



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

EXPEDIENTE N° : 1263-2011  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas  
PROCEDENCIA : Arequipa  
FECHA : Lima, 6 de agosto de 2019

VISTA la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ (R.U.C. \_\_\_\_\_),  
contra la Resolución de Intendencia \_\_\_\_\_ de 8 de noviembre de 2010, emitida por la  
Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria  
– SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación  
\_\_\_\_\_ y las Resoluciones de Multa I \_\_\_\_\_, giradas por el Impuesto  
a la Renta del ejercicio 2008 y multas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 176° y los  
numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que el recurrente indica que no tomó conocimiento de la fiscalización que se le inició, por cuanto se mudó de domicilio, por lo que no pudo absolver ninguno de los requerimientos solicitados por la Administración, no obstante, adjuntó las pruebas pertinentes para que fueran meritadas, las cuales si bien fueron presentadas fuera del término probatorio previsto en el artículo 125° del Código Tributario deben ser valoradas al haber cancelado la deuda impugnada.

Que afirma que la Administración ha vulnerado su derecho de defensa, pues es derecho de los administrados exponer sus argumentos, ofrecer pruebas y obtener una decisión motivada y fundada en derecho, en contraposición al deber de la Administración de adecuar su accionar a la verdad material, siendo de aplicación a su caso la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0036-3-2001.

Que sostiene que el incremento patrimonial no justificado determinado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, puesto que las adquisiciones no fueron efectuadas con dinero proveniente de la omisión de rentas o rentas no declaradas, sino producto del dinero que le otorgaron en anticipo de legítima a él y a sus tres hermanos el 18 de agosto de 2005, lo que consta en la Escritura Pública de Anticipo de Legítima 649 otorgada por la Notaría \_\_\_\_\_, y que a cada hijo se le otorgó S/ 820 460,00, monto que junto con sus tres hermanos acordaron depositar en una cuenta mancomunada en \_\_\_\_\_ y que con parte de dicho dinero y una cuenta de Fondos Mutuos abierta en el mismo banco fue adquiriendo mediante contratos de compra venta, acciones y derechos sobre diversos predios.

Que refiere que la Administración presume la existencia de un dinero adicional invertido por la adquisición de un cheque de gerencia por el monto de US\$ 64 200,00, equivalente a S/ 186 943,00, pero sin percatarse que el mismo fue utilizado para la adquisición del inmueble en el Distrito de Cayma, según Escrituras N° 7628 y 7627 de 26 de agosto de 2008, por lo que no debió tomarlo como un ingreso presunto adicional, puesto que se estaría duplicando la presunción.

Que respecto a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, alega que se esté a la determinación real que efectúe la Administración y en cuanto a las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario, cuestiona el hecho que se le haya requerido registros contables de rentas de cuarta categoría, las que nunca ha percibido y que los ingresos por ganancias de capital no necesitan libros contables, además, no presentó los informes solicitados por cuanto nunca se enteró del inicio del procedimiento de fiscalización.

Que la Administración señala que en la etapa de fiscalización procedió a determinar una omisión al pago de regularización del Impuesto a la Renta de Persona Natural del ejercicio gravable 2008 por incremento patrimonial no justificado y ganancia de capital, y que solicitó al recurrente la exhibición y/o presentación de

 1



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

diversa documentación, entre otros, declaración jurada del Impuesto Predial y/o de propiedad vehicular y éste no cumplió lo solicitado y al ser requerido nuevamente para la presentación de tal documentación tampoco cumplió.

Que agrega que verificó que el recurrente vendió un terreno de su propiedad ubicado en \_\_\_\_\_, el que correspondía al Fundo \_\_\_\_\_ denominado \_\_\_\_\_, asimismo, el 31 de diciembre de 2007 adquirió un quinto de las acciones y derechos correspondientes a un área de 1 725 m2 del mencionado predio, siendo que en mérito a ambas escrituras públicas tanto de compra como de venta se imputaron al recurrente rentas de segunda categoría, y que, de otro lado, le solicitó sustentar las observaciones formuladas por la adquisición de cinco inmuebles, por disposición de efectivo para el pago de una empresa del sistema financiero y por la disposición de efectivo para la adquisición de cheques de gerencia, sin embargo, no cumplió con sustentar el referido incremento patrimonial, por lo que declaró infundada la reclamación.

Que indica que el recurrente interpuso su recurso de reclamación el 18 de marzo de 2010, por lo que el término probatorio venció el 30 de abril de 2010, sin embargo, el recurrente presentó los medios probatorios y canceló la deuda impugnada el 11 y 12 de octubre de 2010, respectivamente, por lo tanto, conforme al artículo 125° del Código Tributario, no procedía meritarlos, asimismo, las sanciones de multa por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 176° y los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario se encuentran arregladas a ley.

Que mediante Carta \_\_\_\_\_ SUNAT (foja 94) y los Requerimientos \_\_\_\_\_ (fojas 56, 57, 69 a 77, 81, 82 y 86 a 87), la Administración realizó al recurrente un procedimiento de fiscalización, a fin de verificar sus obligaciones tributarias con relación al Impuesto a la Renta – Personas Naturales del ejercicio 2008.

Que como resultado de la fiscalización realizada la Administración determinó omisiones al anotado tributo y período por incremento patrimonial no justificado y ganancia de capital, asimismo detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 176° y en los numerales 1 y 5 de los artículos 177° del Código Tributario; emitiendo, en consecuencia, la Resolución de Determinación \_\_\_\_\_ y las Resoluciones de Multa \_\_\_\_\_ (fojas 183 a 188).

## Resolución de Determinación

### Ganancia de capital

Que de acuerdo al inciso b) del artículo 1° y el artículo 2° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, el Impuesto a la Renta grava la ganancia de capital, la que está constituida por cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital, esto es, aquéllos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa; y que no constituye ganancia de capital gravable el resultado de la enajenación de inmuebles ocupados como casa habitación por el enajenante, debiendo entenderse por éste a una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, que no genere rentas de tercera categoría.

Que la Trigésimo Quinta Disposición Transitoria y Final de la referida norma dispone que las ganancias de capital provenientes de la enajenación de inmuebles distintos a la casa habitación, efectuadas por personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales,

<sup>1</sup> Notificados con constancia de negativa a la recepción, de acuerdo al inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (fojas 55, 68, 80, 85 y 93).



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

constituirán rentas gravadas de la segunda categoría, siempre que la adquisición y enajenación de tales bienes se produzca a partir del 1 de enero de 2004.

Que el artículo 20° de la citada ley, señala que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, y cuando éstos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total por tales operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, entendiéndose como tal al costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria<sup>2</sup>.

Que conforme al inciso a) del numeral 21.1 del artículo 21° de la referida ley, tratándose de una enajenación, si el inmueble fue adquirido por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, y la adquisición fue a título oneroso, el costo computable será el valor de adquisición o construcción reajustado por los índices de corrección monetaria que establece el Ministerio de Economía y Finanzas en base a los Índices de Precios al por Mayor proporcionados por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).

Que el artículo 84°-A de la anotada ley<sup>3</sup> prevé que en la enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos, el enajenante abonará con carácter de pago a cuenta del impuesto que en definitiva le corresponda por el ejercicio gravable y dentro del mes siguiente de suscrita la minuta de compraventa o del negocio jurídico que corresponda, un importe equivalente al 0,5 por ciento del valor de venta.

Que según el inciso j) del artículo 24° de la norma en mención, son rentas de segunda categoría, las ganancias de capital, y conforme con su artículo 36°<sup>4</sup>, para establecer la renta neta se deducirá por todo concepto el 10% del total de la renta bruta.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento (foja 77) la Administración solicitó al recurrente que sustentara las observaciones detalladas en el punto 2 del Anexo "A" al mencionado requerimiento, toda vez que mediante Escritura Pública N° 4255 de 6 de febrero de 2008, suscrita ante el Notario y aclarada con Escritura Pública N° 5619, efectuó la venta del Lote N° 18 de la Manzana C-3 que correspondía al denominado ubicado en la provincia de , departamento de Puno, por el importe de S/ 12 000,00, el que fue adquirido el 31 de diciembre de 2007 según Escritura Pública suscrita ante el Notario Jesús Suni Huanca, por el importe de S/ 1 025,00, por lo que obtuvo rentas netas de segunda categoría por S/ 8 035,00 (fojas 73 y 74).

Que en el Anexo "A" al Resultado del Requerimiento ) (fojas 63 y 64) la Administración dejó constancia que el recurrente no cumplió con lo solicitado, por lo que mantuvo la observación.

Que se constata del Testimonio de la Escritura Pública de Compra Venta de 31 de diciembre de 2007 (fojas 19 y 20), que otorgó en venta al recurrente diversos predios individualizados, entre ellos, los correspondientes a los de la con una medida de 39 metros de frente y 40 metros de fondo, verificándose en la cláusula segunda de dicho testimonio que por los anotados predios se efectuó el pago US\$ 10 000,00, suma que el vendedor declaró haber recibido a su satisfacción.

<sup>2</sup> Similar redacción se mantuvo con la modificación del Decreto Legislativo N° 979, vigente a partir del 1 de enero de 2008.

<sup>3</sup> Antes de la modificatoria introducida por el Decreto Legislativo N° 972, vigente a partir del 1 de enero de 2009.

<sup>4</sup> Antes de la modificatoria introducida por el Decreto Legislativo N° 972, vigente a partir del 1 de enero de 2009.

3



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

Que se verifica en autos los Testimonios de la Escritura Pública de Compra Venta de Inmueble de 6 de febrero de 2008 (fojas 21 a 24) y de la Escritura Pública Aclaratoria de 14 de diciembre de 2009, mediante las cuales el recurrente efectuó la venta del inmueble ubicado ( Futura Urbanización Ciudad Nueva) que corresponde al Fundo denominado ' , ciudad de , provincia de San Román, departamento de Puno, el cual fue adquirido mediante Escritura Pública de Compra Venta de 31 de diciembre de 2007, otorgada por el Notario ; lote de terreno que cuenta con un área de 160 m2, con una medida de 8 metros de frente por 20 metros de fondo.

Que asimismo, de la cláusula segunda del referido Testimonio de la Escritura Pública de Compraventa se aprecia que el precio por el cual se efectuó la venta de dicho inmueble ascendió a S/ 12 000,00 (foja 22/reverso).

Que estando a los hechos expuestos y la normatividad antes citada, el recurrente obtuvo durante el ejercicio 2008 ingresos que constituyeron rentas de segunda categoría para efecto del Impuesto a la Renta, verificándose que para efectos de la determinación del importe materia de reparo la Administración procedió a dividir el monto de US\$ 10 000,00 entre 1 560m2 (39 x 40) a fin de obtener el precio del metro cuadrado, el que ascendía a US\$ 6.41, el cual multiplicado por 160 m2 dio como resultado US\$ 1 025,60, suma que al tipo de cambio aplicado con arreglo a ley, resultó un costo de adquisición de S/ 3 072,00, el que deducido del valor de venta (S/ 12 000,00) y aplicada la deducción del 10% prevista por ley, da como resultado el importe de S/ 8 035,00 materia de reparo, lo que se encuentra ajustado a ley.

Que en consecuencia, toda vez que el recurrente, no obstante haber sido debidamente requerido por la Administración, no desvirtuó de manera alguna el reparo formulado por la Administración, habiéndose verificado en esta instancia que el mismo se encuentra arreglado a ley, procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

## **Incremento patrimonial no justificado**

Que de acuerdo con el numeral 2 del artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la Administración puede determinar la obligación tributaria sobre base presunta en mérito a los hechos y circunstancias que, por su relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitiesen establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Que el numeral 15 del artículo 64° del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, indica que la Administración podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando las normas tributarias lo establezcan de manera expresa.

Que este Tribunal ha establecido, en las Resoluciones N° 13369-1-2012 y 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 (causal que se encuentra recogida en el citado numeral 15 según texto modificado por Decreto Legislativo N° 981); y, además, la detección de un incremento patrimonial no justificado crea dudas respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente por lo que, en caso de estar bien determinado, se configura el supuesto establecido en el numeral 2 del artículo 64° del mismo código.

Que según el artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta, 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



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

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.

Que el numeral 1 del artículo 91° de la aludida ley, menciona que sin perjuicio de las presunciones previstas en el Código Tributario, la SUNAT podrá practicar la determinación de la obligación tributaria, en base a 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, 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, siendo que dichos métodos deberán considerar también la deducción de las rentas totales declaradas y otros ingresos y/o rentas percibidas comprobadas por la SUNAT.

Que por su parte, el artículo 59° del reglamento de la ley en referencia, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado 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, dispone que para efecto de la determinación de la obligación tributaria en virtud a la presunción a que se refiere el artículo 52° y el numeral 1 del artículo 91° de la ley, se tendrá en cuenta las definiciones que se efectúan en dicho artículo, entre otros, la de consumo, la que se entenderá como todas aquellas erogaciones de dinero efectuadas durante el ejercicio, destinadas a gastos personales tales como alimentación, vivienda, vestido, educación, transporte, energía, recreación, entre otros, y/o a la adquisición de bienes que al final del ejercicio no se reflejan en su patrimonio, sea por extinción, enajenación o donación, entre otros, también se consideran consumos a los retiros de las cuentas de entidades del sistema financiero de fondos depositados durante el ejercicio.

Que de acuerdo con el inciso d) del aludido artículo, para determinar el incremento patrimonial en el ejercicio sujeto a fiscalización, la SUNAT utilizará, a su elección, cualquiera de los métodos que se señalan a continuación, siendo de aplicación, en cada uno de ellos, lo dispuesto en el artículo 92° de la ley: i) Método del balance más consumo, que consiste en adicionar a las variaciones patrimoniales del ejercicio, los consumos; y, ii) Método de adquisiciones y desembolsos, que consiste 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, asimismo, se deducirán las adquisiciones y los depósitos provenientes de préstamos que cumplan los requisitos a que se refiere el artículo 60°-A; y tratándose de bienes y depósitos en cuentas, no es necesario distinguir si éstos se reflejan en el patrimonio al final del ejercicio.

Que el mismo inciso añade que se computarán como desembolsos, incluso, las disposiciones de dinero para pagos de consumos realizados a través de tarjetas de crédito, cuotas de préstamos, pago de tributos, entre otros y que el incremento patrimonial se determinará, en ambos métodos, deduciendo 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



# Tribunal Fiscal

Nº 07007-5-2019

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 el inciso e) del artículo en mención, señala que del incremento patrimonial determinado conforme con el inciso precedente, se deducirán: 1) las rentas e ingresos percibidos por el deudor tributario en el ejercicio, previa comprobación de la SUNAT, aun cuando no hubiere presentado la declaración, siendo que no forman parte de las rentas o ingresos, las rentas fictas, las retenciones y otros descuentos, tales como los realizados por mandato judicial, debidamente comprobados por la Administración, las rentas o ingresos a que se refieren los incisos b) y c) del artículo 52° de la ley, los ingresos provenientes de préstamos, cumplan o no los requisitos a que se refiere el artículo 60°-A; y, 2) las adquisiciones de bienes por donaciones u otras liberalidades, que consten en escritura pública o en otro documento fehaciente, siendo que el incremento patrimonial no justificado estará constituido por la parte del incremento patrimonial que no haya sido absorbido por las deducciones a que se refiere este inciso.

Que establece que el párrafo final del mencionado inciso e), concordado con lo dispuesto por el inciso g) del mismo artículo, el incremento patrimonial no justificado estará constituido por la parte del incremento patrimonial que no haya sido absorbido por las deducciones a que se refiere dicho inciso e), y siendo que, a su vez, la renta neta presunta estará constituida por aquel incremento patrimonial no justificado, la cual deberá adicionarse a la renta neta global o a la renta neta de tercera categoría, según corresponda, conforme a lo establecido en el Código Tributario.

Que conforme con lo expuesto, a efecto de la determinación del incremento patrimonial no justificado, la Administración podía verificarlo sobre la base de establecer cuál fue el flujo monetario de la recurrente en el ejercicio sujeto a fiscalización (método de adquisiciones y desembolsos), tomando para ello en cuenta los ingresos percibidos y toda disposición de bienes y/o dinero (gastos) por parte de aquél, llegando a establecer el incremento patrimonial y, a partir de este importe, el que resulte no justificado (Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06557-4-2009).

Que como resultado de la evaluación y valoración de la documentación e información obtenida de las Declaraciones PDT Notarios, información del Impuesto a las Transacciones Financieras - ITF, entre otros, se efectuó al recurrente la determinación del incremento patrimonial no justificado, toda vez que la Administración determinó que el importe de los ingresos del recurrente correspondientes al ejercicio 2008 no guardaban relación con sus egresos.

Que mediante el punto 1 del Anexo A al Requerimiento (fojas 75 a 77), la Administración comunicó al recurrente que de acuerdo a la información de los Anexos A-1, A-1.1, A-1.2 y A-1.3 a dicho requerimiento (fojas 69 a 72), detectó diferencias entre sus incrementos patrimoniales y el total de rentas percibidas y otros ingresos gravados, inafectos y/o exonerados correspondientes al ejercicio 2008, hechos que configuraban el supuesto de aplicación de base presunta contenido en el artículo 91° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que le requirió sustentar documentariamente el origen de tal incremento que no guarda relación con las rentas y otros ingresos percibidos, determinado de acuerdo al método de adquisiciones y desembolsos, para lo cual debía proporcionar el sustento por escrito y exhibir la documentación que sustentara y desvirtuara el supuesto para la determinación.

Que en los Anexos A -1.1 y A-1.2 la Administración consideró una serie de datos de documentación e información obtenida por cruce de información con notarías donde se suscribieron escrituras públicas de compra venta e información respectiva según detalle del Impuesto a las Transacciones Financieras, a fin de determinar el incremento patrimonial, los que se detallan a continuación:



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

Item	Predio	Fecha de Adquisición	Ubicación del Predio	Porcentaje de Participación	Valor de Adquisición		
					(US\$)	Tipo de Cambio	(S/.)
1	Predio Rústico	03/03/2008	Acciones y Derechos del Predio Rústico	5,00%			54 593,00
2	Predio Rústico	13/03/2008	Acciones y Derechos del Predio Rústico	4,00%			46 075,00
3	Predio Rústico	07/05/2008	Acciones y Derechos del Predio Rústico	1,00%			10 875,00
4	Predio Rústico	15/07/2008	Acciones y Derechos del Predio Rústico	5,00%			54 593,00
5	Predio Urbano	26/08/2008		50,00%	30 200,00	2,928	88 426,00
<b>Total</b>					<b>0</b>		<b>254 562,00</b>

RUC	Declarante	Periodo	Cód. Operación	País Contribuyente	País de Operación	Base	ITF
20100053455		2008/07	2			729,00	0,51
20100053455		2008/08	2			900,00	0,63
Sub Total Cód. 02 (pagos a una empresa del sistema Financiero, en las que no se utilicen cuenta)						1 629,00	1,14
20100053455		2008/08	3			186 943,00	130,86
Sub Total Cód. 03 (Adquisición de cheques de Gerencia, certificados bancarios, cheques de viajero, etc. en los que no se utilicen cuenta)						186 943,00	130,86
<b>Total General</b>						<b>188 571,00</b>	<b>204,00</b>

Que asimismo, la Administración tomó en cuenta la existencia de los ingresos percibidos para el ejercicio 2008 que se detallan seguidamente:

Concepto	Importe US\$	Tipo de Cambio	Importe Parcial (S/.)	Importe Total (S/.)
Otros Ingresos				84 964,00
Venta de terreno en departamento de Puno, según Escritura Pública N° 4255 otorgada ante Notario y aclarada mediante Escritura Pública N° 5619 otorgada por el mismo notario.			12 000,00	



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

Venta de vehículo según Escritura Pública N° 2004 otorgada ante Notario .	24 700,00	2, 954	72 964,00	
	TOTAL			84 964,00

Que en el Resultado del Requerimiento I (fojas 64 a 66), la Administración dejó constancia que el recurrente no presentó documentación alguna destinada a sustentar ni desvirtuar la observación efectuada, por lo que procedió a mantenerla (fojas 59 a 67).

Que conforme se verifica del Anexo N° 01 de la Resolución de Determinación (foja 187) y el Requerimiento el incremento patrimonial no justificado del ejercicio 2008 se obtuvo al considerar todas las adquisiciones y desembolsos efectuados por el recurrente.

DETERMINACIÓN DEL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO		
Conceptos	Adquisiciones y Desembolsos (S/.)	Deducciones (S/.)
<b>Incrementos determinados por la SUNAT:</b>		
Adquisición de inmuebles	254 562,00	
Disposición en efectivo para la adquisición de cheque de gerencia	186 943,00	
Disposición en efectivo para pagos a una empresa del sistema financiero	1 629,00	
<b>Total Adquisición de Bienes y Desembolsos efectuados</b>	<b>443 134,00</b>	
<b>Pasivos</b>		
Créditos o Prestamos recibidos debidamente sustentados	0,00	
<b>Total Pasivos</b>	<b>0,00</b>	
<b>Incremento Patrimonial</b>	<b>443 134,00</b>	
<b>Rentas Percibidas y otros ingresos gravados, inafectos y exonerados</b>		
Ingresos netos percibidos	84 964,00	
<b>Total de Rentas Netas Percibidas por el contribuyente</b>	<b>84 964,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Incremento Patrimonial no Justificado del Ejercicio</b>	<b>358 170,00</b>	

Que de lo expuesto, se aprecia que la Administración aplicó el método de adquisiciones y desembolsos y consideró las deducciones disponibles en el ejercicio a efecto de determinar el reparo por incremento patrimonial no justificado del ejercicio 2008, lo que se ajusta a lo dispuesto en los artículos 52° y 92° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 60° de su reglamento.

Que en tal sentido, corresponde determinar si los conceptos observados por la Administración que conforman el reparo en mención se encuentran arreglados a ley:

## I. Adquisiciones, derechos y desembolsos que conforman el incremento patrimonial

### a) Adquisición de predios

Que el artículo 923° del Código Civil, aprobado por Decreto Legislativo N° 295, establece que la propiedad es el poder jurídico que permite usar, disfrutar, disponer y reivindicar un bien, y debe ejercerse en armonía con el interés social y dentro de los límites de la ley.

Que el artículo 949° del citado código, señala que la sola obligación de enajenar un inmueble determinado hace al acreedor propietario de él, salvo disposición legal diferente o pacto en contrario.



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

Que de conformidad con el numeral 3 del artículo 245° del Código Procesal Civil, un documento privado adquiere fecha cierta y produce eficacia jurídica como tal en el proceso desde la presentación del documento ante Notario Público, para que certifique la fecha o legalice las firmas.

Que según el criterio previsto por este Tribunal en la Resolución N° 03294-1-2009, entre otras, hay incremento patrimonial no justificado si no logra sustentarse los ingresos para cancelar la adquisición de un inmueble.

Que de la revisión de los Testimonios de las Escrituras Públicas de Compraventa N° 3054, 3180, 3741 y 4337 de 4 de marzo, 19 de marzo, 22 de mayo y 24 de julio de 2008, otorgadas ante el Notario

\_\_\_\_\_, propietarios del 20%, 16%, 4% y 20%, respectivamente de las acciones y derechos del inmueble rústico denominado

\_\_\_\_\_, cuya área y medidas perimétricas aparecían inscritas en la Ficha N° 12058, del Registro de Predios de la Oficina Registral Juliaca; transfirieron las referidas acciones a \_\_\_\_\_, por los importes de S/ 218 370,00, S/ 184 300,00, S/ 43 500,00 y S/ 218 370,00, pagados íntegramente por éstos últimos, agregándose en las cláusulas segundas de tales contratos que, como dicha adquisición era efectuaba por los 4 hermanos, la totalidad de lo adquirido se distribuiría en partes iguales a razón del 5%, 4%, 1% y 5% de las acciones y derechos del total del inmueble (fojas 5 a 15).

Que asimismo, se verifica de la Ficha Registral \_\_\_\_\_) de la Oficina Registral Arequipa de la Zona Registral N° XII, Sede Arequipa, que respecto del inmueble ubicado \_\_\_\_\_, el recurrente adquirió el 26 de agosto de 2008 el 50% de los derechos y acciones en virtud del contrato de compraventa celebrado con \_\_\_\_\_ por el monto ascendente a US\$ 30 200,00 (foja 4).

Que conforme se verifica en autos, el recurrente adquirió los 5 inmuebles antes mencionados en el ejercicio 2008; sin embargo, éste no justificó el origen de los ingresos que le permitieron tales adquisiciones, no obstante, haber sido debidamente requerido para tal efecto por la Administración; encontrándose la inclusión de éstas para determinar el incremento patrimonial arreglada a ley.

## **b) Desembolsos de disposición en efectivo para la adquisición de cheques de gerencia**

Que mediante Requerimiento \_\_\_\_\_ la Administración solicitó al recurrente que exhibiera y proporcionara la documentación e información que sustentara las observaciones detalladas en el Anexo A-1.2 referida a la información proporcionada por las entidades financieras sobre el Impuesto a las Transacciones Financieras – ITF, respecto de la adquisición de un cheque de gerencia (foja 60).

Que en el resultado de anotado requerimiento (foja 67), la Administración dejó constancia que el recurrente no cumplió con exhibir ni proporcionar documentación alguna que sustentara lo requerido por aquélla.

Que en el presente caso, se tiene que de lo informado por el Banco Internacional del Perú – Interbank (fojas 33 y 38), el recurrente obtuvo disposición de efectivo del importe de S/ 186 943,00 efectuada el 11 de setiembre de 2008, para la adquisición de un cheque de gerencia, efectuando el pago del ITF correspondiente, no obstante, se verifica que el recurrente no cumplió con acreditar el origen de tales fondos; por lo que al estar a su disposición y constituir un indicador de riqueza, resulta procedente su inclusión para determinar el incremento patrimonial.





# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

Que en cuanto a lo alegado por el recurrente respecto a que se le estaría imputando doblemente el desembolso efectuado en cuanto a la adquisición de un cheque de gerencia, que finalmente utilizó para la adquisición del inmueble ubicado en la provincia y departamento de \_\_\_\_\_; cabe indicar que ello no se encuentra acreditado en autos, no habiendo el recurrente acreditado de modo alguno su afirmación.

## c) Disposición de efectivo para pagos a una empresa del sistema financiero

Que mediante el Requerimiento N° \_\_\_\_\_, la Administración solicitó al recurrente que exhibiera y proporcionara la documentación e información que sustentara las observaciones detalladas en el Anexo A-1.2 referida a la información proporcionada por las entidades financieras sobre el Impuesto a las Transacciones Financieras (foja 60).

Que en el resultado de anotado requerimiento (foja 67), la Administración dejó constancia que el recurrente no cumplió con exhibir ni proporcionar documentación alguna que sustentara lo requerido por aquélla.

Que en el presente caso, se tiene que de lo informado por el Banco \_\_\_\_\_ (fojas 33 y 38) el recurrente obtuvo disposiciones de efectivo de S/ 728,57 y S/ 900,00, efectuadas el 12 de agosto y 11 de setiembre de 2008, por las cuales pagó el ITF, no obstante, no se advierte de autos que aquél hubiese cumplido con acreditar el origen de tales fondos; por lo que al estar a su disposición y constituir un indicador de riqueza, resulta procedente su inclusión dentro del incremento patrimonial no justificado.

## II. Fondos disponibles que justifican el incremento patrimonial

Que de acuerdo con lo indicado por este Tribunal en Resoluciones N° 04409-5-2006 y 01949-2-2004, entre otras, 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.

### a) Otros ingresos

Que de acuerdo con lo actuado en la fiscalización, la Administración ha considerado para justificar el incremento patrimonial del ejercicio 2008, los importes que fueron determinados sobre la base de la información de Ingresos estimados por Operaciones con Notarios 2008, referidas a la Escritura Pública N° 4255 aclarada mediante Escritura Pública N° 5619, respecto de la venta efectuada por el recurrente del terreno ubicado en la \_\_\_\_\_ parcialidad c \_\_\_\_\_ por el importe de S/ 12 000,00 y por la venta de un vehículo sustentada en la Escritura Pública N° 2004 otorgada ante Notario \_\_\_\_\_ por el importe de S/ 72 964,00, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso d) del artículo 60° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, sin que el recurrente hubiese planteado cuestionamiento alguno al respecto; en tal sentido, la inclusión de tales sumas para justificar el incremento patrimonial se encuentra arreglada a ley.

Que atendiendo a las normas antes glosadas y al criterio jurisprudencial citado, resulta arreglada a ley la deducción de los conceptos antes mencionado para efecto de la determinación del incremento patrimonial no justificado del ejercicio 2008.



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

Que de lo expuesto en los considerandos anteriores, se tiene conforme a lo constatado en autos que sobre la base de la documentación verificada en fiscalización, la Administración determinó respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 un incremento patrimonial no justificado ascendente a S/ 358 170,00, de acuerdo con sus facultades de fiscalización y determinación, y conforme con el procedimiento establecido, según las normas del Código Tributario, la Ley del Impuesto a la Renta y los criterios señalados previamente por este Tribunal, conforme al flujo monetario del recurrente en tal ejercicio de acuerdo a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo argumentado por la recurrente que se deben merituar las pruebas que fueron presentadas en la etapa de reclamación en forma extemporánea; cabe señalar que de acuerdo al artículo 125° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, el plazo para ofrecer las pruebas y actuarlas es de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpuso el recurso de reclamación o apelación, siendo que el vencimiento del mencionado plazo no requiere declaración expresa por parte de la Administración Tributaria.

Que se verifica en autos (fojas 106 a 111) que el recurrente el 18 de marzo de 2010 interpuso recurso de reclamación contra los valores materia de autos, por lo que el término probatorio de 30 días a que se refiere el precitado artículo 125° del Código Tributario, venció el 30 de abril de 2010; sin embargo, el recurrente recién el 12 de octubre de 2010 con escrito ampliatorio de su recurso de reclamación (fojas 174 a 182) refirió, entre otros, adjuntar los medios probatorios requeridos en la fiscalización y solicita éstas sean meritadas por la Administración; habiendo indicado ésta última en la resolución apelada que teniendo en cuenta que los medios probatorios presentados fueron presentados vencido el término probatorio previsto en el aludido artículo 125°, esto es, extemporáneamente, no correspondía ser meritados.

Que en efecto, conforme a lo señalado por la Administración y se verifica en autos, los medios probatorios a que hace alusión el recurrente (fojas 134 a 173) fueron presentados por éste vencido el plazo de 30 días hábiles para ofrecer y actuar pruebas, conforme el artículo 125° antes señalado, por lo que no procedía merituarlos, resultando arreglado a ley el actuar de la Administración.

Que asimismo, de acuerdo al criterio establecido en la Resolución N° 03113-1-2006, toda vez que los supuestos previstos en los artículos 141° y 148° del Código Tributario no resultan excluyentes con el supuesto establecido en el artículo 125° del mismo código, aun cuando el recurrente hubiera efectuado el pago a fin que las pruebas no presentadas sean admitidas, correspondía que éste hubiera realizado tal ofrecimiento dentro del anotado plazo de 30 días de presentada su reclamación, no siendo, de otro lado, de aplicación la Resolución N° 0036-3-2001 aludida por el recurrente, al estar referida a un caso de presentación de medios probatorios dentro del mencionado plazo de ley; no correspondiendo, en consecuencia, evaluar en la presente instancia las mencionadas pruebas presentadas por el recurrente fuera del plazo de ley.

Que contrariamente a lo alegado por el recurrente, se verifica que los actos emitidos durante el procedimiento de fiscalización le fueron debidamente notificados, mediante negativa a la recepción en su domicilio fiscal<sup>5</sup>, no apreciándose vulneración alguna a su derecho de defensa, asimismo, se constata que tanto los valores como la resolución apelada se encuentran debidamente motivados, por lo que no corresponde amparar tales alegatos.

<sup>5</sup> Según su Comprobante de Información Registrada (fojas 1 y 2), el recurrente tenía como domicilio fiscal durante la fiscalización, el ubicado en \_\_\_\_\_ y, posteriormente, en el 2010 efectuó el cambio de domicilio al ubicado \_\_\_\_\_, provincia y distrito de \_\_\_\_\_ (fojas 112 y 113).



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

## Resolución de Multa

Que la Resolución de Multa (foja 185) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, según el cual constituye infracción no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos.

Que de acuerdo al artículo 79° de la Ley del Impuesto a la Renta, 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 estando a las normas glosadas, toda vez que, conforme se ha expuesto con anterioridad, la Administración determinó rentas gravadas a cargo del recurrente por el ejercicio 2008, éste tenía la obligación de presentar su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del anotado ejercicio (2008)<sup>6</sup>, no obstante, no presentó tal declaración, según se verifica en autos (fojas 193 y 194), por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, verificándose que el importe de la sanción se impuso conforme a ley, correspondiendo, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en este extremo.

## Resolución de Multa

Que la Resolución de Multa (foja 184), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, según el cual constituye infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, no exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 08975-3-2009 y 01326-8-2012, entre otras, ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario está referida al incumplimiento en la exhibición de libros, registros y otros documentos que los contribuyentes se encuentran obligados a llevar o mantener en virtud de normas expresas.

Que a través del punto 1 del Requerimiento (fojas 86 y 87), la Administración solicitó al recurrente que presentara y/o exhibiera diversa documentación tributaria y contable, entre otros, la declaración jurada del Impuesto Predial del año 2008; habiendo dejado constancia en el punto 1 del resultado a dicho requerimiento (fojas 83 y 84), que el recurrente no cumplió con lo solicitado.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento (foja 82), la Administración reiteró al recurrente que presentara, entre otros, la declaración jurada del Impuesto Predial del año 2008, indicándole que al no haber presentado la documentación requerida incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, por lo que debía presentar la información solicitada a fin de subsanarla; no obstante, conforme al resultado de tal requerimiento, el recurrente no presentó la documentación requerida (foja 79).

Que de conformidad con el artículo 14° del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal, aprobado por Decreto Supremo N° 156-2004-EF, los contribuyentes del Impuesto Predial deberán presentar una declaración jurada anual de acuerdo con lo establecido por la Administración Tributaria;

<sup>6</sup> Conforme se aprecia de la Resolución de Superintendencia N° 001-2009/SUNAT que estableció el cronograma para el cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales de los deudores tributarios correspondientes al 2008, el plazo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias del recurrente referidas a las declaraciones y pago de la regularización del Impuesto a la Renta de Persona Natural para el ejercicio 2008, venció el 26 de marzo de 2009.



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

encontrándose obligados a ello, entre otro, toda persona que tenga la calidad de propietaria de inmuebles al 1 de enero de determinado ejercicio.

Que de acuerdo con lo señalado en considerandos anteriores, se verifica del Testimonio de la Escritura Pública de Compra Venta de 31 de diciembre de 2007 (fojas 19 y 20), que otorgó en venta al recurrente diversos predios individualizados, entre ellos, los correspondientes a los Lotes ; siendo que conforme a los Testimonios de la Escritura Pública de Compra Venta de Inmueble de 6 de febrero de 2008 (fojas 21 a 24) y de la Escritura Pública Aclaratoria respectiva, el recurrente efectuó la venta del inmueble ubicado en el (Futura Urbanización ) que corresponde al denominado ubicado en la Parcialidad de ciudad de provincia de departamento de , el cual fue adquirido mediante la anotada Escritura Pública de Compra Venta de 31 de diciembre de 2007; por lo que el recurrente se encontraba obligado a presentar la declaración jurada del Impuesto Predial del año 2008, y, consecuentemente, cumplir con lo requerido por la Administración, sin embargo, no lo hizo.

Que en tal sentido, el recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, habiéndose verificado que el importe de la sanción de multa se encuentra conforme a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada también en este extremo.

## Resolución de Multa

Que la Resolución de Multa (foja 183), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario.

Que de acuerdo al numeral 5 del artículo 177° del mencionado Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, constituye infracción no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que ésta establezca.

Que mediante los puntos 3, 5, 6, 7 y 8 del Requerimiento (fojas 86 y 87), la Administración solicitó al recurrente que presentara y/o exhibiera diversa información tributaria y contable, entre otros, un escrito en el que detallara las cuentas bancarias que aperturó como titular y en forma mancomunada con terceros en instituciones del sistema financiero del país o del exterior, el detalle de inmueble cedidos en uso y de bienes inmuebles de su propiedad, el detalle de préstamos recibidos o entregados, el análisis de liquidación del Impuesto a la Rentas de primera, segunda, tercera, cuarta y quinta categorías y un informe si se ejecutó la opción establecida en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en los puntos 3, 5, 6, 7 y 8 del Resultado del Requerimiento (foja 84), la Administración dejó constancia que el recurrente no cumplió con presentar lo solicitado, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción y, por lo tanto, la resolución de multa materia de análisis se ajusta a lo previsto por ley.

Que mediante los puntos 3, 5, 6, 7 y 8 del Requerimiento (foja 82), la Administración reiteró al recurrente que presentara los informes antes señalados, indicándole que le requería la subsanación correspondiente a fin de acogerse al Régimen de Gradualidad, no obstante, al cierre del citado requerimiento, el recurrente no presentó la documentación requerida (foja 79).



# Tribunal Fiscal

N° 07007-5-2019

Que de lo expuesto, se tiene que el recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del referido código, habiéndose verificado que la sanción de multa ha sido determinada por la Administración conforme a ley, por lo procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

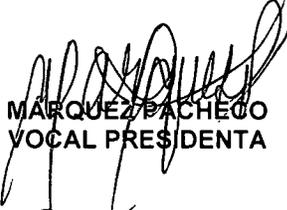
Con los vocales Martel Sánchez y Fuentes Borda, a quienes se llamó para completa Sala, e interviniendo como ponente la vocal Márquez Pacheco.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia

de 8 de noviembre de 2010.

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



MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL PRESIDENTA



MARTEL SÁNCHEZ  
VOCAL



FUENTES BORDA  
VOCAL



Quintana Aquénua  
Secretaria Relatora  
MP/QA/rsc.