



Tribunal Fiscal

Nº 15749-2-2011

EXPEDIENTE Nº : 7165-2006
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 16 de setiembre de 2011

VISTA la apelación interpuesta por _____ identificada con _____ contra la Resolución de Intendencia Nº 025-014-0004628/SUNAT de 11 de abril de 2006, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº 022-03-0006410 y Resoluciones de Multa Nº 022-02-0010832 y Nº 022-02-0010833, emitidas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y por las infracciones previstas en los numerales 1 de los artículos 175º y 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que según se aprecia de la relación de las facturas por cobrar al 20 de enero de 2002, el monto exigible a cada cliente no excede una UIT, por lo que conforme con lo establecido en el inciso g) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no era necesario ejercitar las acciones judiciales pertinentes para establecer la imposibilidad de la cobranza, para efecto de su deducción como gasto, por lo que el reparo por provisión de cuentas en cobranza de S/. 16 562,00 debe levantarse.

Que agrega que acreditó la existencia del hecho delictuoso con la denuncia policial respectiva y con la copia de lo actuado judicialmente en el 24 Juzgado Especializado en lo Penal de Lima, no siendo responsable por las demoras o deficiencia en la administración de justicia, por lo que procede la deducción como gasto del monto de S/. 48 589,00.

Que indica que sí cumplió con exhibir el Libro de Inventarios Permanente Valorizado del ejercicio 2001, por lo que no incurrió en la infracción que se le atribuye.

Que la Administración sostiene que como consecuencia de la fiscalización iniciada a la recurrente reparó la provisión por cobranza dudosa por el monto de S/. 16 562,00 al no haberse cumplido con el requisito del registro discriminado de la provisión en el Libro de Inventarios y Balances, asimismo, reparó el gasto por el robo de S/. 48 589,00 al no haberse acreditado durante la fiscalización el hecho delictuoso judicialmente.

Que como resultado de la fiscalización iniciada a la recurrente mediante Carta Nº 020021281370-1-SUNAT y Requerimiento Nº 00112683, notificados el 12 de agosto de 2002, de folios 228 y 235, la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 al desconocer la provisión por cobranza dudosa de S/. 16 562,00 y la pérdida extraordinaria por robo de S/. 48 589,00, asimismo, se estableció la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 175º y 178º del Código Tributario.

Que como consecuencia de los mencionados reparos e infracciones, se emitieron la Resolución de Determinación Nº 022-03-0006410 y las Resoluciones de Multa Nº 022-02-0010832 y Nº 022-02-0010833 (folios 289 a 292).

Que en tal sentido, la materia en controversia se centra en determinar si los reparos a la provisión por cobranza dudosa y pérdida extraordinaria por robo, así como las multas por las infracciones antes mencionadas se encuentran conforme a ley.

Reparo por provisión de cobranza dudosa

Que de conformidad con el inciso i) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y



Tribunal Fiscal

N° 15749-2-2011

mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia, son deducibles los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.

Que el inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, señala que para efectuar la provisión para cuentas de cobranza dudosa a que se refiere el inciso i) del artículo 37° de la citada ley, se requiere que se cumplan los siguientes requisitos: 1. 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 doce meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que éste haya sido satisfecha; 2. La provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada y 3. 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 con arreglo al numeral 1 de este inciso se estime de cobranza dudosa.

Que de las normas antes glosadas se tiene que la provisión por deudas incobrables constituye una de las provisiones admitidas por la Ley del Impuesto a la Renta, estando sujeta su deducción tributaria al cumplimiento de ciertos requisitos que acrediten: (a) la condición de incobrable, por cualquiera de las alternativas descritas en el numeral 1 del inciso f) del artículo 21° antes citado; (b) el registro de la provisión que permita a la Administración la verificación y seguimiento de las deudas calificadas como incobrables, para lo cual se establece su anotación discriminada en el Libro de Inventarios y Balances al cierre de cada ejercicio, y (c) la proporcionalidad de la deducción respecto del monto que califica como incobrable.

Que mediante las Resoluciones N° 04321-5-2005 y N° 01317-1-2005 este Tribunal ha validado el cumplimiento del requisito referido a la discriminación de la provisión de cobranza dudosa en el Libro de Inventarios y Balances, cuando si bien dicha provisión se encuentre anotada en forma global en el citado libro, aquélla figura en otros libros o registros en forma discriminada o esta información está consignada en hojas sueltas anexas legalizadas.

Que mediante Requerimiento N° 00064741 (folio 226) la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente la provisión por cobranza dudosa de S/. 16 561,84 conforme con lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, lo que no cumplió según se advierte del resultado del citado requerimiento y del Resultado del Requerimiento N° 00112683 (folios 226 a 228).

Que según se observa del folio 52 del Libro de Inventarios y Balances (folio 28), al 31 de diciembre de 2001, la recurrente registró por concepto de "Provisión Cuentas de Cobranza Dudosa", la suma de S/. 16 561,84 en forma genérica, es decir, sin haber efectuado la debida discriminación de las operaciones que componen dicha cuenta.

Que asimismo, la recurrente presentó en la auditoría un cuadro denominado "SalDOS Facturas por Cobrar al 31/12/01" (folios 151 y 152), en hojas sin legalizar, de cuya revisión se aprecia que tenía un saldo por cobrar a sus clientes de S/. 331 236,77, habiendo provisionado como incobrable el 5% de dicho importe (S/. 16 561,83) según lo señalado por la recurrente en su escrito de reclamación (folio 294), sin embargo, en el referido cuadro no se consigna el detalle de las facturas pendientes de cobro al 31 de diciembre de 2001 ni el nombre del cliente.

Que igualmente, la recurrente durante la fiscalización adjuntó un cuadro denominado "Detalle de Facturas por Cobrar" al 20 de enero de 2002 (folios 148 a 150), en hojas sin legalizar, de cuya revisión se aprecia que contiene un detalle por N° de factura, fecha de emisión, cliente y monto, asimismo, se aprecia que las referidas facturas habrían sido emitidas durante el ejercicio 2001 por un monto total de S/. 106 387,92, y cada una por montos menores a 3 UIT, no habiendo la recurrente explicado la relación de dicho monto con el provisionado ni con el cuadro a que se refiere el considerando anterior.



Tribunal Fiscal

N° 15749-2-2011

Que atendiendo a los criterios jurisprudenciales antes señalados, no puede considerarse que los mencionados cuadros formen parte o constituyan anexos del Libro de Inventarios y Balances, porque en este último no se hace mención a la existencia de los citados documentos y, además, porque dichos cuadros constituyen un listado simple en hojas bond que no se encuentran legalizados y se encuentran incompletos, tal como se ha señalado en los considerandos precedentes.

Que en virtud a lo expuesto, corresponde mantener el reparo a la provisión por cuentas de cobranza dudosa y confirmar la apelada en dicho extremo.

Reparo pérdida extraordinaria por robo

Que de acuerdo con el inciso d) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta aplicable al caso de autos, 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 esta ley, en consecuencia son deducibles las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que se haya probado judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 05509-2-2002 y N° 00016-5-2004, entre otras, ha señalado que la copia de la denuncia policial no es prueba suficiente para acreditar la ocurrencia del hecho y de esta manera sustentar la referida deducción, y en la Resolución N° 01272-4-2002 se ha dejado establecido que las pérdidas por robo son deducibles recién en el ejercicio en que se acredite que es inútil el inicio de la acción judicial.

Que mediante Requerimiento N° 00064741 (folio 226) la Administración solicitó a la recurrente sustentar documentariamente la provisión de la cuenta 65 – cargas diversas de gestión, sub cuenta 659.2 otras cargas diversas de gestión – robo por S/. 48 589,00 correspondiente al mes de julio de 2001, considerado como gasto deducible, lo que no cumplió según se advierte del resultado del citado requerimiento y del Resultado del Requerimiento N° 00112683 (folios 226 a 228).

Que de la norma glosada se tiene que para que la pérdida extraordinaria por robo a que alude la recurrente sea deducible como gasto para efecto de la determinación de la renta neta de tercera categoría del Impuesto a la Renta, requería acreditar que el hecho delictuoso había sido probado judicialmente en el ejercicio 2001 o que en dicho ejercicio se había verificado que era inútil ejercer acción judicial sobre el particular.

Que de autos se aprecia que la recurrente adjuntó durante la fiscalización copia de la Denuncia Policial N° 217 de 5 de julio de 2001 emitida por la Comisaría de San Juan de Miraflores, por delito contra el patrimonio asalto y robo de efectivo (S/. 48 589,00), asimismo, adjuntó copia del Oficio N° 7370-SEINCRI-CSJM de 7 de diciembre de 2001, emitido por la Policía Nacional del Perú – VII Región PNP a través del cual se transcriben las denuncias registradas en la Comisaría de San Juan de Miraflores, entre otros, la correspondiente al robo de S/. 48 589,00 en perjuicio de la recurrente (folios 90 a 98).

Que los mencionados documentos acreditarían la comisión del hecho invocado por la recurrente sólo a nivel policial y no judicial como dispone la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, respecto a la copia del escrito presentado ante el 24° Juzgado Penal de Lima, de folios 283 y 284, a través del cual la recurrente solicita se le incluya como agraviada en el auto apertorio de instrucción, cabe indicar que dicho escrito tampoco acredita de forma alguna que esté probado judicialmente el hecho delictuoso invocado, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que de la revisión del expediente no se advierte que la recurrente haya acreditado que era inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

3



Tribunal Fiscal

N° 15749-2-2011

Que en consecuencia, al no haberse cumplido con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta el reparo por pérdida extraordinaria de S/. 48 589,00 se encuentra conforme a ley y procede mantenerlo.

Resoluciones de Multa

Que la Resolución de Multa N° 022-02-0010833 fue emitida por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, aplicable al caso de autos, dispone que constituye infracción tributaria no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, la que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, según la Tabla I del Código Tributario, sustituido por Ley N° 27355, aplicable al caso de autos.

Que la Resolución de Multa N° 022-02-0010833 (folio 290), fue girada por la citada infracción respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y la deuda contenida en la referida resolución de multa fue calculada en función al tributo omitido establecido en la Resolución de Determinación N° 022-03-0006410 (folio 292), la que ha sido mantenida por esta instancia, por lo que procede igualmente confirmar la resolución de multa ante mencionada y la apelada en este extremo.

Que la Resolución de Multa N° 022-02-0010832 ha sido emitida por el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario.

Que el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario, sustituido por Ley N° 27335, aplicable al caso de autos, señala que constituye infracción omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; o llevarlos sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes, la que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 60% de la UIT, conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por Ley N° 27355.

Que el numeral 5 del artículo 87° del Código Tributario, aplicable al caso de autos, establece que los deudores tributarios están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial deberán permitir el control por la Administración así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.

Que de otro lado, el último párrafo del artículo 62° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, establece que el reglamento podrá establecer, para los contribuyentes, empresas o sociedades, en función a sus ingresos anuales o por la naturaleza de sus actividades, obligaciones especiales relativas a la forma en que deben llevar sus inventarios y contabilizar sus costos.

Que el inciso a) del artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, aplicable al caso de autos, establece que cuando los ingresos brutos anuales obtenidos por los contribuyentes durante el ejercicio precedente hayan sido mayores a 1 500 UIT del ejercicio en curso, deberán llevar un sistema de contabilidad de costos.

Que mediante Resolución N° 1398-3-2003 este Tribunal ha establecido que los inventarios permanentes, constituyen registros en los cuales se anota el ingreso y salida de existencias (mercaderías, suministros, materias primas, etc.), así como sus respectivas valorizaciones; en tal sentido, se encuentran referidos a movimientos de bienes, los que pueden o no ser diarios, semanales, mensuales, anuales, dependiendo de la oportunidad en la que se realicen las compras, las ventas, el proceso de producción o cualquier otra actividad que involucre entradas y salida de bienes.



Tribunal Fiscal

Nº 15749-2-2011

Que en el presente caso, mediante los Requerimientos Nº 00112683 y Nº 00064741 (folios 226 y 228) la Administración solicitó a la recurrente el Registro de Inventario Permanente, lo que no cumplió según se advierte de los resultados de los citados requerimientos.

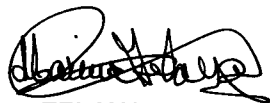
Que atendiendo a que los ingresos brutos obtenidos por la recurrente durante el ejercicio 2000 fueron de S/. 12 694 238,00, esto es, mayores a 1 500 UIT¹ conforme se puede observar de la declaración anual correspondiente a dicho ejercicio (folio 311), correspondía que en el ejercicio 2001 llevara un sistema de contabilidad de costos, del cual es parte el Registro de Inventario Permanente Valorizado, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción y en ese sentido, procede confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Zelaya Vidal y Ezeta Carpio, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

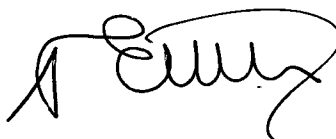
RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia Nº 025-014-0004628/SUNAT de 11 de abril de 2006.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.



ZELAYA VIDAL
VOCAL PRESIDENTA



EZETA CARPIO
VOCAL



FUENTES BORDA
VOCAL



Jiménez Suárez
Secretaria Relatora
FB/AC/rsc.

¹ Mediante Decreto Supremo Nº 145-2000-EF se fijó en S/. 3 000,00 la UIT para el ejercicio 2001.