



PERÚ

Ministerio
de Economía y
Finanzas

Tribunal Fiscal

"DECENIO DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL PERÚ"
"AÑO DE LA UNIÓN NACIONAL FRENTE A LA CRISIS EXTERNA"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA Nº 2009-01

- TEMA :**
1. DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES Nº 29214 Y Nº 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.
 2. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES Nº 29214 Y Nº 29215.
 3. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY Nº 29215.
 4. DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY Nº 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY Nº 29215.

FECHA : 6 de enero de 2009
HORA : 12:30 p.m.
LUGAR : Calle Diez Canseco Nº 258 Miraflores

ASISTENTES :

Ana María Cogorno P.	Licette Zúñiga D.	Marina Zelaya V.
Renée Espinoza B.	Caridad Guarníz C.	Mariella Casalino M.
Cristina Huertas L.	Raúl Queuña D.	Ada Flores T.
Gabriela Márquez P.	Lourdes Chau Q.	Sergio Ezeta C.
Elizabeth Winstanley P.	José Martel S.	Doris Muñoz G.
Silvia León P.	Carlos Moreano V.	Zoraida Olano S.

NO ASISTENTES : Rosa Barrantes T. (vacaciones: fecha de votación)
 Juana Pinto de Aliaga (descanso médico: fecha de votación)
 Marco Huamán S. (vacaciones: fecha de votación)

I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

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 detalla en los cuadros que se transcriben a continuación, siendo las decisiones adoptadas las siguientes:

Handwritten signatures of the members of the Sala Plena, including names like Ana María Cogorno P., Licette Zúñiga D., Marina Zelaya V., etc.

“TEMA 1: DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.

SUB TEMA 1: LEGALIZACIÓN DEL REGISTRO DE COMPRAS.

La legalización del registro de compras no constituye un requisito formal para ejercer el derecho al crédito fiscal.

SUB TEMA 2: ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES EN EL REGISTRO DE COMPRAS Y OPORTUNIDAD EN LA QUE DEBE EJERCERSE EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL.

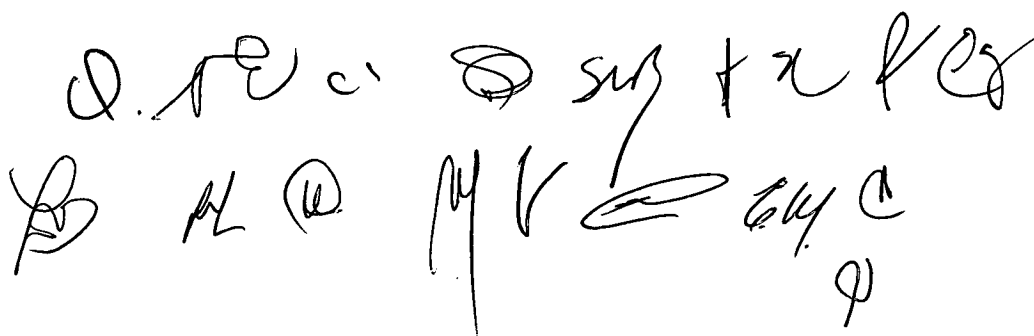
La anotación de operaciones en el registro de compras debe realizarse dentro de los plazos establecidos por el artículo 2° de la Ley N° 29215. Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, es decir, en el periodo en que se efectuó la anotación.

TEMA 2: DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.

Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, la información prevista por el artículo 1° de la Ley N° 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión.

TEMA 3: DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.

Excepcionalmente, en el caso que por los periodos anteriores a la entrada en vigencia de la Ley N° 29215 se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el registro de compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho al crédito fiscal se entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan los requisitos previstos por su Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final, así como los previstos por los artículos 18° y 19° 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, modificados por las Leyes N° 29214 y N° 29215, y la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, que regula el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.



TEMA 4: DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.

Las Leyes N° 29214 y N° 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia en los supuestos previstos por la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 y las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley N° 29215.

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

TEMA:

1. DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.
2. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.
3. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.
4. DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.

TEMA 1: DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.

SUB TEMA 1: LEGALIZACIÓN DEL REGISTRO DE COMPRAS.

PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
La legalización del registro de compras no constituye un requisito formal para ejercer el derecho al crédito fiscal.	La legalización del registro de compras es un requisito formal que debe ser cumplido antes de su uso, no obstante, su incumplimiento no genera la pérdida del derecho a ejercer el crédito fiscal, sino que éste no pueda ejercerse hasta el momento en que el registro de compras donde se encuentren anotadas las operaciones se encuentre legalizado, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.
Fundamento: ver propuesta 1 del sub-tema 1 del tema 1 del informe.	Fundamento: ver propuesta 2 del sub-tema 1 del tema 1 del informe.

Vocales		
Dra. Olano	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Barrantes	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Guarníz	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Queuña	X	
Dra. Flores	X	
Dra. Pinto	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Huamán	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Winstanley		X
Dr. Martel		X
Dra. Muñoz	X	
Dra. León		X
Dr. Moreano		X
Total	14	4

[Handwritten signatures and initials in black ink, including names like Olano, Zúñiga, Zelaya, Espinoza, Guarníz, Casalino, Huertas, Queuña, Flores, Pinto, Márquez, Chau, Ezeta, Huamán, Winstanley, Martel, Muñoz, León, and Moreano.]

TEMA:

1. DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.
2. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.
3. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.
4. DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.

TEMA 1: DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.

SUB TEMA 2: ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES EN EL REGISTRO DE COMPRAS Y OPORTUNIDAD EN LA QUE DEBE EJERCERSE EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL.

PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
<p>La anotación de operaciones en el registro de compras debe realizarse dentro de los plazos establecidos por el artículo 2° de la Ley N° 29215. Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, es decir, en el periodo en que se efectuó la anotación.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 1 del sub-tema 2 del tema 1 del informe.</p>	<p>De acuerdo con lo previsto por el inciso c) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, la anotación de operaciones en el registro de compras constituye un requisito formal para el ejercicio del derecho al crédito fiscal. Cuando el artículo 2° de la Ley N° 29215 prevé un plazo para realizar dicha anotación, únicamente establece un deber formal cuyo incumplimiento no supone la pérdida del crédito fiscal, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondan por la comisión de las infracciones tipificadas legalmente.</p> <p>Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 2 del sub-tema 2 del tema 1 del informe.</p>

Vocales		
Dra. Olano	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Barrantes	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Guarníz	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Queuña	X	
Dra. Flores	X	
Dra. Pinto	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Huamán	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León		X
Dr. Moreano		X
Total	16	2

[Handwritten signatures and initials]

TEMA:

1. DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.
2. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.
3. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.
4. DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.

TEMA 2: DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.

PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, la información prevista por el artículo 1° de la Ley N° 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión.	Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, así como la prevista por el artículo 1° de la Ley N° 29215.
Fundamento: ver propuesta 1 del tema 2 del informe.	Fundamento: ver propuesta 2 del tema 2 del informe.

Vocales		
Dra. Olano	X	
Dra. Cogorno		X
Dra. Barrantes	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Guarníz	X	
Dra. Casalino		X
Dra. Huertas		X
Dr. Queuña		X
Dra. Flores	X	
Dra. Pinto	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Huamán	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León		X
Dr. Moreano		X
Total	12	6

[Handwritten signatures and initials in blue ink, including names like Olano, Zúñiga, Zelaya, Espinoza, Guarníz, Casalino, Huertas, Queuña, Flores, Pinto, Márquez, Chau, Ezeta, Huamán, Winstanley, Martel, Muñoz, León, and Moreano.]

TEMA:

1. DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.
2. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.
3. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.
4. DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.

TEMA 3: DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.

PROPUESTA ÚNICA

Excepcionalmente, en el caso que por los periodos anteriores a la entrada en vigencia de la Ley N° 29215 se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el registro de compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho al crédito fiscal se entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan los requisitos previstos por su Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final, así como los previstos por los artículos 18° y 19° 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, modificados por las Leyes N° 29214 y N° 29215, y la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, que regula el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

Fundamento: ver propuesta única del tema 3 del informe.

Vocales	SI	NO
Dra. Olano	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Barrantes	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Guarníz	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Queuña	X	
Dra. Flores	X	
Dra. Pinto	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Huamán	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León	X	
Dr. Moreano	X	
Total	18	

Handwritten signatures of the voting members, including names like Olano, Cogorno, Barrantes, Zúñiga, Zelaya, Espinoza, Guarníz, Casalino, Huertas, Queuña, Flores, Pinto, Márquez, Chau, Ezeta, Huamán, Winstanley, Martel, Muñoz, León, and Moreano.

TEMA:

1. DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.
2. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.
3. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.
4. DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.

TEMA 4: DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS, TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.

PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
Las Leyes N° 29214 y N° 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia en los supuestos previstos por la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 y las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley N° 29215.	Las Leyes N° 29214 y N° 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia solo en los supuestos regulados por las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley N° 29215.
Fundamento: ver propuesta 1 del tema 4 del informe	Fundamento: ver propuesta 2 del tema 4 del informe.

Vocales		
Dra. Olano	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Barrantes	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Guarníz	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Queuña	X	
Dra. Flores	X	
Dra. Pinto	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Márquez		X
Dra. Chau	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Huamán	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León	X	
Dr. Moreano	X	
Total	17	1

[Handwritten signatures and initials in black ink, including names like Olano, Cogorno, Zúñiga, Zelaya, Espinoza, Guarníz, Casalino, Huertas, Queuña, Flores, Pinto, Márquez, Chau, Ezeta, Huamán, Winstanley, Martel, Muñoz, León, Moreano, and a total count of 17.]

TEMA:

1. DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.
2. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.
3. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.
4. DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.

PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.

PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por 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 por el artículo 154º del Código Tributario.

Vocales		
Dra. Olano	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Barrantes	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Zuñiga	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Guarniz	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Queuña	X	
Dra. Flores	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Pinto	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Chau	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Huamán	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León	X	
Dr. Moreano	X	
Total	18	

D. T. C. S. S. J. R. E. S.

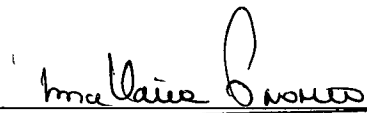
y M. @ M. V. @ S. J. @

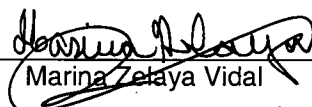
S. J.

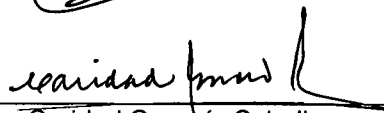
III. DISPOSICIONES FINALES:

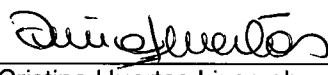
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

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

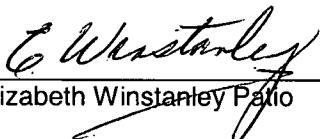

Marina Zelaya Vidal


Caridad Guarníz Cabell


Cristina Huertas Lizarzaburu



Ada Flores Talavera


Lourdes Chau Quispe

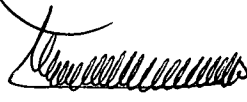

Elizabeth Winstanley Pardo

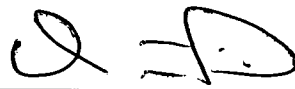

Doris Muñoz García

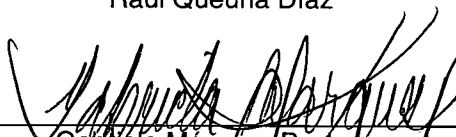

Carlos Moreano Valdivia


Licette Zúñiga Dulanto


Renée Espinoza Bassino


Mariella Casalino Mannarelli



Raúl Queuña Díaz


Gabriela Márquez Pacheco


Sergio Ezeta Carpio


José Martel Sánchez


Silya León Pinedo


Zoraida Olano Silva

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA Nº 2009-01

INFORME FINAL

- TEMAS:**
- 1. DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.**
 - 2. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.**
 - 3. DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.**
 - 4. DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215.**

1. PLANTEAMIENTO DE LOS TEMAS

En el Perú, el consumo de bienes y servicios se encuentra gravado con el Impuesto General a las Ventas¹, que grava la generalidad de transferencias de bienes y prestaciones de servicios, y con el Impuesto Selectivo al Consumo que, por el contrario, sólo grava algunas de ellas.

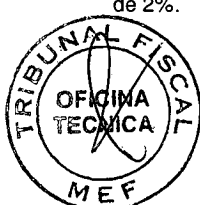
Conforme está diseñado, el Impuesto General a las Ventas es un impuesto del tipo valor agregado, que grava las transferencias de bienes y prestaciones de servicios realizadas dentro del ciclo de producción, distribución y comercialización de bienes y servicios, salvo las exoneradas o expresamente señaladas como no gravadas (esto es, se trata de un impuesto plurifásico), no siendo acumulativo (porque el impuesto y la base imponible de las fases anteriores del ciclo no forman parte de la base imponible de las siguientes), y que utiliza el método de sustracción sobre base financiera para la determinación del valor agregado, en virtud del cual, el impuesto a pagar se determina deduciendo del impuesto bruto del período -impuesto originado en la venta de bienes o prestación de servicios- el crédito fiscal del mismo período -impuesto que grava las adquisiciones de bienes o servicios así como la importación de bienes y servicios-.

De esta forma, a través del crédito fiscal, el sujeto que realiza operaciones gravadas con el impuesto recupera el tributo que le fue trasladado en la etapa anterior y solo ingresa al fisco la parte del impuesto correspondiente al valor agregado de las operaciones que realizó (trasladado a su adquirente), pues quien en definitiva asume la carga económica del impuesto será el consumidor final.

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, establece que el crédito fiscal está constituido por *"el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados"*.

Respecto del crédito fiscal, la referida ley ha establecido requisitos sustanciales y formales. Así, el citado artículo 18° contempla dos requisitos sustanciales para tener derecho al crédito fiscal:

¹ Este impuesto se aplica de manera conjunta con el Impuesto de Promoción Municipal, tributo que se rige por las mismas reglas. La alícuota del impuesto General a las Ventas es del 17% y la del Impuesto de Promoción Municipal es de 2%.



- Que las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto; y
- Que los bienes o servicios adquiridos se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Por otro lado, el artículo 19° de la citada ley establece los requisitos formales que deben ser cumplidos para ejercer el derecho al crédito fiscal, los cuales están relacionados con el cumplimiento de deberes formales respecto de los comprobantes de pago y del registro de compras².

Dicho artículo ha sido objeto de diversas precisiones y modificaciones³, siendo las últimas las introducidas por las Leyes N° 29214 y N° 29215, publicadas ambas el 23 de abril de 2008. Con relación a estas últimas se han dado distintas interpretaciones respecto de los requisitos que deben ser cumplidos para el ejercicio del derecho al crédito fiscal.

Atendiendo a ello, al amparo de lo dispuesto por el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF⁴, se justifica que se proponga a la Sala Plena del Tribunal Fiscal que interprete de modo expreso y con carácter general las normas que contienen las Leyes N° 29214 y N° 29215, referidas al registro de compras, a los comprobantes de pago y a la aplicación de la Única Disposición Final de la Ley N° 29214 y las Disposiciones Complementarias Transitorias y Finales de la Ley N° 29215.

2. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden ser analizados en los Anexos I y II del presente informe.

3. PROPUESTAS

TEMA 1: DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.

CONSIDERACIONES NORMATIVAS GENERALES

Antes de la modificación introducida por la Ley N° 29214, el inciso c) del artículo 19° 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 el Decreto Legislativo N° 980, publicado el 15 de marzo de 2007, exigía para el ejercicio del derecho al crédito fiscal, el cumplimiento de los siguientes requisitos formales relacionados con el registro de compras:

² Además de los requisitos sustanciales y formales que contemplan los artículos 18° y 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, para ejercer el derecho al crédito fiscal, los contribuyentes del IGV deben cumplir dos requisitos adicionales, previstos en otros textos normativos: (i) Efectuar el pago de los bienes o servicios adquiridos a través de medios de pago, conforme con lo establecido en el artículo 8° de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía y (ii) Efectuar el depósito de los montos que correspondan por concepto del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central conforme con el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, según lo dispuesto por su Primera Disposición Final.

³ A través de los Decretos Legislativos N° 929, N° 950 y N° 980, entre otros.

⁴ Conforme a dicho artículo, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley.



- a. Los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, debían haber sido anotados por el sujeto del impuesto en su registro de compras, dentro del plazo que señale el Reglamento.
- b. El registro de compras debía estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos por el Reglamento.

Asimismo, se establecía que la legalización extemporánea del citado registro después de su uso no implicaría la pérdida del crédito fiscal, en tanto los comprobantes de pago u otros documentos que sustentaran dicho crédito hubieran sido anotados en éste dentro del plazo que señalara el reglamento, en cuyo caso, el derecho al crédito fiscal se ejercería a partir del periodo correspondiente a la fecha de la legalización del registro de compras⁵, sin perjuicio de las multas que pudieran corresponder.

La modificación introducida por la Ley N° 29214, en cuanto al requisito de anotación, señala que puede efectuarse en cualquier momento.

Adicionalmente, la norma prevé que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el periodo al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

Por otro lado, la Ley N° 29215, publicada en la misma fecha que la Ley N° 29214, también ha regulado los requisitos formales relacionados con el registro de compras a efecto del ejercicio del derecho al crédito fiscal.

Así, el artículo 2° de la Ley N° 29215 establece que los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas deberán haber sido anotados por el sujeto del impuesto en su registro de compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o del pago del impuesto, según sea el caso, o en el que corresponda a los doce meses siguientes, debiéndose ejercer el derecho al crédito fiscal en el periodo al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado. Añade la norma que a lo señalado en dicho artículo no le es aplicable lo dispuesto por el segundo párrafo del inciso c) del artículo antes citado⁶.

De acuerdo con el marco normativo expuesto, se aprecia que tanto la Ley N° 29214 como la Ley N° 29215 contienen normas sobre los requisitos formales relacionados con el registro de compras a efecto del ejercicio del derecho al crédito fiscal y, atendiendo a ello, resulta necesario precisar sus alcances, especialmente en lo que concierne a la legalización de dicho registro y a la anotación de las operaciones en él.

SUB TEMA 1: LEGALIZACIÓN DEL REGISTRO DE COMPRAS

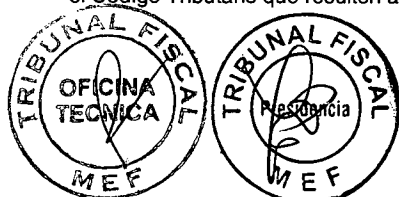
PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

La legalización del registro de compras no constituye un requisito formal para ejercer el derecho al crédito fiscal.

⁵ Esto, salvo que el contribuyente impugnara la aplicación del crédito fiscal en dicho periodo, en cuyo caso ésta debía suspenderse, debiendo estarse a lo que resuelva el órgano resolutor correspondiente.

⁶ El cual establece que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el periodo al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.



FUNDAMENTO⁷

De acuerdo con lo establecido por el artículo 87° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953⁸, es obligación de los administrados facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria.

Para ello, entre otros deberes, el citado artículo establece que los administrados deben llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, o los sistemas, programas, soportes portadores de microformas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustituyan, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes⁹.

Asimismo, si el administrado incumple el deber de llevar los libros y registros contables que el ordenamiento le exige y en la forma señalada por éste, se ha establecido la aplicación de sanciones. En tal sentido, el artículo 175° del citado código prevé las infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros, en el que se ha previsto que es sancionable llevarlos sin observar la forma y condiciones establecidas por las normas correspondientes.

Por otro lado, el numeral 16) del artículo 62° del Código Tributario establece que es facultad discrecional de la Administración Tributaria autorizar los libros y registros contables vinculados a asuntos tributarios y, a tal efecto, puede delegar en terceros la legalización de dichos libros y registros, como es el caso de los notarios y jueces de paz.

Al respecto, por Resoluciones de Superintendencia N° 086-2000/SUNAT y N° 132-2001/SUNAT se delegó en los notarios y jueces de paz la facultad de legalizar los libros y registros contables vinculados a asuntos tributarios¹⁰, siendo que tales normas previeron que la legalización de los mencionados libros y registros debía hacerse antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas, continuas o computarizadas.

De igual modo, el primer párrafo del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, publicada el 30 de diciembre de 2006¹¹, ha establecido que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios deberán ser legalizados antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas o continuas.

⁷ Forma parte del fundamento el punto precedente: Consideraciones Normativas Generales.

⁸ Publicado el 5 de febrero de 2004.

⁹ La norma agrega que los libros y registros deben ser llevados en castellano y expresados en moneda nacional, salvo que se trate de contribuyentes que reciban y/o efectúen inversión extranjera directa en moneda extranjera, de acuerdo a los requisitos que se establezcan mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, y que al efecto contraten con el Estado, en cuyo caso podrán llevar la contabilidad en dólares de los Estados Unidos de América, para lo cual deben considerar que la presentación de la declaración y el pago de los tributos, así como el de las sanciones relacionadas con el incumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes, se realizarán en moneda nacional. De igual modo, para la aplicación de saldos a favor generados en periodos anteriores se tomarán en cuenta los saldos declarados en moneda nacional.

La norma también prevé que en todos los casos las resoluciones de determinación, órdenes de pago y resoluciones de multa u otro documento que notifique la Administración Tributaria, serán emitidos en moneda nacional y que el deudor tributario deberá indicar a la SUNAT el lugar donde se llevan los mencionados libros, registros, sistemas, programas, soportes portadores de microformas grabadas, soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información y demás antecedentes electrónicos que sustenten la contabilidad, en la forma, plazos y condiciones que ésta establezca.

¹⁰ La primera resolución citada estableció que los libros de actas, así como los registros y libros contables vinculados a asuntos tributarios serían legalizados, a elección del contribuyente, por los notarios públicos o los jueces de paz. En cambio, la segunda resolución citada estableció que debía acudir en primer lugar al notario público del domicilio fiscal del deudor tributario y, a falta de éste, debía acudir a los jueces de paz letrados o jueces de paz, cuando corresponda.

¹¹ De acuerdo con lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 230-2007/SUNAT, publicada el 15 de diciembre de 2007, la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT tiene vigencia desde el 1 de enero de 2007, salvo sus artículos 12° y 13°, los cuales regirán a partir del 1 de enero de 2009.



Sobre la legalización, el artículo 112° del Decreto Legislativo N° 1049, Decreto Legislativo del Notariado, publicado el 26 de junio de 2008, establece que los notarios están facultados para certificar la apertura de libros u hojas sueltas de actas, de contabilidad y otros que la ley señale, siendo que tal certificación consiste en una constancia puesta en la primera hoja útil del libro u hoja suelta¹².

A través de tal acto se otorga autenticidad externa sobre la existencia del medio documental en el momento de la legalización, pero no se garantiza la veracidad de su contenido¹³.

Ahora bien, considerando la modificación normativa prevista por las Leyes N° 29214 y N° 29215, debe dilucidarse si la legalización del registro de compras es un requisito formal para el ejercicio del derecho al crédito fiscal.

Al respecto, el inciso c) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, establece que para poder ejercer el derecho al crédito fiscal, debe cumplirse, entre otros requisitos, con anotar los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, en el registro de compras, que deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

Agrega la citada norma que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.

Si bien la referida norma establece en primer término que el registro de compras debe estar legalizado antes de su uso, a continuación señala que el incumplimiento de dicho deber formal no implicará la pérdida del derecho a ejercer el crédito fiscal, por lo que resulta necesario dilucidar si la citada legalización constituye un requisito relacionado con el ejercicio del referido derecho.

La palabra requisito significa circunstancia o condición necesaria para algo, para la existencia o ejercicio de un derecho o una facultad o para la validez y eficacia de un acto jurídico y para la exigibilidad de obligaciones y deberes¹⁴. En consecuencia, un requisito para ejercer el derecho al crédito fiscal cuyo incumplimiento no genera su pérdida, no puede tener la calidad de tal.

Al respecto, cabe indicar que si se concibe al Derecho como un sistema estructural, no puede entenderse como un simple agregado de normas, es decir, como una adición de sus partes¹⁵ y por tanto, la citada norma no puede ser considerada de modo aislado. Asimismo, la interpretación que de ella se haga debe recurrir a métodos de interpretación que permitan encontrar un significado razonable y coherente de la norma en su totalidad.

En tal sentido, recurriendo al método sistemático por comparación de normas¹⁶, interpretando el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por la Ley

¹² Similar texto fue previsto por el Decreto Ley N° 26002, publicado el 27 de diciembre de 1992, que aprobó la derogada Ley del Notariado.

¹³ Al respecto, véase: BRAVO, J. y ROJO, P., *Desconocimiento del Crédito Fiscal por la Falta de Legalización del registro de compras Computarizado*, en: http://www.teleley.com/articulos/art_rojo_bravo.pdf, p. 4.

¹⁴ En este sentido, véase: *Diccionario de la Lengua Española*, vigésimo primera edición, Espasa, 1992, Madrid, p. 1778 y CABANELLAS, G., *Diccionario de Derecho Usual*, Tomo VII, Heliasta, 1989, Buenos Aires, p. 171.

¹⁵ Al respecto, véase: RUBIO, M., *El Sistema Jurídico. Introducción al Derecho*, Pontificia Universidad Católica del Perú, 1985, Lima, p. 228.

¹⁶ De acuerdo con RUBIO CORREA, "el método sistemático por comparación es utilizado en este ámbito jurídico interpretando normas tributarias en base a otras normas tributarias, y también en base a normas no tributarias". Al respecto, véase: RUBIO, M., *Interpretación de las Normas Tributarias*, Ara, 2003, Lima, p. 144.



N° 29214, considerando lo dispuesto por las normas que regulan la obligación formal de llevar el registro de compras¹⁷, se tiene que si bien dicho inciso establece que el registro de compras debe estar legalizado antes de su uso, esta obligación se deriva del deber del administrado relacionado con la obligación de facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria y por tanto, su incumplimiento solo acarreará la imposición de las sanciones que correspondan.

Por consiguiente, de una interpretación razonable de la norma bajo comentario solo cabe concluir que el deber de legalizar el registro de compras constituye una obligación formal cuyo incumplimiento puede acarrear la imposición de las sanciones que correspondan, mas no un requisito para ejercer el derecho al crédito fiscal.

PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

La legalización del registro de compras es un requisito formal que debe ser cumplido antes de su uso, no obstante, su incumplimiento no genera la pérdida del derecho a ejercer el crédito fiscal, sino que éste no pueda ejercerse hasta el momento en que el registro de compras donde se encuentren anotadas las operaciones se encuentre legalizado, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.

FUNDAMENTO¹⁸

De acuerdo con lo dispuesto por el numeral 16) del artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por los Decretos Legislativos N° 953 y N° 981¹⁹, es facultad discrecional de la Administración Tributaria autorizar los libros y registros contables vinculados a asuntos tributarios y, a tal efecto, puede delegar en terceros la legalización de dichos libros y registros, como es el caso de los notarios y jueces de paz.

Al respecto, por Resoluciones de Superintendencia N° 086-2000/SUNAT y N° 132-2001/SUNAT se delegó en los notarios y jueces de paz la facultad de legalizar los libros y registros contables vinculados a asuntos tributarios²⁰, siendo que dichas normas previeron la oportunidad para legalizar los mencionados libros y registros, señalando que ésta debía hacerse antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas, continuas o computarizadas.

De igual modo, el primer párrafo del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, publicada el 30 de diciembre de 2006²¹, ha establecido que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios deberán ser legalizados antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas o continuas.

¹⁷ En este caso, la comparación se realiza con el artículo 87° del Código Tributario, que establece la obligación de los administrados de facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria, el numeral 16) del artículo 62° del Código Tributario, que prevé la facultad discrecional de la Administración Tributaria para autorizar los libros y registros contables, las Resoluciones de Superintendencia N° 086-2000/SUNAT, N° 132-2001/SUNAT y el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, publicada el 30 de diciembre de 2006, mediante las que se ha establecido que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios deberán ser legalizados antes de su uso.

¹⁸ Forma parte del fundamento el punto precedente: Consideraciones Normativas Generales.

¹⁹ Publicados el 5 de febrero de 2004 y el 15 de marzo de 2007, respectivamente.

²⁰ La primera resolución citada estableció que los libros de actas, así como los registros y libros contables vinculados a asuntos tributarios serían legalizados, a elección del contribuyente, por los notarios públicos o los jueces de paz. En cambio, la segunda resolución citada estableció que debía acudir en primer lugar al notario público del domicilio fiscal del deudor tributario y, a falta de éste, debía acudir a los jueces de paz letrados o jueces de paz, cuando correspondiera.

²¹ De acuerdo con lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 230-2007-SUNAT, publicada el 15 de diciembre de 2007, la Resolución de Superintendencia N° 234-2006-SUNAT tiene vigencia desde el 1 de enero de 2007, salvo sus artículos 12° y 13°, los cuales regirán a partir del 1 de enero de 2009.



Sobre la legalización, el artículo 112° del Decreto Legislativo N° 1049, Decreto Legislativo del Notariado, publicado el 26 de junio de 2008, establece que los notarios están facultados para certificar la apertura de libros u hojas sueltas de actas, de contabilidad y otros que la ley señale, siendo que tal certificación consiste en una constancia puesta en la primera hoja útil del libro u hoja suelta²².

A través de tal acto se otorga autenticidad externa sobre la existencia del medio documental en el momento de la legalización, pero no se garantiza la veracidad de su contenido²³.

Ahora bien, considerando la modificación normativa prevista por la Ley N° 29214 y N° 29215, debe dilucidarse si la legalización del registro de compras es un requisito formal para el ejercicio del derecho al crédito fiscal.

Al respecto, el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por la Ley N° 29214, establece que para poder ejercer el derecho al crédito fiscal, debe cumplirse, entre otros requisitos, con anotar los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, en el registro de compras, que deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos por el reglamento.

Agrega la citada norma que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.

Como se aprecia, de acuerdo con lo previsto por la citada ley, la legalización del registro de compras constituye un requisito formal necesario para ejercer el derecho al crédito fiscal, cuyo incumplimiento no conlleva la pérdida de dicho derecho, sino que éste no pueda ejercerse hasta el momento en que el registro de compras donde se encuentren anotadas las operaciones se encuentre legalizado.

Ello se justifica además en las características del Impuesto General a las Ventas y en la importancia de los libros y registros contables respecto de dichas características.

En efecto, de acuerdo con lo dispuesto por la legislación nacional, el Impuesto General a las Ventas es un impuesto determinado bajo la técnica del valor agregado, con el método de sustracción sobre base financiera (impuesto contra impuesto), con deducciones financieras e inmediatas y de liquidación mensual²⁴, el cual se calcula deduciendo del impuesto bruto o débito fiscal del periodo (impuesto que grava la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción), el crédito fiscal del mismo periodo (impuesto pagado en las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción, importación de bienes y utilización de servicios prestados por no domiciliados)²⁵.

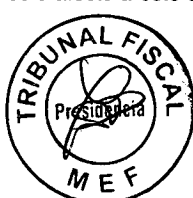
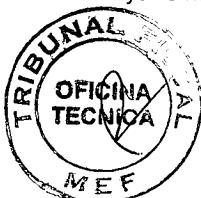
²² Similar texto fue previsto por el Decreto Ley N° 26002, publicado el 27 de diciembre de 1992, que constituye la derogada Ley del Notariado.

²³ Al respecto, véase: BRAVO, J. y ROJO, P., *Desconocimiento del Crédito Fiscal por la Falta de Legalización del registro de compras Computarizado*, en: http://www.teleley.com/articulos/art_rojo_bravo.pdf, p. 4.

²⁴ El artículo 11° de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que: "El impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada periodo el crédito fiscal, determinado de acuerdo a lo previsto en los Capítulos V, VI y VII del presente título. En la importación de bienes, el Impuesto a pagar es el Impuesto Bruto".

²⁵ En este sentido, el artículo 18° de la citada ley, modificada, por el Decreto Legislativo N° 950, prescribe que: "El crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados".

Agrega dicho artículo 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. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual



Como se ha mencionado, el sistema previsto es uno de deducciones amplias o financieras por cuanto otorga crédito fiscal por todas las adquisiciones que realice el sujeto para el desarrollo de sus actividades²⁶, siendo que la deducción es inmediata, puesto que una vez que se traslada el impuesto que afecta las adquisiciones, se obtiene el derecho a deducirlo inmediatamente del impuesto que grava las transferencias de bienes, prestaciones de servicios o contratos de construcción, incluso en el caso de adquisiciones de bienes de capital, ello en la medida que se cumplan todos los requisitos que prevé la legislación para tales efectos.

En consecuencia, por el mecanismo de deducción contemplado en la Ley del Impuesto General a las Ventas, que hace indispensable que la liquidación del impuesto se fundamente en la contabilidad de las empresas, es necesario que ésta deba ser llevada de acuerdo con lo establecido por la ley, por lo que a tal fin es necesaria la existencia de un registro de compras que cumpla con los requisitos formales que exige el ordenamiento²⁷.

Por lo tanto, la legalización del registro de compras constituye un requisito de naturaleza formal que debe ser cumplido antes de su uso, no obstante, su incumplimiento no genera la pérdida del derecho a ejercer el crédito fiscal, sino que éste no pueda ejercerse hasta el momento en que el registro de compras donde se encuentren anotadas las operaciones se encuentre legalizado, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.

SUB TEMA 2: ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES EN EL REGISTRO DE COMPRAS Y OPORTUNIDAD EN LA QUE DEBE EJERCERSE EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL

PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

La anotación de operaciones en el registro de compras debe realizarse dentro de los plazos establecidos por el artículo 2° de la Ley N° 29215. Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, es decir, en el periodo en que se efectuó la anotación.

FUNDAMENTO²⁸

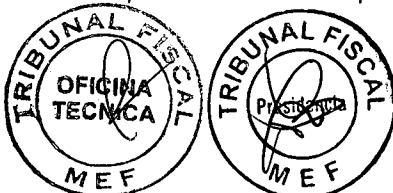
Como se ha señalado precedentemente, el inciso c) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por la Ley N° 29214, publicada el 23 de abril de 2008, establece que para ejercer el derecho al crédito fiscal, los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a) de dicho artículo, o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, deben haber sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su registro de compras. Asimismo, respecto a la oportunidad para ejercer el

se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento. b) *Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.*

²⁶ Por ejemplo, insumos que se integren físicamente al bien, que se consuman en el proceso o que sean gastos de la actividad, servicios y bienes de capital, a diferencia del sistema de deducciones físicas, en el cual sólo se permite la deducción del impuesto pagado en la adquisición de los insumos, materias primas y envases que integran el producto que se vende.

²⁷ En ese sentido, SVARCIC sostiene que "Un impuesto que grava operaciones empresariales necesariamente requiere un sistema de registro ordenado y regulado. Es así como en los últimos años los registros de ventas y de compras han dejado de ser meros registros contables auxiliares, para pasar a ser registros principales de la contabilidad, como sustento de las operaciones gravadas y no gravadas que realiza una empresa...". Al respecto, véase: SVARCIC, K., "De los Registros y del Registro de Comprobantes de Pago", en: *Cuadernos Tributarios*, N° 17, Asociación Fiscal Internacional Grupo Peruano, 1994, Lima, p. 45.

²⁸ Forma parte del fundamento el punto precedente: Consideraciones Normativas Generales.



derecho al crédito fiscal, la citada ley señala que ésta será en “*el periodo al que corresponda la adquisición*”.

Por otro lado, el artículo 2° de la Ley N° 29215 establece que los comprobantes de pago y documentos antes citados 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 doce meses siguientes, debiéndose ejercer en el periodo al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado. Agrega la norma que a lo señalado en dicho artículo no le es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo 19° antes citado²⁹.

En consecuencia, se aprecia que existen dos tratamientos aparentemente incompatibles respecto al requisito de la anotación de los comprobantes de pago u otros documentos en el registro de compras y la oportunidad para ejercer el derecho al crédito fiscal.

Así, en cuanto a la anotación, el inciso c) del anotado artículo 19°, modificado por la Ley N° 29214, no establece un plazo determinado para ello, mientras que la Ley N° 29215 sí lo prevé. Por otro lado, respecto a la oportunidad para ejercer el derecho al crédito fiscal, la Ley N° 29214 señala que ésta será en “*el periodo al que corresponda la adquisición*”³⁰, mientras que la Ley N° 29215 establece que será en el periodo en el que se anote el comprobante de pago o documento.

De acuerdo con lo expuesto, debe dilucidarse si conforme con las normas citadas, existe un plazo para realizar la anotación de las operaciones en el registro de compras y cuál es la oportunidad en que debe ejercerse el derecho al crédito fiscal.

Al respecto, se aprecia que si bien las normas bajo análisis, esto es, las Leyes N° 29214 y N° 29215, constituyen cuerpos normativos distintos, ambas han sido publicadas el 23 de abril de 2008 y entraron en vigencia al día siguiente, por lo que no puede considerarse que la segunda ha modificado a la primera sino que deben interpretarse en forma conjunta, es decir, como si se tratara de una sola norma. En tal sentido, lo que haya sido establecido por la primera norma, deberá ser armonizado con lo dispuesto por la segunda, la cual se ha encargado de delimitar lo dispuesto por aquélla.

Así, para determinar si existe un plazo para realizar las anotaciones en el registro de compras, debe considerarse que si bien la Ley N° 29214 establece que los comprobantes y documentos deben ser anotados en cualquier momento en el registro de compras, es necesario armonizar lo expuesto con lo previsto por la Ley N° 29215, que establece que éstos deben ser anotados en las hojas que correspondan al mes de su emisión o del pago del impuesto, según sea el caso, o el que corresponda a los doce meses siguientes de su emisión. Por consiguiente, cabe interpretar que será dentro de estos términos en los que debe efectuarse la anotación de los comprobantes y documentos antes citados³¹.

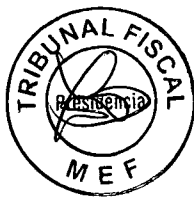
Ello se justifica, como se ha señalado precedentemente, en una interpretación conjunta de las normas, en las características del Impuesto General a las Ventas y en la importancia de los libros y registros contables respecto de dichas características.

En efecto, de acuerdo con lo dispuesto por la legislación nacional, el Impuesto General a las Ventas es un impuesto determinado bajo la técnica del valor agregado, con el método de sustracción sobre base financiera (impuesto contra impuesto), con deducciones financieras e

²⁹ El cual establece que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el periodo al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

³⁰ Sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

³¹ En este sentido, véase: *Informativo Caballero Bustamante*, N° 637, Ediciones Caballero Bustamante, Abril, 2008, Lima, p. A9.



débito fiscal del periodo (impuesto que grava la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción), el crédito fiscal del mismo periodo (impuesto pagado en las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción, importación de bienes y utilización de servicios prestados por no domiciliados)³³.

Como se ha mencionado, el sistema previsto es uno de deducciones amplias o financieras por cuanto otorga crédito fiscal por todas las adquisiciones que realice el sujeto para el desarrollo de sus actividades³⁴, siendo que la deducción es inmediata, puesto que una vez que se traslada el impuesto que afecta las adquisiciones, se obtiene el derecho a deducirlo inmediatamente del impuesto que grava las transferencias de bienes, prestaciones de servicios o contratos de construcción, incluso en el caso de adquisiciones de bienes de capital, ello en la medida que se cumplan todos los requisitos que prevé la legislación para tales efectos.

En consecuencia, la existencia de un plazo para la anotación en el registro de compras de todas las operaciones que realiza el administrado es necesaria por el mecanismo de deducción contemplado en la Ley del Impuesto General a las Ventas, que a su vez hace indispensable que la liquidación del impuesto se fundamente en la contabilidad de las empresas y por ello se justifica la obligación de registrar en un plazo determinado, por separado y en cuentas individuales las ventas y las compras, indicándose el impuesto que corresponda a cada operación³⁵.

Por tanto, al amparo de lo dispuesto por la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificada por la Ley N° 29214 y de conformidad con lo establecido por la Ley N° 29215, existe un plazo para realizar la anotación de las operaciones del administrado en el registro de compras y por consiguiente, éstas deberán ser anotadas en el mes de la emisión del comprobante o documento o en el mes de pago del impuesto, si fuera el caso, o dentro de los doce meses siguientes, siendo conveniente resaltar que al no resultar aplicable el segundo párrafo del inciso c) del artículo 19° de la citada ley, la falta de anotación dentro del plazo indicado, conllevará la pérdida del derecho a ejercer el crédito fiscal.

Ahora bien, respecto del periodo en el que se ejercerá el crédito fiscal, haciendo también una

³³ En este sentido, el artículo 18° de la citada ley, modificada, por el Decreto Legislativo N° 950, prescribe que: "El crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados".

Agrega dicho artículo 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. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento. b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

³⁴ Por ejemplo, insumos que se integren físicamente al bien, que se consuman en el proceso o que sean gastos de la actividad, servicios y bienes de capital, a diferencia del sistema de deducciones físicas, en el cual solo se permite la deducción del impuesto pagado en la adquisición de los insumos, materias primas y envases que integran el producto que se vende.

³⁵ Al respecto, véase: "Algunas Consideraciones Acerca de las Características Estructurales Básicas de los Impuestos de Tipo Valor Agregado para los Países de la ALAC", en: *Revista D.G.I.*, 1971, Buenos Aires. Dicho trabajo, preparado por la Misión en la ALAC del Programa Conjunto de Tributación OEA/ BID ha sido recogido como Documento N° 585 del Centro Interamericano de Estudios Tributarios. En éste se indica que "la liquidación de los impuestos al valor agregado se funda en la contabilidad de las empresas. En general, se obliga a los contribuyentes a registrar, por separado y en cuentas individualizadas o registros especiales, las ventas y las compras indicando, además del importe de la factura y otras especificaciones, el impuesto correspondiente a cada operación; de esta forma, al término del periodo al que se refiere la liquidación, la suma de las columnas "impuesto" correspondientes a las ventas y a las compras constituirán, respectivamente, el débito y el crédito fiscal, en tanto que la diferencia entre ambas indicará el impuesto sobre el valor agregado por el responsable...". En igual sentido, SVARCIC sostiene que "Un impuesto que grava operaciones empresariales necesariamente requiere un sistema de registro ordenado y regulado. Es así como en los últimos años los registros de ventas y de compras han dejado de ser meros registros contables auxiliares, para pasar a ser registros principales de la contabilidad, como sustento de las operaciones gravadas y no gravadas que realiza una empresa...". Al respecto, véase: SVARCIC, K., "De los Registros y del Registro de Comprobantes de Pago", en: *Cuadernos Tributarios*, N° 17, Asociación Fiscal Internacional Grupo Peruano, 1994, Lima, p. 45.



inciso c) del artículo 19° de la citada ley, la falta de anotación dentro del plazo indicado, conllevará la pérdida del derecho a ejercer el crédito fiscal.

Ahora bien, respecto del periodo en el que se ejercerá el crédito fiscal, haciendo también una interpretación conjunta, se tiene que de acuerdo con lo dispuesto por la Ley N° 29214, dicho ejercicio se hará en el periodo al que corresponda la adquisición, siendo que la citada norma no ha establecido lo que debe entenderse al respecto. Por su parte, la Ley N° 29215 ha delimitado lo antes señalado, estableciendo que los comprobantes de pago y documentos deberán haber sido anotados en determinadas hojas del registro de compras previstas por ésta y que el crédito fiscal deberá ejercerse en el periodo al que corresponda la hoja en la que el comprobante o documento hubiese sido anotado.

En consecuencia, se aprecia de la citada regulación que el ejercicio del crédito fiscal y la anotación no son actos que puedan hacerse en forma separada, sino que por el contrario, las normas han previsto que el ejercicio del derecho al crédito fiscal debe hacerse en el periodo al que corresponda la hoja en la que el comprobante o documento hubiese sido anotado.

Cabe precisar que la norma no ha previsto el ejercicio del crédito fiscal en términos de potestad sino en términos de deber. En efecto, ésta no prevé que dicho crédito pueda ejercerse en cualquier periodo a voluntad del administrado, sino que debe ser ejercido en el plazo que ella señale y debido a que el artículo 2° de la Ley N° 29215 establece que no resulta de aplicación lo dispuesto por el segundo párrafo del inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, de no ejercerse el crédito fiscal cuando la ley lo indique, se perderá el derecho a su ejercicio.

Se concluye de lo expuesto que el deber de anotar las operaciones en el registro de compras está sometido a los plazos previstos por el artículo 2° de la Ley N° 29215 (mes de emisión del comprobante de pago o documento, mes de pago del impuesto, si fuera el caso, o dentro de los doce meses siguientes), y que el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo en el que se anotó dicho comprobante o documento, de lo contrario, se perderá el citado derecho.

PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

De acuerdo con lo previsto por el inciso c) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, la anotación de operaciones en el registro de compras constituye un requisito formal para el ejercicio del derecho al crédito fiscal. Cuando el artículo 2° de la Ley N° 29215 prevé un plazo para realizar dicha anotación, únicamente establece un deber formal cuyo incumplimiento no supone la pérdida del crédito fiscal, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondan por la comisión de las infracciones tipificadas legalmente.

Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados.

FUNDAMENTO

Conforme está diseñado, el Impuesto General a las Ventas es un impuesto del tipo valor agregado, que grava las transferencias de bienes y prestaciones de servicios realizadas dentro del ciclo de producción, distribución y comercialización de bienes y servicios, salvo las exoneradas o expresamente señaladas como no gravadas (esto es, se trata de un impuesto plurifásico), no siendo acumulativo (porque el impuesto y la base imponible de las fases anteriores del ciclo no forman parte de la base imponible de las siguientes), y que utiliza el



método de sustracción sobre base financiera para la determinación del valor agregado, en virtud del cual, el impuesto a pagar se determina deduciendo del impuesto bruto del periodo - impuesto originado en la venta de bienes o prestación de servicios- el crédito fiscal del mismo periodo -impuesto que grava las adquisiciones de bienes o servicios así como la importación de bienes y servicios.

El sistema previsto es uno de deducciones amplias o financieras por cuanto otorga crédito fiscal por todas las adquisiciones que realice el sujeto para el desarrollo de sus actividades³⁶, siendo que la deducción es inmediata, puesto que una vez que se traslada el impuesto que afecta las adquisiciones, se obtiene el derecho a deducirlo inmediatamente del impuesto que grava las transferencias de bienes, prestaciones de servicios o contratos de construcción, incluso en el caso de adquisiciones de bienes de capital, ello en la medida que se cumplan todos los requisitos que prevé la legislación para tales efectos.

De esta forma, a través del crédito fiscal, el sujeto que realiza operaciones gravadas con el impuesto recupera el tributo que le fue trasladado en la etapa anterior y solo ingresa al fisco la parte del impuesto correspondiente al valor agregado de las operaciones que realizó (trasladado a su adquirente), pues quien en definitiva asume la carga económica del impuesto será el consumidor final.

Así, de conformidad con los artículos 11° y 12° 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, tratándose del Impuesto General a las Ventas, el impuesto bruto correspondiente a cada operación gravada es el monto resultante de aplicar la tasa del impuesto sobre la base imponible. El impuesto bruto que corresponde determinar mensualmente al contribuyente es la suma de los impuestos brutos determinados en el mes respectivo y que el impuesto a pagar se determina deduciendo de dicho importe el crédito fiscal.

El primer párrafo del artículo 18° de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas, establece que el crédito fiscal está constituido por *"el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados"*.

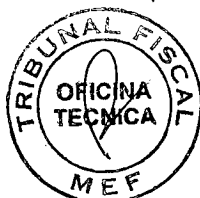
Asimismo, el citado artículo 18° contempla dos requisitos sustanciales para tener derecho al crédito fiscal:

- Que las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto; y
- Que los bienes o servicios adquiridos se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Por otro lado, el artículo 19° de la citada ley establece los requisitos formales que deben ser cumplidos para ejercer el derecho al crédito fiscal, los cuales están relacionados con el cumplimiento de deberes formales respecto de los comprobantes de pago y del registro de compras³⁷.

³⁶ Por ejemplo, insumos que se integren físicamente al bien, que se consuman en el proceso o que sean gastos de la actividad, servicios y bienes de capital, a diferencia del sistema de deducciones físicas, en el cual solo se permite la deducción del impuesto pagado en la adquisición de los insumos, materias primas y envases que integran el producto que se vende.

³⁷ Además de los requisitos sustanciales y formales que contemplan los artículos 18° y 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, para ejercer el derecho al crédito fiscal, los contribuyentes del IGV deben cumplir dos requisitos adicionales, previstos en otros textos normativos: (i) Efectuar el pago de los bienes o servicios adquiridos a través de medios de pago, conforme con lo establecido en el artículo 8° de la Ley N° 28194, Ley



Antes de la modificación introducida por la Ley N° 29214, el inciso c) del artículo 19° de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por el Decreto Legislativo N° 980, publicado el 15 de marzo de 2007, exigía para el ejercicio del derecho al crédito fiscal, el cumplimiento de los siguientes requisitos formales relacionados con el registro de compras:

- a) Los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, debían haber sido anotados por el sujeto del impuesto en su registro de compras, dentro del plazo que señale el Reglamento.
- b) El registro de compras debía estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos por el Reglamento.

Debe destacarse que el cumplimiento del primer requisito formal en mención se fundamenta en que el registro contable de las operaciones que otorgan el derecho al crédito fiscal facilita su control por parte del ente fiscal y coadyuva a la probanza de dicho crédito, de allí que haya sido establecido como tal por el legislador.

Ahora bien, el inciso c) del artículo 19° de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas establece que para ejercer el derecho al crédito fiscal, los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a) de dicho artículo, o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, deben haber sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su registro de compras. Asimismo, respecto de la oportunidad para ejercer el derecho al crédito fiscal, la citada ley señala que ésta será en *“el periodo al que corresponda la adquisición”*.

Por otro lado, el artículo 2° de la Ley N° 29215 establece que los comprobantes de pago y documentos antes citados 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 doce meses siguientes, debiéndose ejercer en el periodo al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado. Agrega la norma que a lo señalado en dicho artículo no le es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo 19° antes citado³⁸.

En consecuencia, se aprecia que existen dos tratamientos aparentemente incompatibles respecto del requisito de la anotación de los comprobantes de pago u otros documentos en el registro de compras y la oportunidad para ejercer el derecho al crédito fiscal.

Así, en cuanto a la anotación, el inciso c) del anotado artículo 19°, modificado por la Ley N° 29214, no establece un plazo determinado para ello, mientras que la Ley N° 29215 sí lo prevé. Por otro lado, respecto a la oportunidad para ejercer el derecho al crédito fiscal, la Ley N° 29214 señala que ésta será en *“el periodo al que corresponda la adquisición”*³⁹, mientras que la Ley N° 29215 establece que será en el periodo en el que se anote el comprobante de pago o documento.

De acuerdo con lo expuesto, debe dilucidarse si conforme con las normas citadas se ha

para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía y (ii) Efectuar el depósito de los montos que correspondan por concepto del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central conforme con el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, según lo dispuesto por su Primera Disposición Final.

³⁸ El cual establece que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el periodo al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

³⁹ Sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.



establecido un plazo para realizar la anotación de las operaciones en el registro de compras y si su incumplimiento implica o no la pérdida del crédito fiscal; así también debe establecerse cuál es la oportunidad en que debe ejercerse el derecho al crédito fiscal.

Al respecto, se aprecia que si bien las normas bajo análisis, esto es, las Leyes N° 29214 y N° 29215, constituyen cuerpos normativos distintos, ambas han sido publicadas el 23 de abril de 2008 y entraron en vigencia al día siguiente, por lo que no puede considerarse que la segunda ha modificado a la primera sino que deben interpretarse en forma conjunta, es decir, como si se tratara de una sola norma. En tal sentido, lo que haya sido establecido por la primera norma, deberá ser armonizado con lo dispuesto por la segunda, la cual se ha encargado de complementar lo dispuesto por aquélla.

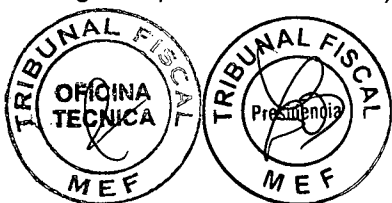
Así, dado que la Ley N° 29214 establece como uno de los requisitos formales para el ejercicio del derecho al crédito fiscal que los comprobantes y documentos respectivos deben ser anotados en cualquier momento en el registro de compras, cuando la Ley N° 29215 prevé que éstos deben ser anotados dentro de un plazo determinado únicamente puede entenderse que está estableciendo un deber formal, por lo que el ejercicio del citado derecho se pospone hasta el cumplimiento de dicho requisito. En tal sentido, aun cuando fuera extemporánea dicha anotación, el contribuyente podrá ejercer el crédito fiscal, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondan por la comisión de las infracciones tipificadas legalmente.

Ello se justifica en una interpretación conjunta de las normas, en las características del Impuesto General a las Ventas y en la importancia de los libros y registros contables para efecto de un control fiscal efectivo.

Ahora bien, respecto del periodo en el que se ejercerá el crédito fiscal, haciendo también una interpretación conjunta, se tiene que de acuerdo con lo dispuesto por la Ley N° 29214, dicho ejercicio se hará en el periodo al que corresponda la adquisición, siendo que la citada norma no ha establecido lo que debe entenderse al respecto. Por su parte, la Ley N° 29215 ha delimitado lo antes señalado, estableciendo que los comprobantes de pago y documentos deberán haber sido anotados en determinadas hojas del registro de compras previstas por ésta y que el crédito fiscal deberá ejercerse en el periodo al que corresponda la hoja en la que el comprobante o documento hubiese sido anotado.

Debe mencionarse que dado que para el ejercicio del derecho al crédito fiscal las normas en estudio establecen que las operaciones deben ser anotadas en el registro de compras, resulta consecuente con ello que dicho ejercicio solo podría efectuarse respecto del período en el que haya acaecido tal hecho, por lo que así debe ser interpretado.

Debe recalcar que la ley bajo examen no ha establecido en forma explícita que por el incumplimiento del requisito formal de la anotación en el registro de compras opere la pérdida del mencionado crédito, siendo que ello no puede ser inferido, y que si bien el segundo párrafo del inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, según modificación introducida por el segundo párrafo del artículo 2° de la Ley N° 29214, señala que “El incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal (...)”, solo lo hace de manera enunciativa, por lo que no puede ser interpretada en el sentido que el incumplimiento del requisito formal de la anotación implique la pérdida del derecho al crédito fiscal, resultando en ese sentido irrelevante lo señalado por el artículo 2° de la Ley N° 29215 cuando dispone que a lo indicado en dicho artículo no le es aplicable lo previsto por el segundo párrafo del inciso c) del artículo 19° antes referido.



TEMA 2: DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.

PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, la información prevista por el artículo 1° de la Ley N° 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión.

FUNDAMENTO

Con anterioridad a la entrada en vigencia de las Leyes N° 29214 y N° 29215, el inciso b) del artículo 19° 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 el Decreto Legislativo N° 950⁴⁰, establecía que para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo 18° de la citada norma, los comprobantes de pago o documentos debían haber sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia⁴¹.

Por su parte, el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decretos Supremos N° 136-96-EF y 064-2000-EF⁴², precisa que el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, el cual deberá reunir las características y requisitos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago⁴³.

Asimismo, según lo dispuesto por el artículo 2° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, solo se consideran comprobantes de pago aquellos documentos previstos por dicho artículo, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos por el referido reglamento.

Ahora bien, el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Decreto Legislativo N° 950, ha sido sustituido por el artículo 2° la Ley N° 29214, publicada el 23 de abril de 2008, estableciéndose requisitos formales respecto de los comprobantes de pago a efecto de ejercer el crédito fiscal.

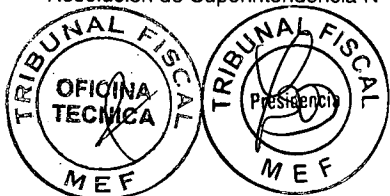
En tal sentido, la norma indica: *“Para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se cumplirán los siguientes requisitos formales (...) b. Que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de*

⁴⁰ Publicado el 3 de febrero de 2004.

⁴¹ Antes de dicha modificación, la norma establecía que para ejercer el derecho al crédito fiscal, los comprobantes de pago debían haber sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia, es decir, no hacía alusión a los demás documentos como notas de débito o a las copias autenticadas 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 (todos los cuales debían sustentar crédito fiscal).

⁴² Publicados el 31 de diciembre de 1996 y el 30 de junio de 2000, respectivamente.

⁴³ En tal sentido, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04349-1-2006 y N° 11324-3-2007, de 11 de agosto de 2006 y 27 de noviembre de 2007, respectivamente, el citado Tribunal ha señalado que debe tenerse en consideración que cuando la Ley del Impuesto General a las Ventas o Impuesto a la Renta establecen que los comprobantes de pago deben cumplir los requisitos y características mínimos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago, se refieren al reglamento de comprobantes de pago vigente a la fecha su emisión, como por ejemplo, el aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT.



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”.

Por otro lado, el mismo día se publicó la Ley N° 29215, cuyo artículo 1° establece que adicionalmente a lo establecido en el inciso b) del artículo 19° de la norma antes citada, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, deberán consignar como información mínima la siguiente:

- I. Identificación del emisor y del adquirente o usuario (nombre, denominación o razón social y número de RUC), o del vendedor tratándose de liquidaciones de compra (nombre y documento de identidad);
- II. Identificación del comprobante de pago (numeración, serie y fecha de emisión);
- III. Descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación; y
- IV. Monto de la operación (precio unitario, valor de venta e importe total de la operación).

En este contexto, debe determinarse si desde la entrada en vigencia de las Leyes N° 29214 y N° 29215, a efecto del ejercicio del derecho al crédito fiscal, los citados comprobantes o documentos solo deben cumplir con consignar dicha información mínima o si también deben observar las características y requisitos mínimos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago.

Al respecto, se aprecia que las Leyes N° 29214 y N° 29215 prevén requisitos mínimos formales que deben cumplir los comprobantes de pago o documentos para el ejercicio del derecho al crédito fiscal, los cuales son complementarios.

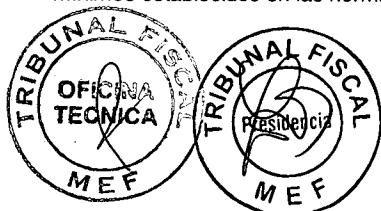
En efecto el citado artículo 1° de la Ley N° 29215 establece que adicionalmente a lo previsto por el inciso b) del artículo 19° antes citado, modificado por la Ley N° 29214, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, deberán consignar la información mínima que se indica en ella.

En ese sentido, se aprecia que la norma señala dos condiciones que los comprobantes de pago o documentos deben cumplir para poder deducir el crédito fiscal, esto es, que los comprobantes y documentos se hayan emitido conforme con las normas sobre la materia y que contengan la información requerida por las Leyes N° 29214 y N° 29215. A tal efecto, debe hacerse diferencia entre la información que debe consignarse en los comprobantes de pago o documentos y los requisitos y características que éstos deben cumplir para que sean considerados como tales.

Sobre estos últimos, el artículo 2° del Reglamento de Comprobantes de Pago establece que los comprobantes de pago para ser considerados como tales, deben cumplir los requisitos y características mínimas previstos por dicha norma, los cuales se encuentran regulados por los artículos 8° y 9° de la citada norma, previéndose en el artículo 10° del citado reglamento los requisitos y características mínimas de las notas de débito. De este modo, puede suceder que un documento que cuente con la información mínima prevista por ambas leyes, no haya sido emitido de conformidad con las normas de la materia y en dicha medida, no podría ejercerse el derecho al crédito fiscal.

Lo afirmado se corrobora con lo dispuesto por el artículo 3° de la Ley N° 29215, el cual establece que tratándose de comprobantes de pago o documentos que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios⁴⁴ en materia de comprobantes de pago, pero que

⁴⁴ Conforme con el acápite 3 del numeral 2.2) del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias, el “comprobante de pago que no reúne los requisitos legales o reglamentarios” es aquel documento que no reúne las características formales y los requisitos mínimos establecidos en las normas sobre la materia.



consignen los requisitos de información señalados en el artículo 1° de dicha ley, no se perderá el derecho al crédito fiscal cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado con los medios de pago que señale el reglamento, y siempre que se cumpla con los requisitos que señale el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

En tal sentido, de acuerdo con las normas citadas, para ejercer el crédito fiscal es necesario que los comprobantes de pago o documentos cumplan además de los requisitos previstos por las Leyes N° 29214 y N° 29215, con los requisitos previstos por las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago, de lo contrario, solo podrá ejercerse si se cumplen las condiciones mencionadas en el artículo 3° de esta última ley.

Por tanto, además de la información mínima que deben contener los comprobantes de pago o documentos mediante los cuales se pretende ejercer el derecho al crédito fiscal, éstos deben haber sido emitidos de conformidad con la norma de la materia, esto es, deben cumplir con los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión.

PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, así como la prevista por el artículo 1° de la Ley N° 29215.

FUNDAMENTO

Con anterioridad a la entrada en vigencia de las Leyes N° 29214 y N° 29215, el inciso b) del artículo 19° 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 el Decreto Legislativo N° 950⁴⁵, establecía que para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo 18° de la citada norma, los comprobantes de pago o documentos debían haber sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia⁴⁶.

Por su parte, el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decretos Supremos N° 136-96-EF y 064-2000-EF⁴⁷, precisa que el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, el cual deberá reunir las características y requisitos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago⁴⁸.

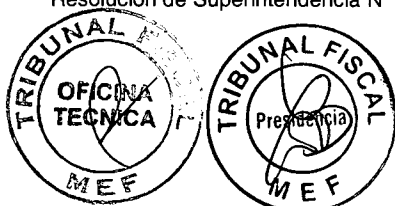
Asimismo, según lo dispuesto por el artículo 2° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, solo se consideran comprobantes de pago aquellos documentos previstos por dicho artículo, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos por el referido

⁴⁵ Publicado el 3 de febrero de 2004.

⁴⁶ Antes de dicha modificación, la norma no hacía alusión a los demás documentos, como notas de débito o a las copias autenticadas 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.

⁴⁷ Publicados el 31 de diciembre de 1996 y el 30 de junio de 2000, respectivamente.

⁴⁸ En tal sentido, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04349-1-2006 y N° 11324-3-2007, de 11 de agosto de 2006 y 27 de noviembre de 2007, respectivamente, el citado tribunal ha señalado que debe tenerse en consideración que cuando la Ley del Impuesto General a las Ventas o Impuesto a la Renta establecen que los comprobantes de pago deben cumplir los requisitos y características mínimos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago, se refieren al reglamento de comprobantes de pago vigente a la fecha de su emisión, como por ejemplo, el aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT.



reglamento.

Ahora bien, el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Decreto Legislativo N° 950, ha sido sustituido por el artículo 2° de la Ley N° 29214, publicada el 23 de abril de 2008, estableciéndose requisitos formales respecto de los comprobantes de pago a efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal.

En tal sentido, la norma indica que *“Para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se cumplirán los siguientes requisitos formales (...) 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”*.

Por otro lado, el mismo día se publicó la Ley N° 29215, cuyo artículo 1° prescribe que adicionalmente a lo establecido en el inciso b) del artículo 19° de la norma antes citada, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, deberán consignar como información mínima la siguiente:

- I. Identificación del emisor y del adquirente o usuario (nombre, denominación o razón social y número de RUC), o del vendedor tratándose de liquidaciones de compra (nombre y documento de identidad);
- II. Identificación del comprobante de pago (numeración, serie y fecha de emisión);
- III. Descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación; y
- IV. Monto de la operación (precio unitario, valor de venta e importe total de la operación).

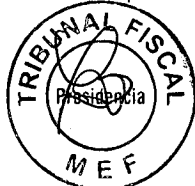
En este contexto, debe determinarse si desde la entrada en vigencia de las Leyes N° 29214 y N° 29215, a efecto del ejercicio del derecho al crédito fiscal, los citados comprobantes o documentos solo deben cumplir con consignar dicha información mínima o si también deben observar las características y requisitos mínimos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago.

Al respecto, se aprecia que las Leyes N° 29214 y N° 29215 prevén requisitos mínimos formales que deben cumplir los comprobantes de pago o documentos para el ejercicio del derecho al crédito fiscal. Estos requisitos son complementarios, conforme se aprecia de lo dispuesto por el artículo 1° de la segunda norma citada, el cual establece que los requisitos mínimos previstos por ésta se consideran adicionales a los señalados por la Ley N° 29214.

Por su parte, el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas⁴⁹ precisa que el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, el cual deberá reunir las características y requisitos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago. Sin embargo, para su aplicación, debe considerarse los efectos que se derivan del principio de jerarquía normativa.

De acuerdo con el citado principio, las Leyes N° 29214 y N° 29215 constituyen normas de rango superior al decreto supremo que aprobó el reglamento antes citado y, por tanto, lo establecido por éste no podrá ser exigido a efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal debido a la nueva regulación prevista por ambas leyes, las cuales prevén la información mínima que deben contener los comprobantes de pago o documentos a tal efecto. Se trata pues de información que el legislador considera suficiente para que se pueda ejercer el derecho al crédito fiscal, previéndose incluso que si la información se consignó de modo erróneo, se

⁴⁹ Al respecto, véase el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF modificado por Decretos Supremos N° 136-96-EF y 064-2000-EF.



podrá ejercer el derecho si es que ésta se acredita de forma objetiva y fehaciente.

Cabe precisar que ello no implica en modo alguno que se desconozca los requisitos y características previstos por el reglamento de comprobantes de pago para la emisión de los comprobantes de pago o documentos, sino que éstos, salvo los contemplados en la Leyes N° 29214 y N° 29215, no constituyen requisitos exigibles para ejercer el derecho al crédito fiscal. Así, el incumplimiento de los requisitos y características establecidos por el citado reglamento conllevará a la aplicación de las sanciones que correspondan pero no al desconocimiento del derecho a ejercer el crédito fiscal.

Debe mencionarse que no puede inferirse del artículo 3° de la Ley N° 29215 –según el cual *“tratándose de comprobantes de pago notas de débito o documentos no fidedignos o que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios en materia de comprobantes de pago, pero que consignen los requisitos de información señalados en el artículo 1° de dicha ley, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado: i) Con los medios de pago que señale el Reglamento; ii) Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.”*–, que la Ley del Impuesto General a las Ventas ha establecido como requisito formal para el ejercicio del derecho al crédito fiscal que los comprobantes de pago, notas de débito u otros documentos deben reunir todos los requisitos y características establecidos en las normas reglamentarias sobre comprobantes de pago, dado que el artículo 19° de la citada ley, según la modificación introducida por el artículo 2° de la Ley N° 29214 y el artículo 1° de la Ley N° 29215, que establece los requisitos formales para ejercer el crédito fiscal, no lo ha previsto expresamente sino que, por el contrario, delimita cuáles son aquellos requisitos que deben contener tales documentos para dicho ejercicio.

Dado que la palabra “requisito” significa circunstancia o condición necesaria para algo, para la existencia o ejercicio de un derecho o una facultad o para la validez y eficacia de un acto jurídico y para la exigibilidad de obligaciones y deberes⁵⁰, su mención normativa debe ser realizada de manera expresa, por lo que no puede ser establecido implícitamente.

En tal sentido, y dado que las Leyes N° 29214 y N° 29215 entraron en vigencia de manera conjunta –lo que no puede suponer que la segunda modifica a la primera o viceversa– y que su interpretación debe realizarse igualmente de manera conjunta e integral, no puede inferirse del anotado artículo 3° –que no establece expresamente tales requisitos formales– que los documentos antes anotados deban reunir todas las características y requisitos de las normas reglamentarias sobre comprobantes de pago, sino únicamente aquellos señalados en forma explícita para efecto del ejercicio del derecho al crédito fiscal.

Se concluye entonces que a efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal, los comprobantes de pago o documentos que permiten dicho ejercicio, deberán cumplir los requisitos mínimos establecidos por las leyes antes citadas, sin que sea necesario que adicionalmente se observe los requisitos y características previstos por el reglamento de comprobantes de pago, cuyo incumplimiento solo generará la imposición de las sanciones que correspondan.

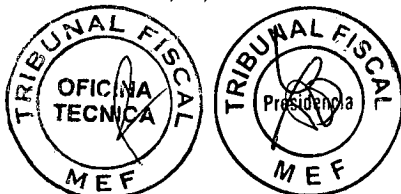
TEMA 3: DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215

PROPUESTA ÚNICA

DESCRIPCIÓN

Excepcionalmente, en el caso que por los periodos anteriores a la entrada en vigencia de la

⁵⁰ En este sentido, véase: *Diccionario de la Lengua Española*, vigésimo primera edición, Espasa, 1992, Madrid, p. 1778 y CABANELLAS, G., *Diccionario de Derecho Usual*, Tomo VII, Heliasta, 1989, Buenos Aires, p. 171.



Ley N° 29215 se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el registro de compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho al crédito fiscal se entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan los requisitos previstos por su Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final, así como los previstos por los artículos 18° y 19° 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, modificados por las Leyes N° 29214 y N° 29215, y la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, que regula el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

FUNDAMENTO

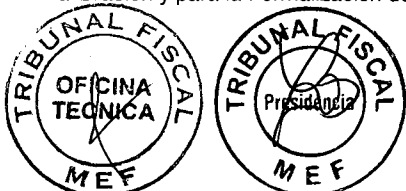
La Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215 dispone que, excepcionalmente, tratándose de periodos anteriores a su entrada en vigencia, en el caso que se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el registro de compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho al crédito fiscal se entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan con los siguientes requisitos:

- 1) Que se cuente con los comprobantes de pago que sustenten la adquisición.
- 2) Que se haya cumplido con pagar el monto de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago, usando medios de pago cuando corresponda⁵¹.
- 3) Que la importación o adquisición de los bienes, servicios o contrato de construcción, hayan sido oportunamente declaradas por el sujeto del impuesto en las declaraciones juradas mensuales presentadas dentro del plazo establecido por la Administración Tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- 4) Que los comprobantes hayan sido anotados en libros auxiliares u otros libros contables, tratándose de comprobantes no anotados o anotados defectuosamente en el registro de compras.
- 5) Que el comprobante de pago emitido en sustitución del originalmente emitido, se encuentre anotado en el Registro de Ventas del proveedor y en el registro de compras o en libros auxiliares u otros libros contables del adquirente o usuario, tratándose de comprobantes emitidos en sustitución de otros anulados.
- 6) Para efectos de la utilización de servicios de no domiciliados, bastará con acreditar el cumplimiento del pago del impuesto.

Por otro lado, cabe anotar que existen otros requisitos prescritos por las normas de la materia para ejercer el derecho al crédito fiscal, como son: i) los requisitos sustanciales previstos por 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 y modificatorias, ii) el requisito formal de la discriminación del impuesto en los comprobantes de pago o documentos que permitan ejercer el derecho al crédito fiscal contemplado en el inciso a) del artículo 19° de la citada ley modificada por la Ley N° 29214, iii) requisitos legales y reglamentarios en materia de comprobantes de pago, y iv) el depósito de los montos que correspondan por aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, conforme con lo dispuesto por la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF.

En este contexto, debe dilucidarse si para acogerse a la regularización establecida por la citada Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215, basta cumplir los requisitos previstos por ella, o si es necesario que adicionalmente se cumpla con las otras condiciones para ejercer el derecho al crédito fiscal previstas por el ordenamiento jurídico.

⁵¹ Esta disposición es concordante con el requisito previsto en el artículo 8° de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía.



Dicha disposición complementaria, transitoria y final prevé la regularización de aspectos formales relativos al registro de las operaciones por los periodos anteriores a la vigencia de la Ley N° 29215, en supuestos en los que, no obstante que en principio correspondería reparar el crédito fiscal, el derecho a éste se entiende válidamente ejercido si el contribuyente cumple con los requisitos indicados por la norma en mención.

Ahora bien, se advierte que dicha disposición, a efecto de entender válidamente ejercido el derecho al crédito fiscal, solo flexibiliza el requisito relativo a la anotación de las operaciones en el registro de compras, contemplado en el artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, mas no exime al contribuyente de cumplir con otros requisitos previstos en el ordenamiento para ejercer el derecho al crédito fiscal.

Ello obedece a que la Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215 constituye una medida excepcional que permite regularizar el ejercicio del derecho al crédito fiscal bajo determinadas condiciones, y como tal debe ser entendida restrictivamente sin que conlleve a la inaplicación de otros requisitos que se encuentran contemplados por el ordenamiento. En efecto, la finalidad de la norma es flexibilizar uno de los requisitos para ejercer el derecho al crédito fiscal (anotación en el registro de compras), sin que por ello se pueda entender que el administrado quede eximido del cumplimiento de los demás⁵².

En conclusión, para que se valide el ejercicio del derecho al crédito fiscal en los supuestos previstos por la Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215, es necesario que se cumpla con los requisitos que ésta prevé así como con los otros previstos por los artículos 18° y 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificada por las Leyes N° 29214 y N° 29215, y la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, que regula el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

TEMA 4: DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS, TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215

PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

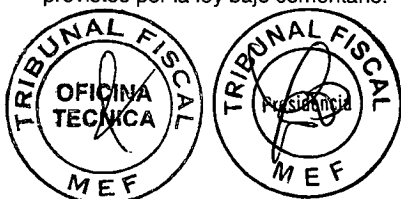
Las Leyes N° 29214 y N° 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia en los supuestos previstos por la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 y las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley N° 29215.

FUNDAMENTO

La Disposición Final Única de la Ley N° 29214 establece que ésta *“regirá a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano y se aplicará, incluso, a las fiscalizaciones de la SUNAT en curso y a los procesos administrativos y/o contenciosos tributarios en trámite, sea ante la SUNAT o ante el Tribunal Fiscal”*.

Asimismo, la Primera Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215 dispone en cuanto a su aplicación que: *“Para los períodos anteriores a la vigencia de la presente ley el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implica la pérdida del derecho al crédito fiscal. Esta disposición se aplica incluso a los procesos administrativos y/o jurisdiccionales sea ante la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial o el Tribunal Constitucional, así como a las fiscalizaciones en trámite y a las*

⁵² Al respecto, la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que en vía de interpretación no podrá extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley, por tanto, si en el supuesto bajo análisis se ha flexibilizado determinados requisitos, en vía de interpretación no podría extenderse dicha flexibilización a otros que no han sido previstos por la ley bajo comentario.



*situaciones que no hayan sido objeto de alguna fiscalización o verificación por parte de la Administración Tributaria que estén referidas a dichos períodos...*⁵³

A su vez, de acuerdo con lo dispuesto por la Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215, excepcionalmente, en el caso que se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el Registro de Compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho se entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan con los requisitos establecidos por dicha norma.

Bajo el marco normativo expuesto, corresponde analizar los alcances de las tres disposiciones citadas a fin de establecer la aplicación de las Leyes N° 29214 y N° 29215 a procedimientos administrativos en trámite, así como a periodos anteriores a su entrada en vigencia.

Al respecto, debe considerarse que si bien las Leyes N° 29214 y N° 29215 constituyen cuerpos legales distintos, ambas han sido publicadas el 23 de abril de 2008 y entraron en vigencia al día siguiente, por lo que no puede considerarse que la segunda ha modificado a la primera sino que deben interpretarse en forma conjunta, es decir, como si se tratara de una sola norma. En tal sentido, lo que haya sido establecido por la primera norma, deberá ser armonizado con lo dispuesto por la segunda.

Ahora bien, de la lectura de la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 se aprecia que ésta prevé una regla general estableciendo que será aplicable incluso a las fiscalizaciones llevadas a cabo por la Administración Tributaria que se encuentren en curso y a los procedimientos administrativos en trámite ante dicha Administración y el Tribunal Fiscal, lo cual bajo la premisa indicada anteriormente, debe entenderse que alcanza igualmente a la aplicación de la Ley N° 29215, por cuanto ambas deben ser interpretadas como si tratara de una sola norma.

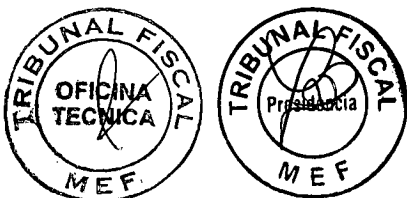
Por su parte, las disposiciones complementarias, transitorias y finales de la Ley N° 29215 regulan dos supuestos específicos relativos a los deberes formales relacionados con el registro de compras y a la regularización de aspectos formales del registro de operaciones para periodos anteriores a la entrada en vigencia de dicha ley, que delimitan la aplicación de la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 únicamente en esos dos casos mencionados.

Así, la Primera Disposición Complementaria Transitoria y Final de la Ley N° 29215 dispone que para los periodos anteriores a la vigencia de dicha ley, el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras no implica la pérdida del derecho al crédito fiscal, disposición que incluso se aplica a las instancias y procedimientos en trámite y situaciones que ella precisa. Cabe anotar que esta disposición reafirma lo establecido en igual sentido por el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por la Ley N° 29214, al señalar que *“El incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal (...)”*

Por otro lado, la Segunda Disposición Complementaria Transitoria y Final de la citada Ley N° 29215 prevé la regularización de aspectos formales relativos al registro de las operaciones por los periodos anteriores a su vigencia, en supuestos en los que, no obstante que en principio correspondería reparar el crédito fiscal, el derecho a éste se entiende válidamente ejercido si el contribuyente cumple con los requisitos indicados por dicha norma.

En ese sentido, debe entenderse la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 como una regla general de aplicación de las leyes mencionadas, y las disposiciones complementarias, transitorias y finales previstas por la Ley N° 29215 como reglas que regulan supuestos

⁵³ Dicha norma agrega que la aplicación de lo dispuesto en el citado párrafo no generará la devolución ni la compensación de los pagos que se hubiesen efectuado.



específicos, que delimitan los alcances de la citada disposición de la Ley N° 29214 únicamente en estos casos, siendo de aplicación en lo demás esta última disposición.

PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

Las Leyes N° 29214 y N° 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia solo en los supuestos regulados por las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley N° 29215.

FUNDAMENTO

La Disposición Final Única de la Ley N° 29214 establece que ésta “regirá a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano y se aplicará, incluso, a las fiscalizaciones de la SUNAT en curso y a los procesos administrativos y/o contenciosos tributarios en trámite, sea ante la SUNAT o ante el Tribunal Fiscal”.

Asimismo, la Primera Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215 dispone en cuanto a su aplicación que: “Para los periodos anteriores a la vigencia de la presente ley el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implica la pérdida del derecho al crédito fiscal. Esta disposición se aplica incluso a los procesos administrativos y/o jurisdiccionales sea ante la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial o el Tribunal Constitucional, así como a las fiscalizaciones en trámite y a las situaciones que no hayan sido objeto de alguna fiscalización o verificación por parte de la Administración Tributaria que estén referidas a dichos periodos...”⁵⁴

A su vez, de acuerdo con lo dispuesto por la Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215, excepcionalmente, en el caso que se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el Registro de Compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho se entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan con los requisitos establecidos por dicha norma.

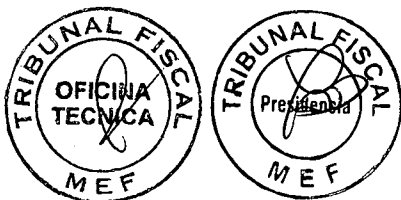
Bajo el marco normativo expuesto, corresponde analizar los alcances de las tres disposiciones citadas a fin de establecer la aplicación de las Leyes N° 29214 y N° 29215 a procedimientos administrativos en trámite, así como a periodos anteriores a su entrada en vigencia.

Al respecto, debe considerarse que si bien las Leyes N° 29214 y N° 29215 constituyen cuerpos legales distintos, ambas han sido publicadas el 23 de abril de 2008 y entraron en vigencia al día siguiente, por lo que no puede considerarse que la segunda ha modificado a la primera sino que deben interpretarse en forma conjunta, es decir, como si se tratara de una sola norma. En tal sentido, lo que haya sido establecido por la primera norma, deberá ser armonizado con lo dispuesto por la segunda.

Ahora bien, la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 dispone que será aplicable incluso a las fiscalizaciones llevadas a cabo por la Administración Tributaria que se encuentren en curso y a los procedimientos administrativos en trámite ante dicha Administración y el Tribunal Fiscal, lo cual bajo la premisa indicada anteriormente, debe entenderse en principio que alcanza igualmente a la aplicación de la Ley N° 29215, por cuanto ambas deben ser interpretadas como si tratara de una sola norma, sin embargo a tal efecto también debe tenerse en cuenta los alcances de las disposiciones complementarias, transitorias y finales de la Ley N° 29215.

En ese sentido, si bien las citadas leyes serían aplicables incluso a las fiscalizaciones llevadas

⁵⁴ Dicha norma agrega que la aplicación de lo dispuesto en el citado párrafo no generará la devolución ni la compensación de los pagos que se hubiesen efectuado.



a cabo por la Administración Tributaria que se encuentren en curso y a los procedimientos administrativos en trámite ante dicha Administración y el Tribunal Fiscal, al establecer las disposiciones complementarias, transitorias y finales de la Ley N° 29215 la aplicación a periodos anteriores a su entrada en vigencia únicamente en dos supuestos específicos, relativos a los deberes formales relacionados con el registro de compras y a la regularización de aspectos formales del registro de operaciones, lo que hacen es delimitar y precisar los alcances de la Disposición Final Única de la Ley N° 29214.

En efecto, de una lectura conjunta y armonizada de la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 y de la Primera y Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final de la Ley N° 29215, se tiene que ambas leyes son aplicables a periodos anteriores a su entrada en vigencia solo en los supuestos previstos por las dos disposiciones últimas.

Conforme con el primer supuesto, para periodos anteriores a la vigencia de ambas leyes, el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras no implican la pérdida del derecho al crédito fiscal, disposición que incluso se aplica a las instancias y procedimientos en trámite y situaciones que la norma precisa. Cabe anotar que en igual sentido el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por la Ley N° 29214, señala que *“El incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal (...)”*

Por otro lado, de acuerdo con el segundo supuesto, que es de carácter excepcional, se permite la regularización de aspectos formales relativos al registro de las operaciones por los periodos anteriores a la vigencia de ambas leyes, en casos específicos en los que, no obstante que en principio correspondería reparar el crédito fiscal, el derecho a éste se entiende válidamente ejercido si el contribuyente cumple con los requisitos indicados por la norma.

Por lo tanto, cabe concluir que las disposiciones complementarias transitorias y finales de la Ley N° 29215 precisan los alcances de la Disposición Final Única de la Ley N° 29214, en cuanto a la aplicación de ambas leyes a periodos anteriores a su entrada en vigencia solo en los supuestos antes mencionados.

4. CRITERIOS A VOTAR

TEMA 1: DETERMINAR LOS REQUISITOS FORMALES DEL REGISTRO DE COMPRAS AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215 A EFECTO DEL EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL, EN LO QUE SE REFIERE A SU LEGALIZACIÓN Y ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES.

SUB TEMA 1: LEGALIZACIÓN DEL REGISTRO DE COMPRAS

PROPUESTA 1

La legalización del registro de compras no constituye un requisito formal para ejercer el derecho al crédito fiscal.

PROPUESTA 2

La legalización del registro de compras es un requisito formal que debe ser cumplido antes de su uso, no obstante, su incumplimiento no genera la pérdida del derecho a ejercer el crédito fiscal, sino que éste no pueda ejercerse hasta el momento en que el registro de compras donde se encuentren anotadas las operaciones se encuentre legalizado, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.



SUB TEMA 2: ANOTACIÓN DE LAS OPERACIONES EN EL REGISTRO DE COMPRAS Y OPORTUNIDAD EN LA QUE DEBE EJERCERSE EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL

PROPUESTA 1

La anotación de operaciones en el registro de compras debe realizarse dentro de los plazos establecidos por el artículo 2° de la Ley N° 29215. Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, es decir, en el periodo en que se efectuó la anotación.

PROPUESTA 2

De acuerdo con lo previsto por el inciso c) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, la anotación de operaciones en el registro de compras constituye un requisito formal para el ejercicio del derecho al crédito fiscal. Cuando el artículo 2° de la Ley N° 29215 prevé un plazo para realizar dicha anotación, únicamente establece un deber formal cuyo incumplimiento no supone la pérdida del crédito fiscal, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondan por la comisión de las infracciones tipificadas legalmente.

Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados.

TEMA 2: DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LOS COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS QUE PERMITEN EJERCER EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL AL AMPARO DE LO DISPUESTO POR LAS LEYES N° 29214 Y N° 29215.

PROPUESTA 1

Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, la información prevista por el artículo 1° de la Ley N° 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión.

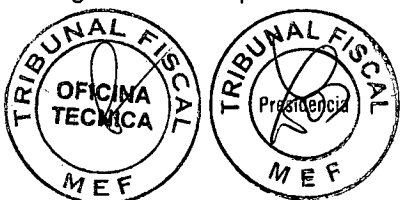
PROPUESTA 2

Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° 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 la Ley N° 29214, así como la prevista por el artículo 1° de la Ley N° 29215.

TEMA 3: DETERMINAR LOS REQUISITOS QUE DEBEN SER CUMPLIDOS PARA LA APLICACIÓN DE LA SEGUNDA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA Y FINAL DE LA LEY N° 29215.

PROPUESTA ÚNICA

Excepcionalmente, en el caso que por los periodos anteriores a la entrada en vigencia de la Ley N° 29215 se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el registro de compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho al crédito fiscal se



entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan los requisitos previstos por su Segunda Disposición Complementaria, Transitoria y Final, así como los previstos por los artículos 18º y 19º 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, modificados por las Leyes N° 29214 y N° 29215, y la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, que regula el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

TEMA 4: DETERMINAR LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA DE LA LEY N° 29214 Y DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS, TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY N° 29215

PROPUESTA 1

Las Leyes N° 29214 y N° 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia en los supuestos previstos por la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 y las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley N° 29215.

PROPUESTA 2

Las Leyes N° 29214 y N° 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia solo en los supuestos regulados por las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley N° 29215.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ.

Artículo 51°.- SUPREMACÍA DE LA CONSTITUCIÓN

“La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado”.

Artículo 74°.- PRINCIPIO DE LEGALIDAD

“Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.”

Artículo 62°.- FACULTAD DE FISCALIZACIÓN

“La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.

El ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios. Para tal efecto, dispone de las siguientes facultades discrecionales (...)

16. La SUNAT podrá autorizar los libros de actas, los libros y registros contables u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia, vinculados a asuntos tributarios.

El procedimiento para su autorización será establecido por la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia. A tal efecto, podrá delegarse en terceros la legalización de los libros y registros antes mencionados.

Asimismo, la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia señalará los requisitos, formas, condiciones y demás aspectos en que deberán ser llevados los libros y registros mencionados en el primer párrafo, salvo en el caso del libro de actas, así como establecer los plazos máximos de atraso en los que deberán registrar sus operaciones.

Tratándose de los libros y registros a que se refiere el primer párrafo del presente numeral, la SUNAT establecerá los deudores tributarios obligados a llevarlos de manera electrónica así como los requisitos formas, plazos, condiciones y demás aspectos en que éstos serán autorizados, almacenados, archivados y conservados, así como los plazos máximos de atraso de los referidos libros...”



Artículo 154°.- JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA

“Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del Artículo 102º, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el Diario Oficial.

De presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

La resolución a que hace referencia el párrafo anterior así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el Diario Oficial.

En los casos de resoluciones que establezcan jurisprudencia obligatoria, la Administración Tributaria no podrá interponer demanda contencioso-administrativa”.

TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IGV E ISC, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 055-99-EF Y MODIFICATORIAS.

Artículo 11°.- DETERMINACION DEL IMPUESTO

“El impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada periodo el crédito fiscal, determinado de acuerdo a lo previsto en los Capítulos V, VI y VII del presente título.

En la importación de bienes, el Impuesto a pagar es el Impuesto Bruto”.

Artículo 18°.- REQUISITOS SUSTANCIALES

“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.

“Sólo 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, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento.

b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto”⁵⁵.

⁵⁵ Párrafo según la modificación introducida por el artículo 8° del Decreto Legislativo N° 950, publicado el 3 de febrero de 2004. Dicha norma entró en vigencia el primer día del mes siguiente al de su publicación.

El texto anterior de la norma indicaba lo siguiente: “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.

Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el reglamento.

b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto”.



Artículo 19°.- REQUISITOS FORMALES⁵⁶

"Para ejercer el derecho al crédito fiscal⁵⁷ a que se refiere el artículo anterior se cumplirán los siguientes requisitos formales:

a) Que el Impuesto esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción, o de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del Impuesto en la importación de bienes.

Los comprobantes de pago y documentos a que se 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 hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia; y,

c) Que los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT a los que se refiere el inciso a) del presente artículo, o el formulario donde conste el pago del Impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados; hayan sido anotados por el sujeto del Impuesto en su registro de compras, dentro del plazo que señale el Reglamento. El mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento.

⁵⁶ Redacción de la norma antes de la modificación efectuada por la Ley N° 29214.

⁵⁷ Texto del artículo de acuerdo con la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 950, publicado el 3 de febrero de 2004, que entró en vigencia a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación.

El texto de la norma antes de la modificación fue el siguiente:

"Para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo anterior se cumplirán los siguientes requisitos formales:

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 copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por ADUANAS, que acrediten el pago del Impuesto en la importación de bienes.

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

b) Que los comprobantes de pago hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia; y,

c) Que los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por ADUANAS a los que se refiere el inciso a) del presente artículo, o el formulario donde conste el pago del Impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados; hayan sido anotados por el sujeto del Impuesto en su registro de compras, dentro del plazo que establezca el Reglamento. El mencionado Registro deberá reunir los requisitos previstos en las normas vigentes.

Cuando 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.

No dará derecho al crédito fiscal, el Impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios. Tampoco darán derecho al crédito fiscal los comprobantes que hayan sido otorgados por personas que resulten no ser contribuyentes del Impuesto o los otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite a ello.

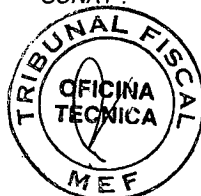
Sin embargo, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, cuando el pago del total de la operación incluyendo el pago del Impuesto se hubiera efectuado mediante cheque, siempre que se cumpla con los requisitos que señale el reglamento.

La SUNAT por Resolución de Superintendencia podrá establecer otros mecanismos de verificación para la validación del crédito fiscal.

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.

Para efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal en los casos de sociedades de hecho, consorcios, joint ventures u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que no lleven contabilidad independiente, el operador atribuirá a cada parte contratante, según la participación en los gastos establecida en el contrato, el Impuesto que hubiese gravado la importación, la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.

Dicha atribución deberá ser realizada mediante documentos cuyas características y requisitos serán establecidos por la SUNAT".



La legalización extemporánea del registro de compras después de su uso no implicará la pérdida del crédito fiscal, en tanto los comprobantes de pago u otros documentos que sustenten dicho crédito hayan sido anotados en éste dentro del plazo que señale el Reglamento, en cuyo caso el derecho al crédito fiscal se ejercerá a partir del período correspondiente a la fecha de la legalización del registro de compras, salvo que el contribuyente impugne la aplicación del crédito fiscal en dicho período, en cuyo caso éste se suspenderá, debiendo estarse a lo que resuelva el órgano resolutor correspondiente.

Lo dispuesto en el párrafo anterior es sin perjuicio de las multas que pudieran corresponder⁵⁸. Asimismo, se tendrán en cuenta las siguientes normas:

1. No dará derecho a crédito fiscal, el Impuesto consignado, sea que se haya retenido o no, en comprobantes de pago, nota de débito o documento emitido por la SUNAT no fidedignos o falsos o que incumplen con los requisitos legales o reglamentarios.

El Reglamento establecerá las situaciones en las cuales los comprobantes de pago, notas de débito o documentos emitidos por la SUNAT serán considerados como no fidedignos o falsos.

2. No harán derecho al crédito fiscal los comprobantes de pago o notas de débito que hayan sido emitidos por sujetos a los cuales, a la fecha de emisión de los referidos documentos, la SUNAT les haya comunicado o notificado la baja de su inscripción en el RUC o aquellos que tengan la condición de no habido para efectos tributarios.

3. Tampoco darán derecho al crédito fiscal los comprobantes que hayan sido otorgados por personas que resulten no ser contribuyentes del Impuesto o los otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite a ello o los otorgados por operaciones exoneradas del impuesto.

Tratándose de comprobante de pago, notas de débito o documentos no fidedignos o que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación incluyendo el pago del Impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado:

i. Mediante los medios de pago que señale el Reglamento; y,

ii. Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el referido Reglamento.

Lo antes mencionado, no exime del cumplimiento de los demás requisitos exigidos por esta ley para ejercer el derecho al crédito fiscal.

La SUNAT por Resolución de Superintendencia podrá establecer otros mecanismos de verificación para la validación del crédito fiscal.

⁵⁸ Inciso de acuerdo con la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 980, publicado el 15 de marzo de 2007, el mismo que de conformidad con su Primera Disposición Complementaria Final, entrará en vigencia el primer día calendario del mes siguiente al de su publicación.

La redacción de la norma antes de la modificación es la siguiente:

c) Que los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por SUNAT a los que se refiere el inciso a) del presente artículo, o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados; hayan sido anotados por el sujeto del impuesto en su registro de compras, dentro del plazo que señale el Reglamento. El mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento.

Cuando en el comprobante de pago, nota de débito o documento emitido por la SUNAT le 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 el documento que acredite el pago del Impuesto.

Para efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal en los casos de sociedades de hecho, consorcios, joint ventures u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que no lleven contabilidad independiente, el operador atribuirá a cada parte contratante, según la participación en los gastos establecida en el contrato, el Impuesto que hubiese gravado la importación, la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, de acuerdo a lo que establezca el Reglamento.

Dicha atribución deberá ser realizada mediante documentos cuyas características y requisitos serán establecidos por la SUNAT.

Los deudores tributarios se encuentran obligados a verificar la información contenida en los comprobantes de pago o notas de débito que reciben.

La referida verificación se efectuará sobre aquella información que se encuentre a disposición en la página web de la SUNAT u otros medios que establezca el Reglamento”.

Artículo 29°.- DECLARACIÓN Y PAGO

“Los sujetos del Impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el periodo tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del Impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del Impuesto retenido o percibido. Igualmente determinarán y pagarán el Impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al Impuesto del respectivo periodo.”

Los exportadores estarán obligados a presentar la declaración jurada a que se hace referencia en el párrafo anterior, en la que consignarán los montos que consten en los comprobantes de pago por exportaciones, aún cuando no se hayan realizado los embarques respectivos.

La SUNAT podrá establecer o exceptuar de la obligación de presentar declaraciones juradas en los casos que estime conveniente, a efecto de garantizar una mejor administración o recaudación del Impuesto”.

Artículo 30°.- FORMA Y OPORTUNIDAD DE LA DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO

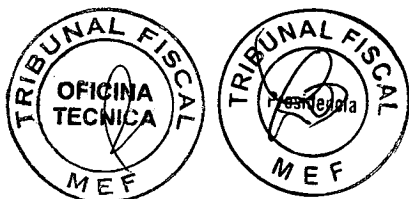
“La declaración y el pago del Impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al periodo tributario a que corresponde la declaración y pago.

Si no se efectuaren conjuntamente la declaración y el pago, la declaración o el pago serán recibidos, pero la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria -SUNAT aplicará los intereses y/o en su caso la sanción, por la omisión y además procederá, si hubiere lugar, a la cobranza coactiva del Impuesto omitido de acuerdo con el procedimiento establecido en el Código Tributario.

La declaración y pago del Impuesto se efectuará en el plazo previsto en las normas del Código Tributario.

El sujeto del Impuesto que por cualquier causa no resultare obligado al pago del Impuesto en un mes determinado, deberá comunicarlo a la SUNAT, en los plazos, forma y condiciones que señale el Reglamento.

La SUNAT establecerá los lugares, condiciones, requisitos, información y formalidades concernientes a la declaración y pago”.



REGLAMENTO DE LA LEY DEL IGV E ISC, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 29-94-EF Y MODIFICATORIAS.

Artículo 10^{o59}.- *“Los Registros y el registro de los comprobantes de pago, se ceñirán a lo siguiente: (...)*

2. Información adicional para el caso de documentos que modifican el valor de las operaciones
Las notas de débito o de crédito emitidas por el sujeto deberán ser anotadas en el Registro de Ventas e Ingresos. Las notas de débito o de crédito recibidas, así como los documentos que modifican el valor de las operaciones consignadas en las Declaraciones Únicas de Aduanas, deberán ser anotadas en el registro de compras.

Adicionalmente a la información señalada en el numeral anterior, deberá incluirse en los registros de compras o de ventas según corresponda, los datos referentes al tipo, serie y número del comprobante de pago respecto del cual se emitió la nota de débito o crédito, cuando corresponda a un solo comprobante de pago.

3. Registro de operaciones

Para las anotaciones en los Registros se deberá observar lo siguiente:

3.1. 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 éstas se realicen.

Para efecto del registro de compras, las adquisiciones podrán ser anotadas dentro de los cuatro (4) periodos tributarios computados a partir del primer día del mes siguiente de la fecha de emisión del documento que corresponda, siempre que los documentos respectivos sean recibidos con retraso.

Vencido este último plazo el adquirente que haya perdido el derecho al crédito fiscal podrá contabilizar el correspondiente Impuesto como gasto o costo para efecto del Impuesto a la Renta.

En los casos contemplados en el noveno párrafo del Artículo 19° del decreto, se considerará como fecha de la operación, la de emisión del documento de atribución a que se refiere aquel artículo.

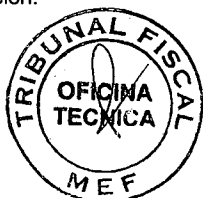
3.2. Los documentos emitidos por la SUNAT que sustentan el crédito fiscal en operaciones de importación, las liquidaciones de compra y aquellos que sustentan la utilización de servicios, deberán anotarse a partir de la fecha en que se efectuó el pago del Impuesto.

3.3. Los sujetos del Impuesto que lleven en forma manual los Registros de Ventas e Ingresos, y de Compras, podrán registrar un resumen diario de aquellas operaciones que no otorguen derecho a crédito fiscal, debiendo hacerse referencia a los documentos que acrediten las operaciones, siempre que lleven un sistema de control con el que se pueda efectuar la verificación individual de cada documento⁶⁰.

3.4. Los sujetos del Impuesto que utilicen sistemas mecanizados o computarizados de contabilidad podrán anotar en el Registro de Ventas e Ingresos y en el registro de compras el total de las operaciones diarias que no otorguen derecho a crédito fiscal en forma consolidada, siempre que

⁵⁹ Artículo según la modificación introducida por el Artículo 10° del Decreto Supremo N° 130-2005-EF, publicado el 7 de octubre de 2005, el mismo que de conformidad con su artículo 13° entró en vigencia el primer día calendario del mes siguiente de su publicación.

⁶⁰ De conformidad con el artículo 2° del Decreto Supremo N° 186-2005-EF, publicado el 30 de diciembre de 2005, los sujetos del IGV que a partir del 1 de noviembre de 2005 hayan optado u opten por registrar un resumen diario de sus operaciones, de acuerdo con lo establecido en los numerales 3.3 y 3.4 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del IGV e ISC, aprobado mediante Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 130-2005-EF, deberán cumplir con los requisitos establecidos por el referido Reglamento a partir de la fecha en que se ejerza dicha opción.



lleven un sistema de control computarizado que mantenga la información detallada y que permita efectuar la verificación individual de cada documento⁶¹.

3.5. Los sistemas de control a que se refieren los numerales 3.3 y 3.4 deben contener como mínimo la información exigida para el Registro de Ventas e Ingresos y registro de compras establecida en los acápites I y II del numeral 1 del presente artículo.

Tratándose del Registro de Ventas, cuando exista obligación de identificar al adquirente o usuario de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago, se deberá consignar adicionalmente los siguientes datos:

a) Número de documento de identidad del cliente.

b) Apellido paterno, apellido materno y nombre completo.

3.6. Para efectos del registro de tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, que no otorguen derecho a crédito fiscal de acuerdo a las normas de comprobantes de pago, podrá anotarse en el Registro de Ventas e Ingresos el importe total de las operaciones realizadas por día y por máquina registradora, consignándose el número de la máquina registradora, y los números correlativos autogenerados iniciales y finales emitidos por cada una de éstas.

3.7. En los casos de empresas que presten los servicios de suministro de energía eléctrica, agua potable, servicios finales de telefonía, telex y telegráficos:

3.7.1. Podrán anotar en su Registro de Ventas e Ingresos, un resumen de las operaciones exclusivamente por los servicios señalados en el párrafo anterior, por ciclo de facturación o por sector o área geográfica, según corresponda, siempre que en el sistema de control computarizado se mantenga la información detallada y se pueda efectuar la verificación individual de cada documento. En dicho sistema de control deberán detallar la información señalada en el acápite I del numeral 1 del presente artículo, y adicionalmente:

a) Número de suministro, de teléfono, de telex, de telégrafo o código de usuario, según corresponda.

b) Tipo de documento de identidad del cliente, de acuerdo con la codificación que apruebe la SUNAT.

c) Número del Documento de Identidad.

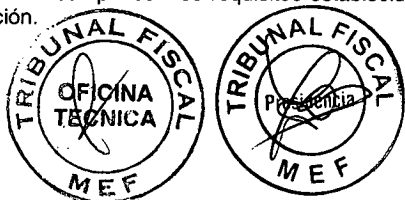
d) Apellido paterno, apellido materno y nombre completo o denominación o razón social.

3.7.2. Deberán registrar en el sistema de control computarizado las fechas de vencimiento de cada recibo emitido y la referencia de cobro.

⁶¹ De conformidad con el artículo 1° del Decreto Supremo N° 186-2005-EF, los nuevos requisitos establecidos por el presente Decreto Supremo para el Registro de Ventas e Ingresos, el registro de compras y el Registro de Consignaciones, establecidos en los acápites I, II y III del numeral 1) y en los numerales 3.4 y 3.5 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del IGV e ISC, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias, serán de cumplimiento obligatorio a partir del 1 de julio de 2006. En tal sentido, les será de aplicación hasta el 30 de junio de 2006 lo dispuesto por el Reglamento de la Ley del IGV e ISC, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias vigentes al 31 de octubre de 2005.

Lo expuesto no será de aplicación para aquellos sujetos que inicien operaciones a partir del 1 de noviembre de 2005, quienes deberán cumplir con dichos requisitos desde la fecha de inicio de actividades.

Asimismo, de conformidad con el artículo 2° del Decreto Supremo N° 186-2005-EF, publicado el 30 de diciembre de 2005, los sujetos del IGV que a partir del 1 de noviembre de 2005 hayan optado u opten por registrar un resumen diario de sus operaciones, de acuerdo con lo establecido en los numerales 3.3 y 3.4 del artículo 10 del Reglamento de la Ley del IGV e ISC aprobado mediante Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 130-2005-EF, deberán cumplir con los requisitos establecidos por el referido Reglamento a partir de la fecha en que se ejerza dicha opción.



3.8. Para efecto de los Registros de Ventas e Ingresos y de Compras, deberá totalizarse el importe correspondiente a cada columna al final de cada página."

LEY QUE MODIFICA EL ARTÍCULO 19° DEL TUO DE LA LEY DEL IGV E ISC, APROBADO MEDIANTE DECRETO SUPREMO Nº 055-99-EF, LEY Nº 29214.

Artículo 1°.- OBJETO DE LA LEY

"El objeto de la ley es modificar el artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo para fomentar la generación de riqueza en nuestro país".

Artículo 2°.- REQUISITOS FORMALES PARA EL USO DEL CRÉDITO FISCAL

"Sustitúyase el artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 055-99-EF, por el siguiente texto:

"Artículo 19°.- Para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se cumplirán los siguientes requisitos formales:

a) Que el impuesto general esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción o, de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes.

Los comprobantes de pago y documentos, a que se hace referencia en el presente inciso, son aquellos que, de acuerdo con las normas pertinentes, sustentan el crédito fiscal.

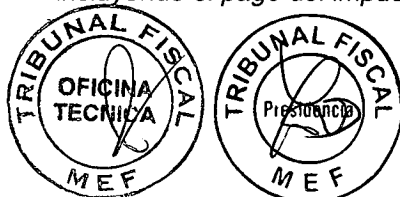
b) Que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el 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. El mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento.

El incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el periodo al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

Cuando 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. Tratándose de comprobantes de pago, notas de débito o documentos que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado:



- i. Con los medios de pago que señale el Reglamento; y,
- ii. siempre que se cumpla con los requisitos que señale el referido Reglamento.

Lo antes mencionado no exime del cumplimiento de los demás requisitos exigidos por esta ley para ejercer el derecho al crédito fiscal.

La SUNAT, por resolución de superintendencia, podrá establecer otros mecanismos de verificación para la validación del crédito fiscal.

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.

Para efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal, en los casos de sociedades de hecho, consorcios, joint ventures u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que no lleven contabilidad independiente, el operador atribuirá a cada parte contratante, según la participación en los gastos establecida en el contrato, el impuesto que hubiese gravado la importación, la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, de acuerdo a lo que establezca el Reglamento. Dicha atribución deberá ser realizada mediante documentos cuyas características y requisitos serán establecidos por la SUNAT.”

Disposición Final Única.- VIGENCIA

“La presente ley regirá a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano y se aplicará, incluso, a las fiscalizaciones de la SUNAT en curso y a los procesos administrativos y/o contenciosos tributarios en trámite, sea ante la SUNAT o ante el Tribunal Fiscal”.

LEY QUE FORTALECE LOS MECANISMOS DE CONTROL Y FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA RESPECTO DE LA APLICACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL PRECISANDO Y COMPLEMENTANDO LA ÚLTIMA MODIFICACIÓN DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO, LEY Nº 29215.

Artículo 1°.- INFORMACIÓN MÍNIMA QUE DEBEN CONTENER LOS COMPROBANTES DE PAGO

“Adicionalmente a lo establecido en el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo Nº 055-99-EF y modificatorias, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, deberán consignar como información mínima la siguiente:

- i) Identificación del emisor y del adquirente o usuario (nombre, denominación o razón social y número de RUC), o del vendedor tratándose de liquidaciones de compra (nombre y documento de identidad);
- ii) Identificación del comprobante de pago (numeración, serie y fecha de emisión);
- iii) Descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación; y
- iv) Monto de la operación (precio unitario, valor de venta e importe total de la operación).

Excepcionalmente, se podrá deducir el crédito fiscal aun cuando la referida información se hubiere consignado en forma errónea, siempre que el contribuyente acredite en forma objetiva y fehaciente dicha información”.

Artículo 2°.- OPORTUNIDAD DE EJERCICIO DEL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL

“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”.

Artículo 3°.- OTRAS DISPOSICIONES

“No dará derecho a crédito fiscal el comprobante de pago o nota de débito que consigne datos falsos en lo referente a la descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación y al valor de venta, así como los comprobantes de pago no fidedignos definidos como tales por el Reglamento.

Tratándose de comprobante de pago, notas de débito o documentos no fidedignos o que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios en materia de comprobantes de pago, pero que consignent los requisitos de información señalados en el artículo 1º de la presente ley, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado:

- i) Con los medios de pago que señale el Reglamento;*
- ii) Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.*

Lo antes mencionado no exime del cumplimiento de los demás requisitos exigidos por el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo”.

Primera Disposición Complementaria Transitoria y Final.- APLICACIÓN DE LA LEY

“Para los periodos anteriores a la vigencia de la presente ley el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el registro de compras, no implica la pérdida del derecho al crédito fiscal. Esta disposición se aplica incluso a los procesos administrativos y/o jurisdiccionales sea ante la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial o el Tribunal Constitucional, así como a las fiscalizaciones en trámite y a las situaciones que no hayan sido objeto de alguna fiscalización o verificación por parte de la Administración Tributaria que estén referidas a dichos periodos.

La aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no generará la devolución ni la compensación de los pagos que se hubiesen efectuado”.

Segunda Disposición Complementaria Transitoria y Final.- REGULARIZACIÓN DE ASPECTOS FORMALES RELATIVOS AL REGISTRO DE LAS OPERACIONES POR LOS PERIODOS ANTERIORES A LA VIGENCIA DE LA PRESENTE LEY

Excepcionalmente, en el caso que se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el registro de compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho se entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan con los siguientes requisitos:

- “1) Que se cuente con los comprobantes de pago que sustenten la adquisición.*
- 2) Que se haya cumplido con pagar el monto de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago, usando medios de pago cuando corresponda.*
- 3) Que la importación o adquisición de los bienes, servicios o contrato de construcción, hayan sido oportunamente declaradas por el sujeto del impuesto en las declaraciones juradas mensuales presentadas dentro del plazo establecido por la Administración Tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.*



4) Que los comprobantes hayan sido anotados en libros auxiliares u otros libros contables, tratándose de comprobantes no anotados o anotados defectuosamente en el registro de compras.

5) Que el comprobante de pago emitido en sustitución del originalmente emitido, se encuentre anotado en el Registro de Ventas del proveedor y en el registro de compras o en libros auxiliares u otros libros contables del adquirente o usuario, tratándose de comprobantes emitidos en sustitución de otros anulados.

6) Para efectos de la utilización de servicios de no domiciliados bastará con acreditarse el cumplimiento del pago del impuesto”.

RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA QUE ESTABLECE LAS NORMAS REFERIDAS A LIBROS Y REGISTROS VINCULADOS A ASUNTOS TRIBUTARIOS, RESOLUCION Nº 234-2006/SUNAT.

Artículo 3°.- OPORTUNIDAD DE LA LEGALIZACIÓN

“Los libros y registros vinculados a asuntos tributarios deberán ser legalizados antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas o continuas.

Tratándose del libro de planillas, la legalización se regirá por lo dispuesto en el Decreto Supremo Nº 001-98-TR y normas modificatorias”.

DECRETO LEGISLATIVO DEL NOTARIADO, APROBADO POR DECRETO LEGISLATIVO Nº 1049.

Artículo 112°.- DEFINICIÓN

“El notario certifica la apertura de libros u hojas sueltas de actas, de contabilidad y otros que la ley señale”.

Artículo 113°.- FORMALIDAD EN LA APERTURA DE LIBROS

“La certificación consiste en una constancia puesta en la primera foja útil del libro o primera hoja suelta; con indicación del número que el notario le asignará; del nombre, de la denominación o razón social de la entidad; el objeto del libro; números de folios de que consta y si ésta es llevada en forma simple o doble; día y lugar en que se otorga; y, sello y firma del notario.

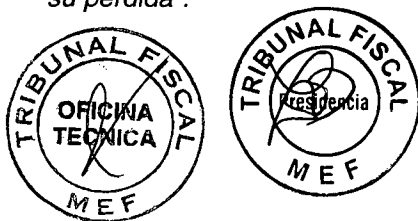
Todos los folios llevarán sello notarial”.

Artículo 114°.- REGISTRO

“El notario llevará un registro cronológico de certificación de apertura de libros y hojas sueltas, con la indicación del número, nombre, objeto y fecha de la certificación”.

Artículo 115°.- CIERRE Y APERTURA DE LIBROS

“Para solicitar la certificación de un segundo libro u hojas sueltas, deberá acreditarse el hecho de haberse concluido el anterior o la presentación de certificación que demuestre en forma fehaciente su pérdida”.



ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF)

RTF N° 09593-2-2008 (11 de agosto de 2008)

"... Como resultado de la fiscalización la Administración efectuó los siguientes reparos:

- Al crédito fiscal por la no legalización del registro de compras y por haber utilizado crédito fiscal de comprobantes de pago por operaciones no fehacientes, por lo que emitió las Resoluciones de Determinación N° (...), sobre Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2002.(...)

Reparo por legalización del registro de compras

De acuerdo con lo dispuesto por la Única Disposición Final de la Ley N° 29214, ésta regirá a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano y se aplicará, incluso, a las fiscalizaciones de la SUNAT en curso y a los procesos administrativos y/o contenciosos tributarios en trámite, sea ante la SUNAT o ante el Tribunal Fiscal (...)

4. La Administración mediante Requerimiento N° (...), solicitó a la recurrente la exhibición del registro de compras, consignando en el resultado (folio 1749) lo siguiente: "Respecto del registro de compras, exhibió un registro en cuyo folio de legalización se aprecia ser aperturado el 28 de febrero de 2001 en la Notaría (...) con número 392, con operaciones en el sistema manual desde el folio 1 (27/07/2001) al folio 199 (04/08/2004)".

Sin embargo, el 7 de junio de 2005 el indicado notario presentó un escrito en respuesta al Oficio N° 552-2005-210306, informando que los sellos y firma que se consignan en el registro de compras presentado por la recurrente no le pertenecen, y que la numeración correspondiente al mes de febrero de 2001 no concuerda.

Mediante Oficio N° 716-2005-210306 del 18 de julio de 2005 la Administración solicitó al referido notario que certificara si el folio de legalización del mencionado registro de compras fue legalizado en su notaría (folio 1666).

El 19 de julio de 2005 el referido notario reiteró que la legalización que aparece realizada el 28 de febrero de 2001 bajo número 392 no correspondía a su oficina, siendo los sellos, firma y letra una burda falsificación (folio 156).

En virtud a ello la Administración en el Requerimiento N° 00148760 (folio 1671) comunicó que "se verificó que el registro de compras exhibido por el contribuyente con legalización N° 392 de fecha 28 de febrero de 2001 de la Notaría (...) no fue autorizado por el referido Notario; en consecuencia el libro presentado por el contribuyente denominado "registro de compras" no califica como tal; por tanto no le corresponde el derecho a ejercer el crédito fiscal anotado en dicho libro por el periodo requerido (enero 2002 a diciembre 2002)" asimismo, le indicó que el crédito fiscal usado indebidamente por el periodo enero a diciembre de 2002 ascendía a S/. (...) a efecto que desvirtuara la observación con medios o documentos fehacientes de fecha cierta, lo que no ocurrió.

5. Teniendo en cuenta lo expuesto, la Administración procedió a reparar el íntegro del crédito fiscal (...) por considerar que el registro de compras presentado por la recurrente no califica como tal.

Si bien conforme con las normas vigentes a la fecha en que se efectuó el reparo, se requería la legalización del registro de compras como requisito para ejercer el derecho al crédito fiscal, de acuerdo con lo dispuesto por las Leyes N° 29214 y N° 29215 dicho requisito no resulta exigible, por lo que, teniendo en cuenta que en el caso de autos la Administración reparó el crédito fiscal consignado en las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas por los periodos de



enero a diciembre de 2002, por carecer de legalización el citado registro, corresponde revocar la apelada en dicho extremo y levantar el reparo...”.

RTF N° 07121-2-2008 (6 de junio de 2008)

“...Como resultado de la fiscalización la Administración efectuó los siguientes reparos:

- Al débito fiscal por ingresos omitidos por depósitos en cuentas bancarias no sustentados y al crédito fiscal por legalización extemporánea del registro de compras y por haber utilizado crédito fiscal de comprobantes de pago por operaciones no fehacientes (...)

7. En el punto 1 del Anexo N 01 al Requerimiento N2 00276798 notificado el 23 de noviembre de 2004 (folios 2049 y 2050), la Administración solicitó al recurrente, entre otros, la presentación del registro de compras y de los comprobantes de pago de compras, siendo que en el Anexo 01 al resultado del citado requerimiento (folio 2014) se dejó constancia de que no exhibió el registro de compras ni los comprobantes de compra solicitados.

En el punto 2 del Anexo 01 del Requerimiento N 00159752, notificado el 30 de noviembre de 2004 (folio 1987) la Administración solicitó al recurrente sustentar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos de enero a diciembre de 2003 indicando que "el contribuyente no cumplió con exhibir el registro de compras y comprobantes de pago de compras correspondiente al periodo enero a diciembre de 2003 solicitado mediante Requerimiento N 00276798". En ese sentido, en el resultado del citado requerimiento (folio 1848), cerrado el 9 de diciembre de 2004, la Administración dejó constancia de que el recurrente no cumplió con exhibir el registro de compras ni los comprobantes de pago de compras a fin de sustentar el crédito fiscal del año 2003, pese a haber sido requerido expresamente para ello, detallando el importe del crédito fiscal observado de enero a diciembre de 2003.

No obstante lo expuesto, en los Anexos N° 01 a los Requerimientos N° (...), se señala que mediante Actas de Entrega Voluntaria del 11 y 17 de enero de 2005 el recurrente proporcionó copia del registro de compras del periodo enero a diciembre de 2003, legalizado el 29 de noviembre de 2004 y los documentos correspondientes a sus adquisiciones.

En los Anexos N° 1 al Requerimiento N° 00159865 y al resultado de dicho requerimiento (folios 1342, 1343 y 1355 a 1357), se consignó que según lo informado por el recurrente los libros y registros contables sustraídos habían sido legalizados por el Dr. (...) en el mes de julio de 2001, por lo que se le solicitó que presentara la factura emitida por la notaría que le prestó los servicios de legalización del registro de compras y precisara el número y la fecha de dicha legalización; sin embargo, el recurrente no cumplió con lo solicitado, asimismo, se dejó constancia que según la información obtenida del Archivo General de la Nación el ex Notario (...) no legalizó libros y/o registros contables a nombre del recurrente durante el periodo de julio a diciembre de 2001, quien además sólo ejerció funciones hasta el 20 de agosto de 2001 (folios 232 a 275).

8. Teniendo en cuenta lo expuesto, la Administración procedió a reparar el íntegro del crédito fiscal consignado en las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas, por los periodos de enero a diciembre de 2003 presentadas mediante PDT 621 y Formulario 118 con números de orden (...), al amparo del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas⁴ y el numeral 2.1 del artículo 6° del reglamento de dicha ley, por legalización extemporánea del registro de compras.

Si bien conforme con las normas vigentes a la fecha en que se efectuó el reparo, se requería la legalización del registro de compras como requisito para ejercer el crédito fiscal, de acuerdo con las normas antes glosadas dicho requisito no resulta aplicable, por lo que, teniendo en cuenta que en el caso de autos la Administración reparó el íntegro del crédito fiscal consignado en las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas por los periodos de enero a diciembre de 2003, por la legalización extemporánea del registro de compras, corresponde revocar la apelada en dicho extremo y levantar el reparo en cuestión”.

