

CONSIDERANDO :

Que los artículos 18° y 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobada por el Decreto Legislativo N° 775, norma aplicable en el presente caso, establecían los requisitos sustanciales y de forma que debían cumplir los contribuyentes para tener derecho a deducir el crédito fiscal generado por sus adquisiciones;

Que al establecer el artículo 37° de la misma ley que las anotaciones de tales adquisiciones en el Registro de Compras debía realizarse conforme a las normas del Reglamento, ello no implicaba que al exceder el plazo de 2 meses previsto para tal fin por el artículo 10° del Decreto Supremo N° 29-94-EF, un contribuyente perdiera el derecho a deducir crédito fiscal, previsto por la ley;

Que en efecto, de las normas citadas puede apreciarse que el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas vigente durante el período fiscalizado, preveía los requisitos sustanciales o de fondo para tener derecho al crédito fiscal, en tanto que el artículo 19° señalaba los requisitos de forma para el mismo fin, parte de los cuales se encontraban relacionados con el propio Registro de Compras, objeto de regulación por el artículo 37° de la ley, no habiéndose establecido la pérdida del crédito fiscal en el caso citado por el Reglamento;

Que en tal sentido, debe incidirse en que el Decreto Supremo N° 29-94-EF pertenece al grupo de lo que en doctrina se conoce como Reglamentos de ejecución o subordinados, pues su función era precisamente asegurar la ejecución de la Ley sin desnaturalizarla, siendo esto último un límite impuesto a las normas subordinadas a fin de preservar el Orden Jurídico establecido:

Que en ese sentido, las citadas remisiones al reglamento que efectúa la ley se encuentran referidas exclusivamente a los requisitos formales que se deben cumplir para la anotación de las operaciones en el Registro de Compras y no establece de modo alguno la posibilidad de que mediante el Reglamento se establezca una restricción para la utilización del crédito fiscal no dispuesta por la ley, como es el caso de señalar un plazo para el registro de operaciones cuyo incumplimiento impediría ejercer el derecho a deducir crédito fiscal;

...

- 2 -

Que al respecto, es importante indicar que la teoría del impuesto al valor agregado que adopta el Perú con respecto al crédito fiscal, es el de deducciones financieras y tipo consumo respecto al tratamiento de los bienes y servicios adquiridos, esto es, que es de deducciones amplias, pues otorgan derecho al crédito fiscal todas las adquisiciones que realice el sujeto para el desarrollo de sus actividades, lo cual no es otra cosa que un método para llegar al valor agregado en un determinado momento para efectos de su imposición, valor agregado que resulta de la diferencia entre el valor de los bienes y servicios adquiridos y el valor de los bienes y servicios transferidos o prestados;

Que en consecuencia, el desconocimiento del crédito fiscal por motivos no señalados en la ley sino en su reglamento, vulnera el Principio de Legalidad rector del Derecho Tributario, ya que ello significa una alteración en la naturaleza del tributo contenida en la propia ley y desconocer el hecho sustancial soportado en la realidad económica de las adquisiciones efectuadas;

Que en virtud a lo dispuesto por el artículo 102° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, el Tribunal Fiscal debe preferir la norma de mayor jerarquía, procediendo a levantar el reparo formulado a la recurrente, criterio que ha sido adoptado por diversas resoluciones de este Tribunal, como las N°s 2106-4-96 y 2388-4-96, citadas por las partes, así como en las Resoluciones N°s 1009-3-97, 0825-4-97, 999-2-98, 551-1-98 y 405-5-98;

De acuerdo con el dictamen del Vocal Nué Bracamonte, cuyos fundamentos se reproduce;


Con los vocales Nué Bracamonte, Flores Talavera y León Pinedo.

RESUELVE:

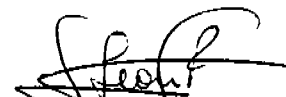
1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 065401962/SUNAT de fecha 17 de setiembre de 1997, dejando sin efecto la cobranza de la deuda impugnada.


2. **DISPONER** que la presente resolución constituya precedente de observancia obligatoria, debiendo ser publicada en el diario oficial "El Peruano" conforme a lo previsto por el artículo 154° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816.

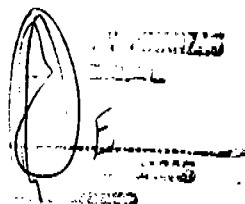
REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE a la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


NUÉ BRACAMONTE
VOCAL PRESIDENTE


FLORES TALAVERA
VOCAL


LEÓN PINEDO
VOCAL


Picón González
Secretario Relator
NB/PG/mgp


TRIBUNAL FISCAL
SECRETARÍA
RECEIVED

EXPEDIENTE N° : 4006-97
DICTAMEN N° : 34 - Vocal Nué Bracamonte
INTERESADO : WALTER VARGAS S.A.
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 9 de febrero de 1999

Señor:

WALTER VARGAS S.A. representado por Esmerita Herlinda Vega Culcos, interpone recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 065401962/SUNAT de fecha 17 de setiembre de 1997, expedida por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación contra la Resolución de Determinación N° 062301361 sobre Impuesto General a las Ventas correspondiente a los meses de junio y julio de 1995.

I. Argumentos de la Administración :

En el Informe N° 128-97-SUNAT/R1-3600 que sustenta la apelada, se indica lo siguiente:

1. El único punto materia de controversia constituye el reparo al crédito fiscal como consecuencia de haberse registrado con posterioridad al plazo de dos meses que otorga la ley, la Factura N° 001 - 0007611.

En este sentido, señala que la referida factura fue emitida por Gillette del Perú S.A. el 25 de enero de 1995 y que sin embargo fue registrada el 25 de abril de 1995, es decir, con más de dos meses desde su fecha de emisión, hecho que es reconocido por el propio contribuyente tanto en los Resultados del Requerimiento N° 358P como en la carta ingresada a la mesa de partes de la SUNAT con N° 1559 y en su recurso de reclamación.

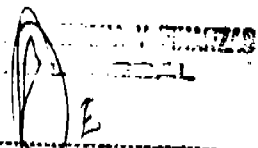
2. En aplicación de lo dispuesto por el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobada por Decreto Legislativo N° 775, concordado con el segundo párrafo del numeral 2 del artículo 6° del Decreto Supremo N° 29-94-EF, Reglamento de la antes citada ley y el acápite 2.1. del numeral 2 del artículo 10° de dicho Reglamento, corresponde mantener el reparo.
3. Menciona la Administración que en cuanto a las Resoluciones del Tribunal Fiscal citadas por la recurrente, N°s 2106-4-96 del 3 de setiembre de 1996 y 2388-4-96 del 8 de noviembre de 1996, en el sentido que la anotación de la operación de compra vencido el plazo de dos meses no determina la pérdida del crédito fiscal, las mismas no constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 154° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816.

II. Argumentos de la Recurrente :

Expresa en su apelación que:

1. Invoca los fundamentos de su recurso de reclamación reiterando haber utilizado el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, cumpliendo todos los requisitos establecidos por los artículos 18° y 19° del Decreto Legislativo N° 775, Ley del Impuesto General a las Ventas vigente durante el período fiscalizado.
2. En relación a la factura de su proveedor Gillette del Perú S.A. que es motivo del reparo, indica que la misma se recibió con atraso, poniendo en conocimiento de la Administración tal hecho, con documentos legalizados, mediante escrito N° 01559 de fecha 20 de abril de 1997, lo que evidencia que no pudo registrar oportunamente la citada factura.

R.T.F. N° 119-4-99


TRIBUNAL FISCAL
LA LIBERTAD

...///

3. En su recurso de reclamación cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s 2106-4-96 y 2388-4-96 según las cuales, el retraso en el registro de las facturas de compras no genera la pérdida del crédito fiscal, ya que ello vulneraría lo dispuesto en los artículos 18° y 19° del Decreto Legislativo N° 775, los que señalan los requisitos para el goce del crédito fiscal, no mencionando entre ellos la anotación en el referido plazo.

III. Análisis :

Del estudio del expediente y de las normas aplicables, se tiene lo siguiente:

1. Mediante Requerimiento N° 97000000358P notificado el 10 de abril de 1997 (a folio 26), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, la presentación de sus Libros de Contabilidad, Registros de Ventas y Compras, comprobantes de pago y declaraciones pago del Impuesto General a las Ventas correspondientes a los períodos comprendidos entre los meses de abril y diciembre del ejercicio gravable 1995.
2. En los Resultados del Requerimiento cerrado el 25 de abril de 1997 (folio 26, vuelta), la Administración observa que en el Registro de Compras la Factura N° 001-007611 expedida por Gillette del Perú S.A. el 25 de enero de 1995, fue registrada en las operaciones correspondientes al mes de abril, es decir, en plazo mayor al establecido en el Reglamento del Impuesto General a las Ventas, en vista de haberse entregado la mercadería el 24 de enero de 1995 con guía de remisión N° 002-0009887.

Al desconocerse el crédito fiscal el abril de 1995, se reduce el saldo a favor de este mes y su efecto se refleja determinando omisiones en junio y julio de 1995, lo que da lugar a la Resolución de Determinación N° 062301361 que sustenta la apelada.

3. Siendo éste el único punto controvertido en el caso de autos, cabe señalar al respecto lo siguiente:

Los artículos 18° y 19°, Capítulo VI, del Decreto Legislativo N° 775, Ley del Impuesto General a las Ventas vigente en el período sujeto a examen y que regulan el crédito fiscal, establecen lo siguiente:

"Artículo 18°.- (...)

Sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción 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, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto; y,**
- b) **Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto".**

En cuanto a los requisitos formales que deben cumplir los contribuyentes para ejercer el derecho a utilizar el crédito fiscal antes señalado, el artículo 19° establece lo siguiente :

"Artículo 19°.- (...)

- a) **Que el Impuesto esté consignado por separado en el comprobante de compra del bien, del servicio afecto, del contrato de construcción, o de ser el caso en la nota de débito, o en la póliza de importación.**

Los comprobantes a que se hace referencia en el párrafo anterior son aquéllos que de acuerdo a las normas pertinentes, sustentan el crédito fiscal.

R.T.F. N° 119-4-99

20000000358P

- b) *Que los comprobantes de pago hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia; y*
- c) *Que los comprobantes de pago o pólizas de importación hayan sido anotados por el sujeto del Impuesto en su Registro de Compras, el mismo que deberá reunir los requisitos previstos en las normas vigentes.*

Quando en el comprobante de pago se hubiere omitido consignar separadamente el monto del Impuesto, estando obligado a ello o, en su caso, se hubiere consignado por un monto equivocado, procederá la subsanación conforme a lo dispuesto por el Reglamento. El crédito fiscal sólo podrá aplicarse a partir del mes en que se efectúe tal subsanación.

Tratándose de comprobantes de pago emitidos por sujetos no domiciliados, no será de aplicación lo dispuesto en los incisos a) y b) del presente artículo"

En cuanto a los Registros y la Facturación del Impuesto, el artículo 37° del mismo Decreto Legislativo N° 775 - Capítulo X, señala:

"Artículo 37°.-

Los contribuyentes del Impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y otro de Compras en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el Reglamento."

Por su parte, el segundo párrafo del numeral 2 del artículo 6° del Decreto Supremo N° 29-94-EF, Reglamento de la Ley antes mencionada, dispone que :

" El derecho (al crédito fiscal) se ejercerá a partir de la fecha de anotación del comprobante de pago o declaración de importación en el Registro de Compras. De no efectuarse la anotación en el plazo establecido en el Capítulo IX, no se podrá ejercer el citado derecho".

Al efecto, en el subnumeral 2.1. del numeral 2 del artículo 10° del Capítulo IX "De los Registros y del Registro de los Comprobantes de Pago" del antes citado Reglamento, se establece que:

" Los contribuyentes del impuesto deberán anotar sus operaciones en el mes en que las mismas se realicen.

Respecto de las operaciones de compra, las mismas podrán ser anotadas dentro de los dos meses siguientes de efectuada la operación, siempre que los documentos respectivos sean recibidos con retraso".

De las normas citadas puede apreciarse que el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas vigente durante el período fiscalizado, aprobado por Decreto Legislativo N° 775, preveía los requisitos sustanciales o de fondo para tener derecho al crédito fiscal, en tanto que el artículo 19° señalaba los requisitos de forma para el mismo fin, parte de los cuales se encontraban relacionados con el propio Registro de Compras, que se encuentra regulado por el artículo 37° de la ley, no habiéndose establecido la pérdida del crédito fiscal en el caso citado por el Reglamento.

R.T.F. N° 119-4-99

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS
SECRETARÍA DE ASesorÍA FISCAL
Vocals Administrativos

...///

Debe incidirse además, que en tanto el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas pertenece al grupo de lo que en doctrina se conoce como Reglamentos de ejecución o subordinados, su función era precisamente asegurar la ejecución de la Ley sin desnaturalizarla, siendo esto último un límite impuesto a las normas subordinadas a fin de preservar el Orden Jurídico establecido.

En consecuencia, al establecer el citado numeral 2) del artículo 6° del Reglamento, que de no efectuarse la anotación del comprobante de pago o declaración de importación en el Registro de Compras, en el plazo establecido, no se podría ejercer el derecho al crédito fiscal, ello vulneraría el Principio de Legalidad, institución rectora del Derecho Tributario y cuyos fundamentos deben ser observados por el legislador al momento de expedir las normas, tal como lo ha previsto la Constitución de 1993 en su artículo 74°.

A mayor abundamiento, debe observarse que el inciso c) del artículo 19° de la Ley establece la obligación formal de anotar los comprobantes de pago en el Registro de Compras, señalando que éste "... deberá reunir los requisitos previstos en las normas vigentes", lo cual significa que dicho registro deberá contener un mínimo de información a partir de los comprobantes de pago que se anoten.

Además, lo anterior debe interpretarse en forma concordada con el artículo 37° de la Ley, el que se refiere a la obligación de llevar un Registro de Compras, en el que se "anotarán las operaciones que (se) realicen", de acuerdo a las normas que señale el Reglamento". Tal disposición está referida al cumplimiento de una obligación de carácter formal relacionada con la anotación de los comprobantes de pago de las operaciones realizadas, con el propósito de sustentar el derecho al crédito fiscal con dicho comprobante y su registro correspondiente.

En ese sentido, las citadas remisiones al reglamento que efectúa la ley se encuentran referidas exclusivamente a los requisitos formales que se deben cumplir para la anotación de las operaciones en el Registro de Compras y no establece de modo alguno la posibilidad de que mediante el Reglamento se establezca una restricción para la utilización del crédito fiscal no dispuesta por la ley, como es el caso de señalar un plazo para el registro de operaciones cuyo incumplimiento impediría ejercer el derecho al crédito fiscal.

Es importante indicar que la teoría del impuesto al valor agregado que adopta el Perú con respecto al crédito fiscal, es el de deducciones financieras y tipo consumo respecto al tratamiento de los bienes y servicios adquiridos, esto es, que es de deducciones amplias, pues otorgan derecho al crédito fiscal todas las adquisiciones que realice el sujeto para el desarrollo de sus actividades, lo cual no es otra cosa que un método para llegar al valor agregado en un determinado momento para efectos de su imposición, valor agregado que resulta de la diferencia entre el valor de los bienes y servicios adquiridos y el valor de los bienes y servicios transferidos o prestados. En otras palabras, se deduce del impuesto bruto proveniente de las ventas del mes, el impuesto consignado en las compras anotadas en el mes.

En consecuencia, el desconocimiento del crédito fiscal por motivos no señalados en la ley, significa una alteración en la naturaleza del tributo contenido en la propia ley. Así, el atraso en el cumplimiento de un requisito formal no puede llevar al desconocimiento del hecho sustancial soportado en la realidad económica de las adquisiciones efectuadas.

Al efecto debe considerarse el artículo 118° de la Constitución Política, que establece como principio que los decretos reglamentarios no deben transgredir ni desnaturalizar las leyes, así como el artículo 102° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, que dispone que al resolver el Tribunal Fiscal debe aplicar la norma de mayor jerarquía, en este caso, el Decreto Legislativo N° 775.

R.T.F. N° 119-4-99

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS

TRIBUTOS Y ASESORIA FISCAL

MADEIRA LEMUS DE LOS RIOS

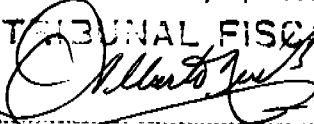
De acuerdo a lo señalado en los párrafos precedentes, procede levantar el reparo efectuado al crédito fiscal de la recurrente por estar sustentado con un comprobante de pago que fue registrado con atraso mayor al establecido en la norma reglamentaria y del cual no se objeta que correspondan a operaciones no realizadas.

Debe indicarse además, que este Tribunal ha resuelto en el sentido expresado en el presente dictamen en diversas Resoluciones, como las N°s 2106-4-96 y 2388-4-96, citadas por las partes, así como en posteriores Resoluciones como las N°s 1009-3-97, 0825-4-97, 999-2-98, 551-1-98 y 405-5-98.


Por último, opino que la resolución emitida en el presente caso debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano, de conformidad con lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario vigente.

Conclusión :

Por lo expuesto, soy de opinión que este Tribunal **REVOQUE** la Resolución de Intendencia N° 065401962/SUNAT de fecha 17 de setiembre de 1997, dejando sin efecto la cobranza de la deuda impugnada.

Salvo mejor parecer,
TRIBUNAL FISCAL

ALBERTO E. NUE BRACAMONTE
Vocal Informante

NB/ZD/mgp


E. CASAS
SECRETARIO