



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

EXPEDIENTE Nº : 10968-2010
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 4 de febrero de 2016

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente Nº contra la Resolución de Intendencia Nº 0260140048652/SUNAT de 26 de mayo de 2010, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057130 a 024-003-0057141 y las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0103783 a 024-002-0103788, giradas por Impuesto General a las Ventas de los períodos julio de 2007 a junio de 2008, y por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que ni en la Ley del Impuesto General a las Ventas ni en su reglamento se encontraba establecido que se perdería el derecho a utilizar el crédito fiscal sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con la condición de "no habido" a la fecha de su emisión, siendo que la Administración en su propia página web, al referirse a las implicancias de adquirir dicha condición, no ha señalado que los contribuyentes incluidos en ella se encontraban inhabilitados a emitir comprobantes de pago.

Que agrega que durante el procedimiento de fiscalización acreditó con documentación fehaciente su derecho a utilizar el crédito fiscal sustentado en los comprobantes de pago acotados y que no se ha tenido en cuenta que al cancelar el íntegro de dichas operaciones utilizando medios de pago (cheques), cumplió con lo previsto por el quinto párrafo del artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 6º de su reglamento y, por ende, podía utilizar el mencionado crédito fiscal, siendo que al no permitir ello, la Administración actuó de forma arbitraria y abiertamente ilegal.

Que a fin de sustentar su posición cita el Informe Nº 271-2003-SUNAT/2B0000 y las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00217-1-2002, 02259-2-2003 y 06440-5-2005.

Que la Administración señala que conforme con lo dispuesto por el artículo 19º de la Ley Impuesto General a las Ventas y el artículo 6º de su reglamento, los comprobantes de pago emitidos por los proveedores no otorgaban derecho a utilizar el crédito fiscal sustentado en ellos, dado que estos fueron emitidos cuando dichos proveedores se encontraban en la condición de "no habido" y que el hecho de cancelar tales operaciones con los medios de pago exigidos por ley no los habilitaba a utilizar el referido crédito fiscal, ya que ello no está contemplado para este caso en los mencionados dispositivos.

Que de otro lado, menciona que con Expediente Nº 000-TI0003-2008-251858-3, la recurrente comunicó al auditor la presentación de la declaración rectificatoria de marzo de 2008, modificando las exportaciones embarcadas por dicho período al importe de S/. 508 645,00, según la observación efectuada en el procedimiento de fiscalización, por lo que el reparo estaba arreglado a ley.

Que indica que teniendo en cuenta que resultan correctos los reparos al crédito fiscal sustentados en comprobantes de pago emitidos por sujetos con la condición de "no habido" en la fecha de su emisión, se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

¹ Hoy Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

9 8 e / 1



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

Que de lo actuado se tiene que mediante Carta Nº 080023243197-01-SUNAT (foja 274) y Requerimiento Nº 0222080007102 (fojas 270 a 272), notificados el 31 de octubre de 2008 (fojas 273 y 275)², la Administración inició a la recurrente la fiscalización de sus obligaciones tributarias respecto del Impuesto General a las Ventas de julio de 2007 a junio de 2008, solicitándole diversa documentación contable y tributaria, siendo que como resultado de dicha fiscalización se emitieron los siguientes valores:

- Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057130, 024-003-0057132, 024-003-0057139, 024-003-0057140 y 024-003-0057141, giradas por el Impuesto General a las Ventas de julio y setiembre 2007 y abril a junio de 2008, por el reparo al crédito fiscal por encontrarse sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con condición de "no habido" a la fecha de su emisión (fojas 577 a 585 y 589 a 594, 598 y 600).
- Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057131, 024-003-0057133, 024-003-0057134, 024-003-0057135, 024-003-0057136 y 024-003-0057137, giradas por el Impuesto General a las Ventas de agosto y octubre a diciembre de 2007, y enero y febrero de 2008, a consecuencia de la reliquidación del saldo a favor originado por el reparo al crédito fiscal antes mencionado (fojas 577 a 582, 586, 588 a 597 y 599).
- Resolución de Determinación Nº 024-003-0057138, girada por el Impuesto General a las Ventas de marzo de 2008, a consecuencia de la reliquidación de la reliquidación del saldo a favor originado por el reparo al crédito fiscal antes mencionado, así como el reparo por diferencias entre las exportaciones consignadas en el Programa de Declaración de Beneficios – PDB y las anotadas en su declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de dicho mes (fojas 577 a 582 y 586).
- Resoluciones de Multa Nº 024-002-0103783 a 024-002-0103788, giradas por la infracción del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, vinculada con el Impuesto General a las Ventas de julio y setiembre de 2007 y enero y abril a junio de 2008 (fojas 601 a 606).

Que según se advierte de autos, el 9 de febrero de 2009 la recurrente interpuso recurso de reclamación contra los citados valores (fojas 465 a 476).

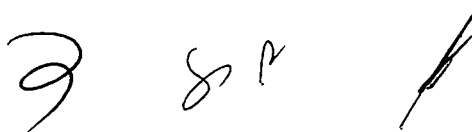
Que toda vez que la recurrente no ha expuesto argumento alguno, ni ofrecido medios probatorios destinados a desvirtuar el reparo por diferencias entre las exportaciones consignadas en el Programa de Declaración de Beneficios – PDB y las anotadas en su declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2008, y que de su revisión se advierte que se ajusta a ley, corresponde mantenerlo y, en consecuencia, confirmar la apelada en este extremo³.

Que en tal sentido, la controversia radica en determinar si el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por encontrarse sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con condición de "no habido" a la fecha de su emisión, y la consecuente reliquidación efectuada por la Administración de dicho crédito fiscal, a que se refieren las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057130 a 024-003-

² Notificados en el domicilio fiscal mediante acuse de recibo habiendo consignado el receptor su nombre y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario.

El inciso a) del artículo 104º del aludido código, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, preceptúa que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo deberá contener como mínimo lo siguiente: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y, (v) Fecha en que se realiza la notificación.

³ Es de mencionar que el monto determinado por el mencionado reparo ascendió a S/. 2 698,00, toda vez que las exportaciones embarcadas en el periodo sumaban S/. 508 645,00. Sobre el particular, la recurrente a través del Formulario PDT 621 Nº 162979243, presentó una declaración rectificatoria modificando lo consignado en la casilla de exportaciones embarcadas en el periodo al monto de S/. 508 645,00, tal igual que lo observado por la Administración.

 2



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

0057141 y, las infracciones atribuidas a la recurrente a través de las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0103783 a 024-002-0103788, se encuentran arreglados a ley.

Que del Anexo Nº 04 de las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057130 a 024-003-0057141 (fojas 580 y 591), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal de los períodos julio y setiembre de 2007, y abril a junio de 2008, al estar sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con la condición de "no habido" a la fecha de su emisión, al amparo de lo previsto por el artículo 19º de la Impuesto General a las Ventas, y los efectos de dicho reparo en la determinación de los saldos a favor del período anterior, según Requerimiento Nº 0222080008543 y su resultado.

Que mediante el punto 1 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº 0222080008543 (fojas 254 y 255), la Administración señaló que la revisión de la documentación e información presentada por la recurrente verificó que había utilizado el crédito fiscal en los períodos julio y setiembre de 2007, y abril a junio de 2008, sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con la condición de "no habido" a la fecha de su emisión, de acuerdo a lo detallado en el Anexo Nº 02 del mismo requerimiento (foja 252), por lo que le solicitó que sustentara con documentación fehaciente dicha observación.

Que en respuesta a lo solicitado la recurrente presentó un escrito- Expediente Nº 000-TI0003-2008-251858-3 (fojas 398 y 399) en el que señaló que las facturas que sustentaron el crédito fiscal acotado cumplían con todos los requisitos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago, que estas fueron canceladas utilizado medios de pago y que en su calidad de contribuyentes cumplían con tener la condición de "habido". Asimismo adjuntó copia de dichas facturas, de los medios de pago utilizados para su cancelación y de consultas en el portal web de SUNAT respecto de la autorización de emisión de comprobantes de pago por parte de sus proveedores.

Que en el punto 1 del Anexo Nº 01 al Resultado del Requerimiento Nº 0222080008543 (fojas 249 y 250), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado, pues no demostró con documentación fehaciente y la base legal respectiva, por qué utilizó el crédito fiscal de los períodos julio y setiembre de 2007, y abril a junio de 2008, sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con la condición de "no habido" a la fecha de su emisión, conforme a lo detallado en el Anexo Nº 02 del requerimiento en mención (foja 247), por lo que procedió a reparar dicho crédito fiscal, al amparo de lo previsto por el artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057130, 024-003-0057132 y 024-003-0057139⁴

Que el artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 950, establecía que el crédito fiscal estaría constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respaldase la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Que conforme con el artículo 19º de la citada norma, antes de la modificación dispuesta por la Ley Nº 29214, para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refería el artículo 18º se debían cumplir los siguientes requisitos formales: a) Que el impuesto estuviese consignado por separado en el comprobante de pago que acreditase la compra del bien, del servicio afecto, del contrato de construcción, o de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por SUNAT, que acreditaran el pago del impuesto en la importación de bienes, y precisaba que los comprobantes de pago o documentos a los que se hacía referencia en el párrafo anterior eran aquellos que de acuerdo con las normas pertinentes, sustentaban el crédito fiscal; b) Que los comprobantes de pago o documentos hubieran sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia; y, c) Que los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por SUNAT a los que se refería el inciso a) de dicho artículo, o el formulario donde constase el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados; hayan sido anotados por el

⁴ Emitidas por Impuesto General a las Ventas de julio y setiembre de 2007, y abril de 2008.

 3



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

sujeto del impuesto en su Registro de Compras, dentro del plazo que estableciera el reglamento, y agregaba que el mencionado registro debía estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

Que el cuarto párrafo de mencionada norma señalaba que asimismo se tendrían en cuenta las siguientes normas: 1. No daría derecho a crédito fiscal, el Impuesto consignado, sea que se haya retenido o no, en comprobantes de pago, nota de débito o documento emitido por la SUNAT no fidedignos o falsos o que incumplen con los requisitos legales o reglamentarios y que el reglamento establecería las situaciones en las cuales los comprobantes de pago, notas de débito o documentos emitidos por la SUNAT serían considerados como no fidedignos o falsos; 2. No darían derecho al crédito fiscal los comprobantes de pago o notas de débito que hayan sido emitidos por sujetos a los cuales, a la fecha de emisión de los referidos documentos, la SUNAT les hubiera comunicado o notificado la baja de su inscripción en el RUC o aquellos que tuvieran la condición de no habido para efectos tributarios; y 3. Tampoco darían derecho al crédito fiscal los comprobantes que hayan sido otorgados por personas que resultasen no ser contribuyentes del Impuesto o los otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilitase a ello o los otorgados por operaciones exoneradas del impuesto.

Que según el quinto párrafo de la anotada norma, tratándose de comprobante de pago, notas de débito o documentos no fidedignos o que incumplieran con los requisitos legales y reglamentarios, no se perdería el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación incluyendo el pago del Impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado: i) Mediante los medios de pago que señalase el reglamento; y, ii) Siempre que se cumpliera con los requisitos que señalase el referido reglamento; precisando dicha norma que lo antes mencionado, no eximía del cumplimiento de los demás requisitos exigidos por esta Ley para ejercer el derecho al crédito fiscal.

Que por su parte, de conformidad con el punto 2.2 del numeral 2 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 029-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 130-2005-EF⁵, para efecto de la aplicación del cuarto párrafo del artículo 19º del decreto, se tendrá en cuenta los siguientes conceptos: 1) Comprobante de Pago Falso: Es aquel documento que es emitido en alguna de las siguientes situaciones: a) El emisor no se encuentra inscrito en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) de la SUNAT, b) El número de RUC no corresponde a la razón social, denominación o nombre del emisor, c) El emisor consigna una dirección falsa. Para estos efectos, se considerará como dirección falsa a: i. Aquella que sea inexistente, o, ii. Aquella que no coincida con el lugar en que efectivamente se emitió el comprobante de pago, iii. Otros hechos o circunstancias que permitan a la Administración Tributaria acreditar que la dirección consignada en el comprobante de pago no corresponde a la verdadera dirección del emisor, d) El nombre, razón social o denominación y el número de RUC del adquirente no corresponden al del sujeto que deduce el crédito fiscal, salvo lo dispuesto en el inciso d) del numeral 2.1. del artículo 6º, e) Consigna datos falsos en lo referente al valor de venta, cantidad de unidades vendidas y/o productos transferidos. 2) Comprobante de Pago No Fidedigno: Es aquel documento que contiene Irregularidades formales en su emisión y/o registro. Se consideran como tales: comprobantes emitidos con enmendaduras, correcciones o interlineaciones; comprobantes que no guardan relación con lo registrado en los asientos contables; comprobantes que contienen información distinta entre el original como en las copias. 3) Comprobante de Pago que no reúne los requisitos legales o reglamentarios: Es aquel documento que no reúne las características formales y los requisitos mínimos establecidos en las normas sobre la materia. 4) Comprobante de Pago otorgado por

⁵ Es preciso agregar que si bien en el numeral 2.2 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 029-94-EF, modificado por el Decreto Supremo Nº 103-2002-EF, se incluyó como "comprobante de pago que no reunía los requisitos legales o reglamentarios" y, por ende, conforme a lo previsto por el cuarto párrafo del artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, según texto vigente con anterioridad a la modificatoria introducida a través de las Ley Nº 29214 y 29215, no daba derecho a utilizar crédito fiscal, a aquellos comprobantes de pago o documentos emitidos por sujetos con la condición de "no habido" a la fecha de su emisión, dicho supuesto fue excluido por el Decreto Supremo Nº 130-2005-EF, que modificó el citado reglamento.

 4



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

contribuyente cuya inclusión en algún régimen especial no lo habilite para ello: Es aquel documento emitido por sujetos que no son contribuyentes del Impuesto, por estar incluidos en algún régimen tributario que les impide emitir comprobantes de pago que permitan ejercer el derecho al crédito fiscal. En caso que un comprobante de pago sea no fidedigno o no reúna los requisitos legales o reglamentarios, y a la vez: -Sea falso, se le considerará para todos los efectos como falso.- Haya sido otorgado por contribuyente cuya inclusión en algún régimen especial no lo habilite para ello, se le considerará para todos los efectos como este último.

Que como puede apreciarse de las normas glosadas no darían derecho al crédito fiscal los comprobantes de pago que hubieran sido emitidos por sujetos a los cuales a la fecha de la emisión de los referidos documentos, tenían la condición de no habido para efectos tributarios.

Que de autos se tiene que la Administración reparó el crédito fiscal de los períodos julio y setiembre de 2007, y abril de 2008, al estar sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con la condición de "no habido" a la fecha de su emisión, tal como se detalla a continuación:

Fecha	Factura Nº	Proveedor	Según Contribuyente		Según SUNAT	
			Valor de Venta S/.	IGV S/.	Valor de Venta S/.	IGV S/.
07/07/2007	001-000351		48 824,68	9 276,69	0,00	0,00
12/07/2007	001-000356		15 675,00	2 978,25	0,00	0,00
25/09/2007	002-000002		74 930,00	14 236,70	0,00	0,00
07/04/2008	002-000330		31 234,50	5 934,56	0,00	0,00
14/04/2008	002-000339		35 714,40	6 785,74	0,00	0,00
22/04/2008	002-000338		28 199,60	5 357,92	0,00	0,00
Total Reparó				44 569,86		0,00

Que sin embargo, no se aprecia de autos que la Administración hubiera acreditado debidamente que los proveedores

hubiesen adquirido la condición de "no habidos" en base a lo dispuesto por el Decreto Supremo Nº 041-2006-EF⁶.

⁶ El numeral 4.1 del artículo 4° del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF, que establece las normas sobre las condiciones de no hallado y de no habido para efectos tributarios respecto de la SUNAT, señala que el deudor tributario adquirirá automáticamente la condición de no hallado, sin que para ello sea necesario la emisión y notificación de acto administrativo adicional alguno, si al momento de notificar los documentos mediante correo certificado o mensajero, o al efectuar la verificación del domicilio fiscal, se presentara alguna de las siguientes situaciones: (1) negativa de recepción de la notificación o negativa de recepción de la constancia de la verificación del domicilio fiscal por cualquier persona capaz ubicada en el domicilio fiscal; (2) ausencia de persona capaz en el domicilio fiscal o este se encuentre cerrado; (3) no existe la dirección declarada como domicilio fiscal, lo que no se ha acreditado en autos. Por su parte, los numerales 4.2, 4.3 y 4.4 del citado artículo del mencionado decreto supremo, indican que para la condición de no hallado las situaciones señaladas en los incisos 1 y 2 del numeral 4.1 deben producirse en tres (3) oportunidades en días distintos, entendiéndose que para el cómputo de las tres oportunidades se considerarán todas las situaciones que se produzcan, aun cuando pertenezcan a un solo numeral o a ambos, independientemente del orden en que se presentan. Además, que dicho cómputo se efectuará a partir de la última notificación realizada con acuse de recibo o de la última verificación del domicilio fiscal. El numeral 4.6 del artículo 4° de la citada norma, dispone que las situaciones señaladas en dicho artículo, deberán ser anotadas en el acuse de recibo o en el acuse de la notificación a que se refieren los incisos a) y f) del artículo 104° del Código Tributario, respectivamente, o en la constancia de la verificación del domicilio fiscal; y que para tal efecto emita el notificador o mensajero, de acuerdo a lo que señale la SUNAT. El artículo 6° del referido decreto supremo, regula el procedimiento para el cambio de la condición de no hallado a no habido. Al respecto, establece que para tal efecto, la SUNAT procederá a requerir al deudor tributario que adquirió la condición de no hallado para que cumpla con declarar o confirmar su domicilio fiscal hasta el último día hábil del mes en el que se le efectúa el requerimiento, bajo apercibimiento de asignarle la condición de no habido, y que en caso el deudor tributario no cumpla con esta obligación dentro del plazo indicado, adquirirá la condición de no

[Handwritten signatures] 5



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

Que en tal sentido, al no encontrarse debidamente sustentado el presente reparo, respecto al crédito fiscal de los meses de julio y setiembre de 2007 y abril de 2008, corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057130, 024-003-0057132 y 024-003-0057139.

Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057140 y 024-003-0057141⁷

Que de conformidad con el artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificada por la Ley Nº 29214⁸, para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se cumplirán los siguientes requisitos formales: a) Que el impuesto general esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción o, de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes; los comprobantes de pago y documentos, a que se alude en este inciso, son aquellos que de acuerdo con las normas pertinentes, sustentan el crédito fiscal; b) Que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el emisor de los comprobantes de pago o documentos haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión; y, c) Que los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a), o el formulario en el que conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, hayan sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras, siendo que el mencionado registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

Que el referido artículo 19º agrega que tratándose de comprobantes de pago, notas de débito o documentos que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado: i. Con los medios de pago que señale el Reglamento; y, ii. Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el referido Reglamento, precisando que lo antes mencionado no exime del cumplimiento de los demás requisitos exigidos por esta Ley para ejercer el derecho al crédito fiscal y que La SUNAT, por resolución de superintendencia, podrá establecer otros mecanismos de verificación para la validación del crédito fiscal.

Que la Única Disposición Final de la Ley Nº 29214, señala que dicha ley regirá a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial "El Peruano" y se aplicará, incluso, a las fiscalizaciones de la SUNAT en curso y a los procesos administrativos y a los procesos administrativos y/o contenciosos tributarios en trámite, sea ante la SUNAT o ante el Tribunal Fiscal⁹.

habido en la fecha en que se efectúe la publicación a que se refiere el numeral 8.1 del artículo 8º del mismo decreto, sin que para ello sea necesario la emisión y notificación de acto administrativo adicional alguno.

⁷ Giradas por Impuesto General a las Ventas de mayo y junio de 2008.

⁸ Publicada el 23 de abril de 2008. De acuerdo a la Exposición de Motivos de dicha norma, tuvo como objetivo flexibilizar los requisitos recogidos por el artículo 19º, dado que si bien estos facilitaban la labor de fiscalización de SUNAT, con el tiempo el exceso de formalidades originó que los contribuyentes por errores de forma y no de fondo perdieran el derecho a utilizar el crédito fiscal desnaturalizando de esta manera la mecánica dicho tributo, esto es, gravar el valor agregado generado a lo largo de la cadena de producción, distribución y comercialización, y que al final incidiera económicamente en el consumidor final.

⁹ Cabe precisar que según lo indicado en los considerandos precedentes, el procedimiento de fiscalización materia de evaluación se inició con posterioridad a la vigencia de la Ley Nº 29214.



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

Que de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01580-5-2009, que constituye precedente de observancia obligatoria *“Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, modificado por la Ley Nº 29214, la información prevista por el artículo 1º de la Ley Nº 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión”*.

Asimismo, la mencionada resolución establece también como criterio que: *“Las Leyes Nº 29214 y Nº 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia en los supuestos previstos por la Disposición Final Única de la Ley Nº 29214 y las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley Nº 29215”*.

Que el artículo 1º de la Ley Nº 29215, Ley que fortalece los mecanismos de control y fiscalización de la Administración respecto de la aplicación del crédito fiscal precisando y complementando la última modificación del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, dispone que adicionalmente a lo establecido por el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, deberán consignar como información mínima la siguiente: i) identificación del emisor y del adquirente o usuario (nombre, denominación o razón social y número de RUC), o del vendedor tratándose de liquidaciones de compra (nombre y documento de identidad); ii) identificación del comprobante de pago (numeración, serie y fecha de emisión); iii) descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación; y, iv) monto de la operación (precio unitario, valor de venta e importe total de la operación), y excepcionalmente, se podrá deducir el crédito fiscal aun cuando la mencionada información se hubiere consignado en forma errónea, siempre que el contribuyente acredite en forma objetiva y fehaciente dicha información.

Que el artículo 3º de la Ley Nº 29215, establece que no dará derecho a crédito fiscal el comprobante de pago o nota de débito que consigne datos falsos en lo referente a la descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación y al valor de venta, así como los comprobantes de pago no fidedignos definidos como tales por el reglamento. Tratándose de comprobantes de pago, notas de débito o documentos no fidedignos o que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios en materia de comprobantes de pago, pero que consignent los requisitos de información señalados en el artículo 1º de la presente ley, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado: i) Con los medios de pago que señale el reglamento; y ii) Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el reglamento de la ley del Impuesto General a las Ventas.

Que asimismo es pertinente indicar que cuando el inciso b) del aludido artículo 19º señala, entre otros, que: *“(…) el emisor de los comprobantes de pago o documentos haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión”*, no está haciendo referencia a su condición a la fecha de emisión de los comprobantes de pago o documentos, esto es, si está como “no habido”, lo que queda corroborado con lo dispuesto por el numeral 2 del acápite 2.5 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo Nº 029-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 137-2011-EF, que estableció que debía entenderse por “emisor habilitado” a la fecha de emisión de los comprobantes de pago o documentos a aquel que: i) estuviera inscrito en el RUC y la SUNAT no le hubiera notificado su baja de inscripción en dicho registro; ii) no estuviera incluido en algún régimen especial que lo inhabilite a otorgar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal; y iii) contara con la autorización de impresión, importación o de emisión de los comprobantes de pago o documentos que emitiera, según correspondiera.

2 8 P / 7



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

Que de autos se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal de los periodos mayo y junio de 2008, al estar sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con la condición de "no habido" a la fecha de su emisión, de acuerdo al siguiente detalle:

Fecha	Factura Nº	Proveedor	Según Contribuyente		Según SUNAT	
			Valor de Venta S/.	IGV S/.	Valor de Venta S/.	IGV S/.
03/05/2008	002-000169		128 156,00	24 349,64	0,00	0,00
01/06/2008	002-000172		137 930,00	26 206,70	0,00	0,00
08/06/2008	002-000182		21 922,20	4 165,22	0,00	0,00
Total Reparó				54 721,56		0,00

Que sin embargo, la Administración no ha tomado en cuenta que el texto del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, modificado por la Ley Nº 29214, que recoge los requisitos formales que debe cumplir todo contribuyente a fin de ejercer el derecho al crédito fiscal, no contempla, a diferencia del texto anterior a dicha modificación, que no podía utilizarse el crédito fiscal sustentado con comprobantes de pago emitidos por sujetos con la condición de "no habido" a la fecha de su emisión, por lo que mal podría la Administración sustentar el reparo al crédito fiscal consignado en las Facturas Nº 002-000169, 002-000172 y 002-000182, emitidas por en el solo hecho que este último a la fecha que emitió dichas facturas tuviese condición de "no habido".

Que en tal sentido, al no encontrarse debidamente sustentado el reparo al crédito fiscal de los meses de mayo y junio de 2008, corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057140 y 024-003-0057141.

Que por otro lado, dado que el reparo al crédito fiscal tuvo incidencia en la determinación de los saldos a favor de los periodos anteriores aplicables a los meses de agosto y octubre a diciembre de 2007 y enero a marzo de 2008, contenida en las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057131, 024-003-0057133, 024-003-0057134, 024-003-0057135, 024-003-0057136, 024-003-0057137 y 024-003-0057138, y al levantarse dicho reparo, procede también levantar el reparo relativo a la determinación de los saldos a favor y, en consecuencia, dejar sin efecto las mencionadas resoluciones de determinación con excepción de la Resolución de Determinación Nº 024-003-0057138, ya que como se ha expuesto se ha confirmado el reparo en cuanto a las operaciones de exportación embarcadas en el periodo, debiendo en este último caso proceder a su reliquidación.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia pronunciarse sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente sobre la improcedencia de la deuda contenida en las resoluciones de determinación con relación a los reparos analizados, sin perjuicio de ello, cabe indicar que el Informe Nº 271-2003-SUNAT/2B0000, emitido por la Administración, es vinculante solo para los órganos de la Administración de acuerdo con lo regulado por el artículo 94º del Código Tributario¹⁰, siendo que además fue elaborado en base a una normatividad distinta.

Resoluciones de Multa Nº 024-002-0103783 a 024-002-0103788

Que las referidas resoluciones de multa (fojas 601 a 606), han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, sustentándose en la determinación del Impuesto General a las Ventas de julio y setiembre de 2007 y enero y abril a junio de 2008.

¹⁰ Conforme con el artículo 94º del Código Tributario, el pronunciamiento que se emita con motivo de las consultas por escrito que se presentan ante la Administración Tributaria competente, será de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos de la Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

Nº 01120-8-2016

Que el numeral 1 del artículo 178° del aludido código, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, establece que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, modificada por Decreto Legislativo Nº 981, aplicable a las personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría¹¹, la sanción aplicable a la referida infracción es una multa equivalente al 50% del tributo omitido, ó 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, ó 15% de la pérdida indebidamente declarada, ó 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución, precisándose en la Nota 21 de dicha Tabla que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, para el caso del Impuesto General a las Ventas, es la diferencia entre el impuesto bruto y el crédito fiscal del período, en caso el referido crédito exceda el impuesto bruto, el resultado será considerado saldo a favor.

Que de autos se aprecia que las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0103783 a 024-002-0103788 fueron emitidas como consecuencia de la determinación contenida en las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057130, 024-003-0057132, 024-003-0057136, 024-003-0057139, 024-003-0057140 y 024-003-0057141, la cuales han sido dejadas sin efecto por este Tribunal en la presente resolución, por lo que al no encontrarse debidamente sustentada su emisión y ser accesorias a aquellas, corresponde emitir similar pronunciamiento y revocar la apelada también en este extremo, debiendo dejarse sin efecto dichos valores.

Con las vocales Huertas Lizarzaburu, Izaguirre Llampasi, e interviniendo como ponente el vocal Falconi Sinche.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 0260140048652/SUNAT de 26 de mayo de 2010, en cuanto al reparo al crédito fiscal por encontrarse sustentado en comprobantes de pago emitidos por sujetos con condición de "no habido" a la fecha de su emisión, y la reliquidación del saldo a favor del período anterior debiendo **DEJARSE SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0057130 a 024-003-0057137 y 024-003-0057139 a 024-003-0057141 y las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0103783 a 024-002-0103788, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo proceder a reliquidar la determinación contenida en la Resolución de Determinación Nº 024-003-0057138.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONI SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huerfano Llanos
Secretario Relator
ES/HLL/mpe.

¹¹ Como es el caso de la recurrente, según se aprecia de su Comprobante de Información Registrada (foja 129).