



Tribunal Fiscal

Nº 00637-2-2017

EXPEDIENTE N° : 4991-2008
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Cusco
FECHA : Lima, 23 de enero de 2017

VISTA la apelación interpuesta por _____ con R.U.C. N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° 095-014-0000546/SUNAT de 21 de febrero de 2008, emitida por la Intendencia Regional Cusco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001543 y 092-003-0001544, giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y Tasa Adicional del Impuesto a la Renta, así como contra la Resolución de Multa N° 092-002-0002227, emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene respecto al reparo por Impuesto General a las Ventas cargado al gasto, que no contó en forma oportuna con los comprobantes de pago, lo que impidió que los anotara en su Registro de Compras, así como tampoco los incluyó en la DAOT¹ del 2004, por lo que no pudo utilizar el crédito fiscal. Agrega que la Administración ha omitido aplicar el principio de presunción de veracidad previsto en la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444.

Que alega que recae en la Administración la carga de demostrar que los citados argumentos no resultan ciertos, lo que no ha verificado.

Que indica que la normativa del Impuesto General a las Ventas establece requisitos formales para el uso del crédito fiscal, los que no ha podido cumplir y que la anotación de los gastos en el Libro Mayor se produjo en la fecha que se realizó el pago de los servicios prestados y no en la fecha de recepción de los comprobantes de pago.

Que en cuanto al reparo por deducción de gasto sin sustento refiere que celebró un contrato de sublicencia con la empresa _____, la cual es representante de la marca Howard Jhonson, mediante el cual obtuvo la licencia para operar su hotel bajo aquélla marca a cambio de una contraprestación mensual calculada en función a sus ingresos mensuales. Agrega que dicha empresa es una subsidiaria en el Perú y tiene a su cargo supervisar el cumplimiento de las condiciones del contrato y la recaudación de las contraprestaciones producidas por su uso.

Que señala que si bien cumplió con efectuar el pago de la citada contraprestación, el _____ no le ha hecho entrega de las facturas correspondientes, empresa sobre la que recae dicha obligación.

Que añade que en atención al principio de primacía de la realidad, dado que la Administración no ha desconocido los pagos que realizó a favor de _____ sino que por el contrario los admite, debe considerar que los gastos incurridos no carecen de sustento. Agrega que el anotado principio tiene categoría constitucional, por lo que su aplicación tiene preferencia sobre cualquier norma de rango legal y no supletoria como lo interpreta la Administración, conforme lo dispuesto por el artículo 51° de Constitución Política.

Que en cuanto al reparo por ingresos no declarados refiere que si bien constituye renta gravada de las empresas cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el Resultado por Exposición a la Inflación, estos lo será para la empresa a la cual se aplican.

Que al respecto precisa que el Resultado por Exposición a la Inflación determinado por obtenido por _____ constituye ingreso gravable sólo para dicha empresa, precisando que esta nunca realizó distribución de utilidades, tal como se había establecido en el contrato de asociación en participación suscrito con aquélla.

¹ Declaración Anual de Operaciones con Terceros.

f a q



Tribunal Fiscal

Nº 00637-2-2017

Que en cuanto a la multa impuesta señala que la Administración no ha demostrado la existencia de intencionalidad y que los reparos efectuados se refieren a aspectos formales, sin que se haya cuestionado el cumplimiento de obligaciones sustanciales, por lo que no podría atribuirse negligencia por su parte.

Que asimismo sostiene que la citada multa no es razonable ni proporcional, aspectos sobre los cuales el Tribunal Constitucional ha establecido una posición en la sentencia recaída en el Expediente Nº 1803-2004-AA-TC.

Que la Administración manifiesta que como resultado de la fiscalización efectuada a la recurrente se determinaron reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 por enviar al gasto el monto del Impuesto General a las Ventas que tenía derecho a utilizar como crédito fiscal, por gastos por pago de regalías no sustentados con comprobantes de pago y por ingresos no declarados.

Que de lo actuado se tiene que mediante Carta Nº 060091102960-01 SUNAT y Requerimiento Nº 0921060001266, notificados el 29 de noviembre de 2006 (folios 390 y 416), la Administración inició a la recurrente la fiscalización de sus obligaciones tributarias relativas al Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, solicitándole diversa documentación contable y tributaria.

Que como consecuencia de dicha fiscalización la Administración reparó el Impuesto a la Renta por: (i) Impuesto General a las Ventas cargado como gasto, (ii) Gastos no sustentados en comprobantes de pago e (iii) Ingresos no declarados.

Que en virtud de tales reparos la Administración emitió las Resoluciones de Determinación Nº 092-003-0001543 y 092-003-0001544 (folios 452 a 458), giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, Tasa Adicional del Impuesto a la Renta y la Resolución de Multa Nº 092-002-000227 (folio 451).

Que de acuerdo con lo expuesto en cuenta lo expuesto en el caso de autos corresponde determinar si los citados valores han sido emitidos de acuerdo a ley.

Resolución de Determinación Nº 092-003-0001543

Que la Resolución de Determinación Nº 092-003-0001543 (folios 454 a 458) ha sido emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 por los siguientes reparos: (i) Impuesto General a las Ventas cargado como gasto, (ii) Gastos no sustentados en comprobantes de pago e (iii) Ingresos no declarados.

Impuesto General a las Ventas cargado como gasto

Que mediante el punto 1 del Requerimiento Nº 0922070000211 (folio 293) notificado el 19 de marzo de 2007 la Administración observó que las facturas detalladas en su Anexo Nº 1 con Motivo 1² (folios 291 y 292) habían sido contabilizadas como gasto, debido a que no se cumplía con lo establecido por el artículo 69º de la Ley del impuesto General a las Ventas, por lo que solicitó a la recurrente que sustentara el referido gasto.

Que en respuesta al punto 1 del referido requerimiento, mediante escrito ingresado el 23 de marzo de 2007 (folios 286 a 288), la recurrente no expuso planteamiento alguno respecto de las facturas emitidas por

las cuales habían sido observadas conforme lo señalado en el considerando anterior.

Que mediante el punto 1 del Resultado del Requerimiento Nº 0922070000211 (folio 259), cerrado el 29 de marzo de 2007, la Administración mantuvo la observación respecto del crédito fiscal considerado como gasto, toda vez que la recurrente no presentó sustento alguno, en concordancia con el artículo 69º de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que conforme se observa del Anexo Nº 02 del Resultado del Requerimiento Nº 0922070000211 (folio 257) el citado reparo asciende a la suma de S/. 10 783,00.

² Dichas facturas fueron emitidas por

b a y



Tribunal Fiscal

Nº 00637-2-2017

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por ley.

Que al respecto el artículo 69° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF dispone que el Impuesto General a las Ventas no constituye gasto ni costo para efectos de la aplicación del Impuesto a la Renta cuando se tenga derecho a aplicar como crédito fiscal.

Que por su parte el numeral 3.1 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 136-96-EF, aplicable al caso de autos señalaba que para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas, los contribuyentes del Impuesto deberán anotar sus operaciones, así como las modificaciones al valor de las mismas, en el mes en que éstas se realicen, y que para efecto del Registro de Compras, las adquisiciones podrán ser anotadas dentro de los 4 períodos tributarios computados a partir del primer día del mes siguiente de la fecha de emisión del documento que corresponda, siempre que los documentos respectivos sean recibidos con retraso, y que vencido este último plazo, el adquirente que haya perdido el derecho al crédito fiscal podrá contabilizar el correspondiente impuesto como gasto o costo del Impuesto a la Renta.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 8490-5-2001, 0068-3-2003 y 2434-2-2004, entre otras, en caso de verificarse que el contribuyente no hubiera cumplido con el requisito formal de la anotación de los comprobantes de pago que sustenten sus adquisiciones y servicios en el Registro de Compras y, en consecuencia, no tuviera derecho a ejercer el crédito fiscal originado en dichos períodos, corresponde considerar dicho crédito como costo o gasto, ello en aplicación del citado artículo 69°.

Que de la Cédula de Determinación Final del Impuesto a la Renta de 2004 (folio 221) se aprecia que la Administración efectuó el reparo referido al considerar como gasto el monto del Impuesto General a las Ventas considerando el citado importe de S/. 10 783,00, sin que, de la documentación que obra en autos se aprecie que, respecto de las operaciones contenidas en las facturas observadas (folios 1 a 16), hubiera cuestionado el derecho al crédito fiscal de la recurrente en atención a los requisitos sustanciales previstos en el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en autos se aprecia que las facturas que sustentan las adquisiciones de bienes y servicios de la recurrente fueron observadas por no haber sido anotadas en el Registro de Compras (folio 488), motivo por el que no se cumplió con el requisito formal del registro de las operaciones establecido en el artículo 19° del Ley del Impuesto General a las Ventas; en tal sentido, no podía ejercerse el derecho al crédito fiscal, sin embargo, en aplicación del artículo 69° de la Ley del Impuesto General a las Ventas anteriormente citado correspondía deducirlo como gasto para efectos del Impuesto a la Renta, conforme con el criterio recogido por Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8490-5-2001, N° 0068-3-2003 y N° 02434-2-2004.

Que de lo expuesto anteriormente se tiene que si bien según el citado artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la anotación de los comprobantes de pago en el Registro de Compras constituye un requisito formal para ejercitar el crédito fiscal, es irrelevante el motivo de la falta de anotación de este en aquel registro a efectos de poder contabilizarlo como costo o gasto para efectos del Impuesto a la Renta, según la citada norma reglamentaria, por lo que carece de fundamento lo afirmado por la Administración en el sentido que efectuó el reparo materia de grado debido a que se cargó al gasto del importe por el Impuesto General a las Ventas por incumplimiento voluntario del inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y conforme al criterio antes mencionado corresponde levantar el reparo y revocar la resolución apelada en este extremo.

h

Q

Y



Tribunal Fiscal

Nº 00637-2-2017

del ejercicio 2004, solicitándole la presentación del original de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 de la asociante, la empresa

Que mediante el numeral 4 del escrito de 23 de marzo de 2007 (folio 286) la recurrente alega que, de acuerdo a información proporcionada por _____, la utilidad neta de S/. 1 000,00 ha sido destinada a cubrir gastos posteriores al balance.

Que mediante el punto 4 del Resultado del Requerimiento Nº 0922070000211 (folio 258) la Administración refiere que de acuerdo a la citada cláusula segunda del contrato de asociación en participación, toda vez que _____ consignó en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 una utilidad antes de impuestos de S/. 1 428,00, la recurrente debió considerar como ingresos en la determinación del Impuesto a la Renta del citado ejercicio la suma de S/. 714,00, por lo que observó dicho importe sustentándolo en el artículo 29º de la Ley del impuesto a la Renta y el artículo 6º de la Resolución de Superintendencia Nº 042-2000/SUNAT.

Que se aprecia en autos el contrato de asociación en participación (folios 25 y 26) en la que la recurrente figura como asociada y _____ como asociante, siendo firmado por ambas partes el 15 de diciembre de 2001, estipulándose en su cláusula tercera, "denominada "Plazo del Contrato", que su duración es de 6 años a partir del 1 de enero de 2002 y que vencía el 31 de diciembre de 2007.

Que de la cláusula segunda del citado contrato se observa que el objeto del mismo es implementar en el local de la recurrente (asociada) ubicado en el sótano del Edificio 103 de la avenida El Sol una discoteca para su explotación comercial como tal. Asimismo se señaló que: "(...).. la utilidad que la empresa antes mencionada (la asociante) pueda reportar será distribuida en porcentajes iguales, tanto para LA ASOCIANTE como para LA ASOCIADA y la liquidación de la misma será anual (luego del cierre del ejercicio anual y presentación del balance".

Que asimismo obra en autos la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 presentada por _____ (folios 263 a 266), en la cual se observa que la recurrente declaró como resultado de operación una pérdida por S/. 31,00 y un REI³ del ejercicio positivo por S/. 1 459,00 cuya diferencia ascendente a S/. 1 428,00 fue considerada como resultado antes del impuesto. Asimismo en la Casilla 110 correspondiente a renta neta imponible se consignó el importe de S/. 1 428,00.

Que conforme con el artículo 438º de la Ley General de Sociedades, Ley Nº 26887, se considera contrato asociativo aquel que crea y regula relaciones de participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes. El contrato asociativo no genera una persona jurídica, debe constar por escrito y no está sujeto a inscripción en el Registro.

Que el artículo 439º de la misma norma señala que las partes están obligadas a efectuar, las contribuciones en dinero, bienes o servicios establecidos en el contrato. Si no se hubiera indicado el monto de las contribuciones, las partes se encuentran obligadas a efectuar las que sean necesarias para la realización del negocio o empresa, en proporción a su participación en las utilidades, que la entrega de dinero, bienes o la prestación de servicios, se harán en la oportunidad, el lugar y la forma establecida en el contrato. A falta de estipulación, rigen las normas para los aportes establecidas en la presente ley, en cuanto le sean aplicables.

Que el artículo 440º de la citada ley establece que el contrato de asociación en participación es el contrato por el cual una persona, denominada asociante concede a otra u otras personas denominadas asociados, una participación en el resultado o en las utilidades de uno o de varios negocios o empresas del asociante, a cambio de determinada contribución.

Que el artículo 441º de la anotada norma indica que el asociante actúa en nombre propio y la asociación en participación no tiene razón social ni denominación; la gestión del negocio o empresa corresponde única y exclusivamente al asociante y no existe relación jurídica entre los terceros y los asociados; los terceros no adquieren derechos ni asumen obligaciones frente a los asociados, ni éstos ante aquéllos; el contrato puede determinar la forma de fiscalización o control a ejercerse por los asociados sobre los negocios o empresas

³ Resultado por Exposición de inflación.

[Handwritten marks]



Tribunal Fiscal

Nº 00637-2-2017

establecía la anterior regulación del Impuesto a la Renta, correspondiendo únicamente al asociante la determinación y pago de dicho impuesto”.

Que en orden de ideas en la Exposición de Motivos de la Ley N° 27034⁷, se explica la propuesta de eliminar la referencia a las asociaciones en participación puesto que *“De conformidad con el artículo 441° de la nueva Ley General de Sociedades, las asociaciones en participación no tienen personería jurídica, razón social ni denominación, correspondiendo al asociante, de manera única y exclusiva, la gestión del negocio o empresa, sin que el asociado asuma ninguna obligación frente a terceros. En consecuencia, carece de sustento jurídico atribuir rentas al asociado u obligar a la asociación en participación a llevar contabilidad independiente”.*

Que el citado criterio es concordante con el tratamiento otorgado al contrato de asociación en participación por la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, la que le atribuye carácter de contrato asociativo que no genera una persona jurídica distinta a los contratantes (artículo 438°) y cuyo artículo 441° establece que el asociante actúa en nombre propio⁸ y la asociación en participación no tiene razón social ni denominación, siendo que la gestión del negocio o empresa corresponde única y exclusivamente al asociante y no existe relación jurídica entre los terceros y los asociados, agregándose que los terceros no adquieren derechos ni asumen obligaciones frente a los asociados, ni éstos ante aquéllos.

Que tomando en consideración las previsiones normativas de la Ley del Impuesto a la Renta aplicables para el ejercicio materia de análisis y que el asociante es el titular exclusivo del negocio o empresa objeto del contrato mientras que el asociado se limita a entregar una contribución a cambio del derecho a participar en los resultados⁹, se concluye que en el presente caso, de obtenerse utilidades en el negocio o empresa materia del contrato, el asociante será el único obligado a determinar y pagar el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría por la totalidad de las rentas gravadas que se obtuvieran de dicho negocio o empresa y, luego de ello, de corresponder, deberá entregar la participación que corresponda al asociado¹⁰, quien no debe gravar nuevamente la suma recibida con el Impuesto a la Renta, por lo que corresponde revocar la apelada en este extremo.

Que carece de sustento lo señalado por la Administración en el sentido que de la revisión de la cláusula segunda del contrato de asociación en participación celebrado entre la recurrente y la empresa y la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT, el monto de la participación correspondiente al asociado constituye renta de tercera categoría para él, según lo dispuesto en el artículo 6° de la referida norma¹¹, por cuanto esta creo un régimen transitorio aplicable al ejercicio 1999 para los contratos de asociación en participación existentes al 1 de enero de 1999 que hubieran llevado contabilidad independiente a la de sus partes contratantes y atribuido a éstas, durante dicho año, las rentas correspondientes a la asociación en participación.

⁷ Proyecto de Ley N° 04356, presentado el 15 de diciembre de 1998. Primera Legislatura Ordinaria de 1998. Congreso de la República. <http://www.congreso.gob.pe/proyectosdeley/>. Visita realizada el 18 de enero de 2017.

⁸ Al respecto, ELÍAS LAROZA señala que en tanto contrato asociativo, le son aplicables las características previstas por el artículo 441° de la citada ley así como las recogidas por el artículo 438°, entre ellas, que regula relaciones de participación o integración en uno o más negocios o empresas del asociante, en interés común de todas las partes contratantes, lo que determina que el asociante actúa en nombre propio y le corresponde, en forma exclusiva, la gestión de los negocios o empresas materia del contrato y que no exista relación jurídica entre asociados y los terceros, siendo que los terceros no adquieren derechos ni asumen obligaciones frente a los asociados, ni éstos ante aquéllos. En este sentido, véase: ELÍAS LAROZA, Enrique, *Derecho Societario Peruano – Ley General de Sociedades del Perú*, Normas Legales, 2001, Trujillo, pp. 950 y ss. En similar sentido, véase: HUNDSKOPF EXEBIO, Oswaldo, *Manual de Derecho Societario*, Gaceta Jurídica, 2012, Lima, p. 345. Al respecto señala que los contratos asociativos generan relaciones jurídicas a través de las cuales se procura alcanzar un fin o beneficio común a todas las partes.

⁹ La participación del asociado es concebida como un derecho de crédito, puesto que en los contratos asociativos en sentido lato, existe solamente la obligación del asociante de atribuirle al asociado una parte de las utilidades que produce todo o un sector de su negocio, las cuales -de momento- son obtenidas todas por el asociante y existe el correspondiente derecho personal (de crédito), del asociado frente al asociante, a obtener la parte convenida.

¹⁰ La parte correspondiente a la utilidad obtenida en el negocio o empresa del asociante.

¹¹ A la vez que gasto deducible para el asociante.



Tribunal Fiscal

N° 00637-2-2017

Resolución de Determinación N° 092-003-0001543

Que teniendo en cuenta que la Resolución de Determinación N° 092-003-0001544 (folios 452 y 453) ha sido emitida por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, sobre la base del reparo por ingresos no declarados, el cual ha sido revocado, procede revocar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N° 092-002-0002227

Que el artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953 establece que la infracción se determina en forma objetiva y que en el control del cumplimiento de obligaciones tributarias administradas por la SUNAT, se presume la veracidad de los actos comprobados por los agentes fiscalizadores, de acuerdo con lo que se establezca mediante decreto supremo.

Que la resolución de multa materia de grado fue emitida por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, según el cual constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Que la Resolución de Multa N° 092-002-0002227 emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, se encuentra amparada en la Resolución de Determinación N° 092-003-0001543, por lo que corresponde excluir de su cálculo las sumas relacionadas a los reparos levantados y mantenerla en lo demás que contiene.

Que la infracción debe ser establecida en forma objetiva de acuerdo con el citado artículo 165°, por lo que el alegato de la recurrente con relación a que la Administración no ha demostrado la existencia de intencionalidad respecto a la infracción establecida en el numeral 1 del artículo 178° carece de sustento.

Que asimismo, no resulta atendible el argumento de la recurrente referido a que la resolución apelada habría infringido lo dispuesto por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 1803-2004-AA/TC, toda vez que el indicado fallo está referido a la pérdida del Régimen de Gradualidad, lo que no ha ocurrido en el caso de autos, tal como se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03457-1-2012.

Con los vocales Pinto de Aliaga y Castañeda Altamirano, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada, con su voto discrepante en parte.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 095-014-0000546/SUNAT de 21 de febrero de 2008, en el extremo referido al reparo por Impuesto General a las Ventas cargado como gasto, ingresos no declarados y tasa adicional del Impuesto a la Renta, excluyéndose dichas sumas de la determinaciones así como de la sanción contenida en la Resolución de Multa N° 092-002-0002227 en cuanto a dichos reparos y **CONFIRMARLA** en los demás que contiene.

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


PINTO DE ALIAGA
VOCAL PRESIDENTA
Charca Huascupe
Secretario Relator
VLR/CHH/JA/njt.


CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL



Tribunal Fiscal

Nº 00637-2-2017

VOTO DISCREPANTE EN PARTE DEL VOCAL VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, dispone que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago que respalde 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 de conformidad con el artículo 19° de la citada ley, modificado por la Ley Nº 29214, 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 artículo 69° de la mencionada ley dispone que el Impuesto General a las Ventas no constituye gasto ni costo para efectos de la aplicación del Impuesto a la Renta, cuando se tenga derecho a aplicar como crédito fiscal.

Que por su parte el numeral 3.1 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 136-96-EF, aplicable al caso de autos señalaba que para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas, los contribuyentes del Impuesto deberán anotar sus operaciones, así como las modificaciones al valor de las mismas, en el mes en que éstas se realicen, y que para efecto del Registro de Compras, las adquisiciones podrán ser anotadas dentro de los cuatro (4) periodos tributarios computados a partir del primer día del mes siguiente de la fecha de emisión del documento que corresponda, siempre que los documentos respectivos sean recibidos con retraso, y que vencido este último plazo, el adquirente que haya perdido el derecho al crédito fiscal podrá contabilizar el correspondiente impuesto como gasto o costo del Impuesto a la Renta.

Que de las normas antes expuestas, se advierte que la imputación del crédito fiscal al gasto solo puede afectarse en la medida que por una disposición legal los contribuyentes se encuentren impedidos de utilizar el crédito fiscal, por ejemplo, por haber recibido los comprobantes de pago con retraso, pero no cuando se hubiera perdido tal derecho por responsabilidad atribuible a éstos o cuando los hayan dejado de anotar voluntariamente en el Registro de Compras, entre otras situaciones.

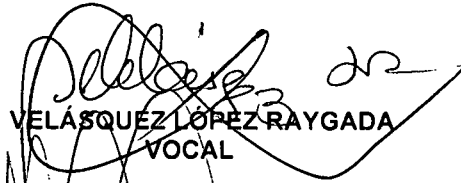
Que en ese sentido, dado que en el caso de autos la recurrente perdió el derecho a utilizar el crédito fiscal por no haber anotado los comprobantes de pago en el Registro de Compras dentro del plazo establecido, no correspondía deducir el crédito fiscal que contenían al gasto, por cuanto su pérdida se debió exclusivamente a una conducta atribuible a la recurrente, ya que en autos se aprecia que, tal como señala la Administración en la apelada, las facturas observadas fueron contabilizadas en el Libro Mayor en diciembre de 2004, esto es dentro del plazo establecido por el numeral 3.1 del inciso 3 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del



Tribunal Fiscal

Nº 00637-2-2017

Impuesto General a las Ventas para poder gozar del crédito fiscal, lo que evidencia que la recurrente contó oportunamente con la documentación correspondiente, por lo que soy de opinión que se confirme la apelada en este extremo, estando con el voto en mayoría en lo demás que contiene.


VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL

Charco Huasupe
Secretario Relator
VLR/CHH/JA/njt.