



Tribunal Fiscal

Nº 06151-1-2009

EXPEDIENTE N° : 3526-2005
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 26 de junio de 2009

Vista la apelación interpuesta por

, contra la Resolución de Intendencia N° 026-014-0006056/SUNAT de 30 de diciembre de 2004, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Determinación N° 024-03-0015181, girada por Impuesto a la Renta Persona Natural con negocio del ejercicio 2001.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que la apelada contiene una evaluación errada de las pruebas aportadas, puesto que en el año 2001, suscribió con la compañía Inmobiliaria Santa Lucía S.A.C. un contrato de compra venta del inmueble en cuya cláusula segunda se indicó que éste sería cancelado en 48 letras de cambio por el monto de \$/. 2 000,00 cada una.

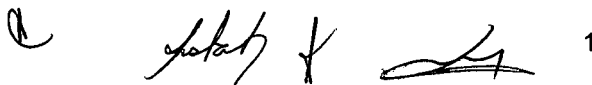
Que agrega que si bien al final de la anotada escritura pública se insertó una constancia de cancelación total de la deuda, ésta se realizó a solicitud del representante de la empresa vendedora, quien declaró haber recibido con anterioridad a la firma de la Escritura Pública, la suma de \$/. 96 000,00 y que como consecuencia de ello el precio de venta se encontraba íntegramente cancelado, no obstante en la Escritura de Resolución de Contrato de Compra Venta de 9 de diciembre de 2002, se estableció que la vendedora a pesar del tiempo transcurrido no cumplió con entregar el inmueble totalmente remodelado, estableciéndose que ésta no tenía nada que reclamar a la vendedora en virtud a que no se había efectuado pago alguno por las letras de cambio, reconociendo ésta última no haber recibido suma de dinero, lo que quedó demostrado con la carta suscrita por el representante legal de la empresa vendedora.

Que indica que en ningún momento ha reconocido que la compra venta efectuada hubiera constituido un acto de simulación parcial pasible de nulidad en la vía judicial, conforme alude la Administración, y si bien en su escrito de reclamación consignó que el inserto de la constancia puesta al final del contrato sobre la totalidad de pago, obedeció a un pedido de la vendedora, dicha apreciación fue enfocada erróneamente por el letrado que suscribió dicho recurso, por lo que la evaluación realizada por la Administración es sumamente subjetiva.

Que la Administración indica que en la fiscalización realizada a la recurrente se detectaron diferencias entre los ingresos y egresos del ejercicio, por lo que en virtud de lo establecido en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, procedió a efectuar la determinación del Impuesto a la Renta de 2001, sobre base presunta.

Que agrega que en el presente caso, los ingresos percibidos y declarados por la recurrente en el ejercicio 2001 provenían de la utilidad de sus rentas de tercera categoría por un total de S/. 2 969,00, el que resultaba insuficiente para asumir el pago de un bien cuyo precio de venta era de \$/. 96, 000,00, el que fue adquirido por la recurrente en el anotado ejercicio, pagado en su totalidad a entera satisfacción de la vendedora, conforme se advertía de la constancia insertada en la Escritura Pública de compra venta de 6 de julio de 2001, no obstante que en aquella también se apreciaba lo consignado en la cláusula segunda en el sentido que el anotado pago, sería cancelado en 48 cuotas mensuales.

Que señala que la recurrente adjuntó en la fiscalización realizada una copia simple de una minuta sobre acuerdo de resolución de Contrato de Compra Venta de 29 de noviembre de 2002, en cuya cláusula primera se remitía expresamente a los términos de la compra venta anteriormente referida, señalándose en la cláusula segunda que a pesar del tiempo transcurrido la vendedora no había cumplido con entregar el inmueble totalmente remodelado debido a que la Municipalidad Metropolitana de Lima no otorgó la

 1



Tribunal Fiscal

N° 06151-1-2009

autorización de remodelación necesaria, por lo que ambas partes de común acuerdo convinieron en resolver el referido contrato de compra venta.

Que no obstante refiere que la recurrente señaló en su recurso de reclamación que una de las condiciones pactadas en la Escritura Pública de 6 de julio de 2001, referida a la forma y oportunidad de pago era falsa, supuesto que constituye un acto de simulación parcial pasible de nulidad en la vía judicial, sin que la resolución de contrato presentada por aquélla constituya el instrumento idóneo a fin de demostrar que no canceló la suma de \$/. 96 000,00, subsistiendo para todo efecto legal el contrato de compra venta del anotado inmueble.

Que en el presente caso, la controversia se circunscribe a establecer si la Resolución de Determinación N° 024-03-0015181, girada por Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2001, ha sido emitida conforme a ley.

Que como consecuencia de la fiscalización iniciada a la recurrente mediante Requerimiento N° 00158463 notificado el 26 de octubre de 2002, de fojas 120, se determinó un incremento patrimonial no justificado por el ejercicio 2001 ascendente a S/. 333 895,00, emitiéndose la Resolución de Determinación N° 024-03-0015181 y Anexos N° 1 al 4, de fojas 216 a 220, sustentándose en el artículo numeral 2 del 64° del citado código y en los artículos 52°, 53°, 57°, 91°, 92° y 94° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo N° 774 y en el artículo 59° de su reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, entre otros.

Que el numeral 2 del artículo 64° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que la Administración Tributaria podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación sustentatoria o complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos; o cuando existiere dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 10 del artículo 64° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la Administración podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando las normas tributarias lo establezcan de manera expresa, tal como ocurre en el caso de las presunciones previstas por la legislación del Impuesto a la Renta, conforme lo ha señalado este Tribunal en las Resoluciones N° 05492-5-2003, 01302-3-2005 y 01761-1-2006, entre otras.

Que el artículo 91° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, dispone que sin perjuicio de las presunciones contempladas en el Código Tributario, serán de aplicación las establecidas en sus artículos siguientes, precisándose en el artículo 92° que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria procederá a determinar de oficio el impuesto de acuerdo con dicho código, cuando compruebe la existencia de incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, de conformidad con el artículo 52° de la misma ley.

Que el citado artículo 52°, prescribe que se presume de pleno derecho que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, constituyen renta neta no declarada por éstos, y que dichos incrementos patrimoniales no podrán ser justificados con donaciones que no consten de escritura pública o de otro documento fehaciente, ni podrán justificarse con utilidades derivadas de actividades ilícitas.

Que el artículo 93° de la misma ley prevé que a efecto de determinar sobre base presunta, la Administración podrá utilizar conforme a su inciso b) los signos exteriores de riqueza, como el alquiler de la casa-habitación, el valor estimado de la habitación y de las fincas de recreo o esparcimiento que posee la persona natural, los vehículos, embarcaciones, caballerizas de lujo, el número de servidores, viajes al exterior, clubes sociales, gastos en educación, obras de arte, etc., y según su inciso c) las variaciones o incrementos patrimoniales del contribuyente y cualquier otro elemento de juicio que obre en poder de la



Tribunal Fiscal

N° 06151-1-2009

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria o que obtenga de terceros, disponiéndose respecto de este último que el reglamento establecerá el método de evaluación aplicable a dichos elementos.

Que el artículo 59° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF señala que tratándose de incrementos patrimoniales no justificados a que se refieren los artículos 52°, 92° y 94° de la referida ley, cuando el contribuyente en un ejercicio gravable no justifique los incrementos patrimoniales o la diferencia entre los gastos comprobados y las rentas totales declaradas, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria determinará la renta imponible mediante acotación de oficio, para lo cual adicionará a la renta neta declarada el incremento patrimonial no justificado o la referida diferencia.

Que conforme se advierte de la Fiscalización N° 020023330760, realizada por la Administración a la recurrente, iniciada con Requerimiento N° 00158463, de fojas 120, ésta le solicitó diversa documentación correspondiente al ejercicio gravable 2001, tales como declaraciones juradas del Impuesto Predial, Impuesto al Patrimonio Vehicular, documentación sustentatoria de adquisiciones de inmuebles, vehículos e importaciones efectuadas, saldos de cuentas de ahorro, entre otros documentos que sustentaran sus ingresos.

Que conforme se aprecia del cierre del requerimiento anteriormente anotado, de fojas 119, la Administración anotó que "la recurrente no presenta declaración jurada con el detalle de los consumos asumidos y pagados en el consumo personal y familiar", asimismo indicó que del análisis de la documentación exhibida se detectaron diferencias entre los ingresos declarados¹, fraccionamientos obtenidos, y otros gastos y/o consumos acreditados, por lo que notificó el Requerimiento N° 00023276, a fin de que sustentara el origen de los fondos en la diferencia ascendente a S/. 333 895,00, lo que en su criterio no sustentó, estableciendo en el cierre del Requerimiento N° 000023276 que persistían diferencias entre los ingresos declarados, financiamientos obtenidos y las adquisiciones y consumos efectuados durante el ejercicio 2001, esto es un ingreso de S/. 2 969,00, declarado por la recurrente como renta de tercera categoría y un egreso de S/. 336 864,00, correspondiente a un inmueble adquirido por aquélla, obteniéndose un incremento patrimonial de S/. 333 895,00, al amparo de los artículos 52° y 94° de la Ley del Impuesto a la Renta, procediendo a determinar sobre base presunta el Impuesto a la Renta del anotado ejercicio.

Que sobre el particular, es preciso anotar que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en diversas resoluciones tales como las N° 02190-3-203, 056-3-2003, 09579-4-2004 y 01367-3-2005, la aplicación de los artículos 52°, 92° y 94° de la Ley del Impuesto a la Renta referidos a incrementos patrimoniales no justificados alcanza a las rentas de las personas naturales como tales, y si éstos a su vez, realizan actividad empresarial y por tanto, declaran rentas de tercera categoría, el incremento patrimonial no justificado se adiciona a la renta neta global de la persona natural, lo que implica que en ningún caso debe considerarse como renta neta de tercera categoría.

Que conforme se advierte del Comprobante de Información Registrada, de fojas 159 a 161, la recurrente es una persona natural con negocio.

Que de conformidad con el artículo 53° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificada por Ley N° 27394, aplicable al caso de autos, el impuesto a cargo de las personas naturales, sociedades conyugales de ser el caso y sucesiones indivisas, domiciliadas, se determinaría aplicando la tasa de quince por ciento (15%) sobre la renta neta global anual, siendo el caso que si dicha renta superase las cincuenta y cuatro (54) Unidades Impositivas Tributarias se aplicaría la tasa de veinte por ciento (20%) sobre el exceso.

Que de la revisión de la determinación efectuada por la Administración, contenida en la Resolución de Determinación N° 024-03-0015181, de fojas 220, se advierte que dicho valor fue girado a la recurrente en su calidad de persona natural con negocio, y no de persona natural, al aplicar una tasa del 30% sobre la

¹ Cabe señalar que la declaración a la que se refiere la Administración es la declaración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría presentada por la recurrente mediante Formulario 178 N° 32549, de fojas 38.



Tribunal Fiscal

Nº 06151-1-2009

determinación efectuada por la Administración, no obstante sustentar el incremento patrimonial no justificado en el artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta, lo que también se advierte de la liquidación efectuada por ésta en los anexos correspondientes a dicho valor en los que tomó como base para adicionar el incremento patrimonial no justificado la rentas de tercera categoría declarada por la recurrente mediante Declaración Jurada N° 32549, de fojas 38.


Que considerando que el artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta está referido a las personas naturales, y que de conformidad con lo establecido por los artículos 49° y 53° de la misma ley, los contribuyentes del impuesto deben declarar y liquidar por separado sus rentas como persona natural que incluyen las de primera, segunda, cuarta y quinta categoría de sus rentas de tercera categoría, no correspondía que la Administración en base al artículo 52° adicionara a las rentas de tercera categoría obtenidas por la empresa unipersonal de la recurrente el incremento patrimonial establecido, en tanto los supuesto de incremento patrimonial regulados por la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento no son aplicables para la determinación de las rentas de tercera categoría, que en tal sentido corresponde revocar la apelada y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 024-03-0015181 materia de acotación.

Con los vocales Cogorno Prestinoni, Moreano Valdivia, e interviniendo como ponente la vocal Barrantes Takata.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 026-014-0006056/SUNAT de 30 de diciembre de 2004 y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 024-03-0015181.

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE a la SUNAT, para sus efectos.


COGORNO PRESTINONI
VOCAL PRESIDENTA


BARRANTES TAKATA
VOCAL


MOREANO VALDIVIA
VOCAL


Américo de las Casas
Secretaria Relatora
BT/VL/393/rmh