

ACTA DE REUNION DE SALA PLENA N° 2002-17

TEMA : APLICACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS POR LA UTILIZACIÓN DE SERVICIOS ANTES DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DEL DECRETO SUPREMO N° 136-96-EF.

FECHA : Martes, 10 de diciembre de 2002

HORA : 3:30 p.m.

LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

ASISTENTES : Ana María Cogorno P. Mariella Casalino M. Juana Pinto de A.
Marina Zelaya V. Renée Espinoza B. Silvia León P.
José Manuel Arispe V. Ada Flores T. Oswaldo Lozano B.
Gabriela Márquez P. Alicia Zegarra M. Doris Muñoz G.
Marco Huamán S. Elizabeth Winstanley P. María Eugenia Caller F.

NO ASISTENTES : Lourdes Chau Q. (licencia por maternidad: fecha de votación)
Zoraída Olano S. (descanso médico: fecha de votación)
Rosa Barrantes T. (vacaciones: fecha de suscripción del Acta)

I. ANTECEDENTES:

1.1 Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

1.2 Documentación que acredita el desarrollo del Procedimiento de Sala Plena:

- Informe inicial presentado a la Presidencia el 19.07.01 por la Dra. Olano, sometiendo el tema a Sala Plena.
- Acta de reunión de comisión de análisis de fecha 20.11.02 sobre el tema de la referencia.
- Correo electrónico de fecha 20.11.02, mediante el cual la Presidencia del Tribunal Fiscal remite el informe aprobado por la Comisión de Análisis.
- Memorando N° 532-2002-EF/41.01 de fecha 02.12.02, mediante el cual la Presidencia del Tribunal Fiscal convoca a Sesión de Sala Plena para el día 04.12.02.
- Correos electrónicos de fecha 04.12.02, mediante los cuales se da inicio a la Sesión de Sala Plena, los vocales comunican su votación y la Presidencia del Tribunal informa los resultados de la votación.
- Memorando N° 542-2002-EF/41.01 de fecha 09.12.02, mediante el cual la Presidencia del Tribunal convoca a los vocales para la suscripción del Acta de Sala Plena.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, los acuerdos adoptados y sus fundamentos, tal como se detallan en los cuadros que se transcriben a continuación, siendo las decisiones adoptadas las siguientes:

"Desde la vigencia del Decreto Legislativo N° 821, cabe interpretar que el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados podía deducirse como crédito fiscal a partir de la declaración correspondiente al período tributario en que se realizó el pago del impuesto, lo que fue señalado en forma expresa en el artículo 6°, numeral 11, del Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 136-96-EF.

Los diversos criterios vertidos por este Tribunal evidencian que existe una duda razonable en la interpretación de las normas contenidas en el Decreto Legislativo N° 821 a efecto de establecer la oportunidad en que procede aplicar como crédito fiscal el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados, por lo que procede aplicar el numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, durante el período comprendido entre el 24 de abril y el 31 de diciembre de 1996.

El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano."



Handwritten signatures of the members of the Sala Plena, including names like E. J. P., R. E., J. M. A., G. M., M. H., M. Z., J. P., S. L., O. L., D. M., and M. E. C.

TEMA

: APLICACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS POR LA UTILIZACIÓN DE SERVICIOS ANTES DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DEL DECRETO SUPREMO N° 136-96-EF.

	Propuesta 1	Propuesta 2	
	Mantener el criterio adoptado en el Acuerdo de Sala Plena de fecha 02.12.1999, según el cual para utilizarse como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas pagado en los casos de utilización en el país de servicios prestados por sujetos no domiciliados: "Debe producirse el pago y puede utilizarse el crédito fiscal el mismo día o posteriormente". Fundamento: Ver numeral 2.3 del Informe	Desde la vigencia del Decreto Legislativo N° 821, cabe interpretar que el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados podía deducirse como crédito fiscal a partir de la declaración correspondiente al período tributario en que se realizó el pago del impuesto, lo que fue señalado en forma expresa en el artículo 6°, numeral 11, del Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 136-96-EF. Fundamento: Ver numeral 3 del Informe	
		Sub propuesta 1 Los diversos criterios vertidos por este Tribunal evidencian que existe una duda razonable en la interpretación de las normas contenidas en el Decreto Legislativo N° 821 a efecto de establecer la oportunidad en que procede aplicar como crédito fiscal el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados, por lo que procede aplicar el numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, durante el período comprendido entre el 24 de abril y el 31 de diciembre de 1996.	Sub propuesta 2 No es aplicable el numeral 1 artículo 170° del Código Tributario.
Dra. Caller		X	
Dra. Cogorno		X	
Dra. Casalino		X	
Dra. Pinto		X	
Dra. Zelaya		X	
Dra. Espinoza		X	
Dra. Muñoz		X	
Dra. León	X(*)		
Dra. Barrantes	X(*)		
Dr. Arispe	X(*)		
Dra. Flores		X	
Dr. Lozano		X	
Dra. Márquez		X	
Dra. Chau	(licencia por maternidad)	(licencia por maternidad)	(licencia por maternidad)
Dra. Olano	(descanso médico)	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Zegarra		X	
Dr. Huamán		X	
Dra. Wisniewsky		X	
Total	3	13	

Con la salvedad que se aplique el numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario.

1213

TEMA: APLICACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS POR LA UTILIZACIÓN DE SERVICIOS ANTES DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DEL DECRETO SUPREMO N° 136-96-EF.

	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
Vocales		
Dra. Caller	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León	X	
Dra. Barrantes	X	
Dr. Arispe	X	
Dra. Flores	X	
Dr. Lozano	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	(licencia por maternidad)	(licencia por maternidad)
Dra. Olano	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Zegarra	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Total	16	

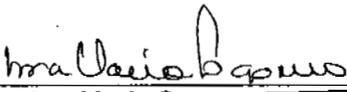
Handwritten signatures and initials in black ink, including names like 'Luis' and various initials.



III. Disposiciones Finales:

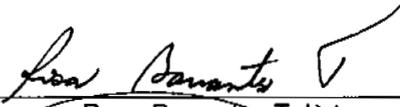
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta, la documentación adjunta que se detalla en el punto I del presente (Antecedentes).

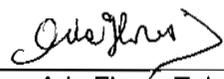
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

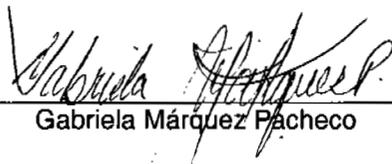

Ana María Cogorno Prestinoni

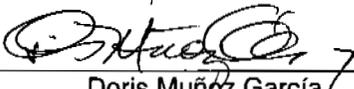

Mariella Casalino Mannarelli

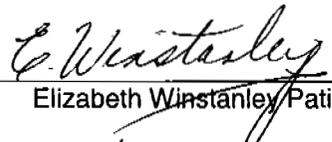

Renée Espinoza Bassino


Rosa Barrantes Takata
Firmado: 16/12/2002

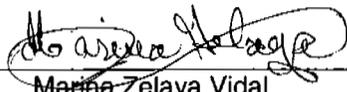

Ada Flores Talavera

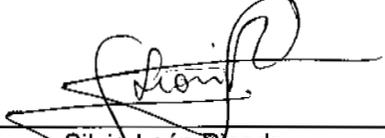

Gabriela Márquez Pacheco


Doris Muñoz García

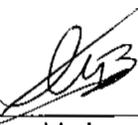

Elizabeth Winstanley Patio

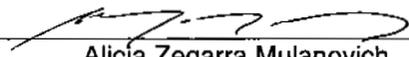

Juana Pinto de Aliaga

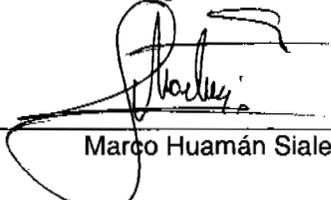

Marina Zelaya Vidal


Silvia León Pinedo


José Manuel Arispe Villagarcía


Oswaldo Lozano Byrne


Alicia Zegarra Mulanovich


Marco Huamán Sialer


María Eugenia Caffer Ferreyros



INFORME FINAL

TEMA: APLICACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS POR LA UTILIZACIÓN DE SERVICIOS ANTES DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DEL DECRETO SUPREMO N° 136-96-EF.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Determinar la oportunidad en que puede utilizarse como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas (IGV) pagado por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados, a partir de la vigencia del D.Leg. 821.

2. ANTECEDENTES.

2.1. ANTECEDENTES NORMATIVOS.

- Mediante el Decreto Legislativo N° 775, vigente entre 1 de enero de 1994 y el 23 de abril de 1996, se grava con el IGV la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados en el país, considerando como sujeto del impuesto en calidad de *responsable* al usuario de los mismos.
 - Posteriormente, en el Nuevo Texto de la Ley del IGV e ISC aprobado por Decreto Legislativo N° 821 (en adelante la Ley del IGV), vigente a partir del 24.04.96, se modifica la calidad del sujeto pasivo de dicho impuesto en el caso de utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados, convirtiendo al usuario del servicio en *contribuyente*, disponiéndose lo siguiente:
 - (i) Artículo 4°: "La obligación tributaria se origina: ... (d) En la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el registro de compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero.
 - (ii) Artículo 18°: El crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas ... pagado con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por sujetos no domiciliados.
 - (iii) Artículo 19: "En la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, el crédito fiscal se sustenta en el documento que acredite el pago del impuesto".
 - (iv) Artículo 21: "Tratándose de la utilización de servicios prestados por no domiciliados, el crédito fiscal podrá aplicarse únicamente cuando el Impuesto correspondiente hubiera sido pagado".
 - No obstante que el 24.04.96 entra en vigencia el D.Leg. 821, la norma reglamentaria recién se adecua con la dación del D.S. 136-96-EF que entró en vigencia el 01.01.97. Por tanto, durante el período comprendido entre el 24 de abril al 31 de diciembre de 1996, se aplicó la norma reglamentaria aprobada por Decreto Supremo N° 29-94-EF, que no contenía regulación alguna acerca de la aplicación del crédito fiscal en el caso de contribuyentes del impuesto que utilizarán en el país servicios prestados por no domiciliados.
- La SUNAT, con fecha 11 de agosto de 1996 publicó la Resolución de Superintendencia N° 065-96/SUNAT, que aprobó el formulario N° 282 - Declaración Pago de Retenciones del Impuesto General a las Ventas y Pago por Utilización en el país de Servicios Prestados por Sujetos No Domiciliados, mediante el cual los contribuyentes harían los pagos por la utilización en el país de servicios prestados por dichos sujetos.

La Segunda Disposición Transitoria y Final de esta Resolución señaló que el pago del IGV por la utilización en el país de servicios prestados por sujetos no domiciliados, que se hubiesen efectuado hasta la fecha de su publicación en los formularios N°s. 154 o 254, 156 o 246 (según se trate de medianos, pequeños o de principales contribuyentes,



respectivamente), o que se hubiesen pagado en los formularios utilizados como boleta de pago, serían considerados válidos.

- El Decreto Supremo N° 136-96-EF, vigente a partir del 1ro. De enero de 1997, sustituyó íntegramente el Título I del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo N° 029-94-EF, disponiendo lo siguiente:

(i) Artículo 6° num. 11: "El impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por no domiciliados podrá deducirse como crédito fiscal a partir de la declaración correspondiente al período tributario en que se realizó el pago del impuesto, siempre que éste se hubiese efectuado en el formulario que, para tal efecto, apruebe la SUNAT"

(ii) Las Disposiciones Finales del D.S. 136-96-EF, establecieron:

- Segunda Disposición Final: Los sujetos del impuesto que, antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 821, no hubiesen cumplido con anotar en su Registro de Compras la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados por tratarse de operaciones que, de conformidad con los usos y costumbres internacionales, no sean sustentables en comprobantes de pago, podrían ejercer su derecho a aplicar el crédito fiscal en el mes en que regularicen la anotación del valor del servicio y del Impuesto correspondiente en el referido Registro. Dicha anotación se sustentaría con los documentos internos que emita el usuario del servicio que acrediten el pago de la retribución correspondiente.

- Tercera Disposición Final: Los sujetos del impuesto que hubiesen registrado como operaciones no gravadas la utilización de los servicios en referencia dentro de los plazos correspondientes, podrían ejercer su derecho a aplicar al crédito fiscal a partir del mes en que regularizasen la anotación en su Registro de Compras, consignando el impuesto que gravó dichas operaciones, así como la nota de débito respectiva. La anotación del impuesto en el Registro de Compras debía estar sustentada con el contrato respectivo u otro documento emitido por el sujeto no domiciliado que, a criterio de la SUNAT, resultase suficiente.

En ambos casos se dispuso la aplicación del numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario.

2.2. ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES.

R.T.F. N° 90-5-2000 (períodos reparados: mayo a diciembre de 1996):

"... deben mantenerse los reparos (...), por cuanto la recurrente, tal como afirma la Administración Tributaria, ha incorporado como impuesto bruto en la declaración jurada de los citados meses el Impuesto General a las Ventas correspondiente a operaciones por utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados y ha ejercitado en los mismos meses su derecho a utilizar el crédito fiscal sin haber pagado el referido impuesto."

R.T.F. N° 1222-3-99 (períodos reparados: julio a diciembre de 1996)

"Que del tenor de las mencionadas normas (Decreto Legislativo N° 821, artículos 1° inciso b, 9° inciso c, 11°, 18°, 19°, 21° y 29°), se desprende que el crédito fiscal correspondiente al IGV por utilización de servicios en el país, podía ser aplicado en la declaración del Impuesto General a las Ventas, siempre que el impuesto se encontrase cancelado al momento de presentar la Declaración, (...); debiendo manifestarse también que aquél crédito debía estar sustentado en el documento que acredite la cancelación del Impuesto".



R.T.F. N° 575-2-99 (períodos reparados: junio a diciembre de 1996)

"Que en los artículos 18°, 19° y 21° de la ley antes mencionada, se establece que el crédito fiscal en estos casos, está constituido por el Impuesto General a las Ventas pagado con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados y que en consecuencia, el crédito fiscal podría aplicarse únicamente cuando el impuesto correspondiente hubiera sido pagado."

(...)

"Que ambas Disposiciones Finales (Segunda y Tercera del Decreto Supremo N° 136-96-EF) relevaron del pago de intereses moratorios y multas a los sujetos que regularizaran el pago del Impuesto General a las Ventas en el mes de enero de 1997 agregando al impuesto bruto correspondiente a dicho mes el correspondiente a la utilización de servicios no registrados y/o no declarados y/o no pagados en los meses anteriores y les otorgó el derecho a aplicar el crédito fiscal en el mes en que regularizaran la anotación del valor del servicio y del impuesto en el correspondiente registro."

*"Que, de la norma antes citada, se puede apreciar que **bastaba agregar el Impuesto General a las Ventas por utilización de servicios prestados por no domiciliados al impuesto bruto en la declaración jurada del mes de enero de 1997 para que se considerara pagado y a su vez tuvieran los contribuyentes la oportunidad de utilizar dicho impuesto como crédito fiscal del mismo mes de enero de 1997, quedando eximidos por completo del pago de intereses y multas, sin haber desembolsado monto alguno.**"*

(...)

"Que en ese sentido, resulta que las Disposiciones antes mencionadas fueron dictadas para remediar la situación de imprecisión y falta de certeza de las normas que regulaban la utilización de servicios prestados por no domiciliados; así al aprobarse dichas medidas, se reconoció que la omisión en el pago del Impuesto General a las Ventas por utilización de servicios prestados por no domiciliados pudo tener como causa la confusión que se creó en los contribuyentes por la falta de claridad de las normas, por el cambio de éstas al señalarse al usuario del servicio como contribuyente a partir de la (entrada en vigencia de la) Ley del Impuesto aprobada por el Decreto Legislativo N° 821, así como por la demora en aprobarse un formulario especial para el pago del impuesto por utilización de servicios prestados por no domiciliados".

2.3. ACUERDOS DE SALA PLENA.

Acuerdo de Sala Plena del 2 de diciembre de 1999. Referido al mes en que se debe utilizar como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas pagado en los casos de utilización en el país de servicios prestados por sujetos no domiciliados:

"Debe producirse el pago y debe utilizarse el crédito fiscal el mismo día o posteriormente".

El sustento de dicho acuerdo es que no existía una norma clara que estableciera en qué momento podría utilizarse el crédito fiscal, lo cual sólo ocurrió con la dación de las modificaciones al reglamento del Impuesto General a las Ventas contenidos en el Decreto Supremo N° 136-96-EF, cuyo numeral 11 del artículo 6° establece que puede deducirse el crédito fiscal a partir de la declaración correspondiente al período tributario en que se realizó el pago del impuesto.

Por ello, antes de la vigencia del citado decreto supremo bastaba con haber pagado el impuesto que afectaba la utilización de servicios para poder aplicar el crédito fiscal a partir de dicha fecha.



3. PROPUESTA

Descripción

Desde la vigencia del Decreto Legislativo No. 821, cabe interpretar que el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por no domiciliados podía deducirse como crédito fiscal a partir de la declaración correspondiente al período tributario en que se realizó el pago del impuesto, lo que fue señalado en forma expresa en el artículo 6°, numeral 11, del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo No. 136-96-EF.

Los criterios distintos contenidos en las Resoluciones Nos. 90-5-2000 y 1222-3-99, así como en el Acuerdo de Sala Plena del 2 de diciembre de 1999 evidencian que existe una duda razonable en la interpretación de las normas contenidas en el Decreto Legislativo No. 821 a efecto de establecer la oportunidad en que procede aplicar como crédito fiscal el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por no domiciliados, por lo que procede aplicar el numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario.

Fundamento

- a) El Impuesto General a las Ventas se encuentra estructurado para gravar el valor agregado en cada etapa del proceso de producción y comercialización de bienes y servicios; es decir, el Fisco obtiene una porción del impuesto determinado por el contribuyente en cada una de las etapas señaladas, deduciendo de su impuesto bruto el crédito fiscal originado por el impuesto que gravó sus adquisiciones.

El método utilizado para la determinación del valor agregado es de sustracción sobre base financiera, esto es *"por la diferencia entre las ventas y las adquisiciones efectuadas en el período al que se refiere la liquidación, sin tener en cuenta si los bienes vendidos han sido adquiridos o producidos en ese lapso, ni si las compras han dado lugar a aquellas enajenaciones o se mantienen en stock"*.¹

Para hacer efectiva las deducciones se utiliza el sistema "impuesto contra impuesto" por medio del cual se otorga un crédito fiscal por el impuesto que afecta las adquisiciones del período, el cual se imputa contra el débito fiscal determinado aplicando la alícuota correspondiente sobre la base imponible.

- b) De acuerdo con las normas que regulan el Impuesto General a las Ventas, en el caso de adquisiciones internas, basta con la emisión del comprobante de pago discriminando el impuesto que se trasladará al adquirente y su anotación en el Registro de Compras de éste último, para la aplicación del crédito fiscal². En este supuesto, el obligado al pago del impuesto es el vendedor o prestador de servicio, sujeto de la fase anterior.

Situación distinta es el caso de las importaciones, en el que el sujeto que adquiere el bien es el mismo que deberá aplicar como crédito fiscal el impuesto que grava dicha adquisición: aquí sí se exige el pago del impuesto que corresponde a la fase anterior (importación) como condición previa para su posterior deducción, a efecto de asegurar el impuesto de dicha fase y gravar, en la siguiente etapa en la que participa el mismo sujeto, sólo el valor agregado.

- c) Tratándose de la utilización (importación) de servicios prestados por sujetos no domiciliados, el tratamiento es similar a la importación de bienes, siendo también condición previa el pago del impuesto correspondiente para poder hacer uso del crédito fiscal en la siguiente etapa.

¹ "Los impuestos tipo valor agregado en ALALC", en DOC - CIET, pag 19

² El artículo 18° establece los requisitos sustanciales para acceder al crédito fiscal y el artículo 19° señala los requisitos formales que deben cumplirse adicionales a los que se mencionan.



No obstante, a diferencia de lo que ocurre en la importación de bienes, en que el IGV nace cuando se solicita el despacho a consumo siendo liquidado por las Aduanas de la República en el mismo documento en que se determina los derechos aduaneros (es decir, en la Declaración Única de Importación, DUI) ³ y es pagado conjuntamente con éstos; en la utilización de servicios la obligación tributaria se origina en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el registro de compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero, no habiéndose establecido disposición especial alguna para su declaración y pago.

- d) Ahora bien, no obstante que la norma reglamentaria aprobada por Decreto Supremo N° 29-94-EF, vigente durante el período comprendido entre el 24 de abril al 31 de diciembre de 1996, no contenía regulación alguna acerca de la aplicación del crédito fiscal en el caso de contribuyentes del impuesto que utilizaran en el país servicios prestados por no domiciliados, por la técnica del impuesto y las disposiciones contenidas en su ley se infiere que el crédito fiscal generado por la utilización de servicios en el país, sólo podía ser aplicado a partir del período en que se efectuó su pago y se anotó en el registro de compras y no en períodos anteriores.
- e) En efecto, las normas que regulan el Impuesto General a las Ventas han previsto un período de liquidación mensual.

Así, el artículo 11°, de la Ley del IGV dispone que el impuesto a pagar se establece mensualmente, deduciendo del impuesto bruto de cada período el crédito fiscal. Igualmente, en el primer párrafo del artículo 29° de la referida ley, se señala que los sujetos del impuesto deben presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas realizadas en cada mes calendario, en la que dejarán constancia del impuesto bruto mensual, del crédito fiscal y, de ser el caso, del impuesto retenido o del impuesto resultante o, si corresponde, del saldo a favor. Del mismo modo, conforme a los artículos 30° y 31° de la ley en mención, la declaración y el pago deben realizarse conjuntamente dentro del mes calendario siguiente al que correspondan, según el plazo previsto en el Código Tributario.

- f) Conforme lo prevé el artículo 19° de la Ley del IGV, para ejercer el derecho a aplicar el crédito fiscal deben cumplirse los requisitos formales que dicho artículo dispone, tanto en adquisiciones internas como en la importación de bienes y servicios (utilización), esto es, en el caso específico de la utilización de servicios, una vez que se hubiera registrado el comprobante que acredita el pago del impuesto.

El crédito fiscal generado (es decir cuando surge el derecho para ejercerlo) sólo podrá imputarse al débito fiscal de ese mismo período o períodos posteriores, es decir a partir de la declaración jurada correspondiente al período en que se realizó el pago del impuesto.

- g) En ese sentido, cuando el numeral 11 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, según texto modificado por el Decreto Supremo N° 136-96-EF, señala que el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados puede deducirse como crédito fiscal a partir de la declaración jurada correspondiente al período tributario en que se realizó el pago del impuesto, sólo recoge lo dispuesto en la Ley del IGV respecto a la determinación y pago del impuesto, aclarando en todo caso el sentido en que se deben interpretar dichas normas.

³ La obligación tributaria nace cuando se solicita el despacho a consumo (hoy numeración de la de la declaración de aduanas)



- h) Sin perjuicio de lo expuesto, cabe señalar que si bien de la ley se podía inferir por la forma de liquidación del impuesto (mensual) que el crédito fiscal generado por el pago del IGV en la utilización de servicios, debía ser deducido al mes siguiente de realizado dicho pago, el hecho que recién el 11 de agosto de 1996 se aprobara el formulario especial para la declaración y el pago del impuesto aplicable a la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados, pudo haber inducido a error a los contribuyentes.

En efecto, en la citada fecha, la SUNAT publicó la Resolución de Superintendencia N° 65-96/SUNAT, que aprobó el formulario N° 282 - Declaración Pago de Retenciones del Impuesto General a las Ventas y Pago por Utilización en el país de Servicios Prestados por Sujetos No Domiciliados, mediante el cual los contribuyentes harían los pagos por la utilización en el país de servicios prestados por dichos sujetos. La Segunda Disposición Transitoria y Final de esta Resolución señaló que el pago del IGV por la utilización en el país de servicios prestados por sujetos no domiciliados, que se hubiesen efectuado hasta la fecha de su publicación en los formularios N°s. 154 o 254, 156 o 246 (según se trate de medianos, pequeños o de principales contribuyentes, respectivamente), o que se hubiesen pagado en los formularios utilizados como boleta de pago, serían considerados válidos.

Debe tenerse en cuenta además que los distintos criterios contenidos en las Resoluciones Nos. 90-5-2000 y 1222-3-99 y el Acuerdo de Sala Plena de 2 de diciembre de 1999, evidencian que existe una duda razonable en la interpretación de las normas contenidas en el Decreto Legislativo No. 821 a efecto de establecer la oportunidad en que procede aplicar como crédito fiscal el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por no domiciliados.

En ese sentido, procede aplicar el numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, no correspondiendo por ello aplicar intereses ni sanciones por el uso antelado del crédito fiscal durante el período comprendido entre el 24 de abril y el 31 de diciembre de 1996.

4. CRITERIOS A VOTAR.

4.1. Propuesta 1

Mantener el criterio adoptado en el Acuerdo de Sala Plena de fecha 02.12.1999.

4.2. Propuesta 2

Desde la vigencia del Decreto Legislativo No. 821, cabe interpretar que el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados podía deducirse como crédito fiscal a partir de la declaración correspondiente al período tributario en que se realizó el pago del impuesto, lo que fue señalado en forma expresa en el artículo 6°, numeral 11, del Reglamento aprobado por Decreto Supremo No. 136-96-EF.

Los diversos criterios vertidos por este Tribunal evidencian que existe una duda razonable en la interpretación de las normas contenidas en el Decreto Legislativo No. 821 a efecto de establecer la oportunidad en que procede aplicar como crédito fiscal el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados, por lo que procede aplicar el numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, durante el período comprendido entre el 24 de abril y el 31 de diciembre de 1996.

