



Ministerio de
Economía
y Finanzas

HARO ROMERO Jennifer
FAU 20131370645 soft
Fecha: 19/06/2026 12:05:44
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

EXPEDIENTES N° : 3822-2026 y 6425-2026
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 12 de junio de 2026

VISTAS las apelaciones interpuestas por , con Registro Único de Contribuyente N° , contra las Resoluciones N° 351 y 122 de 27 de enero y 20 de febrero de 2026, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declararon infundadas las reclamaciones formuladas contra las Órdenes de Pago N° 470 a 473, 158 a 161 y 545, giradas por la omisión al pago correspondiente a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo y mayo a octubre de 2025.

CONSIDERANDO:

Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 160 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2026-JUS, procede acumular los procedimientos seguidos con los Expedientes N° 3822-2026 y 6425-2026, al guardar conexión entre sí.

Que la recurrente sostiene que la Administración emitió los valores impugnados al amparo de lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario; sin embargo, señala que en su caso no corresponde a un simple error aritmético o de transcripción, sino a una controversia de carácter jurídico, centrada en la interpretación errónea de la Administración respecto a la secuencia de cálculo del Impuesto a la Renta. En tal sentido, argumenta que, conforme al Decreto Legislativo N° 892, la deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades debe efectuarse con posterioridad a la compensación de pérdidas tributarias; no obstante, refiere que la estructura del Formulario Virtual PDT 710 no permite respetar dicha secuencia, distorsionando la base sobre la cual se aplica la compensación de pérdidas bajo el Sistema B previsto en el artículo 50 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que agrega que la Administración ha reliquidado los ejercicios 2023 y 2024, desconociendo la participación de los trabajadores en las utilidades como gasto deducible que incide directamente en la determinación de la renta neta imponible. En ese sentido, sostiene que al no permitirse la deducción previa de dicho gasto antes de aplicar el límite del 50% de la renta neta conforme al sistema B, se incrementa indebidamente la base de cálculo del coeficiente para los pagos a cuenta. Asimismo, señala que la Administración debe validar la determinación real efectuada por la recurrente, la cual se encuentra sustentada en sus papeles de trabajo, donde se refleja la correcta aplicación de la normativa tributaria, por encima de la rigidez operativa del Formulario Virtual PDT 710.

Que adicionalmente, aprecia que la Administración ha efectuado la reliquidación materia de controversia, interpretando el tratamiento tributario de la participación de los trabajadores en las utilidades y determinando la supuesta correcta aplicación del sistema B, para lo cual ha procedido a recalcular las pérdidas compensables y el coeficiente aplicable a los pagos a cuenta. Sin embargo, tales actuaciones excedieron los alcances previstos en el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, toda vez que no se trata de una corrección de errores materiales, sino de una evaluación de carácter sustancial que debió



Ministerio de
Economía
y Finanzas

FALCONI SINCHE Gary
Roberto FAU
20131370645 soft
Fecha: 18/06/2026
16:18:52
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

RAMIREZ MIO Luis
Alberto FAU
20131370645 soft
Fecha: 19/06/2026
12:00:27
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

JIMENEZ SUAREZ Erika
Isabel FAU 20131370645
soft
Fecha: 19/06/2026 11:53:22
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

efectuarse en el marco de un procedimiento de fiscalización, culminando con la emisión de la correspondiente resolución de determinación.

Que finalmente, señala que los actos de cobranza emitidos en su contra, al carecer de debido sustento legal, deben ser dejados sin efecto.

Que por su parte, la Administración señala que las órdenes de pago impugnadas fueron emitidas en aplicación del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, como consecuencia de la reliquidación efectuada a las declaraciones juradas por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo y mayo a octubre de 2025, en la cual desconoció el coeficiente de 0,0205 aplicado a los meses de enero a marzo y setiembre de 2025, y el coeficiente de 0,0385 aplicado a los meses de mayo a agosto y octubre por parte de la recurrente; y empleó el coeficiente de 0,0210 aplicado a los meses de enero y febrero de 2025 y el coeficiente de 0,0395 aplicado a los meses de marzo y mayo a octubre de 2025, generando omisiones por las cuales se emitieron las Órdenes de Pago N° 470 a 473, 158 a 161 y 545; precisa que para fines de la reliquidación inició el arrastre de saldos a partir del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016

Que, además, precisa que la participación de los trabajadores en las utilidades constituye un gasto del ejercicio, el cual es reconocido contablemente en el Estado de Resultados (Estado de Ganancias y Pérdidas) como parte del resultado antes del Impuesto a la Renta. No obstante, desde el punto de vista tributario, señala que dicho gasto no debe integrar la base imponible sobre la cual se efectúa la compensación de pérdidas, toda vez que el Decreto Legislativo N° 892 dispone que la participación se determina sobre la renta imponible luego de compensadas las pérdidas tributarias. En ese sentido, sostiene que, para efectos de la determinación tributaria, el resultado contable debe ser ajustado adicionando nuevamente el importe de la participación de los trabajadores, a fin de obtener la renta antes de participaciones, base sobre la cual corresponde efectuar la compensación de pérdidas conforme a lo previsto en la Ley del Impuesto a la Renta; asimismo, señala que para arribar a dicha determinación resulta necesario contar con documentación e información adicional que sustente adecuadamente dicho tratamiento.

Que la materia en controversia consiste en determinar si las órdenes de pago materia de impugnación fueron emitidas con arreglo a ley.

Que el numeral 3 del artículo 78 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF¹, 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: a) Al originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente, b) 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 y 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 anotado artículo 78, indica 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.

¹ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 22 de junio de 2013.

² Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018.



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

Que la Cuadragésima Segunda Disposición Final del mismo código precisa que en virtud del numeral 3 del referido artículo 78, 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 de la información declarada por el deudor tributario en períodos anteriores.

Que el artículo 50 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, sustituido por el Decreto Legislativo Nº 970, los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, con arreglo a alguno de los siguientes sistemas: a) Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los 4 ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio siguiente al de su generación, siendo que el saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes; y, b) Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, al 50% de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores, debiendo ejercerse la opción del sistema en la oportunidad de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta. En caso de que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas, la Administración aplicará el sistema a).

Que el inciso b) del artículo 29 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, señala que para efectos de la aplicación del sistema b) de compensación de pérdidas establecido en el artículo 50 de la ley, de obtenerse renta neta positiva en el ejercicio, las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores se deberán compensar hasta el 50% de la renta neta de tercera categoría. Los saldos no compensados serán considerados como la pérdida neta compensable del ejercicio que podrá ser arrastrada a los ejercicios siguientes y de obtenerse pérdida en el ejercicio ésta se sumará a las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores.

Que el numeral 1 del inciso d) del citado artículo 29, modificado por Decreto Supremo Nº 134-2004-EF, señala que el ejercicio de la opción a la que se refiere el artículo 50 de la Ley se efectúa en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio en que se genera dicha pérdida. Los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar el sistema de compensación de pérdidas una vez ejercida la opción por alguno de ellos.

Que a su vez, el numeral 2 del inciso d) del citado artículo 29 prevé que sólo será posible cambiar el sistema de compensación de pérdidas en aquel ejercicio en el que no existan pérdidas de ejercicios anteriores, sea que éstas se hayan compensado completamente o que haya vencido el plazo máximo para su compensación, respectivamente. En el supuesto anterior, el contribuyente podrá rectificar el sistema de arrastre de pérdidas elegido, a través de la rectificación de la declaración jurada anual del impuesto. Dicha rectificación solamente procederá hasta el día anterior a la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio siguiente o de la fecha de vencimiento para su presentación, lo que ocurra primero.

Que de otro lado, según el artículo 4 del Decreto Legislativo Nº 892, que regula el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de las empresas que desarrollan actividades generadoras de rentas de tercera categoría, la participación en las utilidades a que se refiere el artículo 2 de dicha norma³, se calculará sobre el saldo de la renta imponible del ejercicio gravable que resulte después de haber compensado pérdidas de ejercicios anteriores de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta.

³ El artículo 2 del Decreto Legislativo Nº 892, establece que los trabajadores de las empresas comprendidas en la referida norma participarán en las utilidades, mediante la distribución por parte de estas de un porcentaje de la renta anual antes de impuestos.



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

Que en el artículo 2 de la Ley N° 28873, Ley que deja sin efecto el Decreto Supremo N° 003-2006-TR y precisa el artículo 4 del Decreto Legislativo N° 892, se señaló que el saldo de la renta imponible a que se refiere el artículo 4 del Decreto Legislativo N° 892 es aquél que se obtiene luego de compensar la pérdida de ejercicios anteriores con la renta neta determinada en el ejercicio, sin que esta incluya la deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades.

Que de otro lado, el primer párrafo del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por la Ley N° 29999⁴, 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, se prevé que 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 el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que dicho artículo agrega que los contribuyentes a que se refiere su primer párrafo podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta mensuales o suspenderlos de acuerdo con los lineamientos establecidos en los acápites I a III. En el acápite II se indica que los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del primer párrafo, a partir del pago a cuenta 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. También señala que 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, se aplicará el coeficiente a que se refiere el inciso a) del primer párrafo en mención.

Que asimismo, dicho artículo señala que para aplicar lo dispuesto en los acápites I y II, 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.

Que el mencionado artículo establece que para sus efectos, se consideran ingresos netos, el total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza, e impuesto calculado al importe determinado aplicando la tasa a que se refiere el primer párrafo del artículo 55 de esta ley.

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 Decreto Supremo N° 050-2013-EF, para efecto de lo dispuesto en el artículo 85 antes citado, 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 su inciso b), con la cuota que resulte de aplicar el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de marzo de 2013.



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

Que de acuerdo con el inciso 1.2 del numeral 1 del inciso d) del artículo 54 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por el Decreto Supremo Nº 050-2013-EF⁵, dispone que el referido coeficiente se aplicará a los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, ajustado por la inflación, de ser el caso, siempre y cuando: (i) El contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior, salvo que aquel hubiera iniciado actividades en el ejercicio; y, (ii) Dicho coeficiente fuese superior al determinado en el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior. No será exigible este requisito de haberse iniciado actividades en el ejercicio. Si el coeficiente a que alude el primer párrafo de este numeral fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último.

Que el punto 1.3 de numeral 1 del inciso d) del artículo 54 regula que los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 30 de abril ni en el ejercicio gravable anterior, ello sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales. De existir impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, será de aplicación el coeficiente a que se refiere el numeral 1 del inciso b) de este artículo.

Que el b) del artículo 54 establece que respecto al cálculo del coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley, se debe tener en cuenta que los contribuyentes que tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior determinarán el coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley, de acuerdo al siguiente procedimiento: 1. Para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de marzo a diciembre, se divide el impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del citado ejercicio. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales. 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. El coeficiente resultante se redondea considerando cuatro (4) decimales.

Que en el numeral 2 del inciso d) del citado artículo 54 se prevé que los contribuyentes que hubieran optado por aplicar a partir del mes de mayo el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril o aquellos que hubieran suspendido sus pagos a cuenta, 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 determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre.

Que por otro lado, el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, establece que los actos de la Administración son nulos cuando han sido dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido.

Que de otro lado, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02256-4-2016, se ha establecido como precedente de observancia obligatoria que:

"No corresponde emitir una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario cuando el contribuyente no cumple los presupuestos legales establecidos para modificar la determinación o para la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta".

"Procede declarar la nulidad del acto administrativo emitido como orden de pago, amparado en los numerales 1), 2) ó 3) del artículo 78° del Código Tributario, en aquellos supuestos en los que debió emitirse una resolución de determinación."

⁵ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 15 de marzo de 2013.



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

Que en la citada Resolución del Tribunal Fiscal N° 02256-4-2016, entre otros, se efectuó el siguiente análisis:

"(...) en el caso de la materia a dilucidar en el presente caso, se considera que debe hacerse una diferencia entre la existencia de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones presentadas por el deudor tributario, lo que incluye el uso de un coeficiente o porcentaje que no ha sido determinado en virtud a la información declarada por éste en periodos anteriores y el incumplimiento de los presupuestos legales requeridos para efectuar la modificación en la determinación o suspensión de los pagos a cuenta.

En tal sentido, en el primer caso, si la Administración Tributaria detectase que el coeficiente o porcentaje utilizado por el deudor tributario ha sido establecido en forma errónea ya que no se derivan de las declaraciones anteriores presentadas por éste, estará facultada para emitir una orden de pago al amparo de lo previsto por el numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario.

Así por ejemplo, si conforme con lo declarado por el deudor tributario en el ejercicio precedente, no existió impuesto calculado en dicho ejercicio, corresponderá aplicar a los ingresos netos (mensuales) del ejercicio siguiente el porcentaje de 1.5%, de forma que si se aplica un porcentaje distinto, la Administración podrá girar una orden de pago según lo señalado por el numeral 3) del citado artículo 78°. Lo mismo sucederá, por ejemplo, si el coeficiente aplicado en base a la información del ejercicio correspondiente se calculó con un error matemático.

Como se aprecia, estos ejemplos se enmarcan en lo que se entiende por errores materiales o de cálculo o en el uso de coeficientes o porcentajes, considerándose a efecto de girar la orden de pago la información previamente declarada por el deudor tributario, únicos supuestos en los que conforme a ley, es posible girar una orden de pago al amparo del numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario dado que conforme con su naturaleza, ésta constituye un acto de requerimiento de pago que se sustenta en lo declarado por éste.

En tal sentido, estos casos difieren del incumplimiento de los presupuestos legales establecidos para la modificación de coeficientes o porcentajes⁶ o para la suspensión de los pagos a cuenta, en los que la Administración Tributaria deberá verificar si se han cumplido o no dichos presupuestos y de ser el caso, determinar la obligación tributaria al amparo del artículo 59° del Código Tributario y girar una resolución de determinación en la que se expliquen los motivos determinantes del reparo, modificándose así lo declarado por el deudor tributario, esto es, los ejemplos descritos difieren de restar efectos a la declaración presentada a través del Formulario PDT 625 por la inobservancia de los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento.

En efecto, si del resultado de dicha verificación se desprende que la determinación realizada por el deudor tributario no es la que corresponde porque no se cumplió algún presupuesto legal establecido, la determinación que haga la Administración no se sustentará en errores materiales de redacción o de cálculo en la declaración, ni en el uso de coeficientes o porcentajes que no se deriven de lo previamente declarado, sino que ésta consistirá en objetar lo declarado por aquél, sobre la base de cuestionar el cumplimiento de los requisitos para, por ejemplo, modificar el coeficiente aplicable".

Que según consta en autos, las Órdenes de Pago N° 158 a 161 y 470 a 473, fueron emitidas por la omisión al pago correspondiente de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo y mayo a octubre de 2025, consignando como base legal el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario y como sustento la existencia de errores

⁶ Citado como pie de página 21 de la mencionada resolución: "Para lo cual debe considerarse la norma que resulte aplicable en el tiempo".



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

en la declaraciones juradas presentadas por la recurrente el 20 de febrero, 21 de marzo, 22 de abril, 18 de junio, 18 de julio, 19 de agosto, 16 de setiembre, 15 de octubre y 20 de noviembre de 2025, mediante el Formulario PDT 621 N°

y , respectivamente⁷.

Que según lo indicado en las resoluciones apeladas⁸ y los anexos de los valores impugnados⁹, se advierte que los valores materia de impugnación se emitieron como consecuencia de la reliquidación efectuada a las declaraciones juradas mencionadas en el considerando precedente, lo que provocó que se desconociera el coeficiente aplicado por la recurrente, precisando además que se calculó los referidos coeficientes en base a la información consignada en las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2023 y 2024 presentada mediante los Formularios PDT 710 N° y , tal como se aprecia a continuación:

Cuadro N° 1

Concepto	Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de enero de 2025		Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2025		Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo de 2025		Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo de 2025	
	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT
	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/
Base Imponible	487 344,00	487 344,00	478 109,00	478 109,00	607 637,00	607 637,00	677 756,00	677 756,00
Coeficiente	0.0205	0.0210	0.0205	0.0210	0.0205	0.0395	0.0385	0.0395
Impuesto Resultante	9 991,00	10 234,00	9 801,00	10 40,00	23 394,00	24 002,00	26 094,00	26 771,00
ITAN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo a favor del periodo anterior	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Pago realizado	9 991,00	9 991,00	9 801,00	9 801,00	23 394,00	23 394,00	26 094,00	26 094,00
Omisión	0,00	243,00	0,00	239,00	0,00	608,00	0,00	677,00

Concepto	Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de junio de 2025		Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de julio de 2025		Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de agosto de 2025		Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de setiembre de 2025		Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de octubre de 2025	
	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT	Declaración de la contribuyente	Reliquidación SUNAT
	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/	Importe S/
Base Imponible	1 139 311,00	1 139 311,00	662 374,00	662 374,00	704 993,00	704 993,00	561 776,00	561 776,00	652 087,00	652 087,00
Coeficiente	0.0385	0.0395	0.0385	0.0395	0.0385	0.0395	0.0205	0.0395	0.0385	0.0395
Impuesto Resultante	43 863,00	45 003,00	25 501,00	26 164,00	27 142,00	27 847,00	21 628,00	22 190,00	25 105	25 757,00
ITAN	22 428,00	22 428,00	0,00	0,00	5 607,00	5 607,00	0,00	0,00	16 821,00	16 821,00
Saldo a favor del periodo anterior	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Pago realizado	21 435,00	21 435,00	25 501,00	25 501,00	21 535,00	21 535,00	21 628,00	21 628,00	8 284,00	8 284,00
Omisión	0,00	1 140,00	0,00	663,00	0,00	705,00	0,00	562,00	0,00	652,00

Que en tal sentido, corresponde a esta instancia realizar el análisis de la reliquidación efectuada por la Administración al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2023 y 2024¹⁰, dado que tiene incidencia directa en el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo y mayo a octubre de 2025.

⁷ Según se aprecia del documento con número 33 del Índice del Expediente Electrónico N° 3822-2026 y número 28 del Expediente Electrónico N° 6425-2026 del Módulo Expediente Electrónico del Tribunal Fiscal.

⁸ Según se aprecia del documento con número 7 del Índice del Expediente Electrónico N° 3822-2026 y número 5 del Expediente Electrónico N° 6425-2026 del Módulo Expediente Electrónico del Tribunal Fiscal.

⁹ Según se aprecia del documento con número 33 del Índice del Expediente Electrónico N° 3822-2026 y número 28 del Expediente Electrónico N° 6425-2026 del Módulo Expediente Electrónico del Tribunal Fiscal.

¹⁰ Al respecto es importante mencionar que la recurrente tanto en su escrito de reclamación como apelación cuestiona únicamente dichos ejercicios.



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

Que de la revisión de la resolución apelada y de las declaraciones juradas presentadas por la recurrente respecto del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2023 y 2024¹¹, se aprecia que la Administración reliquidó, entre otros, los importes consignados por la recurrente en las declaraciones juradas por concepto de pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, de conformidad con el método de compensación de pérdidas tributarias contemplado por el inciso b) del artículo 50 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que procedió a reliquidar la renta neta Imponible y el Impuesto a la Renta de los aludidos ejercicios de acuerdo al siguiente detalle:

Cuadro N° 2

Impuesto a la Renta – Ejercicio 2023		
	Según la recurrente (S/.) Formulario PDT 710 N°	Según la Administración (S/.)
Renta Neta del ejercicio	1 048 694,00	1 048 694,00
Pérdida Tributaria de ejercicios anteriores	(537 792,00) ¹²	(524 347,00) ¹³
Saldo de las pérdidas no compensadas	1 210 711,00	1 755 871,00 ¹⁴
Renta Neta Imponible	510 902,00	524 347,00
Impuesto a la Renta	150 716,00	154 682,00
Impuesto a la Renta – Ejercicio 2024		
	Según recurrente (S/.) Formulario PDT 710 N°	Según la Administración (S/.)
Renta Neta del ejercicio	1 882 707,00	1 882 707,00
Pérdida Tributaria de ejercicios anteriores	(965 490,00) ¹⁵	941 354,00 ¹⁶
Saldo de las pérdidas no compensadas	245 221,00	814 518,00
Renta Neta Imponible	917 217,00	941 354,00
Impuesto a la Renta	270 579,00	277 699,00

Que de las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2023 y 2024, presentadas mediante los Formularios PDT 710 N° y , se aprecia que la recurrente eligió el método de compensación establecido en el inciso b) del artículo 50 de la Ley del Impuesto a la Renta¹⁷, el cual ha sido mantenido por la Administración.

¹¹ Según se aprecia del documento con números 43 del Índice del Expediente Electrónico N° 3822-2026 del Módulo Expediente Electrónico del Tribunal Fiscal.

¹² El importe determinado por la recurrente es el 50% de la sumatoria de la renta neta declarada por el importe de S/ 1 048 694,00, y del importe de S/ 26 890,00, por concepto de participación de utilidades de trabajadores.

¹³ Es importante mencionar que, si bien el importe de pérdidas tributarias del ejercicio anterior es de S/ 2 280 218,00, la Administración solo consideró el monto de S/ 524 347,00, pues constituye el 50% de la renta neta declarada, esto es, S/ 1 048 694,00.

¹⁴ El importe determinado por la Administración por concepto de saldo de pérdidas no compensadas corresponde al resultado de la deducción de S/ 2 280 218,00 menos el importe de S/ 524 347,00 (pérdida tributaria de ejercicios anteriores aplicada en el ejercicio 2023).

¹⁵ El importe determinado por la recurrente es el 50% de la sumatoria de la renta neta declarada por el importe de S/ 1 882 707,00, y del importe de S/ 48 275,00, por concepto de participación de utilidades de trabajadores.

¹⁶ Es importante mencionar que, si bien el importe de pérdidas tributarias del ejercicio anterior es de S/ 1 755 871,00, la Administración solo consideró el monto de S/ 941 354,00, pues constituye el 50% de la renta neta declarada por la suma de S/ 1 882 707,00.

¹⁷ Se advierte que, mediante el Formulario PDT 692 N° , presentó la declaración jurada del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 2020, en la cual declaró una pérdida del ejercicio de S/ 1 272 373,00,00, consignando como saldo de pérdidas no compensadas el mismo importe antes indicado y señalando "1" (sistema B) en la casilla 880 del referido formulario, según se aprecia del documento con números 43 del Índice del Expediente Electrónico N° 3822-2026 del Módulo Expediente Electrónico del Tribunal Fiscal, el mismo que debía mantenerse incluso en los ejercicios 2023 y 2024, puesto que, tal como dispone el inciso d) del artículo 29 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar el sistema de compensación de pérdidas una vez ejercida la opción por alguno de ellos,



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

Que asimismo, se aprecia que por la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2023, la recurrente determinó un impuesto calculado de S/ 150 716,00 que dividió entre los ingresos netos del mencionado ejercicio S/ 7 349 559,00 dando como resultado un coeficiente de 0.0205, que fue utilizado para calcular los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, febrero y marzo de 2025; mientras que por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2024, determinó un impuesto calculado de S/ 270 579,00 que dividió entre los ingresos netos del mencionado ejercicio S/ 7 030 912,00 dando como resultado un coeficiente de 0.0385, que fue utilizado para calcular el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo a agosto y octubre de 2025.

Que sin embargo, la Administración por la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2023, consideró como impuesto calculado de S/ 154 682,00 que dividió entre los ingresos netos del mencionado ejercicio S/ 7 349 559,00 dando como resultado un coeficiente de 0.0210, que fue utilizado para calcular los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2025; mientras que por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2024, determinó un impuesto calculado de S/ 277 699,00 que dividió entre los ingresos netos del mencionado ejercicio S/ 7 030 912,00 dando como resultado un coeficiente de 0.0395, que fue utilizado para calcular el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo, mayo a octubre de 2025.

Que de lo señalado en el Cuadro N° 2, la Administración advierte que la recurrente no efectuó un correcto arrastre de la pérdida tributaria de los ejercicios anteriores, toda vez que debió aplicar el arrastre de pérdida únicamente por el importe ascendente al 50% de la renta neta del ejercicio, conforme al inciso b) del citado artículo 50 de la Ley del Impuesto a la Renta, es decir, S/ 524 347,00 y S/ 941 354,00 para los ejercicios 2023 y 2024 respectivamente y no S/ 537 792,00 y S/ 965 490,00 como hizo, sin embargo la recurrente en su escrito de reclamación y apelación alegó que las diferencias detectadas por la Administración se debieron a la interpretación errónea de la Administración respecto a la secuencia de cálculo del Impuesto a la Renta, pues argumenta que, conforme al Decreto Legislativo N° 892, la deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades debe efectuarse con posterioridad a la compensación de pérdidas tributarias; no obstante, refiere que la estructura del Formulario Virtual PDT 710 no permite respetar dicha secuencia, distorsionando la base sobre la cual se aplica la compensación de pérdidas bajo el Sistema B previsto en el artículo 50 de la Ley del Impuesto a la Renta; agrega, que al no permitirse la deducción previa de dicho gasto antes de aplicar el límite del 50% de la renta neta conforme al Sistema B, se incrementa indebidamente la base de cálculo del coeficiente para los futuros pagos a cuenta.

Que de lo expuesto y de la documentación que obra en autos, se aprecia que la Administración reliquidó los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo y mayo a octubre de 2025, desconociendo la modificación del coeficiente efectuada por la recurrente, para lo cual reliquidó el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2023 y 2024, al considerar que esta no efectuó un correcto arrastre de la pérdida tributaria de los ejercicios anteriores, toda vez que no aplicó adecuadamente el Decreto Legislativo N° 892 y el sistema b) previsto en el artículo 50 de la Ley del Impuesto a la Renta, según se aprecia de las resoluciones apeladas.

Que estando a lo expuesto, los valores impugnados no encuadran dentro de lo previsto por el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, norma sobre cuya base fueron emitidas las órdenes de pago impugnadas, pues no se sustentan en errores materiales de redacción o de cálculo originados en las declaraciones presentadas por la recurrente, sino de una reliquidación efectuada por la Administración que desconoce la determinación realizada por la recurrente de la renta neta imponible y de la determinación del impuesto calculado, al cuestionarse la aplicación por parte de la recurrente del Decreto Legislativo N° 892 que incide en el quantum de la renta neta, a efecto de aplicar sobre dicho concepto el sistema b) previsto en el artículo 50 de la Ley del Impuesto a la Renta, siendo que para tal efecto la Administración debió haber emitido una resolución de determinación.

siendo que sólo es posible cambiar el sistema de compensación de pérdidas en aquel ejercicio en el que no existan pérdidas de ejercicios anteriores, aspecto que ha sido mantenido por la Administración según se advierte de las resoluciones apeladas.



Tribunal Fiscal

Nº 05822-10-2026

Que en tal sentido, y considerando los fundamentos vertidos en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02256-4-2016 que constituye precedente de observancia obligatoria, al no ajustarse la emisión de las Órdenes de Pago N° 470 a 473, 158 a 161 y 545 a lo establecido por el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, norma sobre cuya base fueron emitidas, en aplicación del numeral 2 del artículo 109 del mencionado código, corresponde declarar nulas las órdenes de pago impugnadas, así como la resolución apelada, en aplicación del numeral 13.1 del artículo 13 del Texto Único Ordenado de Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por el Decreto Supremo N° 006-2026-JUS¹⁸.

Que estando el sentido del fallo no resulta pertinente emitir pronunciamiento respecto de los demás alegatos de la recurrente.

Que sin perjuicio de lo expuesto, sobre la suspensión de la cobranza coactiva de las deudas contenidas en las órdenes de pago impugnadas que solicita la recurrente, cabe señalar que no corresponde que sea planteada ni evaluada en el procedimiento contencioso tributario, sino en el mismo procedimiento coactivo que se hubiere iniciado y en caso de que este no se siguiera conforme con ley, cabe formular la queja prevista por el artículo 155 del Código Tributario, de considerarlo conveniente.

Con los vocales Ramírez Mío y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

1. **ACUMULAR** los procedimientos contenidos en los Expedientes N° 3822-2026 y 6425-2026.
2. Declarar **NULAS** las Órdenes de Pago N° 470 a 473, 158 a 161 y 545 y las Resoluciones N° 351 y 122 de 27 de enero y 20 de febrero de 2026.

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

FALCONÍ SINCHE
VOCAL PRESIDENTE

RAMÍREZ MÍO
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Haro Romero
Secretaria Relatora
FS/HR/rag.

NOTA: Documento firmado digitalmente.

¹⁸ Según el cual la nulidad de un acto solo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.
Página 10 de 10