

INFORME N.º 108-2014-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si es necesario contar con una representación impresa de las facturas electrónicas emitidas a través del Sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea a que se refiere la Resolución de Superintendencia N.º 188-2010/SUNAT o del Sistema de Emisión Electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 097-2012/SUNAT, para efectos de sustentar el costo o gasto y/o crédito fiscal por las operaciones que tales comprobantes acreditan.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias.
- Reglamento de la Ley del IGV, aprobado por el Decreto Supremo N.º 029-94-EF, publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias.
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999, y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 188-2010/SUNAT, que amplía el Sistema de Emisión Electrónica a la Factura y documentos vinculados a esta, publicada el 17.6.2010, y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 097-2012/SUNAT, que crea el Sistema de emisión electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente, publicada el 29.4.2012, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. Tratándose de la factura electrónica emitida desde el Sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea, cabe tener en cuenta que el numeral 6 del artículo 2º de la Resolución de Superintendencia N.º 188-2010/SUNAT define a dicho documento como el comprobante de pago denominado factura a que se refiere el Reglamento de Comprobantes de Pago, que es emitido en formato digital⁽¹⁾ a través del sistema desarrollado por la SUNAT⁽²⁾, el cual se registrará por lo dispuesto en dicha Resolución.

¹ Definido, a su vez, en el numeral 7 del artículo 2º de la Resolución de Superintendencia N.º 188-2010/SUNAT como el archivo con información expresada en bits que se puede almacenar en medios magnéticos u ópticos, entre otros.

² Y que contiene el mecanismo de seguridad respectivo que garantiza su autenticidad e integridad.

Así, el artículo 8° de la mencionada Resolución de Superintendencia establece los casos en los cuales se emite la referida factura electrónica, señalando, entre otros, que esta podrá ser utilizada para ejercer el derecho a crédito fiscal, así como para sustentar gasto o costo para efecto tributario.

A su vez, el artículo 11° de la misma Resolución dispone que dicha factura electrónica se considera otorgada al momento de su emisión, salvo cuando sea emitida por las operaciones de exportación previstas en el inciso d) del numeral 1.1 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago⁽³⁾ realizadas con sujetos no domiciliados, en cuyo caso se otorgará mediante su remisión al correo electrónico que proporcione el adquirente o usuario o en la forma que éste establezca.

2. De otro lado, en el caso de la factura electrónica emitida desde los sistemas del contribuyente, el numeral 2.11 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT define a dicha factura como aquella a que se refiere el Reglamento de Comprobantes de Pago, siempre que el documento electrónico que la soporte cuente con los requisitos mínimos a que se refiere el artículo 18° de la mencionada Resolución, la cual se regirá por lo dispuesto en esta.

Por su parte, el numeral 15.1 del artículo 15° de la citada Resolución establece que la referida factura electrónica se considera otorgada cuando es entregada o puesta a disposición del adquirente o usuario electrónico o del adquirente o usuario no electrónico, mediante medios electrónicos; agregando que el tipo de medio electrónico a través del cual se realizará la entrega o puesta a disposición del adquirente o usuario será aquel que señale el emisor electrónico.

Añade el aludido artículo 15° que en el supuesto antes referido, el emisor electrónico, adicionalmente, podrá proporcionarle al adquirente o usuario una representación impresa⁽⁴⁾ del comprobante de pago electrónico, caso en el cual señala, entre otro, que el cumplimiento de las obligaciones vinculadas con comprobantes de pago a cargo del emisor electrónico y del adquirente o

³ Norma que establece que las facturas se emiten en las operaciones de exportación consideradas como tales por las normas del Impuesto General a las Ventas; no estando comprendidas las operaciones de exportación realizadas por los sujetos del Nuevo Régimen Único Simplificado. Agrega la norma que en el caso de la venta de bienes en los establecimientos ubicados en la Zona Internacional de los aeropuertos de la República, si la operación se realiza con consumidores finales, se emitirán boletas de venta o tickets.

⁴ El numeral 2.19 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT define a la “representación impresa” como la impresión en soporte de papel de la factura electrónica, la boleta de venta electrónica o la nota electrónica vinculada a aquellas, o del resumen al que alude el segundo párrafo del artículo 2° y el último párrafo del artículo 3° del Decreto Ley N.° 25632 y normas modificatorias, Ley Marco de Comprobantes de Pago, que contenga como mínimo la información detallada en los Anexos N.°s 1, 2, 3 y 4, según se trate de la factura electrónica, la boleta de venta electrónica o las notas electrónicas.

usuario se verificará respecto del comprobante de pago electrónico otorgado de conformidad con lo establecido en el párrafo anterior.

En línea con ello, el numeral 17.3 del artículo 17° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT establece que la factura electrónica podrá ser utilizada para ejercer el derecho a crédito fiscal, así como para sustentar gasto o costo para efecto tributario.

3. Como se puede apreciar de las normas antes citadas, tanto la factura electrónica emitida mediante el Sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea como la emitida desde los sistemas del contribuyente⁽⁵⁾ constituyen comprobantes de pago electrónicos que, como tales, son emitidos en formato digital, habiéndose previsto, además, su otorgamiento a los adquirentes o usuarios mediante medios electrónicos.

Nótese que las referidas normas no exigen para la validez o reconocimiento de efectos a dichos comprobantes de pago, la existencia o entrega de una representación impresa de estos; por el contrario, la entrega de una representación impresa de la factura electrónica regulada por la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT se ha previsto como adicional al otorgamiento del mencionado comprobante de pago electrónico⁽⁶⁾, siendo que, incluso, en este caso la norma expresamente señala que es respecto de este último documento que deben verificarse el cumplimiento de las obligaciones vinculadas con comprobantes de pago a cargo del emisor electrónico y del adquirente o usuario.

Así pues, es en ese contexto⁽⁷⁾ que se prevé que ella pueda ser utilizada para ejercer el derecho a crédito fiscal, así como para sustentar gasto o costo para efecto tributario, bastando para tales efectos el ejemplar de la factura electrónica sin que sea necesario contar con una representación impresa de dicho comprobante de pago.

Abona a lo anterior lo establecido en el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV, según el cual *“tratándose de comprobantes de pago electrónicos el derecho al crédito fiscal se ejercerá con un ejemplar del mismo, salvo en aquellos casos en que las normas sobre la materia dispongan que lo que se otorgue al adquirente o usuario sea su representación impresa, en cuyo caso el crédito fiscal se ejercerá con ésta última (...)”*.

⁵ Debe tenerse en cuenta que mediante el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT, publicada el 30.9.2014, se creó el Sistema de Emisión Electrónica conformado por ambos sistemas.

⁶ Ello, sin perjuicio del uso de la representación impresa de las facturas electrónicas emitidas mediante cualquiera de dichos sistemas para efectos del traslado de bienes.

⁷ En el que la factura electrónica es, como tal, emitida en formato digital.

Conforme fluye de la citada norma, en el caso de las facturas electrónicas se ha previsto que el crédito fiscal se ejerza con un ejemplar de dicho comprobante de pago, salvo que la normativa sobre la materia haya dispuesto que lo que se otorgue al adquirente o usuario sea su representación impresa, lo que -tal como se ha indicado precedentemente- no ocurre tratándose de los comprobantes de pago electrónicos materia de análisis.

Asimismo, y en relación con la deducción del costo o gasto para efectos tributarios, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con lo establecido en el artículo 20° y el inciso j) del artículo 44° del TU O de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente, el costo y gasto se sustenta con el comprobante de pago correspondiente, calidad que tienen las facturas electrónicas emitidas de conformidad con las Resoluciones de Superintendencia N.ºs 188-2010/SUNAT y 097-2012/SUNAT; habiéndose señalado la no deducibilidad únicamente tratándose de gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago⁸).

4. Por lo expuesto, corresponde concluir que no es necesario contar con una representación impresa de las facturas electrónicas emitidas a través del Sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea a que se refiere la Resolución de Superintendencia N.º 188-2010/SUNAT o del Sistema de Emisión Electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 097-2012/SUNAT, para efectos de sustentar el costo o gasto y/o crédito fiscal por las operaciones que tales comprobantes acreditan.

CONCLUSIÓN:

No es necesario contar con una representación impresa de las facturas electrónicas emitidas a través del Sistema de Emisión Electrónica en SUNAT Operaciones en Línea a que se refiere la Resolución de Superintendencia N.º 188-2010/SUNAT o del Sistema de Emisión Electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 097-2012/SUNAT, para efectos de sustentar el costo o gasto y/o crédito fiscal por las operaciones que tales comprobantes acreditan.

Lima, 28 NOV. 2014.

Original firmado por
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO ESTRATÉGICO

shf
A0862-D14
Comprobantes de Pago Electrónicos – Costo o Gasto y/o Crédito Fiscal

⁸ Requisitos y características a los cuales no se sujetan los comprobantes de pago electrónicos.