

EXPEDIENTE : 4934-96  
 INTERESADO : **CORPORACION FABRIL DE CONFECCIONES S.A.**  
 ASUNTO : Impuesto General a las Ventas  
 PROCEDENCIA : Lima  
 FECHA : Lima, 26 de noviembre de 1999

Vista la apelación interpuesta por **CORPORACION FABRIL DE CONFECCIONES S.A.** contra la Resolución de Intendencia N° 015-4-05716/SUNAT de fecha 28 de junio de 1996, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declara improcedente la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 012-3-03689 y las Resoluciones de Multa N°s 012-2-05915, 012-2-05916, 012-2-05917, 012-2-05918, 012-2-05919, 012-2-05920, 012-2-05921, 012-2-05922, 012-2-05923, 012-2-05924, 012-2-05925, 012-2-05926, 012-2-05927, 012-2-05928, 012-2-05929, 012-2-05930 sobre Impuesto General a las Ventas correspondiente al ejercicio 1993;

**CONSIDERANDO :**

Que la controversia en el caso de autos consiste en determinar si existe omisión en el pago del Impuesto General a las Ventas al considerarse que la recurrente adquirió de GALPI S.A. un crédito fiscal inexistente;

Que al respecto, GALPI S.A. celebró con fecha 31 de enero, 28 de febrero, 31 de marzo, 30 de abril, 31 de mayo, 30 de junio, 31 de julio, 31 de agosto y 30 de setiembre de 1993 contratos de cesión de crédito tributario con la recurrente, los cuales fueron comunicados por el cedente a la SUNAT;

Que sobre el particular, la Administración señala que la transferencia del crédito fiscal efectuada por GALPI S.A. es indebida pues aquellas se originan en la existencia de facturas no sustentadas con los originales y facturas no fehacientes de proveedores de bienes, formulando al respecto reparos por los meses de enero a setiembre de 1993;

Que en ese sentido, debe precisarse que el artículo 30º del Decreto Ley N° 25748, en concordancia con el artículo 29º de dicha norma y los artículos 35º y 36º del Decreto Supremo N° 269-91-EF, preveía la situación en la que se estableciera la improcedencia total o parcial del crédito y éste hubiera sido ya transferido a terceros, en cuyo caso disponía expresamente que se aplicaría al transferente una multa equivalente al décuplo del monto indebidamente transferido, de forma tal que si se llegara a establecer totalmente que el transferente no tenía derecho a tomar el saldo a favor, porque por una u otra razón no le correspondía, se constitúa en el único responsable del cumplimiento de las normas o requisitos establecidos y no el cesionario;

Que en consecuencia, no se puede imputar al adquirente una responsabilidad que no se encuentra establecida en la norma aplicable, más aún si se tiene en cuenta que no tenía forma de comprobar si el crédito fiscal transferido era verdadero o procedente al no tener acceso a los libros y registros contables del cedente, criterio que ha sido establecido por este Tribunal a través de las Resoluciones N°s 045-1-96, 1378-5-96 y 669-5-97, por lo que procede revocar la apelada en ese sentido;

Que en relación a las Resoluciones de Multa N°s 012-2-05922 a 012-2-05930, valores que fueron emitidos por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176° del referido Código, debe precisarse que de acuerdo a lo establecido en el artículo 30° del Decreto Ley N° 25748 la obligación de comunicar a la SUNAT la transferencia a terceros del saldo a favor correspondía al titular del crédito fiscal;

Que en ese orden de ideas, cuando el artículo 36° del Decreto Supremo N° 269-91-EF, reglamento de Ley de IGV, estableció que los contratantes debían comunicar a la SUNAT el monto del impuesto transferido, vulneró el mencionado artículo 30°, ya que esta obligación no había sido prevista legalmente para el adquirente por lo que dicha norma reglamentaria resulta inaplicable al caso de autos;

Que con respecto a las Resoluciones de Multa N°s 012-2-05915 a la 012-2-05921, éstas fueron emitidas al amparo del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario aprobado por Decreto Ley N° 25859, por lo que al sustentarse las infracciones imputadas en los reparos formulados al Impuesto General a las Ventas correspondiente al período de 1993, también debe dejarse la apelada sin efecto en dicho extremo;

Que en virtud a lo dispuesto en el artículo 154° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816 y sustituido por el artículo 47 de la Ley N° 27038, esta resolución debe ser considerada como jurisprudencia de observancia obligatoria, modificándose el criterio contenido en la Resolución N° 785-4-98 del 30 de diciembre de 1998;

De acuerdo con el dictamen de la Vocal León Pinedo, cuyos fundamentos se reproduce;

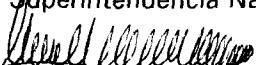
Con las Vocales Casalino Mannarelli, Chau Quispe y León Pinedo;

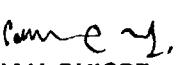
**RESUELVE:**

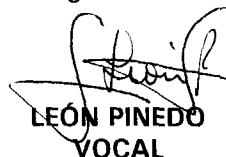
Artículo Primero.- **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 015-4-05716/SUNAT de fecha 28 de junio de 1996, dejándose sin efecto los valores emitidos.

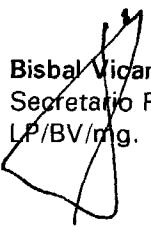
Artículo Segundo.- **DECLARAR** de acuerdo con el artículo 154° del Código Tributario vigente, que la presente resolución constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y de carácter general, debiendo publicarse en el Diario Oficial El Peruano.

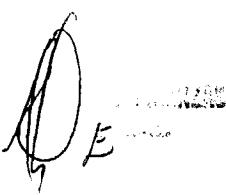
Regístrate, comuníquese y devuélvase a la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos

  
**CASALINO MANNARELLI**  
**VOCAL PRESIDENTA**

  
**CHAU QUISPE**  
**VOCAL**

  
**LEÓN PINEDO**  
**VOCAL**

  
**Bisbal Vicanco**  
**Secretario Relator**  
**LP/BV/mg.**

  
**CASAS**

## TRIBUNAL FISCAL

**EXPEDIENTE** : 4934-96  
**DICTAMEN** : 345-1-99 Vocal Dra. León Pinedo  
**INTERESADO** : **CORPORACION FABRIL DE CONFECCIONES S.A.**  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 26 de noviembre de 1999

Señor:

**CORPORACION FABRIL DE CONFECCIONES S.A.** interpone recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 015-4-05716/SUNAT de fecha 28 de junio de 1996 emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declara improcedente la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N°s 012-3-03689, y las Resoluciones de Multa N°s 012-2-05915, 012-2-05916, 012-2-05917, 012-2-05918, 012-2-05919, 012-2-05920, 012-2-05921, 012-2-05922, 012-2-05923, 012-2-05924, 012-2-05925, 012-2-05926, 012-2-05927, 012-2-05928, 012-2-05929, 012-2-05930, giradas por Impuesto General a las Ventas correspondientes al ejercicio 1993.

### Argumentos de la recurrente:

1. El artículo 30 del Decreto Ley N° 25748, admite la transferencia de un crédito fiscal, aún cuando posteriormente se establezca la improcedencia del mismo, supuesto que tendrá como única consecuencia jurídica una multa al transferente, sin que ello implique la nulidad del crédito ya transferido, pues el sentido de la ley es otorgar seguridad jurídica a los cessionarios.
  2. Al establecer la nulidad de la transferencia se vulnera el Principio de Legalidad establecido en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú, pues una sanción en materia tributaria sólo puede ser establecida por ley.
  3. La referida ley establece una gradualidad en la aplicación del saldo a favor, en la que sólo el transferente conoce cuál es el monto de su crédito y en que momento puede cederlo. Siendo imposible que el adquirente conozca si cuenta o no con el derecho al crédito fiscal. Bastando sólo para que el adquirente pueda hacer uso de dicho crédito, que actúe de buena fe.
  4. Se ha cumplido con lo señalado en la ley, y en el artículo 36° del Decreto Supremo N° 269-91-EF que establecen que las transferencias realizadas deben ser comunicadas a la Administración.
  5. En la Resolución de Intendencia N° 015-4-05716/SUNAT no se hace referencia a la obligación del transferente de pagar el decuplo del importe transferido indebidamente, por lo que resultaría injusto que se exija al cessionario el pago del tributo, más intereses y sanciones.
  6. Existe jurisprudencia del Tribunal Fiscal ( N° 045-1-96) que señala que para la validez de la transferencia del crédito fiscal sólo es necesario haber presentado a la SUNAT la comunicación de la cesión efectuada, así como un ejemplar del contrato celebrado. En el caso que se llegara a determinar la inexistencia o imposibilidad de transferir el crédito fiscal cualquier responsabilidad recaería en el transferente.
  7. Las multas impuestas deben quedar sin efecto pues las mismas tienen como base la Resolución de Determinación N° 012-3-03689.

## **Argumentos de la Administración:**

1. Como resultado de la verificación contable realizada a Color y Textura S.A. (empresa absorbida por Corporación Fabril de Confecciones S.A.), se determinó una omisión parcial al pago del Impuesto General a las Ventas, no considerando el crédito fiscal adquirido de la empresa Galpi S.A., por un monto ascendente a S/ 140, 485.07.
  2. El artículo 61° del Código Tributario señala que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización por parte de la Administración Tributaria, pudiendo ser modificada cuando se constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, dicha atribución de la Administración no atenta contra la seguridad jurídica pues está orientada a obtener la veracidad en la determinación de la obligación tributaria.

RTF. N° 957-1-99

3. Es un Principio de Derecho el que no puede transferirse eficazmente mayores derechos que los que tenga quien efectúa un acto de disposición. Por lo tanto la aplicación por el adquirente de un saldo a favor transferido, que fuera total o parcialmente inexistente, no produce efectos jurídicos extintivos respecto de la obligación tributaria a su cargo.
4. La invalidez del saldo a favor supuestamente generado por el contribuyente origina el desconocimiento del crédito inexistente para el adquirente, es decir éste no puede tener efectos de pago.
5. Las Resoluciones de Multa N°s 012-2-05915 al 012-2-05921 impugnadas fueron emitidas en aplicación del artículo 178° numeral 1 del Código Tributario aprobado por Decreto Ley N° 25859, y se derivan como consecuencia del reparo encontrado al Impuesto General a las Ventas en el período de enero a setiembre de 1993 según lo establecido en la Resolución de Determinación N° 012-3-03689, y al confirmarse dicha Resolución debe continuarse con su cobro más los intereses de ley.
6. Las Resoluciones de Multa N°s 012-2-05922 al 012-2-05930 impugnadas se emitieron por la infracción formal tipificada en el numeral 2 del artículo 176° del referido Código, pues la recurrente se encontraba obligada a comunicar a la Administración las transferencias del crédito fiscal recibido, lo cual no hizo, por lo que se prosigue con la cobranza de las resoluciones de multa más los intereses de ley.

**Ánáisis:**

La controversia en el caso de autos se centra en determinar si existe omisión en el pago del Impuesto General a las Ventas al considerarse que la recurrente adquirió de GALPI S.A. un crédito fiscal inexistente y si la recurrente se encuentra incursa en la infracción de no presentar otras declaraciones o comunicaciones y ser detectado por la Administración Tributaria tipificada en el numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario.

Respecto al primer punto cabe señalar que el artículo 29° del Decreto Ley N° 25748, Ley del Impuesto General a las Ventas vigente durante el período acotado establecía que el monto del IGV consignado en las facturas correspondientes a las adquisiciones de bienes y servicios y contratos de construcción constituiría un saldo a favor del exportador y el artículo 30° se refería a la forma de utilizar dicho saldo, indicando que éste se deduciría del impuesto bruto, si lo hubiere, de cargo del mismo sujeto exportador.

De no ser posible esa deducción en el período por no existir operaciones gravadas o ser éstas insuficientes para absorber el saldo, el exportador podía compensarlo automáticamente con los pagos a cuenta y de regularización de los Impuestos a la Renta y al Patrimonio Empresarial.

Si no había Impuesto a la Renta o al Patrimonio Empresarial que pagar durante el año o en el transcurso de algún mes, o éstos fueran insuficientes para absorber dicho saldo, podía compensarlo con cualquier otro tributo que fuera ingreso del Tesoro Público.

En caso que no fuera posible lo señalado anteriormente, se podía transferir el saldo existente a terceros, quienes podían aplicarlo exclusivamente contra el Impuesto General a las Ventas que les correspondía abonar mensualmente.

Por último disponía que tanto las compensaciones como las transferencias a terceros del saldo a favor debían ser comunicadas a la SUNAT dentro del mismo mes en que se efectuaron.

Por su parte, el Decreto Supremo N° 269-91-EF de 20 de noviembre de 1991, reglamento del IGV aplicable al caso de autos, disponía en su artículo 35° que la comunicación a que se refería el artículo 30° del Decreto, debía ser acompañada de la siguiente documentación:

1. Relación de las facturas de adquisición de bienes y servicios y de las pólizas de importación, certificada por Contador Público Colegiado.
2. Número de la póliza de exportación y fecha de control de embarque de la mercadería.
3. Constancia del registro en los libros de contabilidad de las operaciones de compra por las que se solicitaba la devolución del crédito fiscal, certificada por Contador Público Colegiado.

*[Handwritten signatures and initials B and E over the page]*

4. Copia legalizada de la constancia de inscripción en el registro especial de los sujetos del Impuesto General a las Ventas.
5. Cualquier documento que requiera la SUNAT.

En casos de compensación, debía comunicarse el tributo contra el cual se compensaba.

En el caso de autos, Galpi S.A. celebró los contratos de cesión de crédito tributario con Corporación Fabril de Confecciones S.A ( empresa absorbente de Color y Textura S.A.) el 31 de enero, 28 de febrero, 31 de marzo, 30 de abril, 31 de mayo, 30 de junio, 31 de julio, 31 de agosto y 30 de setiembre de 1993 ( fojas 55 a 73).

Mediante escritos N°s 3717377, 3721654, 3728971, 3731262, 3737741, 3742259, 3745297, 3749045, y 3756724, que obran a fojas 333 a 356, el cedente comunicó a la SUNAT las referidas transferencias.

Al respecto la Administración señala que la transferencia del crédito fiscal efectuada por GALPI S.A. es indebida pues aquellas se originan en la existencia de facturas no sustentadas con los originales y facturas no fehacientes de proveedores de bienes lo que originó los reparos por los meses de enero a setiembre de 1993.

Como se ha mencionado el artículo 30° preveía la situación en la que se estableciera la improcedencia total o parcial del crédito y éste hubiera sido ya transferido a terceros, en cuyo caso, disponía expresamente, que se aplicaría al transferente una multa equivalente al décuplo del monto indebidamente transferido, de forma tal que si se llegara a establecer que el transferente no tenía derecho a tomar el saldo a favor, porque por una u otra razón no le correspondía, se constitúa en el único responsable del cumplimiento de las normas o requisitos establecidos, y no el cessionario.

En efecto, no se puede imputar al adquirente una responsabilidad que no se encuentra establecida en la norma aplicable siendo que el legislador hace responsable de la improcedencia del crédito al transferente.

En tal sentido, se han pronunciado las RTF N°s 045-1-96 de 8 de enero de 1996, 1378-5-96 de 29 de noviembre de 1996 y 669-5-97 de 26 de febrero de 1997, al señalar que la Ley del Impuesto General a las Ventas no establecía obligación alguna para el adquirente respecto a verificar la existencia o procedencia del saldo a favor transferido. Ello, porque aquél no tenía forma de comprobar si el crédito fiscal transferido era verdadero o procedente al no tener acceso a los libros y registros contables del cedente.

En consecuencia, procede levantar los reparos referidos al desconocimiento del crédito adquirido en aplicación del artículo 30° antes mencionado.

De otro lado, la Administración emitió las Resoluciones de Multa N°s 012-2-05922 a la 012-2-05930 por la infracción formal tipificada en el numeral 2 del artículo 176° del referido Código, referido a no presentar otras declaraciones o comunicaciones y ser detectado por la Administración.

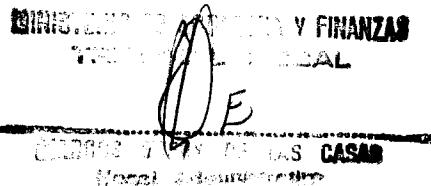
Como se ha mencionado el cuarto párrafo del mencionado artículo 30° del Decreto Ley N° 25748, señalaba que: " Tanto las compensaciones como las transferencias a terceros del saldo a favor, deberán ser comunicadas a la SUNAT dentro del mismo mes en que sean efectuadas".

El artículo 36° de su reglamento establecía que de optarse por la transferencia, los contratantes debían comunicar a la SUNAT el monto del impuesto transferido, indicando el nombre o la razón social, la libreta o cédula tributaria y el domicilio fiscal del adquirente, adjuntando copia del documento en el que constaba la transferencia sin perjuicio del cumplimiento de lo establecido en el párrafo anterior.

El adquirente no podía a su vez transferir a terceros el crédito que le hubiera sido cedido.

Al respecto cabe señalar que la finalidad del mencionado artículo 30° al establecer la obligación de comunicar a la SUNAT la transferencia a terceros del saldo a favor, era proporcionar a la Administración el medio por el cual ésta tomara conocimiento de dicha operación a fin de ejercer el control respectivo, asignando la responsabilidad del cumplimiento de la misma al transferente.

RTF. N° 957-1-99



De esta manera y considerando que el citado artículo sólo establecía derechos y obligaciones correspondientes al titular del crédito fiscal, cuando dispuso que las transferencias a terceros debían ser comunicadas a la SUNAT, se estaba imponiendo otra obligación al titular del crédito fiscal, en este caso actuando como transferente del mismo. De haberse querido establecer dicha obligación para el tercero, debió señalarse expresamente, lo que no se hizo.

En ese orden de ideas, cuando el artículo 36º del Decreto Supremo N° 269-91-EF, reglamento de la Ley de IGV, estableció que los contratantes debían comunicar a la SUNAT el monto del impuesto transferido, vulneró lo dispuesto en el artículo 30º de la Ley de Impuesto General a las Ventas aprobada por Decreto Legislativo N° 25748, por lo que resulta inaplicable al caso de autos.

Por lo expuesto soy de opinión que se revoque la apelada en este extremo y se dejen sin efecto las sanciones impuestas mediante las citadas resoluciones de multa.

Respecto a las Resoluciones de Multa N°s 012-2-05915 a la 012-2-05921, éstas fueron emitidas al amparo del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario aprobado por Decreto Ley N° 25859, aplicable al presente caso, por declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la deuda tributaria, cuya consecuencia fue el incumplimiento parcial o total en el pago de tributos.

Siendo que las referidas resoluciones de multa se sustentan en los reparos encontrados al Impuesto General a las Ventas correspondiente al período de 1993, y habiéndose revocado dichos reparos procede revocar también las resoluciones de multa.

En virtud a lo dispuesto en el artículo 154º del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816 sustituido por el artículo 47º de la Ley N° 27038, esta resolución debe ser considerado como jurisprudencia de observancia obligatoria, modificándose con esta interpretación, el criterio contenido en la Resolución N° 785-4-98 emitida el 30 de diciembre de 1998.

#### Conclusión:

Por las razones expuestas, soy de opinión que el tribunal acuerde **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N°015-4-05716/SUNAT, de 28 de junio de 1996 y **DECLARAR**, de acuerdo con el artículo 154º del Código Tributario vigente, que la presente resolución constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y de carácter general, debiendo publicarse en el Diario Oficial El Peruano

Salvo mejor parecer,

**TRIBUNAL FISCAL**  
SILVIA LEÓN PINEDO  
Vocal Informante

LP/mg.  
RTF.957-1-99

**REQUERIDAS**  
CASA B