



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
RUBIO MENDOZA Carla
Luzbeth FAU
20131370645 soft
Fecha: 29/04/2024
17:39:18 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

EXPEDIENTE N° : 8833-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 22 de marzo de 2024

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente N°
contra la Resolución de Intendencia N° de 3 de junio de 2022,
emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria,
que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°
a giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a mayo de 2019, y
las Resoluciones de Multa N° a emitidas por las infracciones
tipificadas por el numeral 1 del artículo 178 y el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que de autos se aprecia que mediante la Carta de Presentación N° (foja 177) y
el Requerimiento N° (foja 175)¹, la Administración inició a la recurrente la fiscalización
parcial de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de enero a mayo
de 2019, señalando como elementos del tributo a fiscalizar: el crédito fiscal de adquisiciones y compras; y
como aspectos contenidos en los elementos a fiscalizar: las operaciones de compras y adquisiciones,
siendo que producto de dicho procedimiento se reparó el crédito fiscal por i) No acreditar el derecho a
utilizar el crédito fiscal declarado con documentación suficiente y fehaciente (tales como comprobantes de
pago, Registro de Compras, Guías de Remisión, Medios de Pago y otros que indiquen el cumplimiento de
las obligaciones formales y sustanciales) por el periodo enero de 2019 y ii) Anotación de operaciones en el
Registro de Compras fuera de plazo por los periodos febrero a mayo de 2019.

Que como consecuencia del citado procedimiento, la Administración procedió a emitir las Resoluciones de
Determinación N° a , giradas por el Impuesto General a las Ventas de
enero a mayo de 2019 (fojas 346 a 352), y las Resoluciones de Multa N° a
emitidas por las infracciones tipificadas por el numeral 1 del artículo 178 y el numeral 5 del artículo
177 del Código Tributario (fojas 329 a 345).

Resoluciones de Determinación N° a

Argumentos de la recurrente

Que la recurrente sostiene que la Administración ha excedido el plazo de 6 meses para efectuar la
fiscalización, por lo que los Requerimientos N° y fueron emitidos fuera
del plazo establecido.

¹ Notificados el 31 de diciembre de 2019 (fojas 174 y 176), en el domicilio fiscal de la recurrente conforme se verifica del
Comprobante de Información Registrada (foja 14), mediante acuse de recibo, de acuerdo con el inciso a) del artículo 104
del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que dispone 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 debe contener, como mínimo: (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 la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que
se realiza la notificación.

Firmado Digitalmente por
HUERTAS LIZARZABURU
Martha Cristina FAU
20131370645 soft
Fecha: 29/04/2024 17:28:02
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
SARMIENTO DIAZ Jorge
Orlando FAU 20131370645
soft
Fecha: 29/04/2024 17:30:29
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
CERDEÑA STROMSDORFER
Andrea Margarita FAU
20131370645 soft
Fecha: 29/04/2024 17:34:29
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

Que agrega que la Administración en cuanto al reparo al crédito fiscal de enero de 2019 si bien en el Requerimiento N° [] señala que no se cumplió con lo solicitado en los Requerimientos N° [] y [] y cita diversas bases legales, el auditor no analiza cual de todas las normas que invoca han sido inobservadas a fin de desconocer el crédito fiscal de enero de 2019, es decir, no señala de manera clara y precisa el sustento legal de la observación planteada

Que con respecto al crédito fiscal de febrero a mayo de 2019 señala que el auditor sostiene que se ha incumplido con los requisitos formales para ejercer el derecho al crédito fiscal al haber anotado los comprobantes de pago luego de los 12 meses siguientes a su emisión, esto es, recién el 8 de setiembre de 2020 fecha en que se generaron las constancias de recepción del Registro de Compras Electrónico de los meses de febrero a mayo de 2019, sin embargo, la interpretación del auditor es errada e incongruente, precisando que por ejemplo las facturas emitidas en febrero de 2019 fueron anotadas en las hojas del Registro de Compras correspondientes al mismo mes, y el auditor considera que para esa anotación – *la que no cuestiona*– tuvo un plazo de 12 meses, esto es, hasta febrero de 2020, lo que según indica el auditor no ocurrió, pues se anotó recién el 8 de setiembre de 2020, fecha que coincide con la fecha de presentación del Registro de Compras Electrónico, lo que no se sustenta en ninguna norma legal para llegar a tal conclusión, siendo además que el auditor no cuestiona la anotación de las facturas de febrero de 2019 en las hojas del mismo mes del Registro de Compras Electrónico.

Que en cuanto a las Resoluciones de Multa N° [] y [] indica que ambas fueron giradas por la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y se sustentan en el Requerimiento N° [] por lo que se estaría sancionando dos veces por la misma infracción contraviniendo el principio *non bis in idem*.

Que mediante escrito ampliatorio señala que la Administración en la apelada está cambiando el motivo y la base legal del reparo al crédito fiscal de febrero a mayo de 2019, pues en el Requerimiento N° [] se sustentó el reparo en el primer párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215 y no en el segundo párrafo de dicho artículo, que fue incorporado por el Decreto Legislativo N° 1116 como hace referencia la Administración en la apelada al señalar que la anotación de los comprobantes de pago se efectuó con posterioridad al Requerimiento N° []

Que precisa que en el punto 7 del Requerimiento N° [] se le solicitó los archivos en formato texto (txt) si se llevan los registros de manera electrónica, no habiéndole solicitado expresamente la presentación del Registro de Compras Electrónico, debiendo haber solicitado los archivos presentados mediante el PLE y sus constancias de presentación del Registro de Compras Electrónico a efecto de considerar que lo que se requirió fue el Registro de Compras, por lo que tampoco resulta aplicable el segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215, pues sin existir requerimiento expreso de la presentación del Registro de Compras Electrónico se presentaron con fecha 8 de setiembre de 2020.

Que agrega que la Carta de Presentación N° [] fue notificada el 31 de diciembre de 2019 mientras que el Requerimiento N° [] fue notificado el 21 de diciembre de 2019, lo que no se ajusta a ley, por lo que el procedimiento de fiscalización deviene en nulo. Invoca para tal efecto la Resolución N° 1388-5-2016.

Que mediante escrito de alegatos reitera sus argumentos antes expuestos e invoca la Casación N° []

Argumentos de la Administración

Que la Administración manifiesta que como resultado del procedimiento de fiscalización se determinaron reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por no acreditar el uso del crédito fiscal declarado con documentación suficiente y fehaciente que indique el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales (tales como comprobantes de pago, medios de pago, guía de remisión, entre otros) correspondiente al período enero de 2019 y, por anotación extemporánea de las facturas de compra correspondientes al período febrero a mayo de 2019, los que se encuentran arreglados a ley, por lo que mantuvo los reparos



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

Nulidad en el procedimiento de fiscalización

Que la recurrente alega que los Requerimientos N° _____ y _____ fueron emitidos después de los 6 meses que establece el artículo 61 del Código Tributario para la fiscalización parcial, por lo que no pueden sustentar los reparos ni las infracciones tributarias.

Que al respecto, según artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario estaría sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podría modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa, siendo que la fiscalización que realice la SUNAT podría ser definitiva o parcial.

Que asimismo, refiere que en el procedimiento de fiscalización parcial se deberá: a) Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión, b) Aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de seis (6) meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo; asimismo, señala que iniciado el procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT podrá ampliarlo a otros aspectos que no fueron materia de la comunicación inicial a que se refiere el inciso a) del párrafo anterior, previa comunicación al contribuyente, no alterándose el plazo de seis (6) meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva. En este último supuesto se aplicará el plazo de un (1) año establecido en el numeral 1 del artículo 62-A, el cual será computado desde la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.

Que el artículo 62 del anotado Código Tributario señala que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV de su Título Preliminar; y, que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el numeral 1 del artículo 62-A del citado código, referido al plazo de fiscalización definitiva, establece que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización². De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que por su parte, conforme con el numeral 4 del citado artículo 62-A, una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización, no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.

Que en tal sentido, el numeral 5 agrega que el vencimiento del plazo establecido en el anotado artículo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que este se refiere, sin perjuicio de que luego de transcurrido dicho plazo, pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75 del citado código, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda³.

² Sobre el particular, el primer párrafo del artículo 1 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, establece que el procedimiento de fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al sujeto fiscalizado de la carta que presenta al agente fiscalizador y el primer requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento.

³ Cabe indicar que el primer párrafo del artículo 75 establece que "Concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso".



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

Que de otro lado, según el artículo 75 del referido código, concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que tal como se indicó anteriormente, mediante la Carta de Presentación N° SUNAT (foja 177) y el Requerimiento N° (foja 175)⁴, la Administración inició a la recurrente la fiscalización parcial de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de enero a mayo de 2019,

Que mediante el Requerimiento N° (foja 175), la Administración solicitó a la recurrente que presentara diversa información y/o documentación contable y tributaria vinculada a las obligaciones tributarias materia de revisión, tales como, análisis mensual de la determinación del Impuesto General a las Ventas (crédito fiscal, saldo a favor y/o compensaciones) y/o saldo a favor el exportador y saldo a favor materia de beneficio, de corresponder, así como, el Registro de Compras, siendo que en caso de llevar los libros y registros solicitados de manera electrónica (SLE -PLE), de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, que proporcionara los archivos en formato texto (txt) en dispositivo de almacenamiento (USB, CD, u otro), señalando como fecha de cumplimiento al 10 de febrero de 2020, el que fue prorrogada al 25 de febrero de 2020 conforme se aprecia de la Carta N° (foja 169), no obstante, del resultado del aludido requerimiento (fojas 171 a 173), se aprecia que la recurrente no cumplió con lo solicitado, por lo que no se produjo el inicio del cómputo del plazo de fiscalización regulado por el artículo 62-A del Código Tributario.

Que asimismo, la Administración emitió el Requerimiento N° (fojas 158 a 161), habiéndole reiterado presentar el análisis mensual de la determinación del Impuesto General a las Ventas (crédito fiscal, saldo a favor y/o compensaciones) y/o saldo a favor el exportador y saldo a favor materia de beneficio, de corresponder, así como, el Registro de Compras llevado de manera electrónica (SLE-PLE) de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, precisándole que estuvo obligado a llevarlos desde el 1 de enero de 2013, debiendo proporcionar los archivos en formato texto (txt), señalando como fecha de cumplimiento al 15 de octubre de 2021, siendo que de la revisión del resultado de dicho requerimiento (foja 155) se aprecia que la recurrente no cumplió con lo solicitado en el primer requerimiento, por lo que de igual forma tampoco se produjo el inicio del cómputo del citado plazo.

Que posteriormente, la Administración emitió el Requerimiento N° mediante el cual le solicitó, entre otros, sustentar el crédito fiscal de enero a mayo de 2019.

Que por tanto, la Administración al emitir los Requerimientos N° y no infringió el plazo de 6 meses a que se refiere el artículo 61 del Código Tributario, contrariamente a lo alegado por la recurrente, por lo que la nulidad invocada no resulta amparable.

Que finalmente, cabe indicar que conforme se ha expuesto anteriormente, la Carta de Presentación N° (foja 177) y el Requerimiento N° (foja 175) fueron notificados el 31 de diciembre de 2019 de acuerdo a ley (fojas 174 y 176), careciendo de sustento lo alegado por la recurrente, siendo que la Resolución N° 1388-5-2016 se refiere a un supuesto distinto al de autos.

Análisis del reparo por no acreditar el uso del crédito fiscal declarado con documentación suficiente y fehaciente (tales como comprobantes de pago, registro de compras, medios de pago, guía de remisión, entre otros) del periodo enero de 2019

Que del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° (fojas 349 y 352), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero de 2019, debido a que la recurrente no acreditó el derecho a utilizar el crédito fiscal declarado con documentación suficiente y fehaciente (tales como comprobantes de pago, Registro de Compras, guías de remisión, medios de pago y otros que indiquen el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales, sustentándose en los artículos 18 y

⁴ Notificados el 31 de diciembre de 2019 de acuerdo a ley (fojas 174 y 176).

⁵ Notificado mediante el depósito en el buzón sol de la recurrente, efectuado el 7 de octubre de 2021 de acuerdo a ley (foja 157).

⁶ Notificado mediante el depósito en el buzón sol de la recurrente, efectuado el 19 de octubre de 2021 de acuerdo a ley (foja 144).



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, artículo 2 de la Ley N° 29215 y en los Resultados de los Requerimientos N° , y:

Que al respecto, mediante el punto 3 y 7 del Requerimiento N° (foja 175), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera, entre otros, el Registro de Compras de enero a mayo de 2019, precisándole que en caso de llevar los libros y registros solicitados de manera electrónica (SLE-PLE), de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, que proporcionara los archivos en formato texto (txt) en dispositivo de almacenamiento (USB, CD, u otro), señalando como fecha de cumplimiento al 10 de febrero de 2020, el que fue prorrogada al 25 de febrero de 2020 conforme se aprecia de la Carta N° (foja 169).

Que en los puntos 3 y 7 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 171 a 173), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar y/o exhibir lo solicitado.

Que mediante el punto 3 del Requerimiento N° (161), la Administración le reiteró a la recurrente que presente a efectos de acogerse al Régimen de Gradualidad, entre otros, el Registro de Compras llevado de manera electrónica (SLE-PLE), de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, precisándole que estuvo obligado a llevarlos desde el 1 de enero de 2013, debiendo proporcionar los archivos en formato texto (txt), señalando como fecha de cumplimiento al 15 de octubre de 2021.

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° (155) la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado.

Que asimismo, a través del punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 145 a 150), la Administración comunicó a la recurrente que verificó que en la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas del período enero de 2019 declaró un crédito fiscal por el importe de S/ 161 729,00, por lo que le solicitó a la recurrente que justifique y acredite el cumplimiento de los requisitos sustanciales y formales del crédito fiscal, sustentándose en los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, numeral 2.1 del numeral 2 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el artículo 8 del TUO de la Ley para la Lucha contra la evasión y para la formalización de la Economía (bancarización/medios de pago) y la Primera Disposición Final del TUO del Decreto Legislativo N° 940 (detracciones), entre otras normas, precisándole que a fin de cumplir con lo señalado en la normatividad antes expuesta, debía proporcionar escaneado en archivo PDF copia de las facturas y/o de la representación impresa en caso de comprobantes electrónicos, del Registro de Compra Electrónico en que se encuentren anotadas, de las guías de remisión, de los medios de pagos, de las constancias de detracciones, de contratos y otros, según corresponda; así como sustentar con la base legal respectiva, que acredite el derecho a utilizar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas consignado en la declaración jurada del período enero de 2019. Asimismo, indicó a la recurrente que debía cumplir con lo establecido en el artículo 2 de la Ley N° 29215 y lo señalado en el numeral 3 del artículo 10 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas; precisándole que en caso no presentar el sustento respectivo se determinará que no tiene derecho al crédito fiscal declarado por dicho período.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 138 a 142), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó descargo y/o documentación alguna, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal del período enero de 2019 según el cuadro N° 2 de dicho resultado de requerimiento, al no haberse cumplido con los requisitos formales y sustanciales que señalan los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la Ley N° 29215 y la demás normatividad antes expuesta.

Que 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° 1116⁷, establece 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, siempre que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto

⁷ Publicado el 7 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 03001-8-2024

a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto y que se destinen a operaciones por las que se debe pagar el impuesto.

Que de conformidad con el artículo 19 de la citada ley, modificado por Ley N° 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 segundo párrafo del inciso c) del artículo 19 de la mencionada ley, señala que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el período al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables; siendo que el tercer párrafo del mismo inciso c), incorporado por Ley N° 29566, precisa que tratándose del Registro de Compras llevado de manera electrónica no será exigible la legalización prevista en el primer párrafo del presente inciso.

Que de acuerdo con el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 137-2011-EF⁸, el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, en la adquisición en el país de bienes, encargos de construcción y servicios, o la liquidación de compra, los cuales deberán contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del anotado impuesto, la información prevista por el artículo 1 de la Ley N° 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, que tratándose de comprobantes de pago electrónicos el derecho al crédito fiscal se ejercerá con un ejemplar del mismo, salvo en aquellos casos en que las normas sobre la materia dispongan que lo que se otorgue al adquirente o usuario sea su representación impresa, en cuyo caso el crédito fiscal se ejercerá con esta última, debiendo tanto el ejemplar como su representación impresa contener la información y cumplir los requisitos y características antes mencionados.

Que el penúltimo párrafo del anotado numeral, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF⁹, indica que el derecho al crédito fiscal se ejercerá en el período al que corresponda la hoja del Registro de Compras en la que se anote el comprobante de pago o documento respectivo, siempre que la anotación se efectúe en las hojas del Registro de Compras señaladas en el numeral 3 del artículo 10 del aludido reglamento.

Que según el numeral 3.1 del numeral 3 del artículo 10 del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, 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 estas se realicen. Los comprobantes de pago, notas de débito y los documentos de atribución a que alude el octavo párrafo del artículo 19 de la Ley deberán ser anotados en el Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o en las que correspondan a los 12 meses siguientes. En caso la anotación se realice en una hoja distinta a las señaladas en el párrafo anterior,

⁸ Publicado el 9 de julio de 2011.

⁹ Publicado el 28 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

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 conformidad con el artículo 2 de la Ley N° 29215, 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 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 meses siguientes, debiéndose ejercer en el período al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado, siendo además que a lo señalado en dicho artículo no le es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo antes mencionado. Asimismo, 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 Compras¹⁰.

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009 se ha establecido, entre otros, como criterio que constituye precedente de observancia obligatoria que: *"La anotación de operaciones en el Registro de Compras debe realizarse dentro de los plazos establecidos por el artículo 2 de la Ley N° 29215. Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el período al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, es decir, en el periodo en que se efectuó la anotación"*.

Que de las normas glosadas y el criterio jurisprudencial expuesto, se tiene que para ejercer el derecho al crédito fiscal, este debe encontrarse sustentado en comprobantes de pago que cumplan los requisitos establecidos por la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificada por las Leyes N° 29214 y 29215, así como por su reglamento, siendo necesario además, que tales comprobantes de pago estén anotados en el Registro de Compras respectivo.

Que tal como se ha expuesto anteriormente, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero de 2019 dado que la recurrente no acreditó el cumplimiento de los requisitos sustanciales y formales del crédito fiscal, pues no proporcionó, entre otros, los comprobantes de pago compras que acrediten el crédito fiscal declarado, así como no presentó el Registro de Compras en el cual se habrían anotado los citados comprobantes de pago.

Que estando a lo actuado durante el procedimiento de fiscalización, en el que se dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar el descargo y/o documentación alguna respecto al reparo bajo análisis, lo que no ha sido desvirtuado, se verifica que el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que el auditor no analiza cual de todas las normas que invoca han sido inobservadas a fin de desconocer el crédito fiscal de enero de 2019, es decir, no señala de manera clara y precisa el sustento legal de la observación planteada, cabe indicar que contrariamente a lo señalado por la recurrente, la Administración en el Resultado del Requerimiento N° (foja 138) señaló expresamente que el crédito fiscal declarado en el período enero de 2019 no fue sustentado documentariamente al no haberse cumplido con los requisitos sustanciales y formales a que se refieren los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, pues conforme se indicó anteriormente la recurrente no proporcionó los comprobantes de pago compras que acrediten el crédito fiscal declarado ni el Registro de Compras correspondiente al período enero de 2019 pese a haber sido requerida para ello, por lo que no resulta atendible lo alegado por la recurrente.

¹⁰ Este segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215 fue incorporado por Decreto Legislativo N° 1116, vigente desde el 1 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

Análisis del reparo por anotación extemporánea de las facturas de compra correspondientes al período febrero a mayo de 2019.

Que del Anexo N° 2 de las Resoluciones de Determinación N° a (fojas 346 a 351), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero a mayo de 2019, debido a que la recurrente no anotó los comprobantes de pago de compra al momento de ejercer el derecho al crédito fiscal de los períodos febrero a mayo de 2019, al verificarse que anotó las facturas de dichos períodos luego de su mes de emisión o de los 12 meses siguientes a dicha emisión, sustentándose en el inciso c) del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, artículo 2 de la Ley N° 29215 y el Decreto Legislativo N° 1116.

Que al respecto, mediante el punto 3 y 7 del Requerimiento N° (foja 175), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera, entre otros, el Registro de Compras de febrero a mayo de 2019, precisándole que en caso de llevar los libros y registros solicitados de manera electrónica (SLE-PLE), de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, que proporcionara los archivos en formato texto (txt) en dispositivo de almacenamiento (USB, CD, u otro), señalando como fecha de cumplimiento al 10 de febrero de 2020, el que fue prorrogada al 25 de febrero de 2020 conforme se aprecia de la Carta N° (foja 169).

Que en los puntos 3 y 7 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 171 a 173), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar y/o exhibir lo solicitado.

Que asimismo, a través del punto 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 145 a 147), la Administración comunicó a la recurrente que verificó que en las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas de los períodos febrero a mayo de 2019 había declarado crédito fiscal por los importes de S/ 156 312,00, S/ 113 002,00, S/ 108 328,00 y S/ 128 943,00, sin embargo, las Constancias de Recepción del Registro de Compras recién fueron generadas el 8 de setiembre de 2020, esto es, con posterioridad a los 12 meses siguientes de su emisión, por lo que no le corresponde gozar del crédito fiscal de los citados períodos al haberse verificado que en dichos períodos se anotaron las facturas luego de los 12 meses siguientes a su emisión.

Que en el punto 2 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 136 a 138), la Administración dejó constancia que la recurrente no proporcionó ni presentó documentación sustentatoria, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal de febrero a mayo de 2019 según el cuadro N° 5 de dicho resultado de requerimiento.

Que 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° 1116¹¹, establece 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, siempre que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto y que se destinen a operaciones por las que se debe pagar el impuesto.

Que de conformidad con el artículo 19 de la citada ley, modificado por Ley N° 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

¹¹ Publicado el 7 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

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 segundo párrafo del inciso c) del artículo 19 de la mencionada ley, señala que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el período al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables; siendo que el tercer párrafo del mismo inciso c), incorporado por Ley N° 29566, precisa que tratándose del Registro de Compras llevado de manera electrónica no será exigible la legalización prevista en el primer párrafo del presente inciso.

Que de acuerdo con el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 137-2011-EF¹², el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, en la adquisición en el país de bienes, encargos de construcción y servicios, o la liquidación de compra, los cuales deberán contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del anotado impuesto, la información prevista por el artículo 1 de la Ley N° 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, que tratándose de comprobantes de pago electrónicos el derecho al crédito fiscal se ejercerá con un ejemplar del mismo, salvo en aquellos casos en que las normas sobre la materia dispongan que lo que se otorgue al adquirente o usuario sea su representación impresa, en cuyo caso el crédito fiscal se ejercerá con esta última, debiendo tanto el ejemplar como su representación impresa contener la información y cumplir los requisitos y características antes mencionados.

Que el penúltimo párrafo del anotado numeral, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF¹³, indica que el derecho al crédito fiscal se ejercerá en el período al que corresponda la hoja del Registro de Compras en la que se anote el comprobante de pago o documento respectivo, siempre que la anotación se efectúe en las hojas del Registro de Compras señaladas en el numeral 3 del artículo 10 del aludido reglamento.

Que según el numeral 3.1 del numeral 3 del artículo 10 del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, 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 estas se realicen. Los comprobantes de pago, notas de débito y los documentos de atribución a que alude el octavo párrafo del artículo 19 de la Ley deberán ser anotados en el Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o en las que correspondan a los 12 meses siguientes. En caso la anotación se realice en una hoja distinta a las señaladas en el párrafo anterior, 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 conformidad con el artículo 2 de la Ley N° 29215, 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 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 meses siguientes, debiéndose ejercer en el período al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado, siendo además que a lo señalado en dicho artículo no le es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo antes mencionado. Asimismo, 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

¹² Publicado el 9 de julio de 2011.

¹³ Publicado el 28 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

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 Compras¹⁴.

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009, que constituye precedente de observancia obligatoria se ha establecido que *"La anotación de operaciones en el Registro de Compras debe realizarse dentro de los plazos establecidos por el artículo 2 de la Ley N° 29215. Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, es decir, en el periodo en que se efectuó la anotación"*.

Que de otro lado, mediante Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT, se dictaron disposiciones para la implementación del llevado de determinados libros y registros vinculados a asuntos tributarios de manera electrónica, en cuyo artículo 1¹⁵ se definió como "PLE", al aplicativo desarrollado por la SUNAT denominado Programa de Libros Electrónicos que permite efectuar las validaciones necesarias de los Libros y/o Registros elaborados por el Generador a fin de generar el Resumen respectivo y obtener la Constancia de Recepción de la SUNAT; asimismo, el PLE permite al Generador contrastar si la información de los Libros y/o Registros es aquella por la que se generó la Constancia de Recepción respectiva.

Que en el citado artículo 1 se definió además como "Constancia de Recepción" al documento electrónico con el cual la SUNAT confirma la recepción del Resumen y que cuenta con un mecanismo de seguridad; y como "Libros y/o Registros Electrónicos", a los Libros y/o Registros cuya información ha sido validada por el PLE, y respecto de los cuales se ha emitido por lo menos una constancia de recepción. Para que las anotaciones en los Libros y/o Registros se realicen se requiere que la información sea validada por el PLE y que se emitan las respectivas constancias de recepción.

Que el numeral 6.1 del artículo 6 de la citada resolución de superintendencia, modificado por Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT, prescribe como efecto de la incorporación o de la afiliación al Sistema con relación a los registros señalados en el Anexo N° 1 denominado "Relación de Registros que obligatoriamente deben ser llevados de manera electrónica por los sujetos que se afilien al Sistema", en la que se encuentran los Registros de Compras y de Ventas e Ingresos: a.1) La obligación por parte del Generador de llevar dichos registros de manera electrónica, incluyendo en ellos lo que corresponda registrar a partir del mes de la afiliación al Sistema; a.2) La obligación por parte del Generador de presentar ante la SUNAT la información de los comprobantes de pago y documentos autorizados que se anotarán en los Registros de Compras y de Ventas e Ingresos a partir del 1 de enero de 2013, la que se entenderá cumplida con la generación del Resumen de los mencionados registros; y, a.3) La obligación de cerrar los registros llevados en forma manual o en hojas sueltas o continuas, previo registro de lo que corresponda anotar en el mes anterior al de su afiliación al Sistema.

Que el numeral 7.1 del artículo 7 de la referida resolución de superintendencia, modificado por Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT, señala que para generar los libros y/o registros electrónicos así como para registrar en ellos las actividades u operaciones del mes o ejercicio de la afiliación o de la incorporación al Sistema, según sea el caso, y por los meses o ejercicios siguientes, el "Generador" utilizará el PLE y enviará el Resumen del Libro y/o Registro teniendo en cuenta los plazos establecidos en el Anexo N° 2 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT y normas modificatorias y, respecto del Registro de Ventas e Ingresos y Registro de Compras Electrónico, aquellos que la SUNAT establezca mediante resolución de superintendencia.

¹⁴ Este segundo párrafo del artículo 2° de la Ley N° 29215 fue incorporado por Decreto Legislativo N° 1116, vigente desde el 1 de agosto de 2012.

¹⁵ Modificado por Resolución de Superintendencia N° 196-2010/SUNAT, publicada el 26 junio 2010.



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

Que según el numeral 7.2 del anotado artículo 7, modificado por Resolución de Intendencia N° 361-2015/SUNAT, se entiende generado cada libro o registro electrónico y autorizado por la SUNAT, con la emisión de la primera constancia de recepción, precisando que el Registro de Ventas e Ingresos y el Registro de Compras Electrónico se generan de manera conjunta; asimismo, el segundo párrafo de dicha norma indica que de emitirse la referida constancia dentro de los plazos establecidos en el Anexo N° 2 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT y normas modificatorias y respecto del Registro de Ventas e Ingresos y el Registro de Compras Electrónico dentro de los plazos que la SUNAT establezca mediante resolución de superintendencia, se entiende que la generación y el registro se han realizado en el mes o ejercicio en que corresponda efectuarse.

Que mediante Resolución de Superintendencia N° 066-2013/SUNAT se creó el sistema de llevado del Registro de Ventas e Ingresos y Registro de Compras de manera electrónica en SUNAT - Operaciones en Línea, estableciendo en el inciso i) del artículo 1 como definición de "Registro de Compras Electrónico" a aquél a que se refiere el artículo 37 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 65 de la Ley del Impuesto a la Renta generado en formato digital a través del Sistema y que contendrá el mecanismo de seguridad, en el cual se anotaran las adquisiciones que realice el Generador y que se registrará conforme a lo dispuesto en dicha resolución.

Que asimismo, el artículo 6 de la aludida resolución de superintendencia, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT, dispuso, entre otros, que los plazos máximos de atraso se sujetarían a lo dispuesto en el cronograma que para tal efecto apruebe la SUNAT y que la generación de los registros electrónicos o la anotación de operaciones en los mismos respecto de un periodo solo podrá realizarse en una única oportunidad, siendo que el sistema no permitirá una nueva utilización de las opciones de generación o anotación respecto de un periodo por el que fueron utilizadas.

Que mediante la Resolución de Superintendencia N° 306-2018/SUNAT, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 127-2019/SUNAT, que estableció el cronograma para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las fechas máximas de atraso del Registro de Ventas e Ingresos y de Compras generados mediante el SLE-PLE o el SLE-PORTAL, correspondiente al año 2019, dispuso las fechas máximas de atraso contenidas en el Anexo II "Cronograma Tipo A - Fecha Máxima de Atraso del Registro de Compras y del Registro de Ventas e Ingresos (sea generado mediante el SLE-PLE o el SLE-PORTAL)", siendo las fechas máximas de atraso del Registro de Compras Electrónico correspondientes a los meses de febrero a mayo de 2019, para los contribuyentes cuyo último dígito de R.U.C. fuera , como es el caso de la recurrente, el vencimiento para presentar el anotado registro, era el 20 de marzo, 22 de abril, 21 de mayo y 25 de junio de 2019, respectivamente.

Que de acuerdo con las normas citadas, se entenderá que los comprobantes de pago han sido anotados en el Registro de Compras Electrónico con la información que al respecto sea brindada con ocasión de la generación del indicado registro a través del Programa de Libros Electrónicos (PLE) y sea enviada a la Administración.

Que del documento denominado "Consulta RUC" (foja 23), se aprecia que la recurrente se encuentra afiliada al Programa de Libros Electrónicos (PLE) desde el 1 de enero de 2013, hecho que no es cuestionado por esta.

Que de las Constancias de Recepción de la Información del Libro o Registro Electrónico N° (fojas 37 a 40), se observa que la recurrente generó los Registros de Compras Electrónicos de febrero a mayo de 2019, el 8 de setiembre de 2020, al haberse emitido en dichas fechas las constancias de recepción respectivas, esto es, con posterioridad al plazo establecido en la Resolución de Superintendencia N° 306-2018/SUNAT, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 127-2019/SUNAT, y con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° realizada el 31 de diciembre de 2019, a través del cual le solicitaron, entre otros, el Registro de Compras llevado de manera electrónica.

Que en consecuencia, se encuentra acreditado que la recurrente no registró los comprobantes de pago de compras de febrero a mayo de 2019 dentro del plazo previsto en el artículo 2 de la Ley N° 29215, siendo además que la Administración le requirió la exhibición del Registro de Compras Electrónico antes de que dicho registro sea generado a través del Programa de Libros Electrónicos - PLE conforme con lo expuesto en el considerando anterior, encontrándose obligada la recurrente a llevar dicho registro electrónico dada



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

su afiliación al PLE¹⁶, por lo que no correspondía que ejerciera el derecho al crédito fiscal contenido en tales documentos; por lo tanto, procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente que la interpretación del auditor es errada e incongruente, precisando que por ejemplo las facturas emitidas en febrero de 2019 fueron anotadas en las hojas del Registro de Compras correspondientes al mismo mes, y el auditor considera que para esa anotación – *la que no cuestiona*– tuvo un plazo de 12 meses, esto es, hasta febrero de 2020, lo que según indica el auditor no ocurrió, pues se anotó recién el 8 de setiembre de 2020, fecha que coincide con la fecha de presentación del Registro de Compras Electrónico, lo que no se sustenta en ninguna norma legal para llegar a tal conclusión, siendo además que el auditor no cuestiona la anotación de las facturas de febrero de 2019 en las hojas del mismo mes del Registro de Compras Electrónico; se debe indicar que conforme con las normas antes expuestas, para que las anotaciones en el Registro de Compras Electrónico se realicen se requiere que la información sea validada por el PLE y que se emitan las respectivas constancias de recepción, lo que no se aprecia que haya sido cumplido por la recurrente, pues si bien las facturas observadas se encontrarían en el Registro de Compras del mismo mes en que fueron emitidas (por ejemplo, febrero de 2019), dicho registro recién se generó, según la constancia de recepción, en el mes de setiembre de 2020, es decir, luego de los 12 meses que tenía de plazo para poder ejercer el derecho al crédito fiscal correspondiente, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que asimismo, respecto a que la Administración en la apelada estaría cambiando el motivo y la base legal del reparo al crédito fiscal de febrero a mayo de 2019, por lo que la apelada deviene en nula; cabe mencionar que el reparo bajo análisis es por la utilización indebida del crédito fiscal de febrero a mayo de 2019 por la anotación de los comprobantes de pago fuera de plazo, lo que se sustenta en la fiscalización en el inciso c) del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, artículo 2 de la Ley N° 29215 así como en el Decreto Legislativo N° 1116, entre otras normas, conforme se aprecia del Resultado del Requerimiento N° (fojas 136 a 142) y del Anexo N° 2 de las resoluciones de determinación impugnadas (foja 261), sin que se aprecie que haya efectuado un cambio en la base legal que sustenta el reparo, siendo que el hecho que la Administración en la apelada haya hecho referencia además que la anotación de los comprobantes de pago se efectuó con posterioridad al Requerimiento N° no cambia el fundamento del reparo, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en este extremo.

Que además señala que mediante el punto 3 del Requerimiento N° (foja 175), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera el Registro de Compras, siendo que en caso de llevar el Registro de Compras de manera Electrónica (SLE-PORTAL) de acuerdo a la Resolución de Superintendencia N° 066-2013/SUNAT y normas modificatorias, hacer caso omisión al presente punto; precisándose en el punto 7 del citado requerimiento, que en caso de llevar los libros y registros solicitados de manera electrónica (SLE-PLE), de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, que proporcionara los archivos en formato texto (txt) en dispositivo de almacenamiento (USB, CD, u otro); por lo que contrariamente a lo señalado por la recurrente a través de dicho Requerimiento N° la Administración le solicitó presentar y/o exhibir el Registro de Compras, el que en caso de ser llevado de manera electrónica (SLE-PLE), de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, debía proporcionar los archivos en formato texto (txt) en dispositivo de almacenamiento (USB, CD, u otro).

Que con relación al escrito de alegatos en el que se invoca a la Casación N° cabe indicar en primer lugar que el precedente vinculante contenido en la Sentencia Casación N° LIMA, señala en el punto 4.20.2 que las sentencias casatorias crean un precedente legal que establece un estándar que debe aplicar los órganos jurisdiccionales, así como los tribunales administrativos y la administración pública, dados sus alcances en materia contencioso administrativa, siendo que conforme con lo dispuesto por el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial,

¹⁶ El numeral 5.2 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 169-2015/SUNAT, dispone que una vez ejercida la opción, la afiliación al Sistema tiene carácter definitivo, por lo que no procede la desafiliación.



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

aprobado por el Decreto Supremo N° 017-93-JUS¹⁷, el artículo 397 del Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil aprobado por la Resolución Ministerial N° 010-93-JUS¹⁸ y el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS¹⁹, disposiciones legales citadas como parte de la fundamentación legal de la citada sentencia de casación, tal precedente es vinculante para los órganos jurisdiccionales, conforme se señala en la propia sentencia en su punto 4.20.1²⁰, sin perjuicio de lo cual, la jurisprudencia invocada (contenida en la Casación N°), corresponde a un supuesto distinto al de autos, pues versa sobre un caso en que se rectificó el crédito fiscal de los períodos febrero, abril, junio y agosto a octubre de 2014, cuyos comprobantes de pago de compra fueron anotados en el Registro de Compras Electrónico de abril de 2018, hechos distintos a los que son materia de autos.

Resoluciones de Multa N°

a

y

Que las resoluciones de multa (fojas 336 a 342 y 329 a 332), fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a mayo de 2019.

Que según el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1311, constituía 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 correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que dado que las resoluciones de multa se sustentan en la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a mayo de 2019, está acreditada la comisión de la infracción imputada, apreciándose que las multas fueron calculadas con arreglo a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N°

y

Que la Resolución de Multa N° y fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario (foja 333 a 335 y 343 a 345), sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° y respectivamente.

Que el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, prevé que constituye infracción el no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

Que de otro lado, mediante la Resolución N° 10346-9-2023²¹, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 19 de diciembre de 2023, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido el siguiente criterio: "Se incurre en la infracción tipificada por el numeral 5) del artículo 177 del Código Tributario si llevándose contabilidad en sistema computarizado, no se proporciona copia de la base de

¹⁷ Que señala que las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento en todas las instancias judiciales.

¹⁸ Que establece que la sentencia casatoria tiene fuerza vinculante para el órgano jurisdiccional.

¹⁹ Según el cual, cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones principios jurisprudenciales en materia contencioso administrativa, constituyen precedente vinculante. Los órganos jurisdiccionales podrán apartarse de lo establecido en el precedente vinculante, siempre que se presenten circunstancias particulares en el caso que conocen y que motiven debidamente las razones por las cuales se apartan del precedente.

²⁰ Que señala que las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento en todas las instancias judiciales.

²¹ La que a su vez recoge el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2023-11 de 29 de noviembre de 2023.



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

datos de libros y/o registros contables en el formato indicado por la Administración, como por ejemplo, Excel (xls o xlsx), texto (txt²²) o dbf²³, o si llevándose la contabilidad en sistema computarizado o manual no se proporciona copia escaneada en formato PDF (u otro que se haya indicado) del original de los citados libros y/o registros, o de determinados folios, según lo requerido por esta."

Que tal como se ha indicado mediante el punto 2 del Requerimiento N° (foja 175), la Administración solicitó a la recurrente que presentara el análisis mensual de la determinación del Impuesto General a las Ventas (crédito fiscal, saldo a favor y/o compensaciones) y/o saldo a favor el exportador y saldo a favor materia de beneficio, de corresponder, señalando como fecha de cumplimiento al 10 de febrero de 2020, el que fue prorrogada al 25 de febrero de 2020 conforme se aprecia de la Carta N° (foja 169), no obstante, del resultado del aludido requerimiento (fojas 171 a 173), se aprecia que la recurrente no cumplió con lo solicitado.

Que asimismo, mediante el Requerimiento N° (foja 161), la Administración le reiteró a la recurrente que presente a efectos de acogerse al Régimen de Gradualidad por haber incurrido en la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, el análisis mensual de la determinación del Impuesto General a las Ventas (crédito fiscal, saldo a favor y/o compensaciones) y/o saldo a favor el exportador y saldo a favor materia de beneficio, de corresponder, señalando como fecha de cumplimiento al 15 de octubre de 2021, no obstante, la Administración en el Resultado del Requerimiento N° (foja 155) dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado y por lo tanto, no le era aplicable el Régimen de Gradualidad.

Que por otro lado, mediante el punto 4 del Requerimiento N° la Administración le solicitó a la recurrente proporcionar copias escaneadas en archivo PDF del original de comprobantes de pagos, guías de remisión, medios de pagos, constancias de detracción, entre otros, siendo que en el Resultado del Requerimiento N° la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado.

Que asimismo, mediante el Requerimiento N° (fojas 152 a 151), la Administración le reiteró a la recurrente que proporcionara a efectos de acogerse al Régimen de Gradualidad por haber incurrido en la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, copias escaneadas en archivo PDF del original de comprobantes de pagos, guías de remisión, medios de pagos, constancias de detracción, entre otros, señalando como fecha de cumplimiento el 25 de octubre de 2021, no obstante, la Administración en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 136 a 142) dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado y por lo tanto, no le era aplicable el Régimen de Gradualidad.

Que al haberse acreditado la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario sin la subsanación correspondiente, sustentadas en los Resultados de los Requerimientos N° y antes mencionadas procede confirmar la apelada en este extremo.

Que lo alegado por la recurrente respecto a que las Resoluciones de Multa N° y fueron giradas por la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y se sustentan en el Requerimiento N° por lo que se estaría sancionando dos veces por la misma infracción contraviniendo el principio *non bis in idem*, cabe indicar que carece de sustento, pues conforme se ha expuesto las referidas resoluciones de multa se sustentan en los Resultados de los Requerimientos N° y antes mencionadas, debido a que no se proporcionó i) El análisis mensual de la determinación del Impuesto General a las Ventas (crédito fiscal, saldo a favor y/o compensaciones) y/o saldo a favor el exportador y saldo a favor materia de beneficio, de corresponder y ii) Copias escaneadas en archivo PDF del original de comprobantes de pagos, guías de remisión, medios de pagos, constancias de detracción, entre otros, esto es, en dos hechos distintos.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral que obra en autos (foja 450).

²² Extensión de archivo de texto sencillo o texto sin formato (también llamado texto plano o texto simple).

²³ Extensión de archivo de base de datos.



Tribunal Fiscal

Nº 03001-8-2024

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Sarmiento Díaz e interviniendo como ponente la vocal Cerdeña Stromsdorfer.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 3 de junio de 2022.

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

HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTE

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

CERDEÑA STROMSDORFER
VOCAL

Rubio Mendoza
Secretaria Relatora
CS/RM/gt

Nota: Documento firmado digitalmente.