


**INFORME N.º 102-2020-SUNAT/7T0000****MATERIA:**

1. ¿Es deducible para fines de la determinación del Impuesto a la Renta, el costo o gasto que, cumpliendo con todos los requisitos para ello, se sustenta en una imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) remitida por el proveedor y que será conservada en medios magnéticos, ópticos o electrónicos?
2. ¿Es deducible como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas pagado en la adquisición de bienes o servicios que, cumpliendo con todos los requisitos para ello, se sustenta en una imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) remitida por el proveedor y que será conservada en medios magnéticos, ópticos o electrónicos?
3. ¿Las respuestas a las preguntas 1 o 2 varían si el proveedor entrega el original del comprobante de pago en formato físico y el adquiriente o usuario es quien genera la imagen digital del comprobante de pago (documento escaneado) para su conservación exclusiva en medios magnéticos, ópticos o electrónicos?
4. ¿Las respuestas a las preguntas 1 o 2 varían si la documentación adicional que sustenta las operaciones que generan el costo, gasto o crédito fiscal y que originalmente se encuentra en formato físico, se conservan exclusivamente en medios magnéticos, ópticos o electrónicos?

**BASE LEGAL:**

- 
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999 y normas modificatorias (en adelante, RCP).
  - Texto Único Ordenado 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 (en adelante, LIR).
  - Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, Ley del IGV).
  - Reglamento de la Ley del IGV, aprobado por el Decreto Supremo N.º 029-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013, y normas modificatorias (en adelante, Código Tributario).

## ANÁLISIS:

1. El artículo 1 del RCP establece que el comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios.

Asimismo, el artículo 2 del referido Reglamento dispone que solo se consideran comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos que este establece; los siguientes<sup>(1)</sup>:

- Facturas.
- Recibos Por honorarios.
- Boletas de venta.
- Liquidaciones de compra.
- Tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras.
- Los documentos autorizados en el numeral 6 del Artículo 4.
- Otros documentos que por su contenido y sistema de emisión permitan un adecuado control tributario y se encuentren expresamente autorizados, de manera previa, por la SUNAT.
- Comprobante de Operaciones - Ley N° 29972.

De otro lado, el artículo 8 del citado RCP señala los requisitos mínimos que deben tener los comprobantes de pago, indicando que:

- Las facturas, recibos por honorarios, boletas de venta y liquidaciones de compra deberán tener como información impresa, entre otros, los datos de la imprenta o empresa gráfica que efectuó la impresión, el número de autorización de impresión otorgado por la SUNAT, así como el destino del original y copias.
- Los tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, entre otros requisitos, deben ser emitidos como mínimo en original y cinta testigo, salvo en el caso al que se refiere el numeral 5.3 del artículo 4<sup>(2)</sup>, en el que debe ser emitido como mínimo en original y una copia, además de la cinta testigo.

<sup>1</sup> No se consideran en esta enumeración los siguientes comprobantes de pago, que se rigen por su propia normativa:

- Ticket POS, el cual se rige por la resolución de superintendencia que lo crea la cual regula, entre otros aspectos, los requisitos de dicho comprobante de pago y la oportunidad de su emisión.
- Ticket Monedero Electrónico, el cual se rige por la resolución de superintendencia que lo crea. Esa resolución regula, entre otros aspectos, los requisitos de dicho comprobante de pago.
- Recibo electrónico por servicios públicos (recibo electrónico SP), el cual se rige por la normativa sobre emisión electrónica.
- Comprobante empresas supervisadas SBS, el cual se rige por la normativa sobre emisión electrónica.

<sup>2</sup> El cual se refiere a los tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, que sustentan crédito fiscal, gasto o costo para efecto tributario, o crédito deducible, siempre que:

- a) Se identifique al adquirente o usuario con su número de RUC así como con sus apellidos y nombres, o denominación o razón social.
- b) Se emitan como mínimo en original y una copia además de la cinta testigo.



Por su parte, el artículo 9 del mencionado RCP detalla las características de los comprobantes de pago, señalando, entre ellas, que en el caso de las facturas, liquidaciones de compra, comprobantes de operaciones - Ley N° 29972, boletas de venta y recibos por honorarios, las copias serán expedidas mediante el empleo de papel carbón, carbonado o autocopiativo químico.

En el caso de los tickets o cintas, la copia a que se refieren los numerales 5.3 y 5.4<sup>(3)</sup> del artículo 4 del RCP, será expedida utilizando papel carbonado o autocopiativo químico. La impresión de la cinta testigo no deberá ser térmica.

De acuerdo con la normatividad reseñada, si las facturas, recibos por honorarios, boletas de venta, liquidaciones de compra y comprobantes de operaciones - Ley N° 29972, no cumplen, entre otras características y requisitos mínimos señalados en el RCP, como ser impresos por imprentas o empresas gráficas autorizadas por la SUNAT, previa presentación de la autorización correspondiente, o no contienen de manera impresa los datos de la imprenta o empresa gráfica que efectuó su impresión, o las copias permitidas no se emiten mediante papel carbón, carbonado o autocopiativo químico; tales documentos no podrán ser considerados comprobantes de pago.

Lo mismo ocurre con los tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras que no cuenten con las características y requisitos que el RCP señala para ellos, como es el caso, por ejemplo, si sus copias, de corresponder, no son emitidas mediante papel carbonado o autocopiativo químico.

2. Ahora bien, de acuerdo con el supuesto planteado, el proveedor ha remitido, únicamente, una imagen digital del comprobante de pago (documento escaneado) al adquirente o usuario, lo cual acredita que no estamos ante la entrega del comprobante de pago original en formato físico, sino de una representación de este y no del documento regulado por el RCP en cuanto a sus requisitos y características.

Así pues, en cuanto a la primera consulta, debe tenerse en consideración que de acuerdo con lo previsto en el artículo 20 de la LIR, el costo computable se sustenta con el comprobante de pago correspondiente, siendo que el inciso j) del artículo 44 de la citada norma dispone que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el RCP.

---

c) Se discrimine el monto del Impuesto.

<sup>3</sup> En este numeral se indica que los tickets que se emitan en las operaciones realizadas con las Unidades Ejecutoras y Entidades del Sector Público Nacional a las que se refiere el Decreto Supremo N° 053-97-PCM y normas modificatorias, cuando dichas Unidades Ejecutoras y Entidades adquieran los bienes y/o servicios definidos como tales en el Artículo 1 del citado Decreto Supremo, deberán cumplir con lo dispuesto en el numeral precedente, salvo que las adquisiciones se efectúen a sujetos del Régimen Único Simplificado.

Al respecto, conforme a lo señalado en el numeral 1, se considerará comprobante de pago al documento que cumpla con los requisitos y características previsto en dicho dispositivo legal.

En consecuencia, en tanto una imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) no constituye el documento que reúne los requisitos y características para ser considerado comprobante de pago, este no permitirá al adquirente o usuario sustentar la deducción del costo o gasto para efectos del impuesto a la renta.

3. En cuanto al crédito fiscal del IGV a que se refiere la segunda consulta, debe tenerse en cuenta que conforme a lo previsto en el artículo 18 de la Ley del IGV, el crédito fiscal está constituido por el IGV 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 cumplan con los requisitos sustanciales detallados en dicho artículo.

Por su parte, el artículo 19 de la misma ley regula los requisitos formales que deben cumplirse para ejercer el derecho al crédito fiscal, indicándose en el cuarto párrafo de dicho artículo que, tratándose de comprobantes de pago, notas de débito o documentos que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios no se perderá el derecho al crédito fiscal cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del IGV y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado:



- i. Con los medios de pago que señale el Reglamento de la Ley del IGV.
- ii. Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el referido Reglamento.

En relación con dichas disposiciones, el literal a) del numeral 2.1 del artículo 6 del Reglamento dispone que el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, en la adquisición en el país de bienes, encargos de construcción y servicios, o la liquidación de compra, los cuales deberán contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del IGV<sup>4</sup>), la información prevista por el artículo 1 de la Ley N.º

<sup>4</sup> El cual dispone que, para ejercer el derecho al crédito fiscal, los comprobantes de pago o documentos consignarán el nombre y número de 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.

A tal efecto, el literal c) del numeral 2.5 del apartado 2 del artículo 6º del Reglamento señala que se entiende por "emisor habilitado para emitir comprobantes de pago o documentos" a aquel contribuyente que, entre otros, a la fecha de su emisión cuenta con la autorización de impresión, importación o de emisión del comprobante de pago que emite, según corresponda.

29215<sup>(5)</sup>(<sup>6</sup>) y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión<sup>(7)</sup>.

Adicionalmente, el acápite 2 del numeral 2.2 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV establece que para efecto de la aplicación del cuarto párrafo del artículo 19 de la citada ley, considerando lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 3 de la Ley N° 29215, define como comprobante de pago o nota de débito que incumpla los requisitos legales y reglamentarios, en materia de comprobantes de pago, a aquel documento que no reúne las características formales y los requisitos mínimos establecidos en las normas sobre la materia, pero que consigna los requisitos de información señalados en el artículo 1 de la Ley N.° 29215.



De acuerdo con lo expuesto, una imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) no constituye el documento original que reúne los requisitos y características para ser considerado comprobante de pago, por lo que no permitirá al adquirente o usuario sustentar el crédito fiscal, salvo que contenga la información señalada en el artículo 1 de la Ley N.° 29215 y se hubiera efectuado el pago del total de la operación, incluyendo el pago del IGV y de la percepción, de ser el caso, con los medios de pago y cumpliendo los requisitos señalados para tal efecto por el Reglamento de la Ley del IGV.

4. En cuanto a la tercera y cuarta consultas, cabe indicar que el análisis efectuado en los numerales 2 y 3 del presente informe no varía por el hecho que el adquirente o usuario sea quien genere la imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) y que la documentación original se conserven exclusivamente en medios magnéticos, ópticos o electrónicos a fin de sustentar costo, gasto o crédito fiscal, dado que, como se ha expuesto en el presente informe, la imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) no constituye el documento original que reúne los requisitos y características para ser considerado comprobante de pago.

---

<sup>5</sup> Ley que fortalece los mecanismos de control y fiscalización de la administración tributaria respecto de la aplicación del crédito fiscal precisando y complementando la modificación del TUO de la Ley del IGV (publicada el 23.4.2008 y norma modificatoria).

<sup>6</sup> De acuerdo con este artículo, adicionalmente a lo establecido en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del IGV, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, deberán consignar como información mínima la siguiente:

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

<sup>7</sup> Agrega la norma que 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 esta última, debiendo tanto el ejemplar como su representación impresa contener la información y cumplir los requisitos y características antes mencionados.

Por su parte, es pertinente traer a colación lo señalado por esta Administración en relación a la conservación de documentos con contenido tributario; así, se ha indicado<sup>(8)</sup> que *“se debe tener presente que el artículo 1° de la Ley N.° 28186 dispone que no podrán destruirse, aun cuando se hubieren conservado mediante microformas, de acuerdo al citado Decreto Legislativo N.° 681, y sus normas modificatorias, ampliatorias y reglamentarias, los originales de los documentos, información y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos generadores de obligaciones tributarias así como toda otra documentación relacionada con hechos que determinen tributación, mientras el tributo no esté prescrito”*<sup>(9)</sup><sup>(10)</sup>.

En consecuencia, aun en el caso que se opte por conservar la documentación en medios magnéticos, ópticos o electrónicos el contribuyente se encuentra impedido de destruir la documentación original mientras no haya transcurrido el plazo de 5 (cinco) años o el tributo no se encuentre prescrito, el que fuere mayor.

## CONCLUSIONES:



1. La imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) no constituye el documento que reúne los requisitos y características para ser considerado comprobante de pago, por lo que no permitirá al adquirente o usuario sustentar la deducción del costo o gasto para efectos del impuesto a la renta.
2. La imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) no constituye el documento que reúne los requisitos y características para ser considerado comprobante de pago, por lo que no permitirá al adquirente o usuario sustentar el crédito fiscal, salvo que contenga la información señalada en el artículo 1 de la Ley N.° 29215 y se hubiera efectuado el pago del total de la operación, incluyendo el pago del IGV y de la percepción, de ser el caso, con los medios de pago y cumpliendo los requisitos señalados para tal efecto por el Reglamento de la Ley del IGV.

<sup>8</sup> En el Informe N.° 023-2019-SUNAT/7T0000 (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i023-2019-7T0000.pdf>).

<sup>9</sup> De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 43 del Código Tributario, la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva. Agrega que dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.

<sup>10</sup> Cabe señalar, además, que en el Informe N.° 162-2006-SUNAT/2B0000 (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2006/oficios/i1622006.htm>) se ha indicado que la Administración Tributaria se encuentra facultada para exigir la exhibición de libros y registros contables, sí como documentos y antecedentes de situaciones u operaciones ocurridas en períodos prescritos, en tanto contengan información que se encuentra relacionada con hechos que tengan incidencia o determinen tributación en períodos no prescritos materia de fiscalización; lo que en buena cuenta implica que los contribuyentes se encuentran obligados a exhibir a la Administración Tributaria, y por ende a conservar, la documentación que se encuentre relacionada con tributos no prescritos.

3. Las conclusiones precedentes no varían por el hecho que el adquirente o usuario sea quien genere la imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) y que la documentación original se conserve exclusivamente en medios magnéticos, ópticos o electrónicos a fin de sustentar costo, gasto o crédito fiscal.

Lima, 22 de octubre de 2020.



.....  
**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
Intendente Regional  
Intendencia Nacional Jurídico Tributario  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

czh  
CT0353-2020, CT0354-2020, CT0355-2020, CT0356-2020  
CP: Imagen digital y conservación de Comprobante de pago