



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

EXPEDIENTE Nº : 15392-2012
INTERESADO : FUNDACIÓN DON BOSCO
ASUNTO : Devolución
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 17 de enero de 2014

VISTA la apelación interpuesta por **FUNDACIÓN DON BOSCO**, con Registro Único de Contribuyente Nº 20513281596, contra la Resolución de Intendencia Nº 026140066049/SUNAT de 9 de febrero de 2012, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Intendencia Nº 0241800103945/SUNAT y 0241800103946/SUNAT de 28 de enero de 2011, que declararon improcedentes las solicitudes de devolución presentadas mediante Formularios 4949 Nº 03004547 y 03289378, respectivamente¹.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que presentó ante la Administración sus solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal por los importes de S/. 22 149,63 y S/. 8 288,00, referidas a los proyectos "Taller de computación e informática" y "Elaboración de materiales formativos para los menores acogidos en las diferentes casas Don Bosco de Perú", correspondientes a los períodos de abril a junio de 2010.

Que agrega que la Agencia Peruana de Cooperación Internacional (APCI) emitió las constancias de devolución con un retraso de alrededor de 3 meses inclusive para cada proyecto, por lo que le resultó imposible tramitar las solicitudes de devolución ante la Administración Tributaria de forma simultánea, ya que en algunos casos los plazos pueden resultar menores y de eso depende que las solicitudes comprendan las facturas que correspondan a un determinado mes.

Que precisa que la solicitud de devolución presentada mediante Formulario 4949 Nº 03004546 (atendida mediante la Resolución de Intendencia Nº 0241800093255/SUNAT), si bien corresponde a los períodos de abril a junio de 2010, se encuentra referida a un proyecto distinto a los que se relacionan con las solicitudes de devolución presentadas mediante Formularios 4949 Nº 03004547 y 03289378, por lo que la Administración no está advirtiendo que se tratan de solicitudes paralelas que obedecen a proyectos diferentes, cuya constancia ante la APCI ha tomado tiempos distintos y por ello sus solicitudes de devolución han sido presentadas posteriormente.

Que alega que negarle las devoluciones solicitadas, correspondientes al impuesto pagado por las adquisiciones de bienes y servicios de proyectos distintos al correspondiente a la solicitud de devolución presentada mediante Formulario 4949 Nº 03004546, contravendría el beneficio dispuesto por el Decreto Legislativo Nº 783; asimismo, señala que lo dispuesto por el artículo 6º del Decreto Supremo Nº 36-94-EF, debe entenderse por cada proyecto en particular, pues de lo que se trata en el fondo es que no se desnaturalice en ningún caso el beneficio tributario por parte de la Administración.

¹ De la documentación que obra en el expediente se tiene que mediante la Resolución de Intendencia Nº 026140066049/SUNAT (fojas 351 a 354), apelada en autos, la Administración declaró fundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Intendencia Nº 0241800156248/SUNAT y 0241800156249/SUNAT (fojas 302 a 305) e infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Intendencia Nº 0241800103945/SUNAT y 0241800103946/SUNAT; sin embargo, de la revisión del recurso de apelación presentado por la recurrente (fojas 370 a 373) se advierte que ésta no cuestiona la Resolución de Intendencia Nº 026140066049/SUNAT en lo que corresponde a las Resoluciones de Intendencia Nº 0241800156248/SUNAT y 0241800156249/SUNAT, siendo que sus argumentos solo están dirigidos a cuestionar el extremo referido a las Resoluciones de Intendencia Nº 0241800103945/SUNAT y 0241800103946/SUNAT, lo que será materia de análisis en la presente resolución.

9 8 2 2



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

Que la Administración señala que las solicitudes de devolución deben presentarse por el sujeto beneficiado respecto de la totalidad de las adquisiciones de bienes y servicios realizados en un determinado periodo, en tanto que éstas tienen el carácter de cancelatorias frente al periodo mensual que comprenden.

Que añade que la solicitud de devolución presentada mediante Formulario 4949 Nº 03004546, que abarcó los periodos de abril a junio de 2010 y que fue atendida mediante Resolución de Intendencia Nº 0241800093255/SUNAT, tiene el carácter de cancelatoria respecto de los citados periodos, por lo que no procedía devolver los importes solicitados mediante Formularios 4949 Nº 03004547 y 03289378, aun cuando los proyectos que motivaron dichas solicitudes de devolución difirieran del proyecto relacionado con la solicitud de devolución presentada mediante Formulario 4949 Nº 03004546, dado que los periodos a los que correspondían estaban incluidos dentro de esta solicitud.

Que la controversia en el caso de autos consiste en determinar la procedencia de la devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal pagados por los meses de abril a junio de 2010 en las compras de bienes y servicios, efectuadas con financiación de donaciones del exterior y de la cooperación técnica internacional no rembolsable solicitada por la recurrente mediante Formularios 4949 Nº 03004547 y 03289378 y por ende si las Resoluciones de Intendencia Nº 0241800103945/SUNAT y 0241800103946/SUNAT se encuentran arregladas a ley.

Que mediante Decreto Legislativo Nº 783, se aprobó la norma sobre devolución de impuestos que gravan las adquisiciones con donaciones del exterior e importaciones de misiones diplomáticas, siendo que el artículo 1º del citado decreto legislativo dispone que el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal que se pague en las compras de bienes y servicios, efectuadas con financiación provenientes de donaciones del exterior y de la cooperación técnica internacional no rembolsable otorgadas por gobiernos e instituciones extranjeras u organismos de cooperación técnica internacional en favor del gobierno peruano, entidades estatales excepto empresas, o instituciones sin fines de lucro previamente autorizadas y acordadas con el gobierno peruano, podrán ser objeto de devolución, la cual se hará efectiva mediante el sistema de notas de créditos negociables.

Que asimismo, el artículo 2º de la anotada norma prevé que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, establecerá la calificación especial para las entidades beneficiarias susceptibles de acogerse a lo prescrito por el citado artículo 1º, así como para sus representantes legales. Además, agrega que el Ministerio de Relaciones Exteriores le proporcionará a la SUNAT la relación de las instituciones registradas que efectúen donaciones y proporcionen cooperación internacional, así como cualquier otro tipo de información que resulte necesaria a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto por este artículo.

Que por otro lado, el artículo 3º del referido decreto legislativo indica que por decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se establecerá el monto a partir del cual procederá la devolución de los mencionados impuestos, así como los requisitos que deberán cumplir las entidades beneficiarias para la calificación de la SUNAT señalada en el citado artículo 2º, la relación de bienes y servicios por los cuales procede la devolución y las demás normas reglamentarias requeridas para el cumplimiento de lo prescrito en el aludido decreto legislativo. Al respecto, el último párrafo del artículo 4º de dicha norma menciona que el reglamento a que se refiere el artículo 3º, también establecerá los requisitos y demás condiciones aplicables a la devolución de los aludidos impuestos indicada en dicho artículo².

² El citado artículo 4º del Decreto Legislativo Nº 783 establece que el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal, que sea abonado por Misiones Diplomáticas y Consulares, Organismos y Organizaciones Internacionales acreditados, por concepto de servicios telefónicos, télex y telegráficos, así como por suministro de energía eléctrica y agua potable, que conste en las facturas respectivas, podrán ser objeto de devolución. Asimismo, serán objeto de devolución, el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal abonado y

N J P V



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

Que así, mediante Decreto Supremo Nº 36-94-EF se reglamentó la aplicación del beneficio tributario de devolución de impuestos pagados en las compras de bienes y servicios efectuadas con financiación de donaciones y cooperación técnica internacional no reembolsable.

Que según el artículo 3º del citado reglamento, son sujetos del beneficio tributario establecido por el anotado artículo 1º del referido decreto legislativo, los considerados en los incisos c), e), f) y g) del artículo 2º del reglamento³, siempre que: a) Financien o ejecuten programas, proyectos o actividades autorizadas por el gobierno, b) Utilicen fondos provenientes de cooperación técnica internacional no reembolsable o donaciones del exterior, y c) Cuenten con planes de operaciones registrados aprobados donde figuren las adquisiciones a efectuarse durante el período con recursos que proporciona la fuente cooperante; y en el caso de emergencia declarada, las donaciones del exterior deberán probarse con el documento oficial de aprobación o aceptación del gobierno peruano.

Que en cuanto a los requisitos a cumplir, el artículo 4º del indicado reglamento dispone que los sujetos del beneficio deberán obtener una constancia del Ministerio de Relaciones Exteriores o de la Secretaría Ejecutiva de Cooperación Técnica Internacional (SECTI)⁴ del Ministerio de la Presidencia, según corresponda, la que deberá ser remitida a la SUNAT para efecto de la calificación a que se refiere el artículo 2º del citado decreto legislativo. Asimismo señala que las entidades que emitan las mencionadas constancias deberán remitir en forma simultánea, copia de las mismas al Ministerio de Economía y Finanzas.

Que el primer párrafo del artículo 6º del mencionado reglamento, prevé que las solicitudes de devolución podrán ser presentadas dentro de los seis (6) meses de efectuada la adquisición de bienes y servicios⁵, siempre que se encuentren sustentadas con los comprobantes de pago respectivos y que las solicitudes son cancelatorias frente al período mensual que comprende.

facturado por la adquisición de pasajes internacionales adquiridos por las Misiones Diplomáticas, Establecimientos Consulares, Organismos y Organizaciones Internacionales acreditados, para sus funcionarios en el desempeño de su cargo.

³ Según el artículo 2º del Decreto Supremo Nº 36-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 105-2004-EF, se entiende por:

- c) Gobiernos Extranjeros: Los gobiernos reconocidos de cada país, representados oficialmente por sus Ministerios de Relaciones Exteriores o equivalentes en su territorio y por sus Misiones Diplomáticas, (incluyendo Embajadas) Jefes de Misión, Agentes Diplomáticos, Oficinas Consulares y Cónsules y las Agencias Oficiales de Cooperación, en el Perú, y que estén igualmente acreditadas en el país.
- e) Organismos de Cooperación Técnica Internacional: Aquellos que forman parte del Sistema de Naciones Unidas y los que por iniciativa de algunos Estados miembros de Naciones Unidas se han constituido con alcance regional o subregional, con representantes residentes y funcionarios acreditados en el país, así como a las Agencias de Cooperación Técnica Internacional que están acreditadas ante el Gobierno Peruano. Sólo obtendrán los beneficios de este Reglamento aquellos en los que el Perú es parte o beneficiario.
- f) Gobierno Peruano y Entidades Estatales: a las entidades y dependencias pertenecientes al Gobierno Central, Gobierno Regional y Gobierno Local, las Instituciones Públicas Descentralizadas, los Organismos Descentralizados Autónomos y demás Entidades del Sector Público, excepto empresas, conforme a lo dispuesto en la Ley Nº 27209, Ley de Gestión Presupuestaria del Estado, o norma que la sustituya.
- g) Instituciones sin fines de lucro previamente autorizadas y acordadas: Las Entidades e Instituciones Extranjeras de Cooperación Técnica Internacional (ENIEX), registradas en el Ministerio de Relaciones Exteriores; los Organismos No Gubernamentales de Desarrollo (ONGD-PERU); e instituciones privadas sin fines de lucro receptoras de donaciones de carácter asistencial y educacional provenientes del exterior (IPREDA), registrados en la SECTI, conforme lo detallado en dicho inciso.

⁴ Mediante la Primera Disposición Transitoria de la Ley Nº 27692 publicada el 12 de abril de 2002, se dispuso que la Agencia Peruana de Cooperación Internacional – APCI, asuma las funciones, el personal necesario, acervo documentario, recursos financieros y bienes de propiedad o asignados al uso de la Secretaría Ejecutiva de Cooperación Técnica Internacional de la Presidencia del Consejo de Ministros (SECTI) y de la Oficina de Cooperación Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores (OCI).

⁵ Sobre el particular, la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 11714-3-2013, que constituye precedente de observancia obligatoria, señala que: "El artículo 6º del Decreto Supremo Nº 36-94-EF, según el cual, las solicitudes de devolución

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

Que sobre el particular, el artículo 7° del aludido reglamento, modificado por Decretos Supremos N° 149-2003-EF y 058-2006-EF, dispone que los sujetos del beneficio solicitarán ante la Intendencia Regional, la emisión de las notas de crédito negociables, indicando el número y monto de las mismas y que para tal efecto deberán adjuntar los siguientes documentos:

- a) Copia de la constancia a que se refiere el artículo 4°, debidamente calificada y autenticada por el fedatario de la SUNAT.
- b) Relación detallada de la totalidad de los comprobantes de pago correspondientes al período por el que se solicita la devolución, indicando el número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) de quienes la emitieron, la serie, el número y la fecha de los mismos, así como el monto de los impuestos. Se agrega que en el caso de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados no será de aplicación lo relacionado con el número de RUC del emisor, ni la serie y el número del comprobante de pago y que en la referida relación, adicionalmente, deberá indicarse los datos del documento que acredite el pago de los impuestos.
- c) Copia de la factura o ticket correspondiente a la SUNAT, entregados con ocasión de la adquisición de bienes y servicios, en los cuales conste en forma discriminada el monto de los impuestos, siendo que las mencionadas copias deberán emitirse de conformidad con lo establecido por el Reglamento de Comprobantes de Pago. Asimismo, en el caso de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, bastará con presentar la fotocopia del comprobante de pago respectivo sin que éste tenga que cumplir con los requisitos antes mencionados.

Que en el artículo en mención, se agrega que la SUNAT podrá requerir que la información contenida en los documentos a que se refieren los incisos a) y b) sea presentada en medio informático, de acuerdo a la forma y condiciones que establezca para tal fin; y en este caso, la SUNAT podrá exceptuar de la presentación de los documentos mencionados anteriormente.

Que por otro lado, el artículo 8° del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 058-2006-EF, señala que para efecto de la devolución la SUNAT deberá verificar lo siguiente: a) Que los comprobantes de pago consignen el nombre y RUC del sujeto del beneficio. Se añade que en el caso de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, no será de aplicación lo relacionado con el número de RUC del sujeto del beneficio y b) Que los impuestos a devolverse corresponden solo a los bienes y servicios incluidos en los respectivos planes de operaciones, o necesarios para la emergencia declarada de acuerdo con la información proporcionada en la constancia a que se refiere el artículo 4°.

Que en concordancia con ello, mediante Resolución Directoral Ejecutiva N° 001-2008-APCI-DE, se aprobaron las directivas que regulan el procedimiento para el registro del plan de operaciones (PO) y la emisión de constancias para solicitar ante la SUNAT el beneficio tributario de devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal.

de impuestos pagados en las compras de bienes y servicios efectuadas con financiación proveniente de donaciones del exterior y de la cooperación técnica internacional no reembolsable podrán ser presentadas dentro de los seis (6) meses de efectuada la adquisición de bienes y servicios, no excede lo dispuesto por los artículos 1° y 3° del Decreto Legislativo N° 783 y por consiguiente, no debe ser inaplicable al amparo de lo dispuesto por el artículo 102° del Código Tributario". Al respecto, en la citada resolución se interpretó que el artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF indica que las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal "podrán" ser presentadas en un plazo de seis meses y no que éstas "deberán" ser presentadas en el referido plazo, por lo que no ha sido diseñado como uno de caducidad pues su transcurso no tiene como efecto extinguir el derecho del administrado a pedir dicha devolución sino que ha sido planteado en términos de "posibilidad" para el ejercicio de tal derecho.

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

Que de acuerdo con lo previsto por la Directiva Nº 001-2008-APCI-DOC⁶, las entidades o instituciones que financian o ejecutan programas, proyectos y/o actividades de desarrollo y de situaciones de emergencia, deberán presentar el correspondiente "Plan de Operaciones" (PO), durante el mes en que se inicia su ejecución. Asimismo, se precisa que los beneficios contemplados por el Decreto Legislativo Nº 783, se considerarán a partir del mes de presentación del PO, sin perjuicio de la calificación realizada por APCI.

Que en el caso de autos se tiene que mediante Formulario 4949 Nº 03004546 (foja 325), presentado el 23 de setiembre de 2010, la recurrente solicitó la devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal pagados por los meses de abril a junio de 2010 en las compras de bienes y servicios, efectuadas con financiación de donaciones del exterior, vinculadas con el proyecto "Fortalecimiento de las oportunidades de capacitación para jóvenes en condiciones de marginalidad social, atendidos en el Cetpro de Bosconia de Piura" al que se refiere la Constancia APCI Nº 2796-10 (foja 327), siendo que mediante Resolución de Intendencia Nº 0241800093255/SUNAT (foja 346) la Administración aceptó en su totalidad la aludida solicitud de devolución.

Que por otro lado, mediante Formularios 4949 Nº 03004547 y 03289378, presentados el 21 de octubre y el 16 de noviembre de 2010 (fojas 14 y 48), la recurrente solicitó la devolución de los montos S/. 22 149,63 y S/. 8 288,00, respectivamente, correspondientes al Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal pagados por los meses de abril a junio de 2010 en las compras de bienes y servicios, efectuadas con financiación de donaciones del exterior⁷, relacionadas con los proyectos "Taller de computación e informática" y "Elaboración de materiales formativos para los menores acogidos en las diferentes casas Don Bosco de Perú", respectivamente, a los que se refieren las Constancias APCI Nº 2966-2010 y 3606-10 (fojas 21 y 55).

Que a través de las Resoluciones de Intendencia Nº 0241800103945/SUNAT y 0241800103946/SUNAT (fojas 34 y 67), la Administración declaró improcedentes las anotadas solicitudes de devolución, alegando la inexistencia de los montos solicitados, toda vez que los períodos materia del pedido (abril a junio de 2010) se encontraban incluidos dentro de la solicitud de devolución presentada mediante Formulario 4949 Nº 03004546, atendido a través de la Resolución de Intendencia Nº 0241800093255/SUNAT (foja 346), la cual tiene carácter cancelatorio.

Que como se advierte, la Administración ha interpretado que el efecto cancelatorio al que se hace referencia en el primer párrafo del artículo 6º del Decreto Supremo Nº 36-94-EF implica que solo se puede presentar una solicitud de devolución por período, en la que deberían estar incluidas todas las compras de bienes y servicios de todos los "Planes de Operaciones" o proyectos del contribuyente; por su parte, la recurrente considera que el efecto cancelatorio debe ser entendido por "Plan de Operación" o proyecto, por lo que resultaría válido presentar más de una solicitud de devolución por un mismo período, siempre y cuando no se refiriera a un mismo "Plan de Operación" o proyecto.

Que en tal sentido, la controversia en el caso materia de análisis se circunscribe a los alcances del artículo 6º del Decreto Supremo Nº 36-94-EF, en cuanto al efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución frente al período mensual que comprende, por lo que corresponde determinar si el mencionado artículo excede lo previsto por el Decreto Legislativo Nº 783 en cuanto al efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal pagados en compras de bienes y servicios, efectuadas con financiación proveniente de donaciones del exterior y de la cooperación técnica internacional no reembolsable otorgadas por gobiernos e instituciones extranjeras u organismos de cooperación técnica internacional a favor del gobierno peruano, entidades estatales (excepto empresas) o instituciones sin fines de lucro

⁶ La citada directiva regula el procedimiento para el registro del plan de operaciones (PO).

⁷ Sustentadas con las Facturas Nº 001-000106, 001-000107, 0001-002611, 0002-000161, 0002-011007, 001-000457, 001-002696 y 001-002750 de 23, 28, 29 de abril, 14, 31 de mayo y 8 de junio de 2010 (fojas 1 a 5 y 36 a 38).

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

previamente autorizadas y acordadas con el gobierno peruano. Sobre el particular, se han suscitado las siguientes interpretaciones:

- i) El artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, en cuanto dispone que las solicitudes de devolución son cancelatorias frente al período mensual que comprende, excede lo previsto por el Decreto Legislativo N° 783, por lo que debe ser inaplicable en virtud de lo dispuesto por el artículo 102° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 133-2013-EF.
- ii) El artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, en cuanto dispone que las solicitudes de devolución son cancelatorias frente al período mensual que comprende, no excede lo previsto por el Decreto Legislativo N° 783, por lo que no debe ser inaplicable en virtud de lo dispuesto por el artículo 102° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 133-2013-EF. A su vez, en el marco de esta interpretación se han presentado las siguientes interpretaciones:
 - a) El efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Promoción Municipal al que hace referencia el artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, norma que reglamenta al Decreto Legislativo N° 783, está referido a las solicitudes de devolución que se realicen por el mismo "Plan de Operaciones" (PO), de manera que una solicitud referida a un mismo período no tiene efecto cancelatorio respecto de otra que se presente posteriormente pero que se refiera a un distinto plan de operaciones o proyecto.
 - b) El efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Promoción Municipal al que hace referencia el artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, norma que reglamenta al Decreto Legislativo N° 783, está referido a las solicitudes de devolución que se realicen por el mismo período mensual, aun cuando hagan referencia a un distinto "Plan de Operaciones" (PO).
- iii) El artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, en cuanto dispone que las solicitudes de devolución son cancelatorias frente al período mensual que comprende, no excede lo previsto por el Decreto Legislativo N° 783, por lo que no debe ser inaplicable en virtud de lo dispuesto por el artículo 102° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 133-2013-EF y debe entenderse que el efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Promoción Municipal a las que hace referencia son las que se realicen en el mismo período mensual, lo cual no impide que en un mes posterior se solicite la devolución de parte de los impuestos no solicitada en ese período.

Que por acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2013-36 de 19 de diciembre de 2013, se aprobó, por mayoría de votos, el siguiente criterio: *"El artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, en cuanto dispone que las solicitudes de devolución son cancelatorias frente al período mensual que comprende, no excede lo previsto por el Decreto Legislativo N° 783, por lo que no debe ser inaplicable en virtud de lo dispuesto por el artículo 102° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 133-2013-EF."*

El efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Promoción Municipal al que hace referencia el artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, norma que reglamenta al Decreto Legislativo N° 783, está referido a las solicitudes de devolución que se realicen por el mismo período mensual, aun cuando hagan referencia a un distinto "Plan de Operaciones" (PO)".

Que los fundamentos del citado criterio son los que a continuación se reproducen:

"Mediante el Decreto Legislativo N° 783, se aprobó la norma sobre devolución de impuestos que gravan las adquisiciones efectuadas con donaciones del exterior e importaciones de misiones diplomáticas.



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

El artículo 1º del citado decreto legislativo dispone que el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal que se pague en las compras de bienes y servicios, efectuadas con financiación provenientes de donaciones del exterior y de la cooperación técnica internacional no reembolsable otorgadas por gobiernos e instituciones extranjeras u organismos de cooperación técnica internacional en favor del gobierno peruano, entidades estatales excepto empresas, o instituciones sin fines de lucro previamente autorizadas y acordadas con el gobierno peruano, podrá ser objeto de devolución, la cual se hará efectiva mediante el sistema de notas de créditos negociables.

Asimismo, el artículo 2º de la anotada norma prevé que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, establecerá la calificación especial para las entidades beneficiarias susceptibles de acogerse a lo prescrito en el citado artículo 1º, así como para los sus representantes legales. Asimismo, agrega que el Ministerio de Relaciones Exteriores le proporcionará a la SUNAT la relación de las instituciones registradas que efectúen donaciones y proporcionen cooperación internacional, así como cualquier otro tipo de información que resulte necesaria a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en el párrafo anterior.

Por otro lado, el artículo 3º del referido decreto legislativo señala que por decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se establecerá el monto a partir del cual procederá la devolución de los mencionados impuestos así como los requisitos que deberán cumplir las entidades beneficiarias para la calificación de la SUNAT señalada en el citado artículo 2º, la relación de bienes y servicios por los cuales procede la devolución y las demás normas reglamentarias requeridas para el cumplimiento de lo prescrito en el aludido decreto legislativo. Al respecto, el último párrafo del artículo 4º de dicha norma señala que el reglamento a que se refiere el artículo 3º, también establecerá los requisitos y demás condiciones aplicables a la devolución de los aludidos impuestos indicada en dicho artículo⁸.

Es así que mediante Decreto Supremo Nº 036-94-EF se reglamentó la aplicación de la devolución de impuestos pagados en las compras de bienes y servicios efectuadas con financiación de donaciones y cooperación técnica internacional no reembolsable.

Según el artículo 3º del citado decreto supremo, son sujetos del beneficio tributario establecido por el citado artículo 1º del referido decreto legislativo, los considerados en los incisos c), e), f) y g) del artículo 2º del reglamento⁹, siempre que: a) Financien o ejecuten programas, proyectos o actividades

⁸ El citado artículo 4º del Decreto Legislativo Nº 783 establece que el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal, que sea abonado por Misiones Diplomáticas y Consulares, Organismos y Organizaciones Internacionales acreditados, por concepto de servicios telefónicos, télex y telegráficos, así como por suministro de energía eléctrica y agua potable, que conste en las facturas respectivas, podrán ser objeto de devolución. Asimismo, serán objeto de devolución, el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal abonado y facturado por la adquisición de pasajes internacionales adquiridos por las Misiones Diplomáticas, Establecimientos Consulares, Organismos y Organizaciones Internacionales acreditados, para sus funcionarios en el desempeño de su cargo. La devolución a que se hace referencia en este artículo se hará mediante el sistema de Notas de Crédito Negociables.

⁹ Según el artículo 2º del Decreto Supremo Nº 36-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 105-2004-EF, se entiende por:

- c) Gobiernos Extranjeros: Los gobiernos reconocidos de cada país, representados oficialmente por sus Ministerios de Relaciones Exteriores o equivalentes en su territorio y por sus Misiones Diplomáticas, (incluyendo Embajadas) Jefes de Misión, Agentes Diplomáticos, Oficinas Consulares y Cónsules y las Agencias Oficiales de Cooperación, en el Perú, y que estén igualmente acreditadas en el país.
- e) Organismos de Cooperación Técnica Internacional: Aquellos que forman parte del Sistema de Naciones Unidas y los que por iniciativa de algunos Estados miembros de Naciones Unidas se han constituido con alcance regional o subregional, con representantes residentes y funcionarios acreditados en el país, así como a las Agencias de Cooperación Técnica Internacional que están acreditadas ante el Gobierno Peruano. Sólo obtendrán los beneficios de este Reglamento aquellos en los que el Perú es parte o beneficiario.

P 8 P ✓ 7



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

autorizadas por el Gobierno. b) Utilicen fondos provenientes de cooperación técnica internacional no reembolsable o donaciones del exterior y, c) Cuenten con planes de operaciones registrados aprobados donde figuren las adquisiciones a efectuarse durante el período con recursos que proporciona la fuente cooperante; y en el caso de emergencia declarada, las donaciones del exterior deberán probarse con el documento oficial de aprobación o aceptación del Gobierno Peruano.

En cuanto a los requisitos a cumplir, el artículo 4° del citado reglamento dispone que los sujetos del beneficio deberán obtener una constancia del Ministerio de Relaciones Exteriores o de la Secretaría Ejecutiva de Cooperación Técnica Internacional (SECTI)¹⁰ del Ministerio de la Presidencia, según corresponda, la que deberá ser remitida a la SUNAT para efecto de la calificación a que se refiere el artículo 2° del citado decreto legislativo. Asimismo las entidades que emitan las mencionadas constancias deberán remitir en forma simultánea, copia de las mismas al Ministerio de Economía y Finanzas. El citado artículo prevé que en dicha constancia se acreditará lo siguiente: a) Nombre del sujeto del beneficio, b) Acuerdo, Convenio o Registro del que fluye su derecho a solicitar la devolución, c) Programa o proyecto o actividad derivada de donaciones del exterior o de cooperación técnica internacional no reembolsable, que se encuentran financiando o ejecutando, d) Relación de bienes y/o servicios contenidos en los planes de operación por los cuales procede la devolución y e) Fecha de vencimiento; la que no podrá exceder la fecha de vigencia fijada para el plan de operaciones.

Asimismo, el primer párrafo del artículo 6° prevé que las solicitudes de devolución podrán ser presentadas dentro de los seis (6) meses de efectuada la adquisición de bienes y servicios¹¹, siempre que se encuentren sustentadas con los comprobantes de pago respectivos y que las solicitudes son cancelatorias frente al período mensual que comprende.

Al respecto, debe determinarse si el artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, excede lo previsto por el Decreto Legislativo N° 783 en cuanto al efecto cancelatorio de las referidas solicitudes de

f) Gobierno Peruano y Entidades Estatales: a las entidades y dependencias pertenecientes al Gobierno Central, Gobierno Regional y Gobierno Local, las Instituciones Públicas Descentralizadas, los Organismos Descentralizados Autónomos y demás Entidades del Sector Público, excepto empresas, conforme a lo dispuesto en la Ley N° 27209, Ley de Gestión Presupuestaria del Estado, o norma que la sustituya.

g) Instituciones sin fines de lucro previamente autorizadas y acordadas: Las Entidades e Instituciones Extranjeras de Cooperación Técnica Internacional (ENIEX), registradas en el Ministerio de Relaciones Exteriores; los Organismos No Gubernamentales de Desarrollo (ONGD-PERU); e instituciones privadas sin fines de lucro receptoras de donaciones de carácter asistencial y educacional provenientes del exterior (IPREDA), registrados en la SECTI, conforme lo detallado en dicho inciso.

¹⁰ Mediante la Primera Disposición Transitoria de la Ley N° 27692 publicada el 12 de abril de 2002, se dispuso que la Agencia Peruana de Cooperación Internacional - APCI, asuma las funciones, el personal necesario, acervo documentario, recursos financieros y bienes de propiedad o asignados al uso de la Secretaría Ejecutiva de Cooperación Técnica Internacional de la Presidencia del Consejo de Ministros (SECTI) y de la Oficina de Cooperación Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores (OCI).

¹¹ Sobre el particular, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11714-3-2013, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, señala que: "El artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, según el cual, las solicitudes de devolución de impuestos pagados en las compras de bienes y servicios efectuadas con financiación proveniente de donaciones del exterior y de la cooperación técnica internacional no reembolsable podrán ser presentadas dentro de los seis (6) meses de efectuada la adquisición de bienes y servicios, no excede lo dispuesto por los artículos 1° y 3° del Decreto Legislativo N° 783 y por consiguiente, no debe ser inaplicable al amparo de lo dispuesto por el artículo 102° del Código Tributario". Al respecto, en la citada resolución se interpretó que el artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF indica que las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal "podrán" ser presentadas en un plazo de seis meses y no que éstas "deberán" ser presentadas en el referido plazo, por lo que no ha sido diseñado como uno de caducidad pues su transcurso no tiene como efecto extinguir el derecho del administrado a pedir dicha devolución sino que ha sido planteado en términos de "posibilidad" para el ejercicio de tal derecho.



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

devolución frente al período mensual que comprende toda vez que en éste no se ha previsto dicho efecto, así como los alcances de dicha norma¹².

Sobre el particular, de conformidad con el artículo 51º de la Constitución, que recoge al principio de jerarquía normativa, ésta prevalece sobre toda norma legal, la ley lo hace sobre las normas de inferior jerarquía y así sucesivamente. Asimismo, según el artículo 118º de la carta constitucional, corresponde al Presidente de la República ejercer la potestad de reglamentar las leyes sin transgredirlas ni desnaturalizarlas y, dentro de tales límites, dictar decretos y resoluciones.

En relación con los reglamentos, el Tribunal Constitucional ha señalado que los de ejecución o *secundum legem* están llamados a complementar y desarrollar a la ley que los justifica ya que es frecuente que ésta se limite a demarcar las reglas, principios y conceptos básicos, dejando a la Administración la facultad de delimitar los alcances del marco previsto por la ley. Sin embargo, tal como establece la Constitución, no debe dejar de considerarse que en ningún caso el reglamento puede transgredir ni desnaturalizar a la ley¹³.

Como se aprecia, una característica esencial de la norma reglamentaria consiste en ser subordinada y de colaboración, por lo que no puede contradecir ni exceder a la ley que desarrolla¹⁴.

En el supuesto analizado, el artículo 3º del Decreto Legislativo Nº 783 delegó al Ministerio de Economía y Finanzas la reglamentación de los siguientes aspectos: i) el monto a partir del cual procede la devolución, ii) los requisitos que deben cumplir las entidades beneficiarias para la calificación de la SUNAT, iii) la relación de bienes y servicios por los cuales procede la devolución y iv) las demás normas reglamentarias requeridas para el cumplimiento de lo establecido por el citado decreto legislativo.

Es así que mediante el Decreto Supremo Nº 36-94-EF¹⁵ se reglamentó la aplicación del beneficio tributario de devolución de impuestos pagados en las compras de bienes y servicios efectuadas con financiación de donaciones y cooperación técnica internacional no reembolsable.

En tal sentido, si bien se advierte que la citada ley no previó que el reglamento debía disponer que las solicitudes de devolución presentadas en un período mensual tienen efecto cancelatorio, corresponde analizar si tal disposición reglamentaria excedería lo señalado en el Decreto Legislativo Nº 783.

¹² En cuanto al efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal pagados en compras de bienes y servicios efectuadas con financiación proveniente de donaciones del exterior y de la cooperación técnica internacional no reembolsable otorgadas por gobiernos e instituciones extranjeras u organismos de cooperación técnica internacional a favor del gobierno peruano, entidades estatales (excepto empresas) o instituciones sin fines de lucro previamente autorizadas y acordadas con el gobierno peruano.

¹³ Al respecto, en la sentencia de 4 de julio de 2003, recaída en el Expediente Nº 0001/0003-2003-AI/TC, publicada el 31 de agosto de 2003 en el diario oficial "El Peruano", el Tribunal Constitucional explica que el reglamento es la norma que: "subordinada directamente a las leyes e indirectamente a la Constitución, puede, de un lado, desarrollar la ley, sin transgredirla ni desnaturalizarla, y, de otro, hacer operativo el servicio que la Administración brinda a la comunidad. Los primeros son los llamados reglamentos *secundum legem*, de ejecución, o reglamentos ejecutivos de las leyes, los cuales están llamados a complementar y desarrollar la ley que los justifica y a la que se deben. En efecto, es frecuente que la ley se circunscriba a las reglas, principios y conceptos básicos de la materia que se quiere regular, dejando a la Administración la facultad de delimitar concretamente los alcances del marco general establecido en ella. Los segundos son los denominados reglamentos *extra legem*, independientes, organizativos o normativos, los que se encuentran destinados a reafirmar, mediante la autodisposición, la autonomía e independencia que la ley o la propia Constitución asignan a determinados entes de la Administración, o incluso, a normar dentro de los alcances que el ordenamiento legal les concede, pero sin que ello suponga desarrollar directamente una ley".

¹⁴ Al respecto, véase: PARADA, Ramón, Derecho Administrativo, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, p. 62.

¹⁵ Publicado el 10 de abril de 1994.



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

Al respecto, entre otros, el primer párrafo del artículo 6º del referido reglamento dispuso que las solicitudes de devolución podrán ser presentadas dentro de los seis (6) meses de efectuada la adquisición de bienes y servicios, siempre que se encuentren sustentadas con los comprobantes de pago respectivos y que las solicitudes son cancelatorias frente al período mensual que comprende.

El sustento de dicha disposición se encuentra en que el artículo 3º del Decreto Legislativo Nº 783 señaló que el reglamento debía establecer los requisitos y demás condiciones aplicables a la devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal.

Por consiguiente, se observa que el reglamento ordena el procedimiento que debe seguirse a efecto de solicitar la devolución, lo cual no implica una vulneración de los derechos de los contribuyentes dado que la ley se ha limitado a mencionar el tema de manera general el tema, dejando a la Administración la facultad de delimitar concretamente los alcances del marco general establecido por aquélla.

En efecto, la norma reglamentaria tiene por finalidad ordenar el procedimiento mediante el cual se ejercita el derecho a solicitar la devolución, en el sentido que una vez ejercido respecto a un período mensual, tal derecho queda agotado en relación con el mismo período y los períodos precedentes.

Al respecto, es pertinente resaltar que dicha norma no restringe la posibilidad de que los administrados presenten solicitudes relativas a sus derechos, lo que representa uno de los alcances del derecho de petición previsto en el inciso 20 del artículo 2º de la Constitución Política del Perú, conforme lo ha señalado el Tribunal Constitucional¹⁶. Siendo que tal derecho constitucional implica una serie de obligaciones para las autoridades entre las que se encuentra el admitir el escrito en el cual la petición se expresa¹⁷, debiéndose entender en ese sentido lo estipulado por el primer párrafo del artículo 6º Decreto Supremo Nº 36-94-EF.

Se tiene entonces que el reglamento solo regula un deber de colaboración de los beneficiarios de la norma con la Administración Tributaria al prever orden en su actividad, el cual suele coincidir con los periodos por los cuales se declara el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal.

En efecto, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 87º del Código Tributario, los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria, para lo cual están obligados, por ejemplo, a permitir el control por parte de ésta, a presentar o exhibir declaraciones, libros, registros y otros documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias (en la forma, plazos y condiciones que ella requiera), a formular las aclaraciones que le sean solicitadas y a proporcionar la información que la Administración requiera o la

¹⁶ Sobre el particular, el fundamento 3 de la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente Nº 0551-2001-AA/TC, indica que: "...la Constitución señala que toda persona tiene derecho a formular peticiones por escrito, individual o colectivamente, ante la autoridad competente, la que está obligada a dar una respuesta también por escrito dentro del plazo legal, bajo responsabilidad. Lo protegido constitucionalmente por el derecho es la facultad de cualquier persona de solicitar o peticionar algo, bien sea iniciando un procedimiento, contradiciendo actos administrativos, pidiendo informaciones, formulando consultas o presentando solicitudes a cualquiera de los órganos de la Administración, sin que en él se incluya el derecho a obtener una respuesta favorable a lo solicitado".

¹⁷ Al respecto, en la sentencia emitida en el Expediente Nº 0941-2001-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha señalado que el derecho de petición "...implica un conjunto de obligaciones y mandatos explícitos o implícitos para la autoridad, entre los que se puede identificar los siguientes: 1. Obligaciones que se configuran para el destinatario respecto a la primera cara del derecho analizado: a) facilitar los medios para que el ciudadano pueda ejercitar el derecho de petición sin trabas innecesarias, y b) abstenerse de cualquier acto que pueda significar una sanción al peticionante por el solo hecho de ejercer un derecho. 2. Obligaciones que se configuran para el destinatario respecto de la segunda cara del derecho bajo análisis: a) admisión del escrito en el cual la petición se expresa; b) exteriorizar el hecho de la recepción de la petición; c) dar el curso que corresponda a la petición; d) resolver la petición con la motivación correspondiente, y f) comunicar al peticionante lo que se hubiese resuelto con relación a su pedido".



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

que ordenen las normas tributarias sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Por consiguiente, se concluye que la norma mencionada, no excede lo dispuesto por el artículo 3º del Decreto Legislativo Nº 783, por lo que se procederá a analizar la manera como se debe entender el efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Promoción Municipal al que hace referencia.

Sobre el particular, el artículo 7º del citado reglamento, modificado por los Decretos Supremos Nº 149-2003-EF y 058-2006-EF, dispone que los sujetos del beneficio solicitarán ante la Intendencia Regional, la emisión de las Notas de Crédito Negociables, indicando el número y monto de las mismas y que para tal efecto deberán adjuntar los siguientes documentos:

- a) Copia de la constancia a que se refiere el artículo 4º, debidamente calificada y autenticada por el fedatario de la SUNAT.
- b) Relación detallada de la totalidad de los comprobantes de pago correspondientes al período por el que se solicita la devolución, indicando el número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) de quienes la emitieron, la serie, el número y la fecha de los mismos, así como el monto de los Impuestos. Se agrega que en el caso de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados no será de aplicación lo relacionado con el número de RUC del emisor, ni la serie y el número del comprobante de pago y que en la referida relación, adicionalmente, deberá indicarse los datos del documento que acredite el pago de los Impuestos.
- c) Copia de la factura o ticket correspondiente a la SUNAT, entregados con ocasión de la adquisición de bienes y servicios, en los cuales conste en forma discriminada el monto de los Impuestos, siendo que las mencionadas copias deberán emitirse de conformidad con lo establecido por el Reglamento de Comprobantes de Pago. Asimismo, en el caso de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, bastará con presentar la fotocopia del comprobante de pago respectivo sin que éste tenga que cumplir con los requisitos antes mencionados.

Finalmente, se prevé que la SUNAT podrá requerir que la información contenida en los documentos a que se refieren los incisos a) y b) sea presentada en medio informático, de acuerdo a la forma y condiciones que establezca para tal fin y que en este caso, se podrá exceptuar de la presentación de los documentos a que se refiere el párrafo anterior.

Por otro lado, el artículo 8º del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo Nº 058-2006-EF señala que para efecto de la devolución la SUNAT deberá verificar lo siguiente:

- a) Que los comprobantes de pago consignen el nombre y RUC del sujeto del beneficio. Se agrega que en el caso de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, no será de aplicación lo relacionado con el número de RUC del sujeto del beneficio.
- b) Que los Impuestos a devolverse corresponden sólo a los bienes y servicios incluidos en los respectivos planes de operaciones, o necesarios para la emergencia declarada de acuerdo a la información proporcionada en la Constancia a que se refiere el artículo 4º.

En concordancia con ello, mediante Resolución Directoral Ejecutiva Nº 001-2008-APCI-DE, se aprobaron las directivas que regulan el procedimiento para el registro del plan de operaciones (PO) y la emisión de constancias para solicitar ante la SUNAT la devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal.



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

De acuerdo con lo previsto por la Directiva Nº 001-2008-APCI-DOC¹⁸, las entidades o instituciones que financian o ejecutan programas, proyectos y/o actividades de desarrollo y de situaciones de emergencia, deberán presentar el correspondiente "Plan de Operaciones" (PO), durante el mes en que se inicia su ejecución. Asimismo, se precisa que los beneficios contemplados por el Decreto Legislativo Nº 783, se considerarán a partir del mes de presentación del PO, sin perjuicio de la calificación realizada por APCI.

Por su parte, el punto 1 del acápite II de la Directiva Nº 002-2008-APCI-DOC¹⁹, señala que sólo se puede presentar una solicitud de devolución por período mensual y el punto 3 del mismo acápite, referido a la documentación requerida, prevé que el solicitante debe presentar, entre otros, la relación detallada de comprobantes de pago correspondientes al período por el que se solicita la devolución. Asimismo, el punto 4 del mismo acápite dispone que se emitirá la constancia solicitada siempre que se acredite, entre otros, el nombre del proyecto y el período por el que se acoge al beneficio. En tal sentido, se interpreta que los sujetos beneficiarios deben solicitar por única vez por cada período la devolución de los impuestos relacionados con todos los proyectos o planes operativos que se estén llevando a cabo.

Al respecto, se considera que este requisito previsto reglamentariamente no desnaturaliza lo previsto por el Decreto Legislativo Nº 783 dado que el artículo 3º del citado decreto legislativo delegó al Ministerio de Economía y Finanzas la reglamentación, entre otros aspectos, de los requisitos que deben cumplir las entidades beneficiarias para la calificación de la SUNAT.

En ese sentido, la norma reglamentaria ha previsto la presentación de una sola solicitud de devolución por período mensual, la cual deberá estar relacionada con todos los proyectos, programas y/o actividades que lleve a cabo el sujeto beneficiario, es decir el deudor tributario.

Asimismo, cabe indicar que este Tribunal ha señalado que de conformidad con el principio de legalidad, recogido en el artículo 74º de la Constitución y la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, sólo por ley se puede señalar al deudor tributario, el que, según el artículo 7º del citado código, es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable²⁰. En tal sentido, en el supuesto que se considere, por ejemplo, que una unidad económica administrativa se encuentra obligada a determinar el Impuesto a la Renta de forma separada a su titular, es decir, como un contribuyente distinto, tal disposición debe estar regulada en una norma con rango legal.

Por ello, los beneficios que otorga la ley, así como las obligaciones formales que exige son aplicables por regla general a la totalidad de los negocios y actividades de un sujeto determinado y, por excepción, podrían darse sobre parte de sus operaciones, siendo que en este último caso se requerirá una norma habilitante, lo cual se encuentra justificado porque de esa manera la Administración Tributaria puede efectuar las labores de verificación o fiscalización que sean necesarias de manera ordenada y oportuna. Lo contrario, esto es, permitir que se presenten tantas solicitudes de devolución como comprobantes de pago o planes operativos que existan, dificultaría dicha labor.

Por consiguiente, se concluye que el efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Promoción Municipal al que hace referencia el artículo 6º del Decreto Supremo Nº 36-94-EF, norma que reglamenta al Decreto Legislativo Nº 783, está referido a las solicitudes de devolución que se realicen por el mismo período mensual, aun cuando hagan referencia a un distinto "Plan de Operaciones" (PO)".

¹⁸ La citada directiva regula el procedimiento para el registro del plan de operaciones (PO).

¹⁹ La mencionada directiva regula la emisión de constancias para solicitar ante SUNAT la devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal.

²⁰ Al respecto, los artículos 8º y 9º del Código Tributario establecen que es contribuyente aquél que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria, mientras que el responsable es aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste.



Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

Que el criterio antes citado tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2013-36, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el Diario Oficial "El Peruano", de conformidad con el artículo 154º del Código Tributario, que refiere que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102º del mismo código, así como las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, 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, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial. Asimismo, indica el citado artículo que 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.

Que tal y como se ha indicado precedentemente, en el caso de autos, mediante Formulario 4949 Nº 03004546, presentado el 23 de setiembre de 2010, la recurrente solicitó la devolución del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal pagados por los meses de abril a junio de 2010, por lo que estando al criterio anteriormente expuesto, dicha solicitud tuvo efecto cancelatorio en relación con los aludidos períodos y en consecuencia no correspondía que la recurrente presentara otras solicitudes de devolución por los mismos períodos, tal y como lo hizo a través de los Formularios 4949 Nº 03004547 y 03289378.

Que en tal sentido, resulta correcto que la Administración, mediante las Resoluciones de Intendencia Nº 0241800103945/SUNAT y 0241800103946/SUNAT, declarara improcedentes las solicitudes de devolución presentadas a través de los Formularios 4949 Nº 03004547 y 03289378, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente con relación a que le resultó imposible presentar de forma simultánea las solicitudes de devolución ante la Administración Tributaria, debido a que las constancias de la APCI eran emitidas en diferentes momentos, cabe indicar que ello no impide que los contribuyentes presenten su solicitud de devolución ante la Administración Tributaria luego de haber obtenido todas las constancias de la APCI correspondientes a un mismo período, aún más si se tiene en cuenta que este Tribunal en la Resolución Nº 11714-3-2013, de observancia obligatoria, ha indicado que el plazo a que se refiere el artículo 6º del Decreto Supremo Nº 36-94-EF no ha sido diseñado como uno de caducidad, pues su transcurso no tiene como efecto extinguir el derecho del administrado a pedir dicha devolución sino que ha sido planteado en términos de "posibilidad" para el ejercicio de tal derecho, siendo que solo resulta aplicable el plazo de prescripción previsto para solicitar devoluciones por el Código Tributario.

Con las vocales Huertas Lizarzaburu, Izaguirre Llompasi, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

1. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 026140066049/SUNAT de 9 de febrero de 2012.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:




Tribunal Fiscal

Nº 00886-8-2014

"El artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, en cuanto dispone que las solicitudes de devolución son cancelatorias frente al período mensual que comprende, no excede lo previsto por el Decreto Legislativo N° 783, por lo que no debe ser inaplicable en virtud de lo dispuesto por el artículo 102° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 133-2013-EF.


El efecto cancelatorio de las solicitudes de devolución del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Promoción Municipal al que hace referencia el artículo 6° del Decreto Supremo N° 36-94-EF, norma que reglamenta al Decreto Legislativo N° 783, está referido a las solicitudes de devolución que se realicen por el mismo período mensual, aun cuando hagan referencia a un distinto "Plan de Operaciones" (PO)".

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONI SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
FS/HV/LS/cvc