



Firmado Digitalmente por
REGALADO CASTILLO Juan
Fernando FAU 20131370645 soft
Fecha: 25/02/2022 20:20:03 COT
Motivo: En señal de conformidad



Tribunal Fiscal

N° 01451-10-2022

EXPEDIENTE N° : 6044-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 24 de febrero de 2022

VISTA la apelación interpuesta por _____ con Registro Único de Contribuyente N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 29 de abril de 2021, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Orden de Pago N° _____, girada por Impuesto General a las Ventas de abril de 2020.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la resolución apelada no resulta arreglado a ley, dado que, la Administración no ha tomado en cuenta las Notas de Crédito Electrónicas N° _____ emitidas durante el mes de marzo de 2020 y que anularon las operaciones comerciales contenidas en las Facturas Electrónicas N° _____ F001-13, las que a su vez excedieron las ventas de dicho mes produciendo un crédito a su favor ascendente a S/ 106 529,00 que se arrastró al periodo de abril de 2020, sin embargo, dicha situación no se puede reflejar en su declaración jurada del mes de marzo del mencionado año, puesto que el Formulario PDT no permite registrar valores negativos en la Casilla 102, por lo que se tiene un registro extracontable y por ello se utilizó como saldo a favor del periodo anterior.

Que agrega que las citadas notas de crédito al haber sido declaradas electrónicamente, estuvieron a disposición de la Administración para su verificación, no obstante, no fueron tomadas en cuenta, siendo, además, que cumplió con adjuntarlas a su recurso de reclamación.

Que por su partes, la Administración señala que la orden de pago impugnada fue emitida en aplicación del numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, como consecuencia de la reliquidación efectuada a la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de abril de 2020, en la cual se reliquidó el saldo a favor del periodo anterior declarado por la recurrente; y según la declaración jurada presentada mediante Formulario PDT 621 N° _____ el impuesto resultante por el Impuesto General a las Ventas de abril de 2020 asciende a la suma de S/ 59 518,00, y de sus declaraciones de periodos anteriores se verifica que solo contaba con un saldo a favor ascendente a S/ 1 393,00, siendo que como resultado de la reliquidación efectuada confirmó las omisión contenida en la Orden de Pago N° _____ por lo que dispuso ratificarlo.

Que en ese sentido, la materia controvertida consiste en determinar si la orden de pago impugnada fue emitida con arreglo a ley.

Que el numeral 3 del artículo 78 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 1421, establece que la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente una resolución de determinación, por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago; y para determinar el monto de la orden de pago, la Administración considerará la base imponible del periodo, las pérdidas, los saldos a favor o créditos declarados en periodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.



Firmado Digitalmente por
FALCONI SINCHE Gary
Roberto FAU 20131370645
soft
Fecha: 25/02/2022 19:31:30
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
RAMIREZ MIO Luis Alberto
FAU 20131370645 soft
Fecha: 25/02/2022 17:51:12
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
JIMENEZ SUAREZ Erika
Isabel FAU 20131370645
soft
Fecha: 25/02/2022 22:45:19
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 01451-10-2022

Que el último párrafo del anotado artículo 78 indica que las órdenes de pago que emita la Administración, en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que la resolución de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

Que de otro lado, el artículo 11 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, el impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal, determinado de acuerdo a lo previsto en los Capítulos V, VI y VII del presente título. Agrega el citado artículo que, en la importación de bienes, el impuesto a pagar es el Impuesto Bruto.

Que el artículo 25 de la citada ley establece que cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del impuesto bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del impuesto, el cual se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.

Que de acuerdo con el artículo 26 de la aludida ley, modificada por Decretos Legislativos N° 950¹ y 1116², del monto del Impuesto Bruto resultante del conjunto de las operaciones realizadas en el período que corresponda, se deducirá:

- a) El monto del Impuesto Bruto correspondiente al importe de los descuentos que el sujeto del Impuesto hubiere otorgado con posterioridad a la emisión del comprobante de pago que respalde la operación que los origina. A efectos de la deducción, se presume sin admitir prueba en contrario que los descuentos operan en proporción a la base imponible que conste en el respectivo comprobante de pago emitido. Los descuentos a que se hace referencia en el párrafo anterior, son aquellos que no constituyan retiro de bienes. En el caso de importaciones, los descuentos efectuados con posterioridad al pago del Impuesto Bruto, no implicarán deducción alguna respecto del mismo, manteniéndose el derecho a su utilización como crédito fiscal; no procediendo la devolución del Impuesto pagado en exceso, sin perjuicio de la determinación del costo computable según las normas del Impuesto a la Renta.
- b) El monto del Impuesto Bruto, proporcional a la parte del valor de venta o de la retribución del servicio no realizado restituida, tratándose de la anulación total o parcial de ventas de bienes o de prestación de servicios. La anulación de las ventas o servicios está condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, según corresponda. Tratándose de la anulación de ventas de bienes que no se entregaron al adquirente, la deducción estará condicionada a la devolución del monto pagado.
- c) El exceso del Impuesto Bruto que por error se hubiere consignado en el comprobante de pago.

Que agrega el artículo 26 de la referida ley, que las deducciones deberán estar respaldadas por notas de crédito que el vendedor deberá emitir de acuerdo con las normas que señale el Reglamento.

Que por su parte, el numeral 10 del artículo 2 de Resolución de Superintendencia N° 188-2010-SUNAT³, Resolución de Superintendencia que amplía el Sistema de Emisión Electrónica a la Factura y documentos vinculados a ésta, define a la "Nota de crédito electrónica" como aquella a que se refiere el numeral 1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago, emitida en formato digital a través del Sistema y que contiene el mecanismo de seguridad, la cual se registrará por lo dispuesto en la presente resolución.

Que mediante el artículo 3 de la mencionada resolución de superintendencia, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 013-2019-SUNAT, se aprobó el Sistema de Emisión Electrónica de facturas,

¹ Publicado el 3 de febrero de 2004.

² Publicado el 7 de julio 2012.

³ Publicada el 17 de junio de 2010.



Tribunal Fiscal

N° 01451-10-2022

boletas de venta, pólizas de adjudicación y documentos relacionados a aquellas y de liquidaciones de compra, que es parte del Sistema de Emisión Electrónica, como mecanismo desarrollado por la SUNAT que permite:

1. La emisión de facturas electrónicas, de notas de crédito y de débito electrónicas que se emitan respecto de aquellas y la generación de sus representaciones impresas, conforme a lo regulado en la presente resolución.
2. La emisión de boletas de venta electrónicas, de notas de crédito y de débito electrónicas que se emitan respecto de aquellas y la generación de sus representaciones impresas, conforme a lo regulado en la presente resolución.
3. El almacenamiento, archivo y conservación por la SUNAT de las facturas electrónicas, así como de notas de crédito y de débito electrónicas que se emitan, en sustitución del emisor electrónico y del adquirente o usuario electrónico, según sea el caso.

Tratándose de las boletas de venta, sus notas de crédito y de débito que se emitan en el Sistema, el almacenamiento, archivo y conservación se realiza en sustitución del emisor electrónico.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el presente numeral, los mencionados sujetos podrán descargar un ejemplar de los citados documentos, que contendrá el mecanismo de seguridad, respecto de los cuales se produce la sustitución.

Que el artículo 13 de la citada Resolución de Superintendencia N° 188-2010-SUNAT, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 132-2015-SUNAT⁴, establece que las notas de crédito electrónicas se rigen por las siguientes disposiciones:

- 1.1 La nota de crédito electrónica se emite únicamente respecto de un comprobante de pago electrónico y por los conceptos señalados en el inciso 1.1 del numeral 1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago, considerando lo señalado en los incisos 1.4 y 1.8 de ese mismo numeral.
- 1.2 Solo puede ser emitida al mismo adquirente o usuario, para modificar un comprobante de pago electrónico otorgado con anterioridad.
- 1.3 Para la emisión de la nota de crédito electrónica, el emisor electrónico debe acceder al sistema a través de SUNAT Operaciones en Línea y seguir las indicaciones del mismo, teniendo en cuenta lo siguiente:
 - a) Debe ingresar la siguiente información:
 - i. Número correlativo del comprobante de pago electrónico respecto de la cual se emitirá la nota de crédito electrónica.
 - ii. Motivo que sustenta la emisión de la nota de crédito electrónica.
 - iii. El monto que corresponde al ajuste en el valor de venta de los bienes vendidos, importe de la cesión en uso o del servicio prestado y/o en el impuesto.
 - b) Adicionalmente a la información detallada en el inciso a), al momento de la emisión de la nota de crédito electrónica, el Sistema consigna automáticamente en esta los mismos requisitos

⁴ Publicada el 29 mayo 2015.



Tribunal Fiscal

N° 01451-10-2022

del comprobante de pago electrónico en relación al cual se emite y el mecanismo de seguridad.

- 1.4 Para emitir la nota de crédito electrónica, el emisor electrónico debe seleccionar la opción que para tal fin prevea el Sistema.
- 1.5 El Sistema no permite la emisión de la nota de crédito electrónica en caso de incumplimiento de las condiciones previstas en el artículo 4.
- 1.6 El otorgamiento de la nota de crédito electrónica se rige por las disposiciones previstas en el artículo 11, que correspondan al comprobante de pago que se modifica.
- 1.7 Excepcionalmente, puede emitirse una nota de crédito electrónica para:

- a) Anular el comprobante de pago electrónico emitido a un sujeto distinto del adquirente o usuario.

Una vez emitida la nota de crédito electrónica, el comprobante de pago electrónico se tiene por no emitido ni otorgado. El número correlativo que el Sistema le asignó al comprobante de pago electrónico anulado no puede ser asignado a otro.

En los casos en que, con anterioridad a la emisión de la nota de crédito electrónica, el emisor electrónico hubiera emitido un nuevo comprobante de pago electrónico al verdadero adquirente o usuario, el número de este último debe consignarse en la referida nota de crédito.

- b) Corregir el comprobante de pago electrónico que contenga una descripción que no corresponde al bien vendido o cedido en uso o al tipo de servicio prestado.

La emisión de la nota de crédito electrónica no afecta la condición de emitido ni de otorgado del comprobante de pago electrónico corregido, el cual conservará el número correlativo que el Sistema le asignó.

En ambos casos la nota de crédito electrónica debe ser emitida hasta el décimo (10) día hábil del mes siguiente de emitido el comprobante de pago electrónico objeto de anulación o corrección, siéndole de aplicación las disposiciones previstas en los numerales 1.3, 1.4, 1.5 y 1.6, salvo lo señalado en el acápite iii del numeral 1.3.

Que el artículo 17 de la aludida Resolución de Superintendencia N° 188-2010-SUNAT, modificada por las Resoluciones de Superintendencia N° 132-2015-SUNAT y 045-2020-SUNAT, establece que el Sistema permite, a través de SUNAT Operaciones en Línea, la realización de consultas y la obtención de reportes conforme se indica a continuación: 1. Al emisor electrónico, de los comprobantes electrónicos, notas de crédito y notas de débito electrónicas emitidas y de la información que hubiera registrado en el Sistema; y, 2. Al adquirente o usuario electrónico, de las facturas electrónicas, notas de crédito y notas de débito electrónicas vinculadas a aquellas, emitidas por las operaciones en las que ha sido parte. Además, el adquirente, el usuario o, tratándose de la liquidación de compra electrónica, el vendedor tiene a su disposición, a través de SUNAT Virtual, la posibilidad de consultar la validez de los comprobantes electrónicos, notas de crédito y notas de débito electrónicas emitidas en el Sistema.

Que en el presente caso, se advierte que mediante escrito de reclamación presentado el 11 de marzo de 2021 (fojas 18 a 24), la recurrente interpuso recurso de reclamación contra la Orden de Pago N° , girada por Impuesto General a las Ventas de abril de 2020 (fojas 30 y 31), alegando que en marzo de 2020 emitió notas de crédito que superaban las ventas realizadas en dicho período por lo que resultaba



Tribunal Fiscal

N° 01451-10-2022

un débito fiscal y al no poder consignarlo en la declaración en las ventas en negativo, lo adicionó como saldo a favor en el período de abril de 2020.

Que de autos se verifica que la Orden de Pago N° (fojas 14 y 15), fue girada el 3 de marzo de 2021, por el importe de S/ 58 125,00, más intereses, por concepto de Impuesto General a las Ventas de abril de 2020, señalando como base legal el numeral 3 del artículo 78 del Código Tributario, y como sustento la declaración jurada del referido periodo presentada mediante Formulario PDT 621 N°

Que al respecto, de la mencionada declaración jurada del periodo abril de 2020, presentada mediante Formulario PDT 621 N° (foja 60 y 61), se aprecia que la recurrente declaró un impuesto resultante ascendente a S/ 59 518,00, y saldo a favor del período anterior por S/ 107 922,00.

Que la Administración ha reliquidado el Impuesto General a las Ventas del referido periodo, estableciendo que el saldo a favor del periodo anterior era de S/ 1 393,00 y no de S/ 107 922,00 como había declarado la recurrente, de acuerdo al siguiente detalle:

CUADRO

Periodo	Formulario PDT 621 N°	Ventas Casilla 100 (S/)	Impuesto Bruto Casilla 101 (S/)	Descuentos concedidos y/o devoluciones de venta Casilla 102 (S/)	Casilla 103 (S/)	Compras Casilla 107 (S/)	Crédito Fiscal Casilla 108 (S/)
2020-03		0,00	0,00	0,00	0,00	7 738,00	1 393,00
2020-04		330 657,00	59 518,00	-	-	0,00	0,00

Periodo	Formulario PDT 621 N°	Impuesto resultante (saldo a favor), según DJ Casilla 140 (S/) A	(Saldo a favor del periodo anterior) según DJ Casilla 145 (S/) B	Tributo por pagar (saldo a favor) según DJ (S/) Casilla 184 C = A - B	Saldo a favor del mes anterior reliquidado por SUNAT (S/) D	Tributo por pagar (saldo a favor) según SUNAT (S/) E = A - D	Orden de Pago N° 021-001-0515147
2020-03		(1 393,00)	(0,00)	(1 393,00)	0,00	(1 393,00)	
2020-04		59 518,00	(107 922,00)	(48 404,00)	(1 393,00)	58 125,00	58 125,00

Que la Administración señaló con respecto al débito fiscal negativo del período de abril 2020 en razón a que el monto correspondiente a las notas de crédito resultó superior a las ventas, precisa que correspondía que ello se consigne en la Casilla 102 de dicho mes, y compensarlo con las ventas de los meses posteriores y no utilizarlo como crédito fiscal acumulado, ya que ello no se ajusta a lo dispuesto por el artículo 25 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que ahora bien, se advierte de autos las Notas de Crédito Electrónicas N° y emitidas el 12 y 30 de marzo de 2020, mediante el cual se modificó y/o anuló las operaciones contenidas en las Facturas Electrónicas N° (fojas 10 a 12).

Que a su vez, obra a foja 9 el Registro de Ventas de la recurrente correspondiente al mes de marzo de 2020, donde registra sus operaciones de venta ascendente a la suma total de S/ 343 770,06 y un Impuesto General a las Ventas de S/ 61 878,63; así como se advierte la anotación de las notas de crédito



Tribunal Fiscal

Nº 01451-10-2022

mencionadas en el considerando anterior por la suma total S/ 935 596,95 e Impuesto General a las Ventas de S/ 168 407,45. En tal sentido, las ventas en dicho mes de marzo de 2020 era negativo por aplicación de las aludidas notas de crédito ascendente a una base de S/ 591 826,899 (S/ 935 596,95 – S/ 343 770,06) y un Impuesto General a las Ventas de S/ 106 529,00 (S/ 168 407,45 – S/ 61 878,63).

Que ahora bien, se advierte que la recurrente en la declaración jurada de abril de 2020 adicionó a la suma de S/ 1 393,00, el monto de S/ 106 529,00 dando un importe total de S/ 107 922,00, consignándolo como saldo a favor del período anterior – Casilla 145, tal como se detalló en el cuadro precedente.

Que si bien la Administración señaló que el importe de las notas de crédito electrónicas emitidas en razón de las ventas facturadas no constituye saldo a favor del período anterior originado por adquisiciones de compras, por lo que no debe ser declarado en la Casilla 145; se aprecia el hecho que el importe de S/ 106 529,00 debió ser consignado en la Casilla 102 tal como también menciona la Administración, por lo que según lo expuesto en los considerandos precedentes existe un error al momento de consignar el mencionado importe en la casilla correspondiente de la declaración jurada del mes de abril de 2020.

Que existiendo un error en la declaración jurada del mes de abril de 2020, ya que el importe de S/ 106 529,00 debió ser consignado en la Casilla 102 y no en la Casilla 145, ello no puede generar obligaciones como pretende la Administración. Teniendo en cuenta lo expuesto, al aplicarse por parte de esta instancia el aludido importe se aprecia que absorbería el impuesto bruto declarado en el mencionado mes y no habría impuesto resultante y por ende tributo omitido, por lo que debe revocarse la resolución apelada y dejarse sin efecto la orden de pago impugnada.

Con los vocales Ramírez Mío y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº de 29 de abril de 2021, y **DEJAR SIN EFECTO** la Orden de Pago Nº

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

FALCONÍ SINCHE
VOCAL PRESIDENTE

RAMÍREZ MÍO
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
FS/RC/ZR/rag.

NOTA: Documento firmado digitalmente.