



# Tribunal Fiscal

Nº 06136-9-2020

EXPEDIENTES Nº : 12423-2018 y 2085-2019  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Multa y Devolución  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 26 de octubre de 2020

**VISTAS** las apelaciones interpuestas por con Registro Único de Contribuyente (RUC) Nº contra las Resoluciones de Intendencia Nº y de 31 de julio y 20 de diciembre de 2018, emitidas por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declararon infundadas las reclamaciones formuladas contra la Resolución de Determinación Nº girada por el Impuesto General a las Ventas de julio de 2016, y la Resolución de Multa Nº emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; y contra la Resolución de Intendencia Nº que su vez declaró improcedente la solicitud de devolución presentada mediante el Formulario 4949 Nº

## CONSIDERANDO:

Que en aplicación de lo dispuesto por el artículo 160 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS, procede la acumulación de los procedimientos tramitados con los Expedientes Nº 12423-2018 y 2085-2019, al guardar conexión entre sí.

Que la recurrente sostiene que el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016 por el importe de S/ 411 346,00 es improcedente, toda vez que para ejercer correctamente su derecho al crédito fiscal en el referido periodo efectuó la anotación de las boletas de pago del impuesto - por los pagos de las regalías realizados durante los ejercicios 2011 a 2014 a su proveedor por la utilización de una marca- en el Registro de Compras Electrónico. Al respecto, precisa que el 13 de noviembre de 2015 mediante 48 boletas de pago canceló el aludido Impuesto General a las Ventas por la utilización de servicios prestados por no domiciliados de enero a diciembre de 2011 a 2014, siendo que la no anotación en el mes de noviembre de 2015 no implicaba la pérdida del crédito fiscal, pues este podía ser ejercido en cualquiera de los 12 meses posteriores a la fecha de pago del mencionado tributo, en tanto se hubiera anotado en una hoja del Registro de Compras correspondiente a un periodo no fiscalizado por la Administración, tal como lo señala la Ley Nº 29215, y por ello, los pagos efectuados mediante las referidas boletas de pago fueron anotados en el Registro de Compras Electrónico de julio de 2016 -que correspondía a un periodo no fiscalizado por la Administración-.

Que refiere que su proceder tiene amparo en lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 2 de la Ley Nº 29215, incorporado por el Decreto Legislativo Nº 1116, según el cual el crédito fiscal no se pierde si al tiempo en que se cursa un requerimiento por el periodo en el cual se ejerció o se pretende ejercer el crédito fiscal, el documento figura anotado en el Registro de Compras, pudiendo utilizarse el crédito fiscal por el mes de anotación, siempre que este corresponda al mes de su emisión o cualquiera de los 12 periodos mensuales siguientes, esto es, con prescindencia de la fecha real del acto físico de anotación.

Que añade que la indicada ley reconoce que los documentos que sustentan el crédito fiscal pueden ser incluso anotados en forma retroactiva, luego de transcurrido el plazo de los doce (12) meses computado desde el mes siguiente al de su emisión, tal como se desprende de la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo Nº 1116.

Que afirma que cumplió con anotar los 48 formularios correspondientes al pago del impuesto en julio de 2016, siendo que tal anotación fue posible y se hizo con ocasión de la presentación del Registro de Compras Electrónico de agosto de 2017, y para ello utilizó el código 9, que permite realizar un ajuste o rectificación en la anotación de la información de una operación registrada en un periodo anterior. Agrega que la Administración no valida tal proceder argumentando que el Programa de Libros Electrónicos (PLE)

*[Firmas manuscritas]*



# Tribunal Fiscal

Nº 06136-9-2020

no permite realizar asientos en periodos anteriores, sin embargo, la pretendida limitación no puede suponer una restricción al ejercicio de un derecho sustancial adquirido de forma legítima por el contribuyente, amparado en normas legales.

Que alude que este Tribunal en la Resolución Nº 09526-8-2014, en base a lo dispuesto por el segundo párrafo de la Ley Nº 29215 y las normas reglamentarias, advierte la posibilidad de anotar en el Registro de Compras el documento correspondiente que sustenta el crédito fiscal, incluso transcurrido el plazo de 12 meses, pero dentro de la hoja del Registro de Compras correspondiente a los 12 meses, y la Administración reconoce expresamente este criterio que avala la anotación "extemporánea" pero no arguye ninguna justificación respecto a por qué tal anotación no permite ejercer el derecho al crédito fiscal.

Que en relación con el reparo del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016 por el importe de S/ 10 716,00, menciona que el aludido importe observado corresponde a servicios prestados por no domiciliados cuyo pago se efectuó el 20 de julio de 2016 mediante el Formulario 1662 Nº y que fue anotado en julio de 2016 con ocasión de la presentación del Registro de Compras Electrónico de agosto de 2017, remitiéndose a los argumentos expuestos anteriormente que acreditarían el cumplimiento de los requisitos sustanciales y formales para el ejercicio del derecho al crédito fiscal.

Que respecto a la solicitud de devolución del importe de S/ 411 346,00, alega que la Administración la deniega sustentándose en el reparo efectuado al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016 por la utilización de servicios prestados por no domiciliados por el mencionado monto, no obstante, este reparo carece de sustento legal, y por ende corresponde la devolución solicitada. Asimismo, expresa que la Resolución de Determinación Nº que contiene el referido reparo, no constituye un acto firme y definitivo, ni tiene eficacia ni ejecutoriedad, por lo que no puede ser invocada para rechazar la devolución.

Que mediante escrito de alegatos, la recurrente reitera sus argumentos y aduce que con la modificación introducida por el Decreto Legislativo Nº 1116 a la Ley Nº 29215 y la modificación del numeral 2.1 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta efectuada a través del Decreto Supremo Nº 161-2012-EF, se distinguen dos conceptos: el periodo de anotación y el plazo para la anotación, siendo que el primero de ellos corresponde a alguno de los periodos fiscales permitidos para ejercer el derecho al crédito fiscal, que corresponde al mes de emisión del documento o de pago del impuesto, y a los 12 meses siguientes; mientras que el segundo se refiere al momento en el tiempo en el cual el sujeto del Impuesto General a las Ventas debe proceder a la anotación del documento y tal plazo de anotación es hasta que la SUNAT requiera la exhibición o presentación del Registro de Compras, siendo que este plazo puede ser bastante mayor a los 12 meses que se prevén como periodo de anotación. Invoca al respecto el criterio contenido en las Resoluciones Nº 9526-8-2014 y 9712-8-2019.

Que por su parte, la Administración señala que reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016, toda vez que los pagos efectuados por los importes de S/ 411 346,00 y S/ 10 716,00, por el Impuesto General a las Ventas por la utilización de servicios prestados por no domiciliados, no fueron anotados en el Registro de Compras Electrónico dentro del plazo establecido en el inciso c) y el penúltimo párrafo del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en relación con la solicitud de devolución, refiere que como consecuencia del procedimiento de fiscalización efectuado a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016, se emitió la Resolución de Determinación Nº por el aludido tributo y periodo, la cual fue emitida por el monto de S/ 13 418,00, toda vez que se estableció que la recurrente no tenía el derecho a utilizar el crédito fiscal en el aludido periodo por la suma de S/ 411 346,00, por lo que no existe pago indebido y/o en exceso susceptible de devolución, además anota que la anotada resolución de determinación resulta eficaz mientras no haya sido dejada sin efecto.



# Tribunal Fiscal

N° 06136-9-2020

## 1. Impuesto General a las Ventas de julio de 2016<sup>1</sup>

Que de lo actuado se advierte que como resultado de un procedimiento de fiscalización definitiva iniciado a la recurrente a través de la Carta N° \_\_\_\_\_ y el Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 277, 291 y 292), la Administración emitió la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ por el Impuesto General a las Ventas de julio de 2016 (folios 370 a 397), así como la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ (folios 398 y 399), por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, respecto del aludido tributo y periodo; en ese sentido, corresponde determinar si dichos valores fueron emitidos con arreglo a ley.

### 1.1. Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_

Que de los Anexos N° 1.3 y 2 al citado valor (folios 370 a 391 y 393), se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016<sup>2</sup>, debido a que el crédito fiscal por los importes de S/ 411 346,00 y S/ 10 716,00, correspondiente a la utilización de servicios prestados por no domiciliados no fueron anotados oportunamente en el Registro de Compras, sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ y citando como base legal, entre otros, el inciso c) y penúltimo párrafo del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el artículo 2 de la Ley N° 29215, los numerales 2.1 y 11 del artículo 6 y numerales 1 y 3.2 del artículo 10 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de acuerdo con el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116<sup>3</sup>, el crédito fiscal está constituido, entre otros, por el impuesto pagado con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Que para ejercer el derecho al crédito fiscal, el artículo 19 de la citada ley, modificada por la Ley N° 29214<sup>4</sup>, establece el cumplimiento de determinados requisitos formales, entre ellos, según su inciso c), que el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, haya sido anotado en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras.

Que el artículo 2 de la Ley N° 29215<sup>5</sup> precisó y complementó el requisito mencionado, señalando que el documento antes citado deberá ser anotado por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes del pago del impuesto o en el que corresponda a los 12 meses siguientes, debiéndose ejercer en el periodo al que corresponda la hoja en la que el documento hubiese sido anotado.

Que cabe indicar que mediante el Decreto Legislativo N° 1116 se incorporó al artículo 2 de la Ley N° 29215, la disposición referida a que no se perderá el derecho al crédito fiscal si la anotación de los comprobantes de pago y demás documentos a que se refiere el artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas –en las hojas que correspondan al mes de emisión o del pago del impuesto o a los 12 meses siguientes– se efectúa antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su Registro de Compras.

<sup>1</sup> Los folios que se mencionan en el punto 1 corresponden al Expediente N° 12423-2018.

<sup>2</sup> Cabe precisar que durante la fiscalización la Administración también observó la base imponible del aludido impuesto y periodo por la prestación de servicios en el país a sujetos no domiciliados, siendo que la recurrente aceptó tal observación mediante la declaración jurada rectificatoria presentada el 2 de mayo de 2018 (folio 396).

<sup>3</sup> Publicado el 7 de julio de 2012.

<sup>4</sup> Publicada el 23 de abril de 2008.

<sup>5</sup> Publicada también el 23 de abril de 2008.



# Tribunal Fiscal

Nº 06136-9-2020

Que de otro lado, el numeral 11 del artículo 6 del Reglamento de la Ley Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 137-2011-EF, prevé que el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por no domiciliados se deducirá como crédito fiscal en el período en el que se realiza la anotación del comprobante de pago emitido por el sujeto no domiciliado, de corresponder, y del documento que acredite el pago del impuesto, siempre que la anotación se efectúe en la hoja que corresponda a dicho período y dentro del plazo establecido en el numeral 3.2 del artículo 10, siendo de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del numeral 2.1 del artículo 6.

Que el numeral 2.1 del citado artículo 6, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, dispone que el derecho al crédito fiscal se ejercerá en el periodo al que corresponda la hoja del Registro de Compras en la que se anote el documento respectivo, siempre que la anotación se efectúe en las hojas del Registro de Compras señaladas en el numeral 3 del artículo 10 del reglamento; asimismo, agrega que no se perderá el crédito fiscal utilizado con anterioridad a la anotación del documento respectivo en el Registro de Compras, si ésta se efectúa –en la hoja que corresponda al periodo en el que se dedujo dicho crédito fiscal y que sea alguna de las señaladas en el numeral 3 del artículo 10– antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de dicho registro.

Que el numeral 3.2 del artículo 10 del precitado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, indica que los documentos emitidos por la SUNAT que sustentan el crédito fiscal en la utilización de servicios, deberán ser anotados en el Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes del pago del impuesto o en las que correspondan a los 12 meses siguientes; asimismo, dispone que en caso la anotación se realice en una hoja distinta a las señaladas, el adquirente perderá el derecho al crédito fiscal pudiendo contabilizar el correspondiente impuesto como gasto o costo para efecto del Impuesto a la Renta.

Que de autos se aprecia que mediante el Requerimiento N° (folios 270 y 271), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito, con la documentación original y base legal, el origen y la naturaleza de las operaciones que generaron la rectificatoria del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016, presentada a través del Formulario PDT 621 N° el 8 de setiembre de 2017. Asimismo, indicó que según el Registro de Compras de julio de 2016, tenía anotado un crédito fiscal por sus adquisiciones por el importe de S/ 1 833 897,00; sin embargo, mediante el Formulario PDT 621 N° de 18 de agosto de 2016, declaró un crédito fiscal ascendente a S/ 1 844 613,00, por lo que requirió que sustentara por escrito y documentariamente la diferencia de S/ 10 716,00.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 3 de abril de 2018 (folios 267 a 269), en el que indicó que como consecuencia de la fiscalización de enero a diciembre de 2015, se observó el uso del crédito fiscal de noviembre de 2015 por el Impuesto General a las Ventas pagado por la utilización de servicios prestados por no domiciliados al no haber sido anotado en el Registro de Compras de tal mes, habiendo aceptado la referida observación, por lo que rectificó su declaración jurada del referido tributo y periodo. Añadió, que los documentos en donde consta el pago del Impuesto General a las Ventas y que motivó la observación al crédito fiscal de noviembre de 2015, han sido anotados en el Registro de Compras de julio de 2016, siendo que la aludida anotación corresponde a un periodo no fiscalizado por la SUNAT, lo cual le habilita a tomar el crédito fiscal por dicho mes, por ello presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto General a las Ventas de julio 2016, mediante el Formulario PDT 621 N° el 8 de setiembre de 2017, precisando que tal anotación se efectuó en uno de los 12 periodos siguientes a aquel en el cual se realizó el pago del mencionado tributo. Por otro lado, en relación con la diferencia de S/ 10 716,00, sostuvo que correspondía al pago del Impuesto General a las Ventas por servicios prestados por no domiciliados en julio de 2016, cuyo pago fue efectuado el 20 de julio de 2016 mediante el Formulario 1662 N° y que dicha boleta fue anotada en el Registro de Compras Electrónico de agosto de 2017, indicando que correspondía a julio de 2016.



# Tribunal Fiscal

N° 06136-9-2020

Que en el Resultado del Requerimiento N° (folios 250 a 265), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, precisando que, desde el 1 de enero de 2013, la recurrente estaba afiliada al PLE (Programa de Libros Electrónicos), por lo que se encontraba obligada a presentar los Registros de Compras y Ventas de manera electrónica, y que para el caso en análisis, en la estructura del Registro de Compras Electrónico no hay un código que permita registrar operaciones que dan derecho al crédito fiscal cuando la fecha de pago del impuesto es anterior al periodo de anotación y esta se produce luego de los 12 meses siguientes al pago del impuesto, debido a que pasado los 12 meses ya no se tiene derecho al crédito fiscal.

Que además, se indicó que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente, se procedió a observar el crédito fiscal por el importe de S/ 411 346,00, correspondiente a los pagos efectuados mediante 48 Formularios 1662 – Guía de Pagos Varios por el Impuesto General a las Ventas por la utilización de servicios prestados por no domiciliados, al no cumplir con el requisito formal de la anotación en el Registro de Compras Electrónico en la oportunidad para ejercer el derecho al crédito fiscal, es decir, dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de pago del impuesto (de diciembre de 2015 a noviembre de 2016), debido a que recién se anotó en agosto de 2017. Asimismo, acotó la suma de S/ 10 716,00, correspondiente al pago efectuado mediante el Formulario 1662 N° al no cumplirse con el requisito de anotación en el Registro de Compras Electrónico en la oportunidad para ejercer el derecho al crédito fiscal, es decir, dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de pago del impuesto (de agosto de 2016 a julio de 2017), toda vez que recién se anotó en agosto de 2017.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 02 al Requerimiento N° (folios 234 a 237), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes mencionada, a fin de que presente sus descargos.

Que en respuesta a tal requerimiento, la recurrente presentó un escrito de 3 de mayo de 2018 (folios 225 a 233), en el cual reiteró los argumentos expuestos en respuesta al Requerimiento N° y manifestó que tenía derecho al uso del crédito fiscal en julio de 2016 por los importes de S/ 411 346,00 y S/ 10 716,00, bajo las condiciones previstas por el segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215, incorporado por el Decreto Legislativo N° 1116, conforme al cual se reconoce que los documentos que sustentan el crédito fiscal (comprobantes de pago y documentos de pago del IGV) pueden ser incluso anotados en forma retroactiva, luego de transcurrido el plazo de 12 meses computado desde el mes siguiente al de su emisión o pago, siempre y cuando tal anotación se realice: i) en las hojas que correspondan al periodo de emisión del comprobante o pago del impuesto y/o a los 12 meses siguientes, y ii) antes que el Registro de Compras sea requerido por SUNAT, resaltando que ello es lo que ocurrió en su caso, por cuanto el crédito fiscal ha sido ejercido en julio de 2016, que corresponde a uno de los 12 meses siguientes al del pago del impuesto, y a un mes cuyo Registro de Compras no fue solicitado por la SUNAT en ninguna intervención. Invoca al respecto la Resolución N° 09526-8-2014.

Que también señaló que cumplió con anotar los formularios correspondientes al pago del IGV en el periodo de julio de 2016 con ocasión de la presentación del Registro de Compras de agosto de 2017, utilizando el código 9, que se consigna cuando se realiza un ajuste o rectificación en la anotación de la información de una operación registrada en un periodo anterior. Añade, que aún bajo el entendido que no existe un código que permita registrar operaciones que dan derecho al crédito fiscal en periodos anteriores, esta limitación informática del PLE, implementado por la propia Administración, no puede suponer una restricción al ejercicio de un derecho sustancial adquirido en forma legítima.

Que en el Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° (folios 217 a 222), la Administración dejó constancia del escrito presentado, y que de la evaluación de la documentación presentada, concluyó que mantenía la observación efectuada por el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016 por los importes de S/ 411 346,00 y S/ 10 716,00, toda vez que la recurrente anotó las operaciones observadas en la hoja del Registro de Compras Electrónico de agosto de 2017, siendo que dicho registro otorgó fecha cierta a su acto material de anotación; en ese sentido, indicó que la



# Tribunal Fiscal

Nº 06136-9-2020

anotación de las operaciones no correspondía al periodo de julio de 2016, ni fue realizada materialmente en este último mes, precisando que de acuerdo a la configuración del Registro de Compras Electrónico se puede utilizar el código o estado 9, cuando se realice un ajuste o rectificación en la anotación de la información de una operación ya registrada, siendo que de acuerdo al reporte de información consistente del Registro de Compras de julio de 2016, no están anotados los formularios de pago del IGV por la utilización de servicios prestados por no domiciliados en cuestión, por lo que no podía utilizarse este código 9.

Que finalmente, la Administración concluyó que no se había cumplido con el requisito formal de la anotación en el Registro de Compras Electrónico en la oportunidad para ejercer el derecho al crédito fiscal, es decir, dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de pago del impuesto, esto es, de diciembre de 2015 a noviembre de 2016, respecto de los 48 formularios 1662 - Guía de Pagos Varios por la suma total de S/ 411 346,00; y de agosto de 2016 a julio de 2017 respecto al formulario 1662 - Guía de Pagos Varios N° por S/ 10 716,00, siendo que los aludidos pagos recién se anotaron en agosto de 2017.

Que según se observa de autos el 13 de noviembre de 2015, mediante los Formularios 1662 N°

y por los importes de S/ 8 831,00, S/ 8 762,00, S/ 8 771,00, S/ 8 914,00, S/ 8 876,00, S/ 8 828,00, S/ 8 705,00, S/ 8 702,00, S/ 8 635,00, S/ 8 566,00, S/ 8 540,00, S/ 8 524,00, S/ 8 533,00, S/ 156, 00, S/ 8 485,00, S/ 8 418,00, S/ 8 533,00, S/ 8 380,00, S/ 8 329,00, S/ 8,304,00, S/ 8 227,00, S/ 8 323,00, S/ 8 186,00, S/ 8 116,00, S/ 8 202,00, S/ 8 270,00, S/ 8 295,00, S/ 8 407,00, S/ 8 708,00, S/ 8 917,00, S/ 8 926,00, S/ 9 003,00, S/ 8 904,00, S/ 8 904,00, S/ 8 978,00, S/ 8 978,00, S/ 9 096,00, S/ 9 047,00, S/ 9 070,00, S/ 9 060,00, S/ 8 908,00, S/ 9 037,00, S/ 9 002,00, S/ 9 186,00, S/ 9 341,00, S/ 9 415,00, S/ 9 402,00 y S/ 9 647,00, respectivamente, resultando un importe total de S/ 411 346,00 (folios 23 a 118), la recurrente efectuó pagos por el Impuesto General a las Ventas por la utilización de servicios prestados por no domiciliados, los cuales fueron consignados como crédito fiscal en la declaración jurada de tal impuesto correspondiente a julio de 2016 (folio 192).

Que asimismo, de autos se observa que el 20 de julio de 2016, la recurrente efectuó el pago por el Impuesto General a las Ventas por la utilización de servicios prestados por no domiciliados, mediante el Formulario 1662 N° por el importe de S/ 10 716,00 (folios 21 y 22), el cual fue consignado como crédito fiscal en la declaración jurada de julio de 2016 (folio 192).

Que la Administración reparó el crédito fiscal correspondiente al Impuesto General a las Ventas de julio de 2016, relacionado con los mencionados pagos del impuesto por la utilización de servicios prestados por no domiciliados, dado que estos no fueron anotados en el Registro de Compras Electrónico dentro del plazo de 12 meses establecido en las normas, esto es, de diciembre de 2015 a noviembre de 2016 respecto de los 48 formularios 1662-Guía de Pagos Varios por S/ 411 346,00; y de agosto de 2016 a julio de 2017 respecto al formulario 1662-Guía de Pagos Varios N° por S/ 10 716,00, al haberlos consignado recién en agosto de 2017.

Que así pues, la Administración considera que al haber la recurrente realizado el acto material de anotación<sup>6</sup> de los aludidos formularios luego de transcurrido el plazo de los 12 meses, no tiene derecho al crédito fiscal, precisando que en el Registro de Compras Electrónico no hay un código que habilite registrar operaciones

<sup>6</sup> De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española - RAE por anotación se entiende la "acción y efecto de anotar"; debiéndose entender que cuando la Administración hace mención al "acto material de anotación" se refiere a la primera de las acepciones antes señaladas.



# Tribunal Fiscal

Nº 06136-9-2020

que dan derecho al crédito fiscal cuando la anotación se produzca luego de los 12 meses siguientes al pago del impuesto, debido a que bajo su criterio, pasado los 12 meses ya no se tendría derecho al crédito fiscal.

Que al respecto, es preciso indicar que el primer párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215 señala que los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, deberán haber sido anotados por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o del pago del impuesto, según sea el caso, o en el que corresponda a los 12 (doce) meses siguientes, debiéndose ejercer en el período al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado. A lo señalado en el presente artículo no le es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo antes mencionado.

Que posteriormente, mediante el Decreto Legislativo N° 1116 se incorporó al citado artículo 2 de la Ley N° 29215, el siguiente párrafo:

*"No se perderá el derecho al crédito fiscal si la anotación de los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19 del Texto Único Ordenado antes citado -en las hojas que correspondan al mes de emisión o del pago del impuesto o a los 12 meses siguientes- se efectúa antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su Registro de Compras."*

Que al respecto, en la Exposición de Motivos del referido decreto, se indica que en consideración a las implicancias que se generaban como consecuencia de la acción de anotar el comprobante de pago o demás documentos que otorgan el derecho al crédito fiscal fuera de los plazos establecidos por el artículo 2 de la Ley N° 29215, específicamente la posibilidad de desconocer la deducción del crédito fiscal, y a fin de no perjudicar a los contribuyentes con tal pérdida, resultaba:

*"(...) conveniente incluir un segundo párrafo en el artículo 2° de la Ley N° 29215 que señale que no se perderá el derecho al crédito fiscal si la anotación de los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19° de la Ley del IGV – en la hoja del Registro de Compras que corresponda al período en el cual se dedujo como crédito fiscal el IGV contenido en el comprobante de pago anotado- se efectúa hasta antes que la SUNAT le requiera la exhibición y/o presentación del Registro de Compras."*

*Asimismo cabe mencionar que de no adoptarse la medida antes descrita se desincentivará la adopción por parte de los contribuyentes de las soluciones electrónicas aprobadas por la SUNAT para el llevado de los libros y registros vinculados a asuntos tributarios<sup>7</sup>.*

*De otro lado, frente a la flexibilización que se propone debe hacerse notar que la SUNAT mantiene parte del control de la determinación del impuesto en tanto se exige, para no perder el derecho al crédito fiscal, que la anotación de los comprobantes de pago y documentos a los que alude el inciso a) del artículo 19° de la Ley del IGV en el Registro de Compras sea anterior al requerimiento de exhibición y/o presentación del mismo."*

Que como puede advertirse de la referida exposición de motivos, la finalidad de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1116, es que los contribuyentes no pierdan el derecho al crédito fiscal si cumplen con anotar los comprobantes de pago o los documentos a que se refiere el inciso a) del artículo

<sup>7</sup> En dicha Exposición de Motivos se menciona que únicamente tratándose de registros llevados de manera electrónica sería posible verificar en todos los casos el momento en que se realiza la anotación, puesto que esta acción queda registrada en el sistema, por el contrario tratándose de registros físicos, la posibilidad de detectar anotaciones realizadas en momentos posteriores se limita sólo a algunos casos, como serían aquellos en los que el contribuyente hubiere legalizado su Registro de Compras y se encontraran anotaciones en hojas correspondientes a periodos anteriores a la fecha de legalización.

*Q.      H*



# Tribunal Fiscal

Nº 06136-9-2020

19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas hasta antes que la SUNAT les requiera la exhibición de su Registro de Compras; de esta manera, la acción de anotar ya no se encuentra restringida al periodo de los 12 meses posteriores, siempre y cuando en las hojas del registro correspondiente al mes de emisión, pago del impuesto o 12 meses siguientes, figure la anotación de los aludidos documentos.

Que al respecto, de los actuados se aprecia que la recurrente consideró como crédito fiscal del periodo julio de 2016, los referidos pagos del Impuesto General a las Ventas por la utilización de servicios prestados por no domiciliados por los importes de S/ 411 346,00 y S/ 10 716,00, los que fueron anotados en el Registro de Compras Electrónico de julio de 2016, antes que se requiera la exhibición y/o presentación de este registro, cumpliendo de esta manera con lo establecido por el segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215 antes citado.

Que cabe precisar que, si bien la referida anotación<sup>8</sup> se realizó con ocasión de la presentación del Registro de Compras Electrónico del periodo corriente que era agosto de 2017, se consignó como periodo julio de 2016 y el código 9 a fin de rectificar la información del registro de este último periodo, ante la imposibilidad de modificar directamente el Registro de Compras Electrónico de julio de 2016 por la configuración del sistema, lo que ha sido reconocido por la propia Administración, siendo del caso resaltar que validar la posición de esta, en el sentido que la recurrente no anotó los aludidos formularios en el mencionado registro electrónico de julio de 2016 porque no se implementó un código que faculte a ello, implicaría que, en los hechos, los contribuyentes que lleven registros electrónicos se encuentren imposibilitados de ejercer una facultad que les ha sido otorgada con la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1116 antes comentada, colocándolos en una posición de desigualdad y desventaja frente a aquellos contribuyentes que llevan registros físicos, situación que, precisamente, se buscó eliminar con dicha modificación legislativa, por lo que lo alegado por la Administración en este extremo carece de sustento.

Que, en atención a lo antes expuesto, el reparo formulado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarlo; y, en consecuencia, dejar sin efecto la resolución de determinación impugnada y revocar la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ en este extremo.

Que atendiendo al sentido del fallo, resulta irrelevante emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos formulados por la recurrente en este extremo.

## 1.2. Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_

Que la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ fue emitida por la comisión de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentra vinculada a la determinación del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016 (folios 398 y 399).

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1311, 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 estando a que la citada resolución de multa ha sido emitida como consecuencia del reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016, por los importes de S/ 411 346,00 y S/ 10 716,00, por la utilización de servicios prestados por no domiciliados que no fueron anotados en el Registro de

<sup>8</sup> Como "acción de anotar".





# Tribunal Fiscal

N° 06136-9-2020

Compras Electrónico, antes analizado, el cual ha sido levantado en esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento al respecto; y, en consecuencia, procede dejar sin efecto la aludida resolución de multa y revocar la Resolución de Intendencia N° en este extremo.

## 2. Devolución<sup>9</sup>

Que según el primer párrafo del artículo 162 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, las solicitudes no contenciosas vinculadas con la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme con las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración.

Que el artículo 163 del aludido código dispone que las resoluciones que resuelven las solicitudes a que se refiere el primer párrafo del artículo anterior serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las mismas que serán reclamables.

Que de conformidad con el inciso b) del artículo 92 del citado código, los deudores tributarios tienen derecho, entre otros, a exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes.

Que de acuerdo con el artículo 38 del aludido código, las devoluciones de pagos realizados indebidamente o en exceso se efectuarían en moneda nacional, agregándoles un interés fijado por la Administración en el período comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la fecha en que se pusiera a disposición del solicitante la respectiva.

Que el inciso a) del artículo 39 del citado código establece que tratándose de tributos administrados por la SUNAT, las devoluciones se efectuarán mediante cheques no negociables, documentos valorados denominados Notas de Crédito Negociables, giros, órdenes de pago del sistema financiero y/o abono en cuenta corriente o de ahorros. Asimismo, el anotado inciso precisa que la devolución mediante cheques no negociables, la emisión, utilización y transferencia a terceros de las Notas de Crédito Negociables, así como los giros, órdenes de pago del sistema financiero y el abono en cuenta corriente o de ahorros se sujetarán a las normas que se establezca por decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, previa opinión de la SUNAT. Agrega la norma que mediante decreto supremo, refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se podrá autorizar que las devoluciones se realicen por mecanismos distintos a los anteriormente señalados.

Que el 5 de octubre de 2017, mediante el Formulario 4949 N° y escrito (folios 110 a 119), la recurrente solicitó la devolución de los pagos indebidos por concepto del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016, por el importe de S/ 411 346,00.

Que el 9 de mayo de 2018, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° en la cual determinó como deuda tributaria del Impuesto General a las Ventas de julio de 2016, el importe de S/ 13 381,00, ello en virtud de los reparos efectuados, entre otros, por el crédito fiscal del aludido periodo por la suma de S/ 411 346,00, toda vez que los pagos efectuados por el Impuesto General a las Ventas por la utilización de servicios prestados por no domiciliados no fueron anotados en el Registro de Compras Electrónico dentro del plazo de doce (12) meses (folios 124 a 138).

Que posteriormente, mediante la Resolución de Intendencia N° de 14 de setiembre de 2018 (folios 153 y 154), la Administración declaró improcedente la solicitud de devolución presentada, la que fue reclamada y resuelta mediante Resolución de Intendencia N° de 20 de diciembre de 2018 (folios 211 a 214), que declaró infundada la reclamación, que constituye materia de grado.

<sup>9</sup> Los folios que se mencionan en el punto 2 corresponden al Expediente N° 2085-2019.



# Tribunal Fiscal

N° 06136-9-2020

Que al respecto, de autos se advierte que contra la Resolución de Determinación N° [redacted] la recurrente interpuso recurso de reclamación, el cual fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N° [redacted] de 31 de julio de 2018 (folios 184 a 188), contra la cual formuló recurso de apelación, el cual fue resuelto en el punto 1 de la presente resolución, y este Tribunal ha levantado el mencionado reparo al crédito fiscal por el importe de S/ 411 346,00, al no encontrarse arreglado a ley.

Que en consecuencia, la improcedencia de la devolución solicitada se sustenta en el referido reparo al crédito fiscal por el monto de S/ 411 346,00 contenido en la Resolución de Determinación N° [redacted] que fue materia de análisis en el punto 1 de la presente resolución, habiéndose levantando aquel; en tal sentido, corresponde revocar la Resolución de Intendencia N° [redacted] a fin de que la Administración proceda a devolver el monto solicitado con los intereses correspondientes.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos esbozados por la recurrente en este extremo.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con los representantes de ambas partes conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 1158-2020-EF/TF que obra en autos.

Con los vocales Queuña Díaz, Villanueva Arias y Barrera Vásquez, e interviniendo como ponente la vocal Barrera Vásquez.

## RESUELVE:

1. **ACUMULAR** los procedimientos seguidos con Expedientes N° 12423-2018 y 2085-2019.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° [redacted] de 31 de julio de 2018, y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Determinación N° [redacted] y la Resolución de Multa N° [redacted]
3. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° [redacted] de 20 de diciembre de 2018, debiendo la Administración proceder conforme lo expuesto por la presente resolución.

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

QUEUÑA DÍAZ  
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA ARIAS  
VOCAL

BARRERA VÁSQUEZ  
VOCAL

Díaz Tenorio  
Secretario Relator (e)  
BV/DTUC/Compe.