



Tribunal Fiscal

Nº 05620-5-2026

EXPEDIENTE N° : 3975-2026¹
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Piura
FECHA : Lima, 9 de junio de 2026

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N°), contra la Resolución N° 108 de 19 de febrero de 2026, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró improcedente la reclamación formulada en el extremo de la Orden de Pago N° 146, girada por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de noviembre de 2024, y fundada en parte en el extremo de la Orden de Pago N° 546, girada por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de diciembre de 2024.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el 20 diciembre del 2024 y 21 de enero del 2025 presentó las declaraciones juradas de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de noviembre y diciembre de 2024, respectivamente, y que el 29 de enero 2025, presentó la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2024.

Que refiere que el 31 de enero del 2025 canceló los intereses moratorios correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la renta de noviembre y diciembre de 2024, no obstante, la Administración le vuelve a cobrar los intereses por los mismos periodos a pesar encontrarse cancelados.

Que señala que el hecho de presentar el 1 de abril de 2025, la declaración jurada sustitutoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2024, no enerva el hecho que mediante la declaración jurada original se haya determinado inicialmente la obligación principal por concepto del citado tributo y ejercicio, por lo que la presentación de la declaración jurada sustitutoria no implica que deba desconocerse la existencia de la declaración jurada original; en ese sentido, los intereses moratorios cancelados el 31 de enero de 2024 por concepto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de noviembre y diciembre de 2024, cancelaron las obligaciones por dicho concepto y periodos, por lo que debe dejarse sin efecto los valores impugnados; y cita la Resolución N° 03503-1-2013 y la Casación N° 15630-2016 Lima.

Que manifiesta que en una anterior oportunidad presentó un recurso de reclamación contra la Orden de Pago N° 146, que fue resuelta mediante la Resolución de Intendencia N° 762, dando por cancelada la deuda contenida en dicho valor, por ende, se acoge al principio "misma razón mismo derecho" toda vez que en otros casos similares, como en las Resoluciones N° 4050140021316 y 353, la Administración declaró fundada la reclamación. Además, invoca los principios de interpretación legal, celeridad y eficacia y el derecho de defensa; y cita el Expediente N° 02172-2017-PA/TC y la Casación N° 4392-2013-Lima.

Que la Administración señala que la Orden de Pago N° 146, fue objeto de un recurso de reclamación interpuesto por la recurrente que fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N° 762, notificada conforme a ley, por lo que en aplicación de lo dispuesto en los artículos 29 y 144 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley N° 27444, no procede formular un segundo recurso de reclamación contra el mismo valor, por lo que declaró improcedente el recurso de reclamación en este extremo.

¹ Expediente electrónico.





Tribunal Fiscal

N° 05620-5-2026

Que indicó que la Orden de Pago N° 546 fue emitida al amparo del numeral 1 del artículo 78 del Código Tributario; y, que al 1 de abril de 2024, fecha en que presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2024, la deuda tributaria correspondía a un tributo insoluto de S/ 861,00, y a partir de dicha fecha correspondía exigir el pago de los intereses devengados, según lo dispuesto en el artículo 34 del Código Tributario, por lo que procedió a modificar la orden de pago impugnada y darla por cancelada como consecuencia de la compensación realizada mediante la Resolución de Intendencia N° 365.

Orden de Pago N° 146

Que el artículo 150 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2026-JUS, consagra la regla del expediente único, según la cual sólo puede organizarse un expediente para la solución de un mismo caso, para mantener reunidas todas las actuaciones para resolver.

Que añade el artículo 214 de la misma ley que los recursos administrativos se ejercitarán por una sola vez en cada procedimiento administrativo y nunca simultáneamente.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 12087-1-2013 y 18514-8-2013, entre otras, ha precisado que, en aplicación de las normas citadas, las pretensiones sólo pueden ser ejercitadas por única vez, sobre las que recaerá el pronunciamiento de la autoridad competente, evitándose así que sobre un asunto en que existe identidad de sujetos, objeto y fundamento, se emita más de un fallo, con el riesgo de que puedan ser contradictorios y atentatorios de la cosa decidida.

Que como antecedente al caso de autos se tiene que el 7 de enero de 2025, la recurrente interpuso recurso de reclamación contra la Orden de Pago N° 146 (foja 167), girada por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de noviembre de 2024, signado con Expediente N° 690, que fue declarado infundado mediante la Resolución N° 762² de 14 de marzo de 2025 (dentro del rango de fojas 192 a 210).

Que según se aprecia en autos, posteriormente el 18 de noviembre de 2025 la recurrente presentó un nuevo recurso de reclamación contra la Orden de Pago N° 146, ingresado con Expediente N° 418³, recurso que fue declarado improcedente mediante la resolución apelada, al verificarse que contra el citado valor la recurrente ya había formulado anteriormente un recurso de reclamación el 7 de enero de 2025, resuelta por la Resolución N° 762.

Que en tal sentido, de acuerdo con los artículos 150 y 214 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, antes glosados, y el criterio citado, no procedía que la recurrente formulase un nuevo recurso de reclamación contra la referida orden de pago, dado que había ejercido oportunamente el derecho de contradecirla mediante el recurso impugnativo contemplado en el procedimiento contencioso tributario, obteniendo el respectivo pronunciamiento, y por tanto, la improcedencia del recurso de reclamación declarado en la resolución apelada se encuentra arreglada a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo⁴.

Que dado el sentido del fallo no procede emitir pronunciamiento respecto de los argumentos planteados por la recurrente vinculados al mencionado valor.

Orden de Pago N° 546

Que el numeral 1 del artículo 78 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración

² Según la constancia de notificación de la mencionada resolución de intendencia (dentro del rango de fojas 192 a 210), ésta fue notificada el 14 de marzo de 2025 en el buzón electrónico SOL asignado a la recurrente, de conformidad con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario.

³ Según se aprecia de la Constancia de Ingreso de Recurso de Reclamación (foja 87)

⁴ Similar criterio se encuentra establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09244-11-2022.



Tribunal Fiscal

N° 05620-5-2026

exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente la resolución de determinación, en el caso de tributos autoliquidados por el deudor tributario.

Que el artículo 34 del citado código establece que el interés moratorio correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente, se aplicará hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal. A partir de ese momento, los intereses devengados constituirán la nueva base para el cálculo del interés moratorio.

Que de acuerdo con el numeral 88.1 del artículo 88 del referido código, la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria. Agrega el mencionado numeral que se presume sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.

Que el numeral 2 del artículo 27 del mencionado código establece que la obligación tributaria se extingue por la compensación.

Que con la Resolución de Superintendencia N° 000304-2024/SUNAT, se aprobó el cronograma para la presentación de la declaración y pago de la regularización del Impuesto a la Renta y del ITF del ejercicio 2024, estableciéndose que los contribuyentes cuyo último dígito de RUC era "4", como es el caso de la recurrente, la fecha de vencimiento sería el 1 de abril de 2025.

Que en el presente caso, se tiene que la Orden de Pago N° 546 (foja 169) fue girada el 27 de enero de 2025, por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de diciembre de 2024, al amparo del numeral 1 del artículo 78 del Código Tributario, señalando como sustento la declaración jurada presentada por la recurrente el 21 de enero de 2025, mediante Formulario PDT 621 N° , por el importe de S/ 41 086,00.

Que de autos se aprecia que el 21 de enero de 2025, mediante Formulario PDT 621 N° (dentro del rango de fojas 212 a 224), la recurrente presentó la declaración jurada del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de diciembre de 2024, determinando S/ 43 002,00 como monto a pagar, sin efectuar pago alguno en dicha oportunidad, según consta en el reporte "Extracto de Presentaciones y Pagos" de 19 de marzo de 2026 (dentro del rango de fojas 212 a 224), por lo que la citada orden de pago fue emitida de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 78 del Código Tributario.

Que el 29 de enero de 2025 la recurrente presentó la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2024, mediante Formulario PDT 710 N° (dentro del rango de fojas 5 a 76), y posteriormente, el 1 de abril de 2025 presentó una declaración jurada sustitutoria⁵ por el mismo tributo y ejercicio, mediante Formulario PDT 710 N° (dentro del rango de fojas 5 a 76).

Que si bien la declaración jurada presentada el 1 de abril de 2025 mediante Formulario PDT 710 N° , sustituyó a la declaración jurada original presentada el 29 de enero de 2025 mediante Formulario PDT 710 N° , ello no enerva el hecho que mediante la citada declaración original la recurrente haya determinado, inicialmente, la obligación principal por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2024; del mismo modo, este Tribunal ha dejado establecido en las Resoluciones N° 01453-2-2009, 08646-3-2010 y 06251-5-2010, que la presentación de una declaración jurada sustitutoria no implica que deba desconocerse la existencia de la declaración jurada original.

Que en ese orden de ideas, si bien la recurrente omitió efectuar el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de diciembre de 2024, y por ello correspondería el cómputo de intereses moratorios desde la fecha en que éste deviene en exigible (21 de enero de 2025), hasta la fecha de vencimiento o determinación de la obligación principal, según el artículo 34 del Código Tributario, en el presente caso, la declaración jurada original del Impuesto a la Renta del ejercicio 2024 fue presentada el 29 de enero de 2025, de lo que se

⁵ Si bien la Administración señala que se realizó una declaración jurada rectificatoria, de autos se puede verificar que en realidad se trata de una declaración sustitutoria, conforme a la Resolución de Superintendencia N° 000304-2024/SUNAT.



Tribunal Fiscal

Nº 05620-5-2026

advierte que se generó intereses moratorios desde la fecha en que éste devino en exigible, esto es, el 22 de enero de 2025, hasta la fecha de vencimiento o determinación de la obligación principal, el 29 de enero de 2025, fecha de presentación de la declaración jurada original del Impuesto a la Renta del ejercicio 2024⁶.

Que ahora bien, según se advierte de la resolución apelada (fojas 78 a 83), la Administración calculó los intereses hasta la fecha de vencimiento de la última declaración jurada sustitutoria, esto es, 1 de abril de 2025, por lo tanto, en virtud de lo expuesto, procede revocar la resolución apelada en este extremo, debiendo la Administración efectuar el cálculo del monto de los intereses moratorios con arreglo a lo señalado precedentemente, teniendo en cuenta los pagos realizados por la recurrente por concepto del referido pago a cuenta, tanto los realizados mediante boletas de pago como vía compensación, según se aprecia de la ficha de valor de la mencionada orden de pago de 19 de marzo de 2026 (dentro del rango de fojas 212 a 224).

Que no se advierte de autos vulneración alguna a los principios de interpretación legal, eficacia y celeridad, más aún cuando la recurrente no ha señalado en qué forma se han vulnerado dichos principios.

Que sobre lo alegado por la recurrente respecto a la Sentencia de Casación Nº 4392-2013 LIMA, cabe señalar que la Resolución Nº 05359-3-2017, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria ha establecido que: *"Corresponde la aplicación de intereses moratorios y sanciones por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, en caso que con posterioridad al vencimiento o determinación de la obligación principal se hubiera modificado la base de cálculo del pago a cuenta o el coeficiente aplicable o el sistema utilizado para su determinación por efecto de la presentación de una declaración jurada rectificatoria o de la determinación efectuada sobre base cierta por la Administración"*, siendo que según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, los criterios adoptados por la Sala Plena del Tribunal Fiscal son de carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, de modo que esta instancia no puede apartarse de ellos, no resultando atendibles los argumentos esgrimidos en sentido contrario.

Que sin perjuicio de ello, cabe señalar que con posterioridad a la Sentencia de Casación Nº 4392-2013-LIMA invocada por la recurrente, se ha emitido la Sentencia de Casación Nº 6619-2021-LIMA de 12 de enero de 2023, por la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República, en la que se estableció como precedente vinculante para los órganos jurisdiccionales que: *"Corresponde el cobro de intereses moratorios a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, cuando los mismos no fueron efectuados en la forma y por el íntegro del monto que corresponda en cada oportunidad"*, criterio que coincide con el pronunciamiento emitido en la presente resolución.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos formulados por la recurrente.

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

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución Nº 108 de 19 de febrero de 2026 en el extremo de la Orden de Pago Nº 546, debiendo la Administración proceder conforme con lo señalado en la presente resolución, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE

RÍOS DIESTRO
VOCAL

FLORES PINTO
VOCAL

⁶ Criterio similar adoptado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 03503-1-2013 y 10973-8-2017.



Tribunal Fiscal

Nº 05620-5-2026

Rubio Mendoza
Secretaria Relatora
AC/RM/PB/spb.

Nota: Documento firmado digitalmente