



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

EXPEDIENTE : 14158-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 12 de enero de 2018

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° [redacted] contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1960140002822/SUNAT, emitida el 15 de agosto de 2016 por la Oficina Zonal Huánuco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 194-003-0002878 a 194-003-0002880, giradas por Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 a 2006, y contra las Resoluciones de Multa N° 194-002-0012573 a 194-002-0012577, giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 176°, los numerales 1 y 5 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en el ejercicio 2004 y siguientes sólo percibía rentas de tercera categoría como persona natural con negocio, por lo que el tratamiento tributario debía ser el de una empresa y en consecuencia, no le resultan aplicables las presunciones sobre el incremento patrimonial no justificado; que en el supuesto que se pretenda aplicar tales supuestos en su condición de persona natural, esto es, por rentas que no son de tercera categoría, debe aplicarse el plazo de prescripción de las facultades de determinar y exigir de 4 años y no de 6 años, siendo que al considerar ello se concluiría que éstas ya habrían prescrito.

Que asimismo, indica que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 87° del Código Tributario, no se encontraba obligada a conservar la documentación requerida por tratarse de períodos prescritos, no obstante, en diciembre de 2011 la Administración le requirió los estados de cuenta de 2004 y 2005, siendo que en esa oportunidad manifestó al fiscalizador que no poseía estos documentos porque había transcurrido muchos años, respuesta que también fue ofrecida por las entidades bancarias, habiendo señalado además que dichas entidades podían entregarle tales documentos si los solicitaban formalmente; agrega que en cuanto a los libros y registros contables, fueron entregados a los funcionarios de la Administración el 13 de enero de 2011, tal como se encuentra acreditado en el cargo de entrega.

Que alega que los actos de la Administración emitidos en la etapa de fiscalización, la cual duró más de cuatro años, señalan que la materia de fiscalización eran tributos y obligaciones tributarias relacionadas con las actividades económicas como persona natural con negocio, esto es, renta de tercera categoría, y cuando emiten los valores, tras la insistencia y queja presentada ante el Tribunal Fiscal, es que resuelve aplicando una presunción aplicable a personas naturales sin negocio, lo cual vulnera su derecho a la defensa al no tener certeza de los aspectos que se están evaluando, además de otras irregularidades mencionadas en reclamación que reitera en esta instancia.

Que finalmente, señala que considera arbitrario sustentar el resultado de un procedimiento de fiscalización en base a la falta de entrega de documentación que no obra en su poder, precisamente porque fue entregada a la Administración.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

Que la Administración refiere que en el procedimiento de fiscalización seguido a la recurrente, se ha verificado la existencia de abonos a diversas cuentas corrientes y la adquisición de predios, sin que se haya acreditado el origen de los fondos con los que se efectuaron tales desembolsos; en ese sentido, se determinó la existencia de incremento patrimonial no justificado en los ejercicios 2004 al 2006, así como la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que de autos se aprecia que como resultado de la fiscalización de las obligaciones tributarias de la recurrente respecto de Todos los Tributos de Persona Natural de enero de 2004 a diciembre de 2010, entre ellos, el Impuesto a la Renta de Persona Natural de los ejercicios 2004 a 2006, iniciada mediante la Carta de Presentación N° 110193057210-1 y Requerimiento N° 1922110000407 (folios 548 a 550 y 619), se determinó incremento patrimonial no justificado; en consecuencia, se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 194-003-0002878 a 194-003-0002880 por Impuesto a la Renta de Personas Naturales de los ejercicios 2004 a 2006 y las Resoluciones de Multa N° 194-002-0012573 a 194-002-0012577 por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 176°, los numerales 1 y 5 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que de lo expuesto, se desprende que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, los precitados valores no han sido emitidos como producto de la fiscalización iniciada por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, por lo que carece de sustento el alegato referido a que no se estableció de manera clara y precisa los períodos materia de fiscalización.

Resoluciones de Multa N° 194-002-0012573 a 194-002-0012575

Que de autos, se aprecia que los precitados valores (folios 647, 648 y 653 a 656), fueron emitidos por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257, que establece el fraccionamiento especial de deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT, dispone que se extinguirán las deudas tributarias pendientes de pago a la fecha de vigencia de dicho decreto, inclusive las multas y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración tiene a su cargo la SUNAT, cualquiera fuera su estado, correspondiente a los deudores tributarios a que se refiere el artículo 5°, siempre que, por cada tributo o multa, ambos por período, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/. 3 950,00.

Que el artículo 12° del aludido decreto, precisa que la SUNAT, respecto de las deudas tributarias a que se refiere el artículo precedente, realizará las siguientes acciones: a) Declarará la procedencia de oficio de los recursos de reclamación en trámite de aquellas deudas extinguidas; b) No ejercerá o, de ser el caso, concluirá cualquier acción de cobranza coactiva respecto de la deuda extinguida; y, c) Tratándose de deuda impugnada ante el Tribunal Fiscal o el Poder Judicial, comunicará a dichas entidades respecto de la extinción de la deuda.

Que el inciso c) del artículo 19° del Decreto Supremo N° 049-2017-EF¹, que aprobó el reglamento del citado decreto legislativo, indica que la SUNAT comunica al Tribunal Fiscal o al Poder Judicial respecto de la deuda impugnada materia de extinción, a efectos de que tales instancias puedan concluir los procedimientos o procesos según corresponda.

¹ Corregido mediante fe de erratas publicada el 11 de marzo de 2017 en el diario oficial "El Peruano".



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

Que de la documentación remitida mediante el Oficio N° 054-2017-SUNAT/600000 (folio 779), se aprecia que las deudas contenidas en las Resoluciones de Multa N° 194-002-0012573 a 194-002-0012575, se extinguieron con la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1257, por lo que en atención a las normas antes citadas, corresponde que este Tribunal revoque la apelada en este extremo, debiendo considerarse extinguidas las referidas deudas materia de autos.

Resoluciones de Determinación N° 194-003-0002878 a 194-003-0002880

Que de la Resolución de Determinación N° 194-003-0002878 ha sido emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 (folios 659 y 660), al haberse determinado incremento patrimonial no justificado ascendente a S/. 113 169,00, sustentándose en el Requerimiento N° 1922150000303 y su resultado.

Que la Resolución de Determinación N° 194-003-0002879 fue emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 (folios 665 y 666), por incremento patrimonial no justificado ascendente a S/. 274 998,00, sustentándose en el Requerimiento N° 1922150000303 y su resultado.

Que asimismo, la Resolución de Determinación N° 194-003-0002880 se emitió por Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 (folios 645 y 646), por haberse determinado incremento patrimonial no justificado ascendente a S/. 19 369,00, sustentándose en el Requerimiento N° 1922150000303 y su resultado.

Prescripción

Que el artículo 48° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que la prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.

Que según el artículo 129° del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuántas suscite el expediente, en caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150°.

Que el último párrafo del artículo 150° del aludido código, modificado por el citado decreto legislativo, establece que cuando el Tribunal Fiscal constate la existencia de vicios de nulidad, además de la declaración de nulidad deberá pronunciarse sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello, salvaguardando los derechos de los administrados, siendo que cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

Que conforme con lo establecido por el numeral 2 del artículo 109° del mismo código, son nulos los actos dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que el último párrafo del citado artículo 109°, incorporado por Decreto Legislativo N° 1263, prescribe que los actos de la Administración Tributaria podrán ser declarados nulos de manera total o parcial, siendo que la nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes a la parte nula, salvo que sea su consecuencia o se encuentren vinculados, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario.

Que al respecto, debe indicarse que en la reclamación presentada el 18 de febrero de 2016 contra los precitados valores (folios 678 a 687), la recurrente opuso la prescripción como medio de defensa, por lo que correspondía analizar si ha operado la prescripción de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria y para exigir su pago respecto del referido impuesto y períodos, sin embargo en la





Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

resolución apelada la Administración no se pronunció sobre la prescripción invocada, no analizó ni indicó los motivos por los cuales no efectuó el análisis del inicio, el cómputo del plazo prescriptorio, y el acaecimiento de actos interruptorios y/o de suspensión respecto del citado valor.

Que en consecuencia, en aplicación del numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, corresponde declarar la nulidad de la apelada en este extremo, y siendo que en el presente caso no se cuenta con los elementos suficientes para emitir pronunciamiento sobre tal asunto, se procede a la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el referido vicio de nulidad conforme con lo establecido por el último párrafo del artículo 150° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1263, debiendo la Administración emitir un pronunciamiento conforme a ley y en caso el nuevo pronunciamiento sea impugnado por el contribuyente, corresponde que la Administración adjunte al expediente los documentos que acrediten los actos de interrupción y/o suspensión del plazo de prescripción, es decir, toda la documentación que acredite sus afirmaciones.

Incremento patrimonial no justificado

Que el artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos, establecía que durante el período de prescripción, la Administración podía determinar la obligación tributaria considerando las bases siguientes: 1) base cierta: tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, y 2) base presunta: en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Que el artículo 64° del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 941, preceptuaba que la Administración podía utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta cuando la declaración presentada o la documentación 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 (numeral 2); el deudor tributario oculte activos, rentas, ingresos, bienes, pasivos, gastos o egresos o consigne pasivos, gastos o egresos falsos (numeral 4); o cuando las normas tributarias lo establezcan de manera expresa (numeral 13).

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 13369-1-2012 y N° 04409-5-2006, entre otras, que al encontrarse la presunción por Incremento Patrimonial No Justificado prevista expresamente en la Ley del Impuesto a la Renta, se configura la causal contemplada en el numeral 10 del artículo 64° del Código Tributario, la que con la sustitutoria del Decreto Legislativo N° 941, se encontró recogida en el numeral 13 del citado artículo, y posteriormente fue recogida por el numeral 15 según texto modificado por Decreto Legislativo N° 981.

Que de otro lado, según el artículo 52° del Texto Único Ordenado de Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 945, se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituyen renta neta no declarada por éste y que los incrementos patrimoniales no podrán ser justificados con: a) Donaciones recibidas u otras liberalidades que no consten en escritura pública o en otro documento fehaciente; b) Utilidades derivadas de actividades ilícitas; c) El ingreso al país de moneda extranjera cuyo origen no esté debidamente sustentado; d) Los ingresos percibidos que estuvieran a disposición del deudor tributario pero que no los hubiera dispuesto ni cobrado, así como los saldos disponibles en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero que no hayan sido retirados; y e) Otros ingresos, entre ellos, los provenientes de préstamos que no reúnan las condiciones que señale el reglamento

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

Que el numeral 1 del artículo 91° de la aludida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 941, establece que sin perjuicio de las presunciones previstas en el Código Tributario, la SUNAT podrá practicar la determinación de la obligación tributaria de acuerdo con la presunción de renta neta por incremento patrimonial cuyo origen no pueda ser justificado y precisa que dicha presunción será de aplicación cuando la SUNAT compruebe diferencias entre los incrementos patrimoniales y las rentas totales declaradas o ingresos percibidos.

Que de conformidad con el artículo 92° de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 945, para determinar las rentas o cualquier ingreso que justifiquen los incrementos patrimoniales, la SUNAT podrá requerir al deudor tributario que sustente el destino de dichas rentas o ingresos y que el incremento patrimonial se determinará tomando en cuenta, entre otros, los signos exteriores de riqueza, las variaciones patrimoniales, la adquisición y transferencia de bienes, las inversiones, los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero, los consumos, los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando éstos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo con los métodos que establezca el reglamento y que dichos métodos deberán considerar también la deducción de las rentas totales declaradas así como otros ingresos y/o rentas percibidas comprobadas por la SUNAT.

Que similar redacción fue recogida por el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF.

Que el referido artículo 59° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, sustituido por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, prescribe que la presunción a que se refiere el inciso 1 del artículo 91° de la anotada ley también será de aplicación cuando se comprueben diferencias entre los incrementos patrimoniales y los ingresos percibidos, declarados o no.

Que el artículo 60° del citado reglamento, sustituido por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, dispone que para efecto de la determinación de la obligación tributaria de acuerdo con la presunción a que se refiere el artículo 52° y el numeral 1 del artículo 91° de la ley, la SUNAT podrá utilizar, entre otros, el método de adquisiciones y desembolsos, consistente en sumar las adquisiciones de bienes, a título oneroso o gratuito, los depósitos en las cuentas de entidades del sistema financiero, los gastos y, en general, todos los desembolsos efectuados durante el ejercicio y que se deducirán las adquisiciones y los depósitos provenientes de préstamos que cumplan los requisitos a que se refiere el artículo 60°-A del citado reglamento.

Que el referido artículo agrega que tratándose de bienes y depósitos en cuentas, no es necesario distinguir si éstos se reflejan en el patrimonio al final del ejercicio y que como desembolsos se computarán, incluso, las disposiciones de dinero para pagos de consumos realizados a través de tarjetas de crédito, cuotas de préstamos, pago de tributos, entre otros.

Que finalmente, el anotado artículo señala que el incremento patrimonial se determinará luego de deducir el patrimonio que no implique una variación patrimonial y/o consumo, tales como las transferencias entre cuentas del propio deudor tributario, las diferencias de cambio, los préstamos, los intereses, la adquisición de bienes y/o consumos realizados en el ejercicio con rentas e ingresos percibidos en el ejercicio y/o en ejercicios anteriores y dispuestos o retirados con tal fin.

Que del análisis de las variaciones patrimoniales de los ejercicios 2004 a 2006, de las rentas e ingresos percibidos, se observa que el monto del incremento patrimonial no justificado determinado por la Administración, está compuesto por los siguientes conceptos (folios 583, 586 y 589):

 5



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

RESUMEN DEL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO (En Nuevos Soles)						
Conceptos	R.D. N° 194-003-0002878 2004		R.D. N° 194-003-0002879 2005		R.D. N° 194-003-0002880 2006	
	Gastos	Ingresos	Gastos	Ingresos	Gastos	Ingresos
	Efectuados	Percibidos	Efectuados	Percibidos	Efectuados	Percibidos
I. Adquisiciones, pagos y desembolsos:						
Adquisición de Predios	79 584,00		135 070,00			
Depósitos en el Sistema Financiero Nacional no sustentados	33 585,00		139 928,00		19 694,00	
II. Ingresos percibidos:						
Rentías Netas						
Renta Neta de Primera Categoría		0,00		0,00		325,00
Otros ingresos y devolución de préstamos		0,00		0,00		0,00
Totales S/.	113 169,00	0,00	274 998,00	0,00	19 694,00	325,00
Incremento Patrimonial No Justificado		113 169,00		274 998,00		19 369,00

Que en virtud a las normas legales, a continuación se analizarán los conceptos observados por la Administración que conforman el Incremento Patrimonial No Justificado correspondiente a los ejercicios 2004 al 2006.

Adquisición de Predios

Que este rubro es reparado en los ejercicios 2004 y 2005 por las sumas de S/. 79 584,00 y S/. 135 070,00 respectivamente, montos que han sido considerados como desembolsos efectuados en tales ejercicios cuyos orígenes no pudieron ser sustentados por la recurrente, y corresponde a la adquisición de bienes a título oneroso, conforme lo verificado en la fiscalización (folios 586 y 589).

Que estando a que bajo el método de adquisiciones y desembolsos, se debe considerar las adquisiciones de bienes a título oneroso realizados durante los ejercicios 2004 y 2005, y en tanto que de la documentación que obra en autos se acredita las adquisiciones de los predios detallados en los Anexos N° 2.1 y 3.1 al Requerimiento N° 1922150000303 (folios 112 a 134, 585 y 588), hechos que han sido reconocidos por la recurrente (folios 283 a 286), resulta arreglado a ley que se consideren los importes antes indicados para determinar el incremento patrimonial.

Depósitos en el Sistema Financiero Nacional no sustentados

Que en virtud al levantamiento del secreto bancario de la recurrente, distintas entidades bancarias del país remitieron a la Administración diversa información y documentación (folios 292 a 387, 391 a 401, 450, 451, 453, 455 a 459), respecto de la cual la Administración verificó que en los ejercicios 2004 a 2006 la recurrente poseía cuentas bancarias en el sistema financiero nacional, por lo que la Administración comunicó a la recurrente el saldo y el detalle del movimiento de las cuentas bancarias observadas, solicitándole que sustentara el origen de los fondos con los que se efectuaron los depósitos detallados en los Anexos N° 2.2, 3.2 y 4.1 al Requerimiento N° 1922150000303 (folios 582, 584 y 587).

Que en las Resoluciones N° 7335-4-2003, 7300-2-2003 y 00126-3-2004 del Tribunal Fiscal, se ha considerado como válido que los abonos o depósitos en efectivo en cuentas bancarias no sustentados formen parte de la determinación del Incremento Patrimonial No Justificado, por cuanto representan una disposición de bienes y/o dinero, es decir, un flujo de bienes que no ha sido sustentado por el contribuyente.

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

Que al respecto, se tiene que la recurrente no sustentó el origen de los fondos depositados en las distintas instituciones financieras, conforme consta en los requerimientos emitidos durante la fiscalización, por lo que resulta correcto considerar estos depósitos bancarios en la determinación del Incremento Patrimonial No Justificado.

Fondos disponibles

Que según lo indicado por este Tribunal en diversas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 4409-5-2006, 01949-2-2004 y 4761-4-2003, en el caso de personas naturales, debe entenderse que los fondos disponibles son los que permiten justificar el incremento patrimonial determinado por la Administración, estando conformados por las rentas brutas declaradas, aquellas de procedencia conocida determinadas en la fiscalización, ingresos que no califican como rentas gravadas y otros no contenidos en la restricción del artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta, menos el impuesto pagado o retenido respecto de tales rentas o ingresos.

Que por su parte, en las Resoluciones N° 05240-2-2005 y 03392-3-2014, entre otros, este Tribunal ha establecido que los fondos disponibles deben comprender ingresos reales y no ficticios, ya que sólo los ingresos reales incrementan el patrimonio del contribuyente y pueden sustentar una adquisición o gasto que éste hubiese realizado, y que es calificado por la Administración como incremento patrimonial.

- Renta de Primera Categoría

Que la Administración incluyó dentro de las rentas que permiten justificar el incremento patrimonial determinado en el ejercicio 2006 el ingreso calificado como renta de primera categoría obtenida por la recurrente por alquileres, por el importe de S/. 325,00, de acuerdo con el Anexo N° 4 al Requerimiento N° 1922150000303 (folio 583), importe que se verifica de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2006 (folios 502, 533 y 534).

Que en tal sentido, resulta correcto que la Administración haya considerado como fondos disponibles para efecto de la determinación del incremento patrimonial del 2006 el monto por concepto de rentas de primera categoría.

Que conforme se advierte de autos, la Administración comunicó a la recurrente que de la información obtenida durante la fiscalización, se verificó que en los ejercicios 2004 y 2005 adquirió los predios antes mencionados, y que efectuó depósitos durante los ejercicios 2004 al 2006, por lo que le solicitó que sustente el origen de los fondos que le permitieron efectuar tales operaciones mediante el Punto 1.1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 1922150000303 (folios 582 a 592).

Que sin embargo, conforme indica la Administración en el procedimiento de fiscalización, aquella no acreditó el origen de la totalidad de los fondos utilizados para tales operaciones, pese a haber sido requerida para ello, tal se aprecia del Resultado de Requerimiento N° 1922150000303 (folios 601 a 609).

Que conforme lo anotado previamente, de lo actuado se verifica que la recurrente no cumplió con presentar la documentación pertinente que acreditara sus afirmaciones en el sentido que los fondos disponibles que justificarían el incremento patrimonial detectado correspondan a ingresos provenientes de operaciones que constituirían rentas de tercera categoría (folio 97), careciendo de sustento lo alegado sobre el particular.

Que de lo expuesto, se tiene que el procedimiento seguido por la Administración a efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado de la recurrente por los ejercicios 2004 al 2006 se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la apelada en tal extremo.



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

Que en cuanto al argumento referido a que no le resulta aplicable las presunciones que dan a lugar a la determinación del incremento patrimonial no justificado por cuanto sólo obtuvo rentas de tercera categoría por sus actividades como persona natural con negocio, cabe indicar que de acuerdo con la Resolución N° 03453-3-2005, resulta válida la determinación del incremento patrimonial no justificado cuando se hallan diferencias entre los ingresos declarados, financiamientos obtenidos y adquisiciones y consumos efectuados, lo que ha sido verificado en la presente instancia, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto.

Que no resulta amparable lo indicado por la recurrente en cuanto a que no presentó la documentación debido a que no se encontraba obligada a conservarla en aplicación de lo establecido en el numeral 7 del artículo 87° del Código Tributario, pues la fiscalización materia de autos corresponde al control del cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 al 2006, siendo que el tributo por tales ejercicios no habría prescrito a la fecha de inicio de la fiscalización (22 de diciembre de 2011)², teniendo en consideración que la recurrente no había presentado las declaraciones juradas por el Impuesto a la Renta de Personas Naturales de 2004 y 2005 (folio 728) y en tal sentido el plazo de prescripción es de 6 años, en consecuencia, según el mismo numeral del artículo 87° del Código Tributario, aquélla tenía la obligación de almacenar, archivar y conservar los libros y registros, llevados de manera manual, mecanizada o electrónica, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyesen hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estuviesen relacionadas con ellas, mientras el tributo no estuviese prescrito como en el presente caso.

Que en cuanto al Impuesto a la Renta de Persona Natural del ejercicio 2006, de autos se aprecia que la recurrente cumplió con presentar la declaración jurada correspondiente (folios 516 y 531 a 534), por lo que el plazo de prescripción aplicable es de 4 años, cuyo cómputo se inició el 1 de enero de 2008, por lo que en caso de no haberse presentado ninguna causal de interrupción y/o suspensión, éste vencería el primer día hábil del año 2012, al amparo del artículo 44° del Código Tributario; en ese sentido, se advierte que a la fecha de inicio de la fiscalización (22 de diciembre de 2011), no había prescrito el referido tributo por dicho ejercicio y en consecuencia, de igual forma que en los ejercicios 2004 y 2005, aquélla se encontraba obligada a conservar la documentación pertinente en aplicación de lo establecido en el numeral 7 del artículo 87° del anotado código.

Que asimismo, es importante señalar que respecto al Requerimiento N° 1922130000001, este Tribunal ha señalado mediante la Resolución N° 04023-Q-2015 (folios 725 a 727), que "(...) en el caso del Requerimiento N° 1922130000001, si bien se advierte que se requirió documentación que ya había sido solicitada mediante el Requerimiento N° 1922110000407, el Requerimiento N° 1922130000001 y su notificación, fueron revocados, según se aprecia de la Carta N° 264-2014/2R1020-SUNAT (foja 143), la misma que fue notificada en el domicilio fiscal³ de la quejosa, el 18 de marzo de 2014, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, siendo que no obra en autos ningún documento que acredite que la quejosa haya entregado la documentación y/o información en respuesta al Requerimiento N° 1922130000001. En tal sentido, el argumento de la quejosa en este extremo carece de sustento. (...)", por lo que carece de sustento lo alegado en el sentido que el anotado requerimiento le causa confusión respecto a lo que se pide presentar y sustentar mediante aquél, por lo que no se aprecia la vulneración al derecho de la tutela jurisdiccional efectiva y el debido procedimiento tal como alega.

Que de igual forma, en relación con el impedimento de cambio de domicilio fiscal, a través de la citada Resolución N° 04023-Q-2015, este Tribunal señaló que "(...) el hecho de no poder realizar el cambio de su domicilio fiscal, se debe a que en virtud del artículo 11° del Código Tributario, en aquellos casos en que la Administración Tributaria haya notificado al contribuyente a efecto de realizar fiscalización, éste no podrá

² Folios 551 y 621

³ Según consta del Comprobante de Información Registrada que obra a fojas 167 a 169.



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

efectuar el cambio de domicilio fiscal hasta que ésta concluya, salvo que a juicio de la Administración exista causa justificada para el cambio (...)".

Que en cuanto al alegato referido a que la Administración no le ha devuelto su Libro Caja, Inventarios y Balance, Registro de Compras, Registro de Ventas, entre otros, que fueron entregados el 13 de enero de 2011, este Tribunal señaló en la referida resolución que: "(...) *cabe indicar que a fojas 48 y 386 obra la constancia de recepción de los aludidos documentos de la que se aprecia que el día 23 de marzo de 2012, la quejosa recepcionó los mismos, habiendo consignado su nombre, documento de identidad y firma. En dicho sentido, mediante Carta N° 1537-2015/6N0920 de 28 de octubre de 2015⁴ (foja 387), la Administración dio respuesta a la solicitud de devolución de los documentos antes señalados presentada por la quejosa el 14 de marzo de 2014, indicando que los referidos documentos fueron restituidos el 20 de marzo de 2012, tal como consta de la constancia de recepción antes descrita. Que en consecuencia, toda vez que los documentos cuya restitución solicita la quejosa le fueron devueltos el 23 de marzo de 2012, según se advierte de la constancia de recepción antes descrita (...)*".

Que respecto al argumento dirigido a cuestionar la veracidad del documento remitido por la Administración a este Tribunal, también se le indicó que: "(...) *que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3076-1-2007 y 03088-1 -2007, entre otras, se ha establecido que la documentación que obra en los archivos de la Administración es la idónea para acreditar la realización de las diligencias efectuadas, y por lo tanto, es responsabilidad de dicha entidad y de sus funcionarios la veracidad de la información contenida en ella, por lo que el argumento esgrimido por la quejosa no resulta atendible.*"

Resoluciones de Multa N° 194-002-0012576 y 194-002-0012577

Que las Resoluciones de Multa N° 194-002-0012576 y 194-002-0012577 (folios 649 a 652), fueron emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, toda vez que la recurrente no presentó dentro del plazo establecido las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 y 2005, señalando como fechas de infracción el 5 de abril de 2005 y 4 de abril de 2006, respectivamente.

Que el numeral 1 del artículo 176° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, disponía que constituye infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos.

Que el artículo 79° de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que los contribuyentes que obtengan rentas computables deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable, no estando obligado a ello los contribuyentes que perciban exclusivamente rentas de quinta categoría.

Que por su parte, de acuerdo con el artículo 65° del Código Tributario, la Administración Tributaria podrá aplicar la determinación en base, entre otras, a las presunciones listadas en los numerales 1 al 7 del artículo en mención, siendo posible, en consecuencia, aplicar las presunciones contenidas en otras disposiciones tales como la Ley del Impuesto a la Renta.

Que señala a su vez el indicado artículo que la aplicación de las presunciones será considerada para efecto de los tributos que constituyen el Sistema Tributario Nacional y será susceptible de la aplicación de las multas establecidas en la Tabla de Infracciones Tributarias y Sanciones.

⁴ La misma que fue notificada el 28 de octubre de 2015, en el domicilio fiscal de la quejosa, mediante cedulón, de conformidad con el inciso f) del artículo 104° del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

N° 00258-3-2018

Que en consecuencia, estando a las normas glosadas, resulta procedente la aplicación de sanción efectuada por la Administración, toda vez que la recurrente tenía la obligación de presentar las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de Personas Naturales de los ejercicios 2004 y 2005 en los plazos establecidos, lo que no lo hizo, tal como se advierte del documento denominado "Extracto de presentaciones y pagos", que obra en autos (folio 728), toda vez que, conforme se ha expuesto en el presente caso, se determinaron rentas gravadas en dicho ejercicio, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli.

RESUELVE:

1. Declarar **NULA** la Resolución de Oficina Zonal N° 1960140002822/SUNAT de 15 de agosto de 2016, en el extremo referido a la prescripción de la acción de la Administración para determinar y exigir el pago de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 194-003-0002878 a 194-003-0002880.
2. **REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 1960140002822/SUNAT de 15 de agosto de 2016 en el extremo referido a las Resoluciones de Multa N° 194-002-0012573 a 194-002-0012575, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

Barrera Vásquez
Secretaría Relatora
CM/BV/MR/ra.