



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

**EXPEDIENTE N°** : 2389-2024  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas y Multas  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 14 de febrero de 2025

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ con RUC N° \_\_\_\_\_, contra la Resolución N° \_\_\_\_\_ de 29 de setiembre de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ emitidas por el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2021 a abril de 2022, y las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175, numeral 5 del artículo 177 y el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los Resultados de los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ fueron emitidos sin considerar lo dispuesto por el artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, ni el criterio establecido en la Resolución N° 08716-10-2017, ni lo señalado en la Resolución de Superintendencia N° 077-2020/SUNAT, respecto a los escritos proporcionados en respuesta a los citados requerimientos, por lo que solicita su nulidad y de los actos sucesivos, como lo son las resoluciones de determinación y las multas impuestas como consecuencia del procedimiento de fiscalización.

Que alega la nulidad de los valores impugnados, debido a que fueron emitidos por Intendente Regional de Tacna, quien no participó en el procedimiento de fiscalización, toda vez que según las Cartas N° \_\_\_\_\_ las personas competentes para realizar dicho procedimiento eran \_\_\_\_\_

Que afirma, respecto al reparo realizado al crédito fiscal debido a la supuesta anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el Registro de Compras, que cumplió con los requisitos sustanciales necesarios para ejercer dicho crédito fiscal y que la Administración carece de sustento legal para desconocer su derecho al crédito fiscal únicamente por el incumplimiento tardío de un requisito formal, conforme a lo establecido en las Leyes N° 29214 y 29215 y en las Resoluciones N° 03723-2-2004 y 00331-2-2009. Agrega que el desconocimiento del crédito fiscal por un aspecto meramente formal contradice los principios de neutralidad del impuesto y de no confiscatoriedad, pues genera una carga tributaria indebida, trasladando el peso del impuesto al contribuyente en lugar de al consumidor final.

Que menciona que, de acuerdo con el artículo 2 de la Ley N° 29215, el incumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras no implica la pérdida del derecho al crédito fiscal, pues tal derecho puede ejercerse en el periodo correspondiente a la adquisición, siempre que el comprobante de pago sea anotado en el Registro de Compras dentro de los 12 meses posteriores al mes de su emisión, lo que, asegura, cumplió al haber anotado y/o presentado el registro electrónico dentro del plazo establecido.

Que señala que las resoluciones de multa emitidas con base en el numeral 1 del artículo 178 del Código





# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

Tributario deben dejarse sin efecto, al sustentarse en el reparo al crédito fiscal, el cual ha desvirtuado con los argumentos antes expuestos.

Que afirma que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, en tanto la documentación solicitada a través de los Requerimientos N° no corresponde al tipo infractor imputado, referido a proporcionar información que los contribuyentes se encuentren obligados a preparar a solicitud de la Administración, toda vez que la documentación solicitada (archivos digitales de formato Excel del Registro de Activos Fijos y archivo PDF del Libro Caja y Bancos, Libro Diario, Libro Mayor, Libro de Inventarios y Balances, Registro de Activos Fijos y Registro de Consignaciones) corresponde a aquella que debería llevar o mantener.

Que sostiene que no corresponde sancionarla con la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario, en tanto legalizó, de acuerdo a ley, el Registro de Activos Fijos, el Libro de Inventarios y Balances, el Libro Diario y el Libro Caja y Bancos de los periodos fiscalizados.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización parcial realizado a la recurrente reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2021 a abril de 2022, al comprobar la anotación de comprobantes de pago en el Registro de Compras el 15 de octubre de 2022, con posterioridad a la fecha en que le solicitó su presentación mediante el Requerimiento N° notificado el 5 de octubre de 2022; detectó, además, la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175, numeral 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante la Carta de Presentación N° y el Requerimiento N° (fojas 392, 393 y 397), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas, correspondiente al periodo de noviembre de 2021 a abril de 2022, siendo el elemento del tributo a fiscalizar el crédito fiscal de adquisiciones y compras y el aspecto contenido en dicho elemento las operaciones de compras y adquisiciones.

Que como resultado de dicho procedimiento la Administración determinó reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos noviembre de 2021 a abril de 2022, por la anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el Registro de Compras y emitió las Resoluciones de Determinación N° (fojas 438 a 451); asimismo, detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175, numeral 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario contenidas en las Resoluciones de Multa N° (fojas 452 a 483).

Que en este contexto, la controversia consiste en establecer si el mencionado reparo al crédito fiscal y las sanciones impuestas se encuentran arreglados a ley, correspondiendo, de forma previa, emitir pronunciamiento sobre las nulidades invocadas por la recurrente.

## **NULIDAD**

Que la recurrente invoca la nulidad de los Resultados de los Requerimientos N° y, en consecuencia, de los valores impugnados, al haber sido emitidos sin considerar lo dispuesto en el artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, el criterio establecido en la Resolución N° 08716-10-2017 ni lo señalado en la Resolución de Superintendencia N° 077-2020/SUNAT.

Que al respecto, de conformidad con el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la

<sup>1</sup> Depositados en el buzón electrónico de la recurrente el 4 de octubre de 2022 de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 391 y 396).



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que el artículo 6 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, indica que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento; también puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; asimismo, este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario, el sujeto fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el agente fiscalizador de estas.

Que el artículo 8 del citado reglamento, modificado por los Decretos Supremos N° 207-2012-EF y 049-2016-EF, dispone que el Requerimiento es cerrado cuando el agente fiscalizador elabora el resultado del mismo, conforme a lo siguiente: a) Tratándose del primer Requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho Requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga, el cierre del Requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el Sujeto Fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo Requerimiento. Si el día señalado para la exhibición y/o presentación el Agente Fiscalizador no asiste al lugar fijado para ello, se entenderán, en dicho día, iniciados los plazos a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario según sea el caso, siempre que el Sujeto Fiscalizado exhiba y/o presente la totalidad de lo requerido en la nueva fecha que la SUNAT le comunique mediante Carta. En esta última fecha, se deberá realizar el cierre del Requerimiento.

Que el tercer párrafo del citado inciso a) añade que en el caso que en el primer requerimiento se indique que la presentación y/o exhibición debe realizarse en las oficinas de la SUNAT, el agente fiscalizador podrá realizar el cierre del citado requerimiento hasta el séptimo día hábil siguiente a la fecha señalada para cumplir con la presentación y/o exhibición, sea que esta se realice ante el mencionado agente o ingresando la documentación en la unidad de recepción documental de la oficina de la SUNAT correspondiente. De existir prórroga, el agente fiscalizador tendrá similar plazo máximo para el cierre del requerimiento. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido en la fecha señalada en este requerimiento, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo requerimiento.

Que el inciso b) del referido artículo 8, indica que en los demás requerimientos se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el Requerimiento o la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga y culminada la evaluación de los descargos del Sujeto Fiscalizado a las observaciones imputadas en el Requerimiento. De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del requerimiento.

Que respecto al citado inciso b), mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08716-10-2017 se ha establecido como criterio que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria que: *«En el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada»*.

Que por otra parte, mediante Resolución de Superintendencia N° 077-2020/SUNAT se aprobó la creación de la Mesa de Partes Virtual de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, con la finalidad de facilitar a los administrados la presentación, por esa vía, de documentos que se presentan de manera presencial en las dependencias de la SUNAT.

Que mediante el artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 084-2016/SUNAT se aprobó el Sistema Integrado del Expediente Virtual para el llevado de expedientes electrónicos, siendo que el artículo 12 de dicha resolución, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 262-2019-SUNAT, indica que los sujetos que son parte de un procedimiento de fiscalización o de un cruce de información pueden optar por



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

presentar solicitudes y/o escritos electrónicos conforme a lo indicado en el citado capítulo, siempre que se haya generado un expediente electrónico de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4-A y, además, en el caso del cruce de información, siempre que el requerimiento contemple de manera expresa dicha posibilidad.

Que el artículo 14 de la citada resolución de superintendencia indica que los sujetos a que se refiere el artículo 12 pueden presentar los escritos electrónicos para atender requerimientos en un procedimiento de fiscalización o en un cruce de información. En caso de que se presente un escrito electrónico para solicitar lo señalado en el numeral 13.1. del artículo 13 se dará a dicho escrito el trámite a que se refiere este último artículo, siempre que haya sido presentado dentro del plazo previsto en el numeral 13.2. del mencionado artículo. De presentarse fuera de ese plazo, se tendrá como no presentado, salvo que resulte de aplicación la excepción prevista en el artículo 7 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT (numeral 14.1). El escrito electrónico se puede presentar: a) A través de SUNAT Operaciones en Línea, desde el 1 de febrero de 2020 y b) En la mesa de partes de las dependencias de la SUNAT, en los Centros de Servicios al Contribuyente de la SUNAT a nivel nacional o al agente fiscalizador asignado al procedimiento o actuación, desde el 1 de mayo de 2020 (numeral 14.2).

Que en el presente caso, se verifica que la Administración emitió los Requerimientos N° (fojas 392 y 393), (fojas 384 y 385), (fojas 378 y 379), y (fojas 358 y 359), a través de los cuales solicitó a la recurrente diversa información y la sustentación de las observaciones formuladas, las cuales debían ser presentadas mediante SUNAT Operaciones en Línea con vencimientos establecidos para el 17 de octubre de 2022, 3 de noviembre de 2022, 1 de febrero de 2023 y 10 de abril de 2023, respectivamente, requerimientos que fueron cerrados en las fechas indicadas, como consta en los respectivos resultados de requerimiento (fojas 388, 382, 369 y 356), cumpliéndose con lo establecido en el artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización. No resultando aplicable al caso el criterio establecido en la Resolución de Tribunal Fiscal N° 08716-10-2017, que dispone que «... en el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada», ya que en el presente caso la recurrente no presentó documentación alguna.

Que distinto es el caso del Requerimiento N° (fojas 352 y 353), cuyo vencimiento fue el 18 de abril de 2023 pero fue cerrado el 21 de abril de 2023 (foja 252), debido a que la recurrente presentó el Expediente N° el 18 de abril de 2023 al que adjunto diversos archivos con documentación en formato pdf (foja 253), pues de acuerdo con lo establecido en el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización correspondía que fuera cerrado una vez culminada la evaluación de los documentos presentados, como ocurrió en este caso.

Que respecto a que la Administración no habría considerado lo señalado en la Resolución de Superintendencia N° 077-2020/SUNAT, para la presentación de los escritos presentados en respuesta a los requerimientos, cabe señalar que si bien en los citados requerimientos la Administración señaló poner a disposición de la recurrente la plataforma de la SUNAT – Operaciones en Línea, regulada por la Resolución de Superintendencia N° 084-2016/SUNAT, para la presentación de sus descargos, ello no representaba una restricción o vulneración a su derecho de defensa en la presentación de sus descargos, siendo que aquella no acreditó haber cumplido con lo solicitado en tales requerimientos en forma alguna, aun cuando tuvo la opción de utilizar la Mesa de Partes Virtual, aprobada por la Resolución de Superintendencia N° 077-2020/SUNAT, si así lo consideraba pertinente.

Que estando a lo descrito no resulta amparable la alegada nulidad al procedimiento de fiscalización.

Que la recurrente invoca también la nulidad de los valores impugnados debido a que estos habrían sido emitidos por Intendente Regional de Tacna, quien no participó en el procedimiento de fiscalización, pues según las Cartas N° las personas competentes para realizar dicho procedimiento eran



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

Que según lo previsto en el artículo 518 del Reglamento de Organización y Funciones - ROF de la SUNAT, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 122-2014/SUNAT y modificatorias, las Intendencias Regionales Tipo 1, como lo es la Intendencia Regional Tacna, son los órganos dependientes de la Superintendencia Nacional Adjunta Operativa, encargados de ejecutar las políticas y estrategias vinculadas a tributos internos y otros conceptos cuya administración, control y recaudación se le encargue, así como aplicar sanciones y resolver reclamaciones, dentro de su ámbito geográfico.

Que de acuerdo con el inciso d) del artículo 519 del citado reglamento, es una función de la Intendencia Regional (Tipo 1) emitir y firmar las órdenes de pago, resoluciones y otros actos administrativos de su competencia; así como las notificaciones y comunicaciones correspondientes, salvo aquellas cuya emisión y firma corresponda a sus unidades orgánicas. Asimismo, se aprecia que mediante la Resolución de Superintendencia N° 000005-2022/SUNAT, del 6 de enero de 2022, se designó en el cargo de Intendente Regional de Tacna a Suimer Eladio Vélez de Villa Castillo, cargo que ocupó desde el 10 de enero de 2022 hasta el 30 de setiembre de 2024 como se dispuso en la Resolución de Superintendencia N° 000188-2024/SUNAT del 24 de setiembre de 2024.

Que en tal sentido, a la fecha de emisión de los valores, esto es al 27 de abril de 2023, Suimer Eladio Vélez de Villa Castillo, quien ocupaba el cargo de Intendente Regional de Tacna, contaba con la facultad para firmar y emitir los valores impugnados, conforme a las disposiciones del ROF de la SUNAT, independientemente de que no hubiera estado directamente involucrado en las actuaciones de fiscalización realizadas por los agentes fiscalizadores mencionados.

Que por lo tanto, carece de validez la alegada nulidad de los valores impugnados, ya que estos fueron emitidos por la autoridad competente, sin que se haya vulnerado el procedimiento establecido. Además, se verifica que valores emitidos cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 77 del Código Tributario, sin que se aprecie vicio alguno que justifique su nulidad.

## **RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°**

Que como se advierte del Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 439), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de noviembre 2021 a abril 2022 al haber detectado la anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el Registro de Compras, sustentada en el Requerimiento N° y su resultado.

Que de conformidad con el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto legislativo N° 1116<sup>2</sup>, el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Que agrega que solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) 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 tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento; y, b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que de conformidad con el artículo 19 de la citada ley, modificado por la 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, siendo que los

<sup>2</sup> Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 7 de julio de 2012.



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

comprobantes de pago y documentos, a que se hace referencia en el presente 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; 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 donde 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, y que el mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento.

Que el penúltimo párrafo 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° 161-2012-EF, indica 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 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 por su parte, el último párrafo del anotado numeral 2.1, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, señala que no se perderá el crédito fiscal utilizado con anterioridad a la anotación del comprobante de pago o documento respectivo en el Registro de Compras, si esta 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 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 el artículo 2 de la citada Ley N° 29215<sup>3</sup> regula la oportunidad del ejercicio del derecho del crédito fiscal, indicando 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 periodo 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 el segundo párrafo del citado artículo 2, incorporado por Decreto Legislativo N° 1116, establece 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 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 mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009, que constituye jurisprudencia 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*

<sup>3</sup> Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 23 de abril de 2008.



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

*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 mediante la 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 1<sup>4</sup> se definió como "PLE" al aplicativo desarrollado por la SUNAT denominado Programa de Libros Electrónicos que permitía 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 además, la mencionada resolución de superintendencia definió como «Constancia de Recepción» al documento electrónico con el que la SUNAT confirma la recepción del resumen y que cuenta con un mecanismo de seguridad.

Que asimismo, en el literal j) del artículo 1 de la resolución citada se define como Libros y/o Registros Electrónicos al (a los) Libro(s) y/o Registro(s) cuya información ha sido validada por el PLE, y respecto del (de los) cual(es) se ha emitido por lo menos una Constancia de Recepción. Para que las anotaciones en el (en los) Libro(s) y/o Registro(s) se realice(n) se requiere que la información sea validada por el PLE y que se emita(n) la(s) respectiva(s) Constancia(s) de Recepción.

Que el numeral 5.1 del artículo 5 de la citada resolución de superintendencia, sustituido por la Resolución de Superintendencia N° 248-2012/SUNAT, dispuso que los sujetos que no son incorporados al Sistema podrán optar por afiliarse a él siempre que cuenten con Código de Usuario y Clave SOL y cumplan con las siguientes condiciones: a) Lleven algún libro y/o registro señalado en el Anexo N° 1 o en el Anexo N° 4, de acuerdo a la normatividad vigente<sup>5</sup>, b) Cuenten con la condición de domicilio fiscal habido en el RUC, y, c) No se encuentren en estado de suspensión temporal de actividades o de baja de inscripción en el RUC.

Que asimismo, en el numeral 5.2 del aludido artículo 5, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 169-2015/SUNAT, se estableció que los sujetos que opten por afiliarse al Sistema ejercen dicha opción al enviar por primera vez el resumen de alguno de los libros y/o registros a que se refiere el numeral anterior, siendo que la afiliación surte efecto cuando la SUNAT emita la respectiva constancia de recepción y que una vez ejercida la opción la afiliación al Sistema tiene carácter definitivo, por lo que no procede la desafiliación.

Que el literal a) del numeral 6.1 del artículo 6 de la referida resolución de superintendencia, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 379-2013-SUNAT, referido a los efectos de la incorporación o de la afiliación al sistema, señala que la incorporación o afiliación al Sistema determinará, con relación a los registros señalados en el Anexo N° 1, la obligación por parte del Generador de llevar los referidos registros de manera electrónica, incluyendo en ellos lo que corresponda registrar a partir del mes de la afiliación al Sistema.

Que asimismo, el artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N° 066-2013/SUNAT, modificado por la Primera Disposición Complementaria Modificatoria de 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 permitiría una nueva utilización de las opciones de generación o anotación respecto de un periodo por el que fueron utilizadas.

Que según el artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT, los registros electrónicos deberán llevarse conforme a las siguientes disposiciones: a) Los plazos máximos de atraso se

<sup>4</sup> Modificado por Resolución de Superintendencia N° 196-2010/SUNAT, publicada el 26 junio 2010.

<sup>5</sup> En el citado Anexo N° 1, se detalla, entre otros, al Registro de Compras y al Registro de Ventas e Ingresos.



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

sujetarían a los cronogramas que apruebe la SUNAT mediante resolución de superintendencia, b) Para generar los registros electrónicos así como para registrar en ellos las actividades u operaciones del mes de generación y por los meses siguientes el "Generador" utilizará el "SLE-PLE" y enviará el Resumen del Registro de Ventas e Ingresos y del Registro de Compras, c) Se entenderá generado cada registro electrónico y, autorizado por la SUNAT, con la emisión de la primera constancia de recepción, siendo que de emitirse la referida constancia dentro de los plazos máximos de atraso establecidos por la SUNAT se entenderá que la generación y el registro se realizaron en el mes en que correspondían efectuarse, d) El envío del resumen de cada registro electrónico deberá efectuarse una sola vez luego de haber finalizado el mes al cual corresponde el registro de las actividades y operaciones según sea el caso y e) Utilizando los tipos de comprobante de pago o documento previstos en la Tabla 10 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006-SUNAT y normas modificatorias.

Que de las normas glosadas y de la jurisprudencia citada se colige que para tener derecho al crédito fiscal se debe anotar los comprobantes de pago que respalden las adquisiciones realizadas en el Registro de Compras en el mes de su emisión o del pago del impuesto, o dentro de los 12 meses siguientes, debiendo ejercerse en el periodo en que ha sido anotado en el mencionado registro. Asimismo, se concluye que para tener derecho al crédito fiscal y con relación a los periodos fiscalizados debe acreditarse, entre otros aspectos, que los comprobantes de pago de compras hayan sido anotados en el Registro de Compras antes que la Administración requiera la exhibición y/o presentación del indicado registro y que tratándose de libros electrónicos con la emisión de la primera constancia de recepción dentro de los plazos máximos de atraso establecidos por la SUNAT se entenderá que la generación del registros electrónico correspondiente (Registro de Ventas e Ingresos o Registro de Compras) y el registro de las actividades u operaciones se realizaron en el mes en que correspondían efectuarse.

Que mediante el Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 371 a 376) la Administración dio cuenta que a través de los puntos 1 y 2 del Requerimiento N° (fojas 392 y 393), notificado el 5 de octubre de 2022 (foja 391), requirió a la recurrente que presentara, entre otros, en caso de llevar el Registro de Compras de manera electrónica (SLE-PLE) los archivos en formato texto (.txt) y de llevar la contabilidad en sistema computarizado la copia de la base de datos en formato Excel (.xls o .xlsx) o texto (.txt) correspondientes a los periodos de noviembre de 2021 a abril de 2022, información que debía ser presentada el 17 de octubre de 2022 a través de SUNAT Operaciones en Línea, indicando que al vencimiento del plazo otorgado la recurrente no presentó la información requerida, conforme dejó constancia en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (foja 387), por lo que reiteró la solicitud de información mediante los puntos 1 y 2 del Requerimiento N° (foja 385), sin embargo, de acuerdo con el resultado de este último requerimiento (foja 381), la recurrente tampoco cumplió con presentar la información requerida.

Que asimismo, señaló que de la verificación de la información contenida en sus sistemas la recurrente generó los Registros de Compras Electrónicos en los que fueron anotados los comprobantes de pago que sustentan el crédito fiscal declarado en los periodos fiscalizados (noviembre de 2021 a abril de 2022) el 15 de octubre de 2022, esto es, con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° efectuada el 5 de octubre de 2022; en consecuencia, se encontraba acreditado que la recurrente no anotó los comprobantes de pago de compras de los periodos noviembre de 2021 a abril de 2022 antes de que se le requiriera las presentación y/o exhibición del Registro de Compras electrónico, por lo que no correspondía que ejerciera el derecho al crédito fiscal contenido en aquellos en los periodos acotados, conforme a lo establecido por el segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215. En tal orden de ideas, solicitó a la recurrente desvirtuar por escrito la observación formulada, adjuntando la documentación pertinente. Asimismo, advirtió que de no hacerlo determinaría reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondientes a los periodos noviembre de 2021 a abril de 2022.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 361 a 368), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó escrito ni documentación alguna para desvirtuar las observaciones realizadas, por lo que mantuvo la acotación formulada, reparando el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los periodos de noviembre de 2021 a abril de 2022, debido a la anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el Registro de Compras Electrónico, al haberse generado tal registro el 15 de octubre de 2022, esto es, con posterioridad a la



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

notificación del Requerimiento N°

Que de la revisión efectuada en la presente instancia de las Constancias de Recepción de la Información del Libro o Registro Electrónico (fojas 173 a 178) se aprecia que la recurrente generó los Registros de Compras Electrónicas, en los que anotó los comprobantes de pago que sustentan el crédito fiscal correspondiente a los periodos noviembre de 2021 a abril de 2022, el 15 de octubre de 2022, con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° [redacted] efectuada el 5 de octubre de 2022 (foja 391), mediante el cual se le solicitó la presentación de dicho registro.

Que en ese sentido, se establece que la recurrente no acreditó que la anotación de los comprobantes de pago se hubiera producido con anterioridad a la oportunidad en que la SUNAT le requirió la exhibición y/o presentación de sus Registros de Compras, conforme a lo establecido por el artículo 2 de la Ley N° 29215, por lo que no correspondía que ejerciera el derecho al crédito fiscal consignado ellos. En consecuencia, el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los periodos de noviembre de 2021 a abril de 2022 se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo señalado por la recurrente en el sentido que cumplió con los requisitos sustanciales necesarios para ejercer dicho crédito fiscal y que la Administración carece de sustento legal para desconocer su derecho al crédito fiscal únicamente por el incumplimiento tardío de un requisito formal, corresponde indicar que conforme a lo establecido en las Leyes N° 29214 y 29215 y a los pronunciamientos de este Tribunal, ello carece de fundamento pues precisamente las normas citadas que modifican y complementan el artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, así como la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009, jurisprudencia de observancia obligatoria, señalan que el crédito fiscal se pierde de no ser anotado el comprobante de pago dentro de los 12 meses de su emisión.

Que tampoco resulta amparable lo alegado respecto a que el desconocimiento del crédito fiscal por un aspecto meramente formal contradice los principios de neutralidad del impuesto y de no confiscatoriedad, pues genera una carga tributaria indebida, trasladando el peso del impuesto al contribuyente en lugar del consumidor final, pues el desconocimiento del crédito fiscal es una consecuencia del incumplimiento de la recurrente de los requisitos formales previstos por las normas legales del impuesto.

## **RESOLUCIONES DE MULTA N°**

Que las Resoluciones de Multa N° [redacted] (fojas 460 a 483) fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2021 a abril de 2022.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, señala 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 y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° [redacted] se sustentan en los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2021 a abril de 2022, por los que se emitieron las Resoluciones de Determinación N° [redacted] las cuales han sido confirmadas en esta instancia, procede emitir similar pronunciamiento respecto de las citadas multas y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en este extremo.

## **RESOLUCIÓN DE MULTA N°**

Que la recurrente señala que no corresponde sancionarla con la infracción en cuestión debido a que legalizó



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

de acuerdo a ley el Registro de Activos Fijos y los Libros de Inventarios y Balances, Diario, Mayor y Caja y Bancos.

Que se aprecia de autos que la Resolución de Multa N° (fojas 452 a 455) fue emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 Código Tributario, por llevar con atraso mayor al permitido el Registro de Activos Fijos, Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Libro Mayor y Libro Caja y Bancos y fue emitida por S/3 211,00, considerando una rebaja del 80%, de acuerdo con el Régimen de Gradualidad<sup>6</sup>, según se observa del Anexo N° 01 de dicho valor.

Que el numeral 5 del artículo 175 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que constituye infracción relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros, o contar con informes u otros documentos, llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.

Que el artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT dispone que los libros y registros contables, así como los libros de actas, deben ser legalizados antes de su uso, incluso cuando estos últimos sean llevados en hojas sueltas, o continuas.

Que el artículo 8 de la referida resolución, en concordancia con su Anexo N° 2, señalan los plazos de atraso máximo para llevar los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, entre los que se encuentra el plazo de 3 meses en el caso de los Libros Diario, Mayor, Caja, Inventarios y Balances, Registro de Activos Fijos.

Que de acuerdo con los artículos 112 y 113 del Decreto Legislativo N° 1049, Decreto Legislativo del Notariado, el Notario certifica la apertura de libros u hojas sueltas de actas, de contabilidad u otros que la ley señala, consistiendo en la certificación notarial en una constancia puesta en la primera foja útil del libro o primera hoja suelta.

Que al respecto, se tiene que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (foja 359), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera y/o proporcionara copias escaneadas en archivo PDF del original del Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Libro Mayor y Libro Caja y Bancos y el Registro de Activos Fijos, de los folios referidos a la legalización y de aquellos correspondientes a los periodos fiscalizados, lo que debería ser presentado el 10 de abril de 2023, a través de SUNAT Operaciones en Línea; constando en el Anexo N° 01 al resultado del requerimiento (foja 355) que la recurrente no cumplió con lo solicitado.

Que posteriormente, mediante el punto 1 del Requerimiento N° (foja 353), la Administración reiteró a la recurrente que presentara y/o exhibiera y/o proporcionara copias escaneadas en archivo PDF del original del Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Libro Mayor y Libro Caja y Bancos y el Registro de Activos Fijos, de los folios referidos a la legalización y de aquellos correspondientes a los periodos fiscalizados, dejando constancia en el resultado de dicho requerimiento (foja 251) que la recurrente cumplió con presentar diversos archivos conteniendo lo solicitado y que tras revisar los libros y registros verificó que la legalización se efectuó el 11 de octubre de 2022 pero incluían operaciones correspondientes al ejercicio 2021, por lo que al haber superado el plazo máximo de atraso establecido en la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario.

Que de la cédula denominada Situación de los Libros y Registros Contables 2021/2022 (foja 76), se verifica

<sup>6</sup> El Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, en lo referente a las infracciones contempladas en el numeral 5 del artículo 175, prevé como criterios de gradualidad la subsanación y/o el pago, consistiendo la primera en poner al día los libros y registros que fueron detectados con atraso mayor al permitido por las normas correspondientes, pudiendo ser voluntaria, siempre que se subsane la infracción antes que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, caso en el cual corresponde una rebaja del 90% si va acompañada del pago y de 80% en caso este no se produzca, si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, y si se paga la infracción la rebaja será de 70%, de lo contrario será de 50%.



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

que la Administración dejó constancia de que en los libros Caja y Bancos, Diario, Mayor, Inventarios y Balances y en el Registro de Activos Fijos la recurrente había anotado operaciones correspondientes a los meses de noviembre de 2021, noviembre de 2021, noviembre de 2021, abril de 2021 y abril de 2021, respectivamente, aun cuando estos fueron legalizados el 11 de octubre de 2022, lo que evidencia que fueron llevados con atraso, es decir, fuera del plazo de los tres meses que indica el Anexo N° 2 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, antes citada, encontrándose acreditada la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario.

Que de acuerdo con el análisis efectuado, carece de asidero lo señalado por la recurrente respecto a que no le corresponde la sanción aplicada, debido a que legalizó de acuerdo a ley sus libros y registros, pues si bien la legalización de los libros fue realizada, esta fue extemporánea, incumpliendo los plazos establecidos para la legalización y el registro oportuno de las operaciones, por lo que no la exime de la sanción determinada por la Administración.

## RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que se aprecia de autos que la Resolución de Multa N° (fojas 456 a 459) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no haber proporcionado la recurrente la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° y reiterada mediante el Requerimiento N° siendo emitida por S/22 399,00, equivalente al 0,3% de los ingresos netos declarados.

Que es de indicar que la recurrente cuestiona que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, en tanto la documentación solicitada a través de los precitados requerimientos no corresponde al tipo infractor imputado, referido a proporcionar información que los contribuyentes se encuentren obligados a preparar a solicitud de la Administración, toda vez que la documentación solicitada (archivos digitales de formato Excel del Registro de Activos Fijos y archivo PDF del Libro Caja y Bancos, Libro Diario, Libro Mayor, Libro de Inventarios y Balances, Registro de Activos Fijos y Registro de Consignaciones) corresponde a aquella que debería llevar o mantener.

Que de conformidad con el numeral 5 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, informar y comparecer ante la misma, 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 mediante el punto 3 del Requerimiento N° (fojas 392 y 393), la Administración solicitó a la recurrente presentar un análisis mensual de la determinación del Impuesto General a las Ventas (crédito fiscal, saldo a favor y/o compensaciones) y/o saldo a favor del exportador y saldo a favor materia de beneficio, de corresponder; sin embargo, pese al requerimiento expreso, al vencimiento del plazo otorgado, esto es el 17 de octubre de 2022, la recurrente no cumplió con lo solicitado, tal como se dejó constancia en el resultado de dicho requerimiento (foja 387), por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que con el fin de que la recurrente pudiera acogerse al Régimen de Gradualidad de Sanciones, mediante el punto 3 del Requerimiento N° (foja 385) la Administración le reiteró su solicitud de proporcionar la información antes referida, dejándose constancia en su resultado (foja 381), que la recurrente no proporcionó la información solicitada, por lo que no se acogió al Régimen de Gradualidad; por lo que corresponde confirmar la apelada en el extremo de la Resolución de Multa N°

Que con relación a lo alegado por la recurrente, respecto a que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, en tanto la documentación solicitada a través de los precitados requerimientos no corresponde al tipo infractor imputado, referido a proporcionar información que los contribuyentes se encuentren obligados a preparar a solicitud de la Administración, toda vez que la documentación solicitada (archivos digitales de formato Excel del Registro



# Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

de Activos Fijos y archivo PDF del Libro Caja y Bancos, Libro Diario, Libro Mayor, Libro de Inventarios y Balances, Registro de Activos Fijos y Registro de Consignaciones) corresponde a aquella que debería llevar o mantener, se debe indicar que conforme se ha señalado precedentemente, la Administración solicitó a la recurrente el análisis mensual de la determinación del Impuesto General a las Ventas (crédito fiscal, saldo a favor y/o compensaciones), así como el saldo a favor del exportador y el saldo a favor por materia de beneficio, lo que implica su preparación o elaboración<sup>7</sup>, no constituyendo información y/o documentación que esta debería llevar o mantener, sino por el contrario información que esta debía preparar ante dicha solicitud; por lo que carece de validez lo alegado por la recurrente.

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Vásquez Rosales, e interviniendo como ponente la vocal Chipoco Saldías.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución N° de 29 de setiembre de 2023.

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

**ZÚÑIGA DULANTO**  
**VOCAL PRESIDENTA**

**VÁSQUEZ ROSALES**  
**VOCAL**

**CHIPOCO SALDÍAS**  
**VOCAL**

**Huertas Valladares**  
**Secretaria Relatora**  
CHS/HV/GT/rmh

**Nota: Documento firmado digitalmente**

<sup>7</sup> Ello en línea con los criterios invocados por la recurrente como los contenidos en las Resoluciones N° 12189-3-2009 y 01326-8-2012, que han establecido que la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, se encuentra relacionada con no proporcionar información y documentación que la Administración le pudiera solicitar, estando referida a casos tales como lista de proveedores, análisis de costos, etc., información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la Administración.