



# Tribunal Fiscal

Nº 02486-5-2019

EXPEDIENTE N° : 11443-2014  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : La Libertad  
FECHA : Lima, 14 de marzo de 2019

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ (R.U.C. N° \_\_\_\_\_), contra la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 28 de mayo de 2014, emitida por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ y la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ giradas por saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente refiere que si bien la provisión de cobranza dudosa no se encontraba discriminada en el Libro de Inventarios y Balances, sí presentó el detalle de identificación de los clientes, el importe de la provisión, así como la fecha de emisión y número de los comprobantes de pago de forma discriminada en el Libro Mayor, motivo por el que la Administración podía efectuar el seguimiento de las provisiones de cuentas por cobrar, además las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01317-1-2005, 06847-4-2012 y 17861-1-2012.

Que la Administración señala que efectuó el reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 por provisión por cobranza dudosa debido a que la recurrente no cumplió con efectuar la discriminación de dicha provisión en el Libro de Inventarios y Balances y no presentó la documentación que permitiera verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, agregando que las Resoluciones N° 06847-4-2012 y 01317-1-2005 citadas no son de observancia obligatoria, por lo que no resultan determinantes para la resolución de su caso; asimismo, indica que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que se aprecia de autos que mediante Orden de Fiscalización N° \_\_\_\_\_ (foja 1330), Carta N° SUNAT<sup>1</sup> (foja 1328) y los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ (foja 1286 a 1289) y (fojas 1242 a 1273), entre otros, la Administración realizó a la recurrente un procedimiento de fiscalización con relación al Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del ejercicio 2011.

Que como resultado del anotado procedimiento de fiscalización la Administración determinó reparo al gasto por provisión por cobranza dudosa en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 por cuanto la recurrente no presentó la documentación correspondiente que permitiera verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento y la causalidad de dicho gasto.

Que como consecuencia del reparo antes citado, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, y la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (fojas 1547 a 1557).

Que teniendo en cuenta lo expuesto, la controversia consiste en determinar la procedencia del reparo por el gasto por provisión por cobranza dudosa cuya documentación sustentatoria no fue presentada y que no

<sup>1</sup> Notificada mediante cedulón, conforme al inciso f) del artículo 104° del Código Tributario (foja 1329).

<sup>2</sup> Notificado mediante cedulón, conforme al inciso f) del artículo 104° del Código Tributario (foja 1290).

<sup>3</sup> Notificado mediante acuse de recibo, conforme al inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 1274).



# Tribunal Fiscal

N° 02486-5-2019

está discriminada en el Libro de Inventario y Balance, que ha dado lugar a la aludida resolución de determinación, y la comisión de la infracción que sustenta la emisión de la anotada resolución de multa.

## Resolución de Determinación N°

Que conforme se aprecia de los Anexos N° 2 y 3 de la Resolución de Determinación N° (fojas 1552 y 1553), la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por el importe de S/ 270 688,34, al desconocer el gasto por provisión de cobranza dudosa cuya documentación sustentatoria no fue presentada y que no estaba discriminada en el Libro de Inventarios y Balances.

Que de lo actuado se verifica que mediante el punto 8 del Requerimiento N° (fojas 1286 a 1289), la Administración solicitó a la recurrente la sustentación de los gastos, costos y provisiones efectuadas, siendo que en el resultado de dicho requerimiento (fojas 1283 y 1284), se dejó constancia que la recurrente presentó, entre otros, la provisión de cobranza dudosa y la sustentación documentaria solicitada.

Que mediante el punto 5 del Requerimiento N° (foja 1273), la Administración comunicó a la recurrente que había un exceso en el gasto del 2011 por S/ 270 688,34 debido a que la provisión de cobranza dudosa según el Anexo N° 3 adjunto a dicho requerimiento (foja 1268), no tenía documentación que la sustentara y no cumplía con los requisitos establecidos en el inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

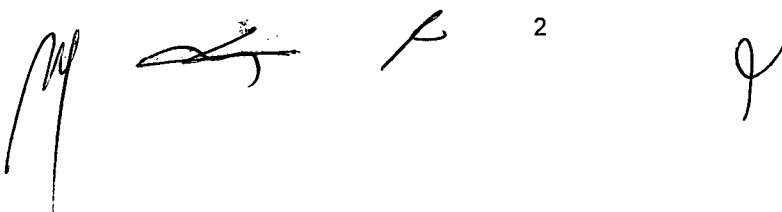
Que en atención a dicho requerimiento, la recurrente mediante escrito de 9 de julio de 2013 (fojas 960 a 963), indicó que la provisión de cobranza dudosa del ejercicio 2011 sí cumplía con los requisitos establecidos en el inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que su detalle se encontraba en una cuenta mayor, por lo que adjuntaba copia de los Folios 1, 6 y 38 a 40 del Libro Mayor N° , legalizado por el Notario , donde se verificaba el importe de la provisión para cuentas incobrables del año 2011, por el importe de S/ 589 234,73 y el detalle por cada proveedor, indicando el número de factura y los montos pertinentes (fojas 931 a 935).

Que en el punto 5 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1232 a 1239), la Administración señaló que el 19 de junio de 2013 la recurrente exhibió el Libro de Inventarios y Balances y que de los Folios 29 a 31 observó el Formato 3.6 Libro de Inventarios y Balances – Detalle del saldo de la Cuenta 19 – Provisión de Cobranza Dudosa, llevado de la forma establecida en la Resolución de Superintendencia N° , luego de la subsanación inducida; sin embargo, respecto de los deudores

, cuya provisión de S/ 270 688,34 fue reparada, indico que: i) No se adjuntó o presentó los documentos correspondientes a la provisión reparada que permitieran verificar su causalidad y el cumplimiento de los requisitos establecidos en el inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; y ii) No se consignó información del documento o documentos, fecha de emisión ni montos, es decir, la provisión no fue totalmente discriminada, por lo que considerando lo dispuesto en el inciso i) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, el inciso f) del artículo 21° de

<sup>4</sup> Nótese que de acuerdo a lo dispuesto en el inciso f) del numeral 3.6 del artículo 13° de la Resolución de Superintendencia N° el Formato 3.6: "LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES – DETALLE DEL SALDO DE LA CUENTA 19 – PROVISIÓN PARA CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA", debe contener como mínimo:

- (i) Tipo de documento de identidad del deudor (según tabla 2).
- (ii) Número del documento de identidad del deudor.
- (iii) Apellidos y Nombres, Denominación o Razón Social del deudor.
- (iv) Número del documento que originó la Cuenta por Cobrar provisionada.
- (v) Fecha de emisión del comprobante de pago o fecha de inicio de la operación.
- (vi) Monto de cada provisión del deudor.
- (vii) Monto Total provisionado.

 2



# Tribunal Fiscal

N° 02486-5-2019

su reglamento y el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06847-4-2012 y 17861-1-2012, debía mantenerse el reparo.

Que según lo dispuesto por el inciso i) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la ley, tal como los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.

Que según el inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, para efectuar la provisión para cuentas de cobranza dudosa se requiere que: i) Se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de 12 meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha; ii) Que la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada, y iii) Que la provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que se estime de cobranza dudosa.

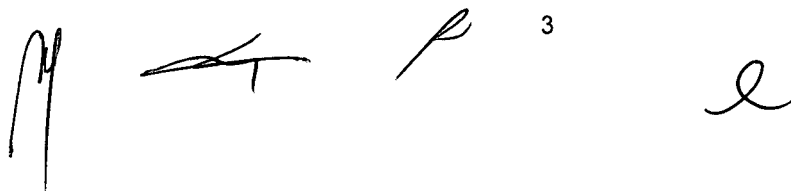
Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02116-5-2006 se señaló que de las normas antes citadas fluye que para que sea deducible una provisión por cobranza dudosa tiene que demostrarse el origen y la causalidad de las cuentas por cobrar, así como la existencia del riesgo de incobrabilidad.

Que en el presente caso, si bien la recurrente aduce como sustento de la provisión de cobranza dudosa reparada, que sí se había cumplido con el requisito de que la provisión figurara en el Libro de Inventarios y Balances al cierre del ejercicio, presentando a tal efecto únicamente el Libro de Inventarios y Balances correspondiente al ejercicio 2011, legalizado el 14 de marzo de 2013 (fojas 735 a 762) y el detalle de la parte de la provisión reparada que se efectuó en forma discriminada en el Libro Mayor N° 01-2011, legalizado el 4 de enero de 2011 (fojas 931 a 935); sin embargo, no presentó documentación que permitiera sustentar la causalidad del gasto por la provisión realizada, tal como los respectivos comprobantes de pago<sup>5</sup>, títulos valores emitidos, cartas o acuerdos referidos al crédito otorgado a sus clientes para acreditar la antigüedad u otros documentos a efecto de sustentar el origen y causalidad de las cuentas por cobrar provisionadas, entre otra documentación.

Que en consecuencia, toda vez que conforme se ha señalado precedentemente, en la etapa de fiscalización la recurrente fue requerida expresamente a efectos que presentara toda la documentación probatoria que sustentara el gasto por la provisión de cobranza dudosa observada y su causalidad respectiva, lo que no hizo, corresponde mantener el presente reparo.

Que sobre lo argumentado por la recurrente en su recurso de apelación, cabe precisar que independientemente si cumplió o no con discriminar la información relacionada con la identificación de los deudores, los números de comprobantes, las fechas y los saldos, no cumplió con presentar la documentación que permitiera sustentar la causalidad del gasto por la provisión realizada, por lo que el reparo formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley.

<sup>5</sup> Téngase en cuenta que si bien las normas glosadas no exigen como requisito para la deducción de la provisión efectuada, la tenencia de los comprobantes de pago emitidos vinculados con la acreencia provisionada, dichos documentos constituyen prueba de la existencia y origen de los créditos así como de su antigüedad, por lo que la recurrente se encontraba obligada a conservarlos con el fin de sustentar la deducción efectuada, de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 87° del Código Tributario; criterio contenido en la Resolución N° 02116-5-2006.





# Tribunal Fiscal

N° 02486-5-2019

## Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (fojas 1550 y 1556), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-9-EF, según el cual 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 de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que el citado valor fue emitido sustentándose en el reparo que ha dado lugar a la Resolución de Determinación N° , el cual ha sido confirmado en esta instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento y confirmar la apelada en este extremo.

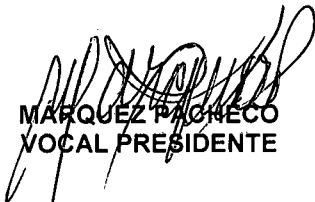
Con las vocales Márquez Pacheco y Amico de las Casas, e interviniendo como ponente el vocal Ríos Diestro.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N°


de 28 de mayo de 2014.

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

  
MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL PRESIDENTE

  
AMICO DE LAS CASAS  
VOCAL

  
RIOS DIESTRO  
VOCAL

  
Quintana Agüero  
Secretaria Relatora  
RD/QA/ZL/jcs.