores y clientes que avalan la fehaciencia de las operaciones realizadas, conforme a las Resoluciones N° 07911-2-2004, 06972-4-2004, 02963-1-2013 y 11160-8-2014, entre otras, emitidas por este Tribunal.

Que indica que la Administración no ha efectuado una valoración conjunta y razonada de los elementos de prueba, y cita al respecto las Resoluciones N° 6368-1-2003, 3708-1-2004 y 2399-3-2004; agrega que el incumplimiento de la documentación solicitada en los cruces de información no demuestran la falta de fehaciencia y que adjuntó constancias de detracción, actas de entrega, inventarios físicos, constancias de transacciones bancarias, órdenes de compra, cartas notarias, así como las declaraciones juradas, los registros de ventas y los comprobantes de pago de sus clientes, por otro lado, menciona que sus proveedores observados son personas jurídicas existentes; finalmente, refiere que sus gastos devengaron en el ejercicio y cumplen con el principio de causalidad, y cita las Resoluciones N° 256-3-99, 238-2-98, 06440-5-2005, 4773-4-2006, 7928-4-2008, 4167-4-2009, 1356-2-2012, 16913-8-2011 y 03988-3-2013.

Que la Administración señala que la orden de pago impugnada fue emitida al amparo del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, en base a la reliquidación de la declaración jurada del pago a cuenta del Impuesto a la Renta – Régimen MYPE Tributario de enero de 2025, como consecuencia de la reliquidación del coeficiente de 0,0150 a 0,2005 que resulta de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2023.

Que en el caso materia de autos, la controversia consiste en determinar si la orden de pago impugnada, emitida por la Administración conforme con el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, se encuentra arreglada a ley.

¹ Expediente electrónico.



Tribunal Fiscal

Nº 11559-5-2025

Que el numeral 3 del artículo 78 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1421², establece que la Orden de Pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente la Resolución de Determinación, por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considera la base imponible del período, las pérdidas, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos. Para efectos de este numeral, también se considera error el originado por el deudor al consignar una tasa inexistente, y tratándose del arrastre de pérdidas, al monto de la pérdida: i. Que no corresponda con el determinado por el deudor tributario en la declaración jurada anual del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio en que se generó la pérdida, ii. Cuyo arrastre se realice incorrectamente en las declaraciones posteriores a la declaración a que se refiere el acápite anterior.

Que el último párrafo del citado artículo 78 prevé que las órdenes de pago que emita la Administración, en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que la resolución de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

Que la Cuadragésima Segunda Disposición Final del aludido Código Tributario precisa que en virtud del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, se considera error si para efecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se usa un coeficiente o porcentaje que no ha sido determinado en virtud a la información declarada por el deudor tributario en períodos anteriores.

Que asimismo, el numeral 88.1 del artículo 88 del anotado código señala que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración, por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria.

Que de otro lado, el artículo 85 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Ley N° 29999³, establece que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, 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 según el numeral 2 del inciso a) del artículo 54 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decretos Supremos N° 155-2012-EF y 050-2013-EF, para efecto de lo dispuesto por el artículo 85 de la citada ley, los contribuyentes deberán abonar como pago a cuenta del impuesto el monto que resulte mayor de comparar la cuota que se obtenga de aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente determinado de acuerdo con lo previsto en el inciso b) de este artículo (cálculo del coeficiente a que se refiere el inciso a) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta), con la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. Agrega dicho artículo que no se efectuará dicha 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 pago a cuenta del Impuesto, la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.

² Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018.

³ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 13 de marzo de 2013.



Tribunal Fiscal

Nº 11559-5-2025

Que los numerales 1 y 2 del inciso b) del artículo 54 del anotado reglamento, modificado por Decretos Supremos Nº 155-2012-EF y 050-2013-EF, establecen que para efectos del cálculo del coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo del artículo 85 de la ley, los contribuyentes que tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior determinarán el coeficiente a que se refiere este literal, conforme el siguiente procedimiento: 1. Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de marzo a diciembre, se divide el impuesto calculado del ejercicio anterior entre el total de los ingresos netos del citado ejercicio; 2. Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero y febrero, se divide el impuesto calculado del ejercicio precedente al anterior entre el total de los ingresos netos del citado ejercicio. En ambos casos el coeficiente resultante se redondea considerando 4 decimales.

Que por su parte, el artículo 6 del Decreto Legislativo que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Legislativo Nº 1269⁴, señala en su numeral 6.1 que los sujetos del Régimen Mype Tributario – RMT cuyos ingresos netos anuales del ejercicio no superen las 300 UIT⁵ declararán y abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, la cuota que resulte de aplicar el uno por ciento (1,0%) a los ingresos netos obtenidos en el mes; estos sujetos podrán suspender sus pagos a cuenta conforme a lo que disponga el reglamento del presente decreto legislativo. El numeral 6.2 del citado artículo 6 señala que los sujetos del RMT que en cualquier mes del ejercicio gravable superen el límite a que se refiere el numeral anterior, declararán y abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta conforme a lo previsto en el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta y normas reglamentarias. Estos sujetos podrán suspender sus pagos a cuenta y/o modificar su coeficiente conforme a lo que establece el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el presente caso, se aprecia que la Orden de Pago Nº 063-001-2198206 de 21 de abril de 2025 (fojas 47 a 48), notificada el 5 de mayo de 2025⁶, fue girada por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen MYPE Tributario de enero de 2025, al amparo del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, por el importe de S/ 325 703,00, más intereses, sobre la base de la declaración jurada presentada mediante Formulario PDT 621 N° 186, y considerando además el coeficiente que se establece a través de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2023 presentada mediante Formulario PDT 710 N° 111.

Que de la declaración del pago a cuenta del Impuesto a la Renta – Régimen Mype Tributario de enero de 2025, presentada por la recurrente mediante Formulario Virtual PDT 621 N° 186 (dentro del rango de fojas 52 a 67), se advierte que la recurrente consignó como base de cálculo (ingresos netos) el importe de S/ 1 755 810,00 y como pago a cuenta del Impuesto a la Renta el monto de S/ 26 337,00 al aplicar un coeficiente de 0,0150 (1,5%).

Que en tal sentido, de acuerdo con el referido numeral 6.2 del artículo 6 del Decreto Legislativo Nº 1269, al haber superado el límite de ingresos netos de 300 UIT, con el importe de S/ 1 755 810,00, correspondía que la recurrente abonara el pago a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen MYPE Tributario de enero de 2025, con arreglo a lo previsto por el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es, que abonara el monto que resulte mayor de comparar la cuota que resultase de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes de enero de 2025, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable precedente al anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio, con la cuota que resulte de aplicar el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que a efecto de determinar el coeficiente aplicable al pago a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen MYPE Tributario de enero de 2025, se toma en cuenta la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2023 presentada mediante Formulario PDT 710 N° 111, de la cual se aprecia que la recurrente determinó un impuesto calculado de S/ 286 134,00 (Casilla 113) y como ingresos gravados en dicho ejercicio la suma de S/ 4 550,00 por ventas netas (Casilla 463); de S/ 00,00 por ingresos financieros gravados (Casilla 473); y S/ 1 422 346,00 por enajenación de valores y bienes del activo fijo (casilla 477);

⁴ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 20 de diciembre de 2016.

⁵ Unidad Impositiva Tributaria.

⁶ De conformidad con lo establecido en el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 49).



Tribunal Fiscal

Nº 11559-5-2025

que suman S/ 1 426 896,00, por lo que el coeficiente es 0,2005, que resulta de dividir el impuesto calculado entre el total de ingreso gravados del ejercicio (S/ 286 134,00/ S/ 1 426 896,00).

Que luego de realizarse el comparativo del coeficiente 0,2005 y el porcentaje de 1,5%, correspondía que se utilizara el coeficiente 0,2005, al ser este mayor, según lo dispuesto en el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 2 del inciso a) del artículo 54 de su reglamento.

Que en ese sentido, correspondía aplicar dicho coeficiente, para efectos de determinar el pago a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen MYPE Tributario de enero de 2025, conforme con lo señalado por la Administración, determinando como pago a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen MYPE Tributario de enero de 2025, el importe de S/ 352 039,91, habiendo determinado la omisión, de acuerdo con el siguiente detalle:

Cálculo del pago a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen MYPE Tributario – enero de 2025	Importe en S/.
Base Imponible	1 755 810,00
Coeficiente	0,2005
Impuesto Resultante	352 039,91
Importe declarado	26 337,00 ⁷
Omisión	325 703,00

Que de lo expuesto, se advierte que la recurrente incurrió en error al aplicar un coeficiente que no le correspondía a efecto de determinar el referido pago a cuenta de enero de 2025, y toda vez que mediante la orden de pago impugnada la Administración procedió a reliquidar el indicado pago a cuenta aplicando el coeficiente correcto, conforme con el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, la orden de pago impugnada ha sido emitida con arreglo a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada.

Que respecto a lo argumentado por la recurrente sobre que la orden de pago impugnada es nula, al no haberse acreditado que las operaciones son no reales, dado que la Administración no realizó cruces de información y no le permitió hacer uso de su derecho de defensa y de la carga de la prueba regida por el principio de impulso de oficio, impidiéndole probar la fehaciencia de las operaciones realizadas con sus proveedores y clientes, más aún cuando la Administración no se ha pronunciado sobre los argumentos, la información y la documentación presentada, ni ha efectuado una valoración conjunta y razonada de los elementos de prueba, además que sus gastos devengaron en el ejercicio y cumplen con el principio de causalidad; cabe precisar que la orden de pago impugnada no fue emitida producto de un procedimiento de fiscalización, ni se requirió la presentación de documentación a efectos de acreditar la fehaciencia de las operaciones con sus proveedores y clientes, ni se efectuaron observaciones referidas a la causalidad y/o devengo de gastos, toda vez que la presente controversia se circunscribe a establecer si dicho valor fue emitido de conformidad con el supuesto previsto por el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario relacionado a errores materiales o de cálculo, supuesto que sí se configuró en el presente caso, de acuerdo a lo analizado anteriormente, por lo que no corresponde amparar tales argumentos ni son aplicables las resoluciones citadas por la recurrente.

Que en relación a los alegatos de la recurrente sobre que no se encuentra conforme con la información contenida en la orden de pago impugnada y que esta adolece de vicios de notificación, por otro lado, indica que dicho valor es nulo, pues debió emitirse una resolución de determinación producto de un procedimiento de fiscalización, de conformidad con lo establecido con el artículo 63 del Código Tributario; cabe indicar que la orden de pago impugnada fue debidamente notificada el 5 de mayo de 2025, de conformidad con lo establecido en el inciso b) del artículo 104 del mencionado código, y de otro lado la reliquidación contenida en ella se efectuó en base a la modificación del coeficiente del pago a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen MYPE Tributario de enero de 2025, lo que a su vez se sustenta en lo dispuesto por el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que dicho valor fue girado de conformidad con el numeral 3 del

⁷ Cabe precisar que mediante Formularios 1662 N° 157 de 2 de abril de 2025 y 1663 N° 816 de 28 de febrero de 2025, la recurrente efectuó pagos por S/ 8,00 y S/ 26 384,00, respectivamente, según documento "Listado de Recaudación" (dentro del rango de fojas 52 a 67).



Tribunal Fiscal

Nº 11559-5-2025

artículo 78 del citado código y teniendo en cuenta los ingresos declarados por la propia recurrente que tuvieron incidencia en el período enero de 2025, por lo que no corresponde amparar tales argumentos.

Con los vocales Amico de las Casas y Ríos Diestro, e interviniendo como ponente el vocal Flores Pinto.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución Nº 859 de 18 de agosto de 2025.

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

**AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE**

**RÍOS DIESTRO
VOCAL**

**FLORES PINTO
VOCAL**

Rodriguez López
Secretaria Relatora
FP/RL/PC/spb.

Nota: Documento firmado digitalmente