



Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

Que según lo previsto en el artículo 518 del Reglamento de Organización y Funciones - ROF de la SUNAT, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 122-2014/SUNAT y modificatorias, las Intendencias Regionales Tipo 1, como lo es la Intendencia Regional Tacna, son los órganos dependientes de la Superintendencia Nacional Adjunta Operativa, encargados de ejecutar las políticas y estrategias vinculadas a tributos internos y otros conceptos cuya administración, control y recaudación se le encargue, así como aplicar sanciones y resolver reclamaciones, dentro de su ámbito geográfico.

Que de acuerdo con el inciso d) del artículo 519 del citado reglamento, es una función de la Intendencia Regional (Tipo 1) emitir y firmar las órdenes de pago, resoluciones y otros actos administrativos de su competencia; así como las notificaciones y comunicaciones correspondientes, salvo aquellas cuya emisión y firma corresponda a sus unidades orgánicas. Asimismo, se aprecia que mediante la Resolución de Superintendencia N° 000005-2022/SUNAT, del 6 de enero de 2022, se designó en el cargo de Intendente Regional de Tacna a Suimer Eladio Vélez de Villa Castillo, cargo que ocupó desde el 10 de enero de 2022 hasta el 30 de setiembre de 2024 como se dispuso en la Resolución de Superintendencia N° 000188-2024/SUNAT del 24 de setiembre de 2024.

Que en tal sentido, a la fecha de emisión de los valores, esto es al 27 de abril de 2023, Suimer Eladio Vélez de Villa Castillo, quien ocupaba el cargo de Intendente Regional de Tacna, contaba con la facultad para firmar y emitir los valores impugnados, conforme a las disposiciones del ROF de la SUNAT, independientemente de que no hubiera estado directamente involucrado en las actuaciones de fiscalización realizadas por los agentes fiscalizadores mencionados.

Que por lo tanto, carece de validez la alegada nulidad de los valores impugnados, ya que estos fueron emitidos por la autoridad competente, sin que se haya vulnerado el procedimiento establecido. Además, se verifica que valores emitidos cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 77 del Código Tributario, sin que se aprecie vicio alguno que justifique su nulidad.

RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°

Que como se advierte del Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 439), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de noviembre 2021 a abril 2022 al haber detectado la anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el Registro de Compras, sustentada en el Requerimiento N° y su resultado.

Que de conformidad con 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, modificado por Decreto legislativo N° 1116², 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.

Que agrega 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, y tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento; y, b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que de conformidad con el artículo 19 de la citada ley, modificado por la Ley N° 29214, 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, siendo que los

² Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 7 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

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, y que el mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento.

Que el penúltimo párrafo 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 Decreto Supremo N° 161-2012-EF, indica que el derecho al crédito fiscal se ejercerá en el periodo al que corresponda la hoja del Registro de Compras en la que se anote el comprobante de pago o documento respectivo, siempre que la anotación se efectúe en las hojas del Registro de Compras señaladas en el numeral 3 del artículo 10 del aludido reglamento.

Que por su parte, el último párrafo del anotado numeral 2.1, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, señala que no se perderá el crédito fiscal utilizado con anterioridad a la anotación del comprobante de pago o documento respectivo en el Registro de Compras, si esta se efectúa en la hoja que corresponda al periodo en el que se dedujo dicho crédito fiscal y que sea alguna de las señaladas en el numeral 3 del artículo 10, antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de dicho registro.

Que según el numeral 3.1 del numeral 3 del artículo 10 del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, 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 estas se realicen. Los comprobantes de pago, notas de débito y los documentos de atribución a que alude el octavo párrafo del artículo 19 de la Ley deberán ser anotados en el Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o en las que correspondan a los 12 meses siguientes. En caso la anotación se realice en una hoja distinta a las señaladas en el párrafo anterior, el adquirente perderá el derecho al crédito fiscal pudiendo contabilizar el correspondiente impuesto como gasto o costo para efecto del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 2 de la citada Ley N° 29215³ regula la oportunidad del ejercicio del derecho del crédito fiscal, indicando que 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.

Que el segundo párrafo del citado artículo 2, incorporado por Decreto Legislativo N° 1116, establece que no se perderá el derecho al crédito fiscal si la anotación de los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19 del Texto Único Ordenado antes citado —en las hojas que correspondan al mes de emisión o del pago del impuesto o a los 12 meses siguientes— se efectúa antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su Registro de Compras.

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha establecido que «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

³ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 23 de abril de 2008.



Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

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».

Que mediante la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT se dictaron disposiciones para la implementación del llevado de determinados libros y registros vinculados a asuntos tributarios de manera electrónica, en cuyo artículo 1⁴ se definió como "PLE" al aplicativo desarrollado por la SUNAT denominado Programa de Libros Electrónicos que permitía efectuar las validaciones necesarias de los libros y/o registros elaborados por el generador a fin de generar el resumen respectivo y obtener la constancia de recepción de la SUNAT, asimismo, el PLE permite al Generador contrastar si la información de los Libros y/o Registros es aquella por la que se generó la Constancia de Recepción respectiva.

Que además, la mencionada resolución de superintendencia definió como «Constancia de Recepción» al documento electrónico con el que la SUNAT confirma la recepción del resumen y que cuenta con un mecanismo de seguridad.

Que asimismo, en el literal j) del artículo 1 de la resolución citada se define como Libros y/o Registros Electrónicos al (a los) Libro(s) y/o Registro(s) cuya información ha sido validada por el PLE, y respecto del (de los) cual(es) se ha emitido por lo menos una Constancia de Recepción. Para que las anotaciones en el (en los) Libro(s) y/o Registro(s) se realice(n) se requiere que la información sea validada por el PLE y que se emita(n) la(s) respectiva(s) Constancia(s) de Recepción.

Que el numeral 5.1 del artículo 5 de la citada resolución de superintendencia, sustituido por la Resolución de Superintendencia N° 248-2012/SUNAT, dispuso que los sujetos que no son incorporados al Sistema podrán optar por afiliarse a él siempre que cuenten con Código de Usuario y Clave SOL y cumplan con las siguientes condiciones: a) Lleven algún libro y/o registro señalado en el Anexo N° 1 o en el Anexo N° 4, de acuerdo a la normatividad vigente⁵, b) Cuenten con la condición de domicilio fiscal habido en el RUC, y, c) No se encuentren en estado de suspensión temporal de actividades o de baja de inscripción en el RUC.

Que asimismo, en el numeral 5.2 del aludido artículo 5, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 169-2015/SUNAT, se estableció que los sujetos que opten por afiliarse al Sistema ejercen dicha opción al enviar por primera vez el resumen de alguno de los libros y/o registros a que se refiere el numeral anterior, siendo que la afiliación surte efecto cuando la SUNAT emita la respectiva constancia de recepción y que una vez ejercida la opción la afiliación al Sistema tiene carácter definitivo, por lo que no procede la desafiliación.

Que el literal a) del numeral 6.1 del artículo 6 de la referida resolución de superintendencia, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 379-2013-SUNAT, referido a los efectos de la incorporación o de la afiliación al sistema, señala que la incorporación o afiliación al Sistema determinará, con relación a los registros señalados en el Anexo N° 1, la obligación por parte del Generador de llevar los referidos registros de manera electrónica, incluyendo en ellos lo que corresponda registrar a partir del mes de la afiliación al Sistema.

Que asimismo, el artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N° 066-2013/SUNAT, modificado por la Primera Disposición Complementaria Modificatoria de la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT, dispuso, entre otros, que los plazos máximos de atraso se sujetarían a lo dispuesto en el cronograma que para tal efecto apruebe la SUNAT y que la generación de los registros electrónicos o la anotación de operaciones en los mismos respecto de un periodo solo podrá realizarse en una única oportunidad, siendo que el sistema no permitiría una nueva utilización de las opciones de generación o anotación respecto de un periodo por el que fueron utilizadas.

Que según el artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT, los registros electrónicos deberán llevarse conforme a las siguientes disposiciones: a) Los plazos máximos de atraso se

⁴ Modificado por Resolución de Superintendencia N° 196-2010/SUNAT, publicada el 26 junio 2010.

⁵ En el citado Anexo N° 1, se detalla, entre otros, al Registro de Compras y al Registro de Ventas e Ingresos.



Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

sujetarían a los cronogramas que apruebe la SUNAT mediante resolución de superintendencia, b) Para generar los registros electrónicos así como para registrar en ellos las actividades u operaciones del mes de generación y por los meses siguientes el "Generador" utilizará el "SLE-PLE" y enviará el Resumen del Registro de Ventas e Ingresos y del Registro de Compras, c) Se entenderá generado cada registro electrónico y, autorizado por la SUNAT, con la emisión de la primera constancia de recepción, siendo que de emitirse la referida constancia dentro de los plazos máximos de atraso establecidos por la SUNAT se entenderá que la generación y el registro se realizaron en el mes en que correspondían efectuarse, d) El envío del resumen de cada registro electrónico deberá efectuarse una sola vez luego de haber finalizado el mes al cual corresponde el registro de las actividades y operaciones según sea el caso y e) Utilizando los tipos de comprobante de pago o documento previstos en la Tabla 10 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006-SUNAT y normas modificatorias.

Que de las normas glosadas y de la jurisprudencia citada se colige que para tener derecho al crédito fiscal se debe anotar los comprobantes de pago que respalden las adquisiciones realizadas en el Registro de Compras en el mes de su emisión o del pago del impuesto, o dentro de los 12 meses siguientes, debiendo ejercerse en el periodo en que ha sido anotado en el mencionado registro. Asimismo, se concluye que para tener derecho al crédito fiscal y con relación a los periodos fiscalizados debe acreditarse, entre otros aspectos, que los comprobantes de pago de compras hayan sido anotados en el Registro de Compras antes que la Administración requiera la exhibición y/o presentación del indicado registro y que tratándose de libros electrónicos con la emisión de la primera constancia de recepción dentro de los plazos máximos de atraso establecidos por la SUNAT se entenderá que la generación del registros electrónico correspondiente (Registro de Ventas e Ingresos o Registro de Compras) y el registro de las actividades u operaciones se realizaron en el mes en que correspondían efectuarse.

Que mediante el Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 371 a 376) la Administración dio cuenta que a través de los puntos 1 y 2 del Requerimiento N° (fojas 392 y 393), notificado el 5 de octubre de 2022 (foja 391), requirió a la recurrente que presentara, entre otros, en caso de llevar el Registro de Compras de manera electrónica (SLE-PLE) los archivos en formato texto (.txt) y de llevar la contabilidad en sistema computarizado la copia de la base de datos en formato Excel (.xls o .xlsx) o texto (.txt) correspondientes a los periodos de noviembre de 2021 a abril de 2022, información que debía ser presentada el 17 de octubre de 2022 a través de SUNAT Operaciones en Línea, indicando que al vencimiento del plazo otorgado la recurrente no presentó la información requerida, conforme dejó constancia en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (foja 387), por lo que reiteró la solicitud de información mediante los puntos 1 y 2 del Requerimiento N° (foja 385), sin embargo, de acuerdo con el resultado de este último requerimiento (foja 381), la recurrente tampoco cumplió con presentar la información requerida.

Que asimismo, señaló que de la verificación de la información contenida en sus sistemas la recurrente generó los Registros de Compras Electrónicos en los que fueron anotados los comprobantes de pago que sustentan el crédito fiscal declarado en los periodos fiscalizados (noviembre de 2021 a abril de 2022) el 15 de octubre de 2022, esto es, con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° efectuada el 5 de octubre de 2022; en consecuencia, se encontraba acreditado que la recurrente no anotó los comprobantes de pago de compras de los periodos noviembre de 2021 a abril de 2022 antes de que se le requiriera la presentación y/o exhibición del Registro de Compras electrónico, por lo que no correspondía que ejerciera el derecho al crédito fiscal contenido en aquellos en los periodos acotados, conforme a lo establecido por el segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 29215. En tal orden de ideas, solicitó a la recurrente desvirtuar por escrito la observación formulada, adjuntando la documentación pertinente. Asimismo, advirtió que de no hacerlo determinaría reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondientes a los periodos noviembre de 2021 a abril de 2022.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 361 a 368), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó escrito ni documentación alguna para desvirtuar las observaciones realizadas, por lo que mantuvo la acotación formulada, reparando el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los periodos de noviembre de 2021 a abril de 2022, debido a la anotación extemporánea de los comprobantes de pago en el Registro de Compras Electrónico, al haberse generado tal registro el 15 de octubre de 2022, esto es, con posterioridad a la



Tribunal Fiscal

N° 01379-1-2025

notificación del Requerimiento N°

Que de la revisión efectuada en la presente instancia de las Constancias de Recepción de la Información del Libro o Registro Electrónico (fojas 173 a 178) se aprecia que la recurrente generó los Registros de Compras Electrónicas, en los que anotó los comprobantes de pago que sustentan el crédito fiscal correspondiente a los periodos noviembre de 2021 a abril de 2022, el 15 de octubre de 2022, con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° [redacted] efectuada el 5 de octubre de 2022 (foja 391), mediante el cual se le solicitó la presentación de dicho registro.

Que en ese sentido, se establece que la recurrente no acreditó que la anotación de los comprobantes de pago se hubiera producido con anterioridad a la oportunidad en que la SUNAT le requirió la exhibición y/o presentación de sus Registros de Compras, conforme a lo establecido por el artículo 2 de la Ley N° 29215, por lo que no correspondía que ejerciera el derecho al crédito fiscal consignado ellos. En consecuencia, el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los periodos de noviembre de 2021 a abril de 2022 se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo señalado por la recurrente en el sentido que cumplió con los requisitos sustanciales necesarios para ejercer dicho crédito fiscal y que la Administración carece de sustento legal para desconocer su derecho al crédito fiscal únicamente por el incumplimiento tardío de un requisito formal, corresponde indicar que conforme a lo establecido en las Leyes N° 29214 y 29215 y a los pronunciamientos de este Tribunal, ello carece de fundamento pues precisamente las normas citadas que modifican y complementan el artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, así como la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009, jurisprudencia de observancia obligatoria, señalan que el crédito fiscal se pierde de no ser anotado el comprobante de pago dentro de los 12 meses de su emisión.

Que tampoco resulta amparable lo alegado respecto a que el desconocimiento del crédito fiscal por un aspecto meramente formal contradice los principios de neutralidad del impuesto y de no confiscatoriedad, pues genera una carga tributaria indebida, trasladando el peso del impuesto al contribuyente en lugar del consumidor final, pues el desconocimiento del crédito fiscal es una consecuencia del incumplimiento de la recurrente de los requisitos formales previstos por las normas legales del impuesto.

RESOLUCIONES DE MULTA N°

Que las Resoluciones de Multa N° [redacted] (fojas 460 a 483) fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2021 a abril de 2022.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° [redacted] se sustentan en los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2021 a abril de 2022, por los que se emitieron las Resoluciones de Determinación N° [redacted] las cuales han sido confirmadas en esta instancia, procede emitir similar pronunciamiento respecto de las citadas multas y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en este extremo.

RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la recurrente señala que no corresponde sancionarla con la infracción en cuestión debido a que legalizó