

EXPEDIENTE N° : 3487-95  
 INTERESADO :  
 ASUNTO : Impuesto General a las Ventas  
 PROCEDENCIA : Loreto  
 FECHA : Lima, 24 de agosto de 1998

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 125-4-00228/SUNAT de 28 de abril de 1995 expedida por la Intendencia Regional Loreto de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación interpuesta contra la Orden de Pago N° 121-1-01843, por omisión parcial del pago del Impuesto General a las Ventas correspondiente al mes de diciembre de 1994.

**CONSIDERANDO:**

Que la recurrente presentó el 19 de enero de 1995 el Formulario N° 250 correspondiente a la Declaración Pago del Impuesto General a las Ventas del mes de diciembre de 1994 en la que determinó como impuesto a pagar la suma de S/.6,027,00, cancelando sólo S/.527,00 por lo que quedaba un saldo pendiente de S/. 5,500,00;

Que la Administración emitió el 25 de enero de 1995 la Orden de Pago N° 121-1-01843 por el saldo pendiente de pago, materia de impugnación en el presente expediente;

Que la recurrente presentó el 30 de enero de 1995 mediante Formulario 290, la Declaración Rectificatoria N° 00061886, modificando la Declaración Pago -Régimen General IGV-Renta del mes de diciembre de 1994, variando el monto de las adquisiciones gravadas de S/.125,662,00 a S/. 196,497,00, como consecuencia de lo cual, en lugar de tener un saldo pendiente de pago por S/. 5,500,00 obtuvo un pago en exceso por S/. 6,723,00;

Que como se puede apreciar no fue sino hasta después de ser notificada con la orden de pago impugnada que la recurrente presentó su declaración rectificatoria;

Que la recurrente interpuso el 1 de febrero de 1995 recurso de reclamación contra la Orden de Pago N° 121-1-01843, basándose fundamentalmente en la declaración jurada rectificatoria;

Que la Administración al amparo de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 88° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 773, modificado por la Ley N° 26414, inició la verificación de la declaración rectificatoria;

Que según consta de los papeles de trabajo, la Administración como resultado de dicho proceso, determinó que la recurrente llevaba simultáneamente dos Registros de Compras: uno legalizado el 13 de junio de 1990 y otro legalizado con fecha 26 de enero de 1995;

Que en el Registro de Compras legalizado el 13 de junio de 1990 la base imponible de las adquisiciones gravadas del mes de diciembre de 1994 ascendía a S/.125,662,40, lo que determinaba un crédito fiscal de S/. 22,619,00, es decir, coincidente con el consignado por la recurrente en su declaración pago original;

Que en el Registro de Compras legalizado el 26 de enero de 1995 copia del cual obra a fojas 22 a 45, aparecen anotadas facturas por concepto de servicios de transporte que no figuran en el Registro legalizado el 13 de junio de 1990;

Que cabe destacar que el registro en el cual aparecen anotadas las adquisiciones de servicios, fue legalizado por la recurrente después de ser notificada con la orden de pago impugnada y sólo unos días antes de presentar su rectificatoria;

Que la recurrente manifiesta que el llevar dos registros de manera paralela tiene como propósito el diferenciar los pagos por servicios gravados de las compras de mercaderías gravadas;

Que la recurrente sostiene que la suma de las compras gravadas anotadas en sus dos Registros de Compras, sirvieron de base para incrementar el crédito fiscal de diciembre de 1994;

*Qued*  
*SUB*  
*M3*  
*1-9*

Que el artículo 37° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aplicable al caso de autos, aprobado mediante Decreto Legislativo N° 775, establecía que los contribuyentes del Impuesto estaban obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y otro de Compras en los que se debían anotar las operaciones que realizaran, de acuerdo a las normas que señalara el Reglamento;

Que el último párrafo del artículo 37° del Decreto Supremo N° 269-91-EF, Reglamento del Decreto Ley N° 25748, establecía que los sujetos del impuesto podrían contabilizar un resumen diario de sus operaciones, cuando por el volumen y modalidad de las mismas se justificara, debiendo hacerse referencia a los documentos que acreditaran las operaciones;

Que lo señalado concordaba con el texto del inciso 2 del artículo 38° del Reglamento según el cual los sujetos del impuesto que utilizaran sistemas mecanizados de contabilidad podían anotar el total de las operaciones diarias en forma consolidada en los libros auxiliares, siempre que en el sistema de enlace se mantuviera la información requerida y se pudiera efectuar la verificación individual de cada documento;

Que el último párrafo del artículo 10° del Decreto Supremo N° 29-94-EF -Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas y Selectivo al Consumo- de manera similar norma la utilización de los Registros Contables de Compras y Ventas, al establecer que los sujetos del impuesto que lleven en forma manual los registros a los que se hacen mención en el párrafo anterior, podrán contabilizar un resumen diario de sus operaciones, cuando por el volumen y modalidad de las mismas se justifique, debiendo hacerse referencia a los documentos que acrediten las operaciones;

Que de las normas citadas se desprende que la recurrente se encontraba obligada a llevar un solo Registro de Compras, en el cual debía anotar todos los comprobantes de pago compra emitidos como consecuencia de las operaciones realizadas, ya sea por la adquisición de mercaderías o por la de servicios gravados;

Que de lo expuesto se concluye que la Administración actuó conforme a ley al desconocer el crédito fiscal derivado de adquisiciones cuyos comprobantes no aparecen anotados en el Registro de Compras legalizado el 13 de junio de 1990;

Que no obstante lo antes señalado debe dejarse a salvo el derecho de la recurrente a utilizar su crédito fiscal a partir del momento en que anote las facturas conforme a ley;

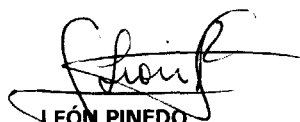
De conformidad con el dictamen de la vocal León Pinedo, cuyos fundamentos se reproduce;


Con los vocales León Pinedo, Byrne Santa María e Indacochea González, a quien se llamó para completar Sala;

#### RESUELVE


**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 125-4-00228/SUNAT de 28 de abril de 1995.

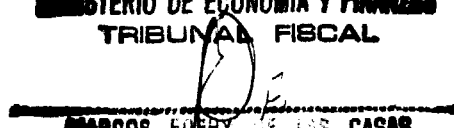
Regístrese, comuníquese y devuélvase a la SUNAT, Intendencia Regional Loreto, para sus efectos.

  
LEÓN PINEDO  
Vocal Presidente

  
BYRNE SANTA MARÍA  
Vocal

  
INDACOCHEA GONZALEZ  
Vocal

  
Corrales Dextre  
Secretaria Relatora  
LP/cd/mpe.

**MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS**  
**TRIBUNAL FISCAL**  
  
**MARCOS ECHEVARRÍA DE LAS CASAS**  
Vocal Administrativo

EXPEDIENTE N° : 3487-95  
DICTAMEN N° : 192-5-98 Vocal León Pinedo  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas  
PROCEDENCIA : Loreto  
FECHA : Lima, 24 de agosto de 1998

Señor :

interpone apelación contra la Resolución de Intendencia N° 125-4-00228/SUNAT de 28 de abril de 1995 expedida por la Intendencia Regional Loreto de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación interpuesta contra la Orden de Pago N° 121-1-01843, por omisión parcial del pago del Impuesto General a las Ventas correspondiente al mes de diciembre de 1994.

**Argumentos de la Administración :**

1. Con fecha 19 de enero de 1995 la recurrente presenta la Declaración Pago - Formulario 150 N° 00344427 - correspondiente al mes de diciembre de 1994, declarando un saldo definitivo a pagar de S/.6,027.00 y realizando un pago de S/.527.00 por concepto del Impuesto General a las Ventas - Cuenta Propia.
2. Con fecha 27 de enero de 1995 el Departamento de Recaudación - PRICO notifica la Orden de Pago N° 121-1-01843 por la omisión determinada en la reliquidación del Impuesto General a las Ventas, ascendente a S/. 5,500.00.
3. Con fecha 30 de enero de 1995, la recurrente presenta el Formulario 290 N° 00061886 - Declaración rectificatoria o Sustitutoria, modificando la Declaración Pago del mes de diciembre de 1994, declarando adquisiciones gravadas por un monto mayor al determinado inicialmente en su Declaración Pago original.
4. De conformidad con lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 88° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 773, modificado por la Ley N° 26414, la Declaración Pago Rectificatoria de la Declaración Pago de Tributos surtía efectos luego de la verificación o fiscalización de la Administración.
5. Como resultado del Requerimiento N° 0149 se determinó que:
  - a) En el Registro de Compras, legalizado el 13 de junio de 1990, la Base Imponible de las Adquisiciones Gravadas para el período diciembre de 1994 era de S/. 125,662.40, otorgando un crédito fiscal ascendente a S/. 22,619.00, es decir, el mismo que declaró inicialmente con fecha 27 de enero de 1995 mediante Declaración Pago N° 00344427.
  - b) La recurrente con fecha 26 de enero de 1995 ha legalizado un Registro de Compras "paralelo" en el cual se consigna facturas por concepto de servicio de transporte y otros, por los meses de enero de 1994 a marzo de 1995, que según la recurrente tiene como objetivo diferenciar los pagos por servicios gravados de las compras de mercaderías gravadas.
6. Los artículos 32° del Decreto Ley N° 25748 y 37° del Decreto Legislativo N° 775 - Leyes del Impuesto General a las Ventas - establecen que "*Los contribuyentes del impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y otro de Compras* en los que se anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el Reglamento".
7. De las normas citadas así como de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 10° del Decreto Supremo N° 029-94-EF, Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se establece en forma clara que se autoriza la existencia de un sólo Registro de Compras en el cual de ser el caso contabilizará un resumen diario de las operaciones realizadas, las mismas que deberán estar respaldadas por los Libros Auxiliares o listados respectivos, según se trate de contabilidad mecanizada o manual.
8. No resulta válido llevar dos o más Registros de Compras, aun cuando la recurrente obtuviera crédito relacionado con actividades de diferentes naturaleza.

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

En consecuencia se reconoce únicamente el primer Registro de Compras indicado, consecuentemente el crédito fiscal sustentado en dicho Registro, el cual sirvió de fuente de información de la Declaración Jurada Pago correspondiente al mes de diciembre de 1994, por lo que las modificaciones efectuadas mediante la Declaración Pago Rectificatoria N° 00061886 no surten efecto.

**Argumentos de la recurrente :**

1. Si bien en el artículo 37° de la Ley del Impuesto General a las Ventas se dispone que los contribuyentes se encuentran obligados a contar con un Registro de Compras y uno de Ventas, en ningún momento se fija la obligación que estos registros sean llevados en un sólo Libro.
2. La Administración confunde el concepto de Registros con el de Libros para efectos contables, así puede existir un Registro con varios Libros que almacenen su información.
3. Las facturas correspondientes a las adquisiciones del mes de diciembre de 1994, incluidas en la Declaración Jurada Rectificatoria, fueron anotadas en uno de los Libros del Registro de Compras dentro del plazo fijado por Ley.
4. Lleva resúmenes diarios de las operaciones realizadas, conforme a las normas del Impuesto General a las Ventas, donde se aprecia las adquisiciones de bienes y servicios correspondientes al mes de diciembre de 1994.

**Análisis :**

Con fecha 19 de enero de 1995 la recurrente presentó el Formulario N° 250 correspondiente a la Declaración Pago del Impuesto General a las Ventas del mes de diciembre de 1994 en la que determinó como Impuesto a pagar la suma de S/. 6,027.00 cancelando sólo S/. 527.00, por lo que quedaba un saldo pendiente de S/. 5,500.00.

Es así que con fecha 25 de enero de 1995, la Administración emitió la Orden de Pago N° 121-1-01843 por el saldo pendiente de pago.

Con fecha 30 de enero de 1995, la recurrente presentó mediante Formulario 290, la Declaración Rectificatoria N° 00061886, modificando la Declaración Pago - Régimen General IGV-Renta del mes de diciembre de 1994. En dicha Declaración la recurrente varió el monto de las adquisiciones gravadas de S/.125,662 (Declaración Pago Original) a S/. 196,497.00, como consecuencia de lo cual incrementó su crédito fiscal, con lo que el Impuesto a Pagar que determinó en su Declaración Pago Original se convirtió en un pago en exceso por S/. 6,723.00, lo que adicionado al importe de S/. 527.00, que había pagado, hacían un total a su favor de S/. 7,250.00.

Como se puede apreciar no fue sino hasta después de ser notificada con la orden de pago impugnada que la recurrente presentó su declaración rectificatoria.

Con fecha 1° de febrero de 1995, la recurrente interpuso recurso de reclamación contra la Orden de Pago N° 121-1-01843.

Al amparo de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 88° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 773, modificado por la Ley N° 26414, la Administración inició un proceso de verificación de la declaración rectificatoria como resultado de dicho proceso la Administración determinó que la recurrente llevaba simultáneamente dos Registros de Compras: uno legalizado el 13 de junio de 1990 y otro legalizado con fecha 26 de enero de 1995.

En su Registro de Compras la base imponible de las adquisiciones gravadas del mes de diciembre de 1994 era de S/.125,662.40, lo que determinaba un crédito fiscal ascendente a S/. 22,619.00, es decir, el mismo que declaró la recurrente en su Declaración Pago Original. Mientras que en el Registro paralelo se anotaron facturas por concepto de servicio de transporte que no se encontraban registrados en el primero, lo que le permitió a la recurrente en su Declaración Rectificatoria, determinar un mayor valor por adquisiciones gravadas.

Según copias de este segundo Registro, que corren de fojas 22 a 45, en éste sólo se encuentran anotadas facturas por concepto de servicios gravados, lo que, según la recurrente, tiene como objetivo el diferenciar los pagos por servicios gravados de las compras de mercaderías gravadas.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

Cabe destacar que el registro en el cual aparecen anotadas las adquisiciones de servicios, fue legalizado por la recurrente después de ser notificada con la orden de pago impugnada y solo operó unos días antes de presentar su rectificatoria.

Al respecto el artículo 37° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aplicable al caso de autos, aprobado mediante Decreto Legislativo N° 775, establecía que *"Los contribuyentes del Impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y otro de Compras en los que se anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el Reglamento."*

Asimismo, el último párrafo del artículo 37° del Decreto Supremo N° 269-91-EF, Reglamento del Decreto Ley N° 25748, establecía que *"Los sujetos del Impuesto podrán contabilizar un resumen diario de sus operaciones, cuando por el volumen y modalidad de las mismas se justifique, debiendo hacerse referencia a los documentos que acrediten las operaciones"*. Lo anteriormente señalado concuerda con el texto del inciso 2 del artículo 38° del Reglamento citado al afirmar que: *"Los sujetos del Impuesto que utilicen sistemas mecanizados de contabilidad podrán anotar el total de las operaciones diarias en forma consolidada en los libros auxiliares, siempre que en el sistema de enlace se mantenga la información requerida y se puede efectuar la verificación individual de cada documento. En tal caso, los asientos consolidados se sustentaran con los libros auxiliares o listados respectivos y éstos a su vez con la factura o documento correspondiente"*.

El último párrafo del artículo 10° del Decreto Supremo N° 29-94-EF -Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas y Selectivo al Consumo- de manera similar norma la utilización de los Registros Contables de Compras y Ventas, al establecer que: *"Los sujetos del Impuesto que lleven en forma manual los registros a los que se hacen mención en el párrafo anterior, podrán contabilizar un resumen diario de sus operaciones, cuando por el volumen y modalidad de las mismas se justifique, debiendo hacerse referencia a los documentos que acrediten las operaciones. Asimismo deberán consignar el número inicial y final de cada serie de los comprobantes de pago contabilizados en forma resumida"*.

De las normas citadas se desprende que la recurrente se encontraba obligada a llevar un solo Registro de Compras, en el cual debía anotar todos los comprobantes de pago compra emitidos como consecuencia de las operaciones realizadas, ya sea por la adquisición de mercaderías o por la de servicios gravados. Asimismo, que la recurrente estaba facultada para, de ser el caso, contabilizar un resumen diario de las operaciones realizadas, las que debían estar respaldadas por los libros auxiliares o listados respectivos, según se tratara de contabilidad mecanizada o manual.

De lo expuesto se concluye que la Administración actuó conforme a ley al desconocer el crédito fiscal derivado de adquisiciones cuyos comprobantes no aparecen anotados en el Registro de Compras legalizado el 13 de junio de 1990.

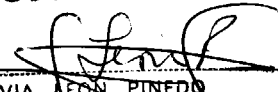
No obstante lo antes señalado debe dejarse a salvo el derecho de la recurrente a utilizar su crédito fiscal a partir del momento en que anote las facturas conforme a ley;

**Conclusión :**

Por las razones expuestas soy de opinión que este Tribunal acuerde **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 125-4-00228/SUNAT de 28 de abril de 1995.

Salvo mejor parecer,

**TRIBUNAL FISCAL**

  
SILVIA LEÓN PINEDO  
Vocal Informante