



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
CHARCA HUASQUE Walter  
Tito FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 14/05/2024  
08:24:35 COT  
Motivo: En señal de  
conformidad



# Tribunal Fiscal

Nº 04354-2-2024

**EXPEDIENTE N°** : 3944-2024  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : San Martín  
**FECHA** : Lima, 3 de mayo de 2024

**VISTA** la apelación interpuesta por , con R.U.C. N° , contra la Resolución N° , emitida el 20 de diciembre de 2023 por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° y N° , giradas por el Impuesto a la Renta - Rentas del Trabajo del ejercicio 2018 y por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 176° y 177° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la Administración indica que como resultado de la fiscalización realizada al recurrente determinó el Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo del ejercicio 2018, sobre base presunta, al haberse establecido la existencia de un Incremento Patrimonial No Justificado ascendente a S/ 5 788 274,10, de conformidad con los numerales 3, 4 y 15 del artículo 64° del Código Tributario, los artículos 52°, 91° y 92° de la Ley del Impuesto a la Renta y los artículos 60° y 60°-A de su reglamento, al no haber acreditado con documentación fehaciente el origen de los fondos de los depósitos efectuados en el Sistema Financiero en dicho ejercicio.

Que el recurrente sostiene que obtuvo ingresos de manera formal, los depositó en el sistema bancario y constituían renta de tercera categoría y no rentas de trabajo, siendo que, incluso en este último supuesto, el que se encontraba obligado a efectuar las respectivas retenciones era el empleador.

Que agrega que no presentó la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 debido al desconocimiento de las normas tributarias.

Que en el presente caso, como resultado del procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo del ejercicio 2018, iniciado al recurrente mediante Carta N° y Requerimiento N° (folios 1 y 5), la Administración efectuó una determinación sobre base presunta, respecto del Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo del ejercicio 2018, en la que estableció en las rentas de trabajo un Incremento Patrimonial No Justificado de S/ 5 788 274,10, así como detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 176° y 177° del Código Tributario, lo que dio lugar a la emisión de los valores impugnados (folios 203 a 224).

## Resolución de Determinación N° - Impuesto a la Renta del ejercicio 2018

### Incremento Patrimonial No Justificado

Que de conformidad con el numeral 2 del artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, durante el período de prescripción, la Administración podrá determinar la obligación tributaria sobre 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 numeral 2 del artículo 64° del citado código, establece que la Administración podrá utilizar directamente 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



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
CASTANEDA ALTAMIRANO  
Victor Eduardo FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 13/05/2024 16:12:58  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
TERRY RAMOS Carmen Ines  
FAU 20131370645 soft  
Fecha: 13/05/2024 12:53:51  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
TOLEDO SAGASTEGUI  
Claudia Elizabeth FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 13/05/2024 14:29:46  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# *Tribunal Fiscal*

N° 04354-2-2024

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 el numeral 4 del artículo 64° del anotado código, la Administración podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta cuando el deudor tributario oculte activos, rentas, ingresos, bienes, pasivos, gastos o egresos o consigne pasivos, gastos o egresos falsos.

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

Que de otro lado, según el artículo 52° de 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 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 el último párrafo del citado artículo 92° precisa que lo dispuesto en dicho artículo no será de aplicación a las personas jurídicas a quienes pueda determinarse la obligación tributaria en base a la presunción a que se refiere el artículo 70° del Código Tributario.

Que, por su parte, el artículo 59° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, 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, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, dispone que para efecto de la determinación de la obligación tributaria sobre la base de 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 dicho artículo agrega que, tratándose de bienes y depósitos en cuentas, no es necesario distinguir si estos 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.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 04354-2-2024

Que finalmente, el anotado artículo señala que el incremento patrimonial se determinará 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 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 g) del mencionado artículo 60°, modificado por Decreto Supremo N° 313-2009-EF, dispone que la renta neta presunta estará constituida por el incremento patrimonial no justificado, la misma que deberá adicionarse a la renta neta del trabajo.

Que por su parte, según el artículo 60°-A del aludido reglamento, de conformidad con el inciso e) del artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta y el último párrafo del artículo 8° de la Ley N° 28194, Ley que dispuso Medidas para la Lucha contra la Evasión y la Formalización de la Economía, los préstamos de dinero sólo podrán justificar los incrementos patrimoniales cuando: 1) El préstamo otorgado esté vinculado directamente a la necesidad de adquisición del patrimonio y/o de incurrir en un consumo cuyo origen se requiera justificar, 2) El mutuante se encuentre plenamente identificado y no tenga la condición de "no habido" al momento de suscribir el contrato ni al momento de efectuar el desembolso del dinero, 3) Tratándose de los mutuarios, adicionalmente se tendrá en cuenta lo siguiente: a) Aquellos obligados a utilizar los medios de pago a que se refiere el artículo 5° de la Ley N° 28194, podrán justificar los incrementos patrimoniales cuando el dinero hubiera sido recibido a través de los medios de pago. En este supuesto deberán identificar la entidad del Sistema Financiero que intermedió la transferencia de fondos, siendo que la devolución del dinero recibido en préstamo sin utilizar los medios de pago, se reputará como incremento patrimonial. De haber empleado los medios de pago, deberá justificar el origen del dinero devuelto, y b) Aquellos exceptuados de utilizar los medios de pago por cumplir con las condiciones a que se refiere el último párrafo, incisos a) al c), del artículo 6° de la Ley N° 28194, podrán justificar los incrementos patrimoniales cuando cumplan con los requisitos a que alude el numeral siguiente, 4) Tratándose de mutuantes, podrán justificar los incrementos patrimoniales con los intereses provenientes de los préstamos, cuando los contratos de préstamo consten en documento de fecha cierta y contengan por lo menos la siguiente información: a) La denominación de la moneda e importe del préstamo, b) La fecha de entrega del dinero, c) Los intereses pactados, y d) La forma, plazo y fechas de pago, y 5) La fecha cierta del documento en que consta el contrato y la fecha del desembolso del préstamo, deberán ser anteriores o coincidentes con las fechas de las adquisiciones, inversiones, consumos o gastos que se pretendan justificar, sin perjuicio de lo cual, la SUNAT podrá verificar si la operación es fehaciente.

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 (causal que actualmente se encuentra recogida en el citado numeral 15) 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 citado código.

Que en relación a la causal establecida en el numeral 4 del artículo 64° del Código Tributario, este Tribunal en la Resolución N° 04279-2-2018, señaló que se entenderá configurada siempre que se demostrase la existencia del Incremento Patrimonial No Justificado.

Que, en tal sentido, se entenderán configuradas las causales antes señaladas, siempre que se demostrase la existencia del Incremento Patrimonial No Justificado, por lo que para tal fin corresponde seguidamente verificar si el procedimiento aplicado por la Administración se encuentra determinado de acuerdo a ley.

Que según el Anexo N° 1.1 de la Resolución de Determinación N° (folio 206), se observa que la Administración determinó por el ejercicio 2018 un Incremento Patrimonial No Justificado atribuible al recurrente ascendente a S/ 5 788 274,10, mediante la utilización del método de adquisiciones y desembolsos, conforme se detalla en el siguiente cuadro:



# Tribunal Fiscal

N° 04354-2-2024

## Incremento Patrimonial No Justificado

| ACTIVOS                                                 | IMPORTES<br>(S/)    |
|---------------------------------------------------------|---------------------|
| Depósitos en Sistema Financiero Nacional No Sustentados | 5 788 290,00        |
| <b>TOTAL ACTIVOS (A)</b>                                | <b>5 788 290,00</b> |
| PASIVOS                                                 |                     |
| Préstamos Bancarios                                     | 15,90               |
| <b>TOTAL PASIVO (B)</b>                                 | <b>15,90</b>        |
| <b>INCREMENTO PATRIMONIAL (C) = (A-B)</b>               | <b>5 788 274,10</b> |
| <b>(-) RENTAS PERCIBIDAS Y OTROS INGRESOS</b>           |                     |
| 1. RENTAS NETAS PERCIBIDAS                              | -                   |
| 2. OTROS INGRESOS                                       | -                   |
| <b>TOTAL (D)</b>                                        | <b>-</b>            |
| <b>INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO = (C-D)</b>    | <b>5 788 274,10</b> |
| <b>ATRIBUCIÓN DEL 100%</b>                              | <b>5 788 274,10</b> |

Que como se advierte en el cuadro antes detallado, la Administración determinó el Incremento Patrimonial No Justificado mediante el método de adquisiciones y desembolsos, confrontándose los ingresos percibidos por el recurrente en el ejercicio 2018 con los desembolsos realizados durante el mismo ejercicio.

### I. Activos

Que en las Resoluciones N° 07335-4-2003, N° 07300-2-2003 y N° 00126-3-2004, entre otras, este Tribunal ha considerado como válido que los abonos 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.

Que, en tal sentido, procede examinar si la Administración actuó conforme a ley, al considerar cada uno de los abonos no sustentados.

#### Depósitos en el Sistema Financiero Nacional No Sustentados

Que mediante el punto 3 del Requerimiento N° (folios 5 y 6), depositado en el buzón electrónico del recurrente el 21 de diciembre de 2022, la Administración solicitó al recurrente que proporcionara un escrito detallando sus cuentas bancarias como titular y/o mancomunadas con su cónyuge y/o terceros (indicando apellidos y nombres) en entidades del Sistema Financiero del país y/o del exterior (indicar el país) que incluyera el tipo de cuenta, moneda, nombre de la entidad financiera y número de cuenta, así como los estados de sus cuentas bancarias.

Que, en respuesta, mediante escrito ingresado el 4 de enero de 2023 (folios 15 a 31), el recurrente indicó, entre otros, que era titular de la Cuenta de Ahorro en Moneda Nacional N° de la . y que su actividad comercial era el transporte de carga (ganado) por carretera.

Que en el punto 3 del Resultado de Requerimiento N° (folios 32 a 36), cerrado el 11 de enero de 2023, la Administración dejó constancia que el recurrente presentó el detalle de la aludida cuenta bancaria, así como que no presentó y/o exhibió las copias escaneadas de los estados bancarios correspondientes a dicha cuenta.

Que, además, según la información proporcionada por el Banco - , el recurrente tuvo movimientos (cargos y abonos) en cuentas bancarias de dicho banco durante los períodos de enero a diciembre de 2018, en consecuencia, no presentó y/o exhibió el detalle de las cuentas bancarias que tenía en el Banco - , así como tampoco las copias escaneadas de los estados de cuenta de las referidas cuentas.

Que mediante los puntos N° 1 y N° 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 38 a 40), la Administración solicitó al recurrente que presentara y/o proporcionara copias escaneadas del original de los estados de cuenta bancarios correspondientes a su cuenta en la .; el detalle de las cuentas bancarias que tenía en el Banco - , así como las



# Tribunal Fiscal

N° 04354-2-2024

copias escaneadas de los estados bancarios correspondientes a las cuentas mantenidas en el Banco

Que en respuesta, mediante escrito ingresado el 6 de febrero de 2023 (folios 45 a 59), el recurrente indicó, entre otros, que se dedicaba a la compra y venta de ganado así como a la comercialización de papa y yerbabuena, que el abono se realizaba directamente en sus cuentas del Banco

y , así como que no percibió rentas de cuarta y quinta categoría, además, precisó que era titular de la Cuenta en Ahorro en Moneda Nacional N° del Banco y de la Cuenta de Ahorro en Moneda Nacional N°

de la , asimismo, adjuntó copias de los estados de cuenta de mayo a agosto, noviembre y diciembre de 2018, correspondientes a la Cuenta de Ahorro en Moneda Nacional N° de la , el detalle de la Cuenta en Ahorro en Moneda Nacional N°

del Banco , así como copias de los estados de cuenta de enero, marzo, mayo, julio, setiembre y noviembre de 2018, correspondientes a las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° y N° del Banco

Que en los puntos N° 1 y N° 2 del Anexo N° 1 al Resultado de Requerimiento N° (folios 63), cerrado el 21 de abril de 2023, la Administración dejó constancia que el recurrente exhibió copias de los estados de cuenta de mayo a agosto, noviembre y diciembre de 2018, correspondientes a la Cuenta de Ahorro en Moneda Nacional N° de la , copias de los estados de cuenta de enero, marzo, mayo, julio, setiembre y noviembre de 2018, correspondientes a las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° , mas no exhibió las copias de los estados de cuenta de enero a abril, setiembre y octubre de 2018, correspondientes a la Cuenta de Ahorro en Moneda Nacional N° de la , así como tampoco las copias de los estados de cuenta de febrero, abril, junio, agosto, octubre y diciembre de 2018, correspondientes a la Cuenta de Ahorro en Moneda Nacional N° del Banco

Que con escrito ingresado el 2 de mayo de 2023 (folios 65 a 78), el recurrente manifestó que los abonos se efectuaron directamente en sus cuentas bancarias, asimismo, adjuntó las copias de los estados de cuenta de febrero, abril, junio, agosto, octubre y diciembre de 2018, correspondientes a las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° y N° del Banco

, y copias de los estados de cuenta de enero a abril, setiembre y octubre de 2018, correspondientes a la Cuenta de Ahorro en Moneda Nacional N° de la

Que mediante los puntos N° 1 y N° 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (folios 80 a 85), la Administración solicitó al recurrente que proporcionara en formato Excel (xls oxlsx) una explicación respecto del origen y procedencia, así como del destino y utilización de cada acreditación o abono y que exhibiera documentación y/o proporcionara en formato de texto (txt) información acerca de la procedencia u origen de cada una de las acreditaciones en las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° de la y N° del Banco

– , detalladas en el Anexo N° 2 (folios 83 a 85), tales como documentos de depósitos, transferencias y/o giros (vouchers de depósito o de giro, notificación o aviso de transferencia, entre otros), facturas, boletas de venta, recibos por honorarios, boletas de pago de remuneraciones, Registro de Ventas en el que se encontraran anotados los documentos antes citados, contratos, correos electrónicos o cualquier otro documento que considere pertinente.

Que en respuesta, mediante escrito ingresado el 6 de junio de 2023 (folios 89 a 93 y 109), el recurrente manifestó, entre otros, que se dedicaba a la agricultura y a la ganadería; que su capital, ascendente a S/ 200 000,00, lo obtuvo como consecuencia de años de trabajo legal, desde hace 16 años, y con anterioridad al ejercicio 2019, año en que activó su RUC; que no tenía conocimiento de las normas tributarias; que no recibió ni emitió boletas ni facturas de ventas; que los bienes que vendió se encontraban exonerados del Impuesto General a las Ventas; que las operaciones comerciales se efectuaron mediante acuerdos verbales y que era el encargado de recibir los pagos y depositarlos posteriormente en las cuentas bancarias del recurrente, asimismo, adjuntó copias de los estados de cuenta de enero a diciembre de 2018, correspondientes a la Cuenta de Ahorro en Moneda Nacional N° de la y una declaración jurada.



# Tribunal Fiscal

N° 04354-2-2024

Que en los puntos N° 1 y N° 2 del Anexo N° 01 del Resultado de Requerimiento N° (folios 110 a 113), cerrado el 8 de junio de 2023, la Administración dejó constancia de lo afirmado y adjuntado por la recurrente y precisó que no proporcionó en formato Excel (xls oxlsx) explicación del origen y procedencia, así como del destino y utilización de cada acreditación o abono, ni documentación ni información en formato de texto (txt) acerca de la procedencia u origen de cada una de las acreditaciones en las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° de la y N° del Banco – , además, señaló que las copias de los citados estados de cuenta habían sido presentadas anteriormente y que la declaración jurada carecía de fecha cierta.

Que mediante el punto N° 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (folios 118 a 124), la Administración indicó que al vencimiento del plazo otorgado mediante el Requerimiento N° el recurrente no exhibió documentación con fecha cierta y/o no proporcionó información respecto de la procedencia u origen y destino de cada una de las acreditaciones en sus cuentas de entidades financieras, agregó que resultaba contradictorio que, por un lado, en el descargo presentado al Requerimiento N° , afirmara que se dedicaba al transporte de ganado y que, por otro lado, en el descargo presentado al Requerimiento N° , manifestara que solo realizaba actividades de compra y venta de ganado y papas.

Que además, a través del referido requerimiento, la Administración precisó que se configuró el supuesto establecido por el numeral 15 del artículo 64° del Código Tributario, entre otros, y determinó incrementos patrimoniales por justificar, tal como se detalla en los Anexos N° 02 y N° 03 (folios 126 a 129), por lo que solicitó al recurrente que, a efectos de desvirtuar el supuesto de determinación sobre base presunta y el procedimiento aplicado en la determinación de incrementos patrimoniales a justificar, presentara documentación fehaciente y/o proporcionara información que sustentara el origen de los fondos económicos de los depósitos recibidos en las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° de la y N° del Banco , según lo detallado en el Anexo N° 03 (folios 127 a 129), que acreditara la actividad económica y fuente productora de ingresos mediante la que obtuvo los referidos fondos, así como otras operaciones o actos jurídicos que generaron los anotados fondos.

Que en el punto N° 1 del Anexo N° 01 del Resultado de Requerimiento N° (folios 138 a 141), cerrado el 22 de junio de 2023, la Administración dejó constancia que el recurrente no presentó y/o no proporcionó la documentación y/o información solicitada, por lo que al no haber sustentado las observaciones determinó que los depósitos en el sistema bancario nacional no sustentados ascendía a S/ 5 788 290,00, así como una renta neta presunta por incrementos patrimoniales no justificados, según lo detallado en el Anexo N° 02 (folio 142), de conformidad con el numeral 15 del artículo 64° del Código Tributario y los artículos 91° y 92° de la Ley del Impuesto a la Renta, así como los artículos 60° y 60°-A de su reglamento.

Que en los estados de las cuentas de ahorro soles del Banco y la , ambas de titularidad del recurrente (folios 47 a 58, 66 a 77 y 95 a 106), se aprecia que durante el ejercicio 2018 se realizaron abonos a su favor, conforme con el siguiente detalle:

Depósitos en el Sistema financiero - Ejercicio 2018

| Entidad Bancaria | Tipo de Cuenta            | N° de Cuenta | Titular             | Importe Soles |
|------------------|---------------------------|--------------|---------------------|---------------|
|                  | Ahorro en Moneda Nacional |              | Wilmer Ynga Maicelo | 1 553 690,00  |
|                  | Ahorro en Moneda Nacional |              | Wilmer Ynga Maicelo | 4 234 600,00  |
| Total            |                           |              |                     | 5 788 290,00  |

Que, sobre el particular, se tiene que el recurrente, a fin de sustentar el origen de los fondos que le permitieron sustentar tales depósitos, señaló que éstos correspondían a los ingresos de sus actividades agrícolas y ganaderas que realizó durante el ejercicio fiscalizado, por lo que presentó copias de los estados de cuenta de enero a diciembre de 2018, correspondientes a las Cuentas de Ahorro en Moneda



# *Tribunal Fiscal*

Nº 04354-2-2024

Nacional N° \_\_\_\_\_ de la \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_ del Banco \_\_\_\_\_,  
el detalle de las referidas cuentas y una declaración jurada.

Que los estados de cuenta de las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° \_\_\_\_\_ del Banco \_\_\_\_\_ y el cuadro de detalle de tal cuenta bancaria (folios 46 a 48, 50, 53, 55 y 56), no sustentan el origen de las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° \_\_\_\_\_ de la \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_ del Banco \_\_\_\_\_, toda vez que se encuentran referidas a una cuenta bancaria distinta a las observadas.

Que los cuadros de detalle de las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° \_\_\_\_\_ de la \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_ del Banco \_\_\_\_\_ (folios 20 y 46), no sustentan el origen de los abonos efectuados en las mencionadas cuentas bancarias, puesto que únicamente detallan las características de tales cuentas.

Que de los estados de cuenta de las Cuentas de Ahorro en Moneda Nacional N° \_\_\_\_\_ de la \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_ del Banco \_\_\_\_\_ (folios 47 a 58, 66 a 77 y 95 a 106), se observa el detalle general de los cargos y abonos que se realizaron durante el ejercicio fiscalizado, sin embargo, estos no permiten identificar a las operaciones que corresponden, por lo que no acreditan el origen de los abonos efectuados en las cuentas bancarias observadas.

Que si bien en la "declaración jurada" (folio 107), \_\_\_\_\_ manifestó que durante el año 2018 realizó depósitos en las aludidas cuentas del recurrente, con motivo del pago efectuado por los clientes de este, no corresponde merituarla, dado que conforme con el artículo 125° del Código Tributario, los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración, por lo que las manifestaciones que terceros puedan proporcionar bajo el formato de un "declaración jurada" no califican como algún medio de prueba aceptado por el Código Tributario, en consecuencia, no constituye medio probatorio que pudiera actuarse en el presente procedimiento, por lo que no desvirtúa el reparo materia de análisis.

Que si bien la recurrente afirma que contaba con un capital ascendente a S/ 200 000,00, originado desde hace 16 años, se debe precisar que conforme ha señalado este Tribunal en reiteradas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 14252-1-2008 y N° 08579-4-2007, entre otras, a fin que los ingresos de un ejercicio anterior puedan ser válidamente considerados como fondos disponibles que justificarían el incremento patrimonial determinado, el recurrente se encuentra en la obligación de acreditar con la documentación pertinente que al inicio del ejercicio mantenía en su poder tales fondos y que habrían servido para justificar los depósitos y entregas correspondientes, lo que no ha ocurrido en este caso, toda vez que durante la etapa de fiscalización no se presentó elemento probatorio que realmente acreditara la disponibilidad de fondos al inicio del ejercicio 2018 a efecto de sustentar los importes materia de reparo.

Que, en tal sentido, de lo antes expuesto y de la documentación que obra en autos, no se advierte que el recurrente, durante el procedimiento de fiscalización, hubiera presentado elementos probatorios que permitieran verificar el origen de los fondos que le permitieron realizar los depósitos en sus cuentas bancarias y que si bien señaló que correspondían a sus actividades agrícolas y ganaderas, no presentó elementos probatorios que permitieran verificar tales afirmaciones, siendo que de la documentación que presentó no se advirtieron elementos que permitieran vincularlos con tales depósitos, más aún si del Comprobante de Información Registrada (folios 313 y 314), se aprecia que consigna como inicio de actividades el 6 de marzo de 2019, no apreciándose de autos que hubiere declarado renta alguna por tales actividades.

Que, por consiguiente, al no haberse acreditado el origen de los fondos para realizar los depósitos resulta válido que tales importes hayan sido incluidos como parte del incremento patrimonial del ejercicio acotado.

Que lo sostenido por el recurrente en relación a que obtuvo ingresos de manera formal y los depositó en el sistema bancario, carece de sustento, ya que correspondía que sustentara documentariamente el origen de los abonos efectuados a sus cuentas bancarias, no obstante, según lo analizado precedentemente, no cumplió con ello.



# *Tribunal Fiscal*

N° 04354-2-2024

Que si bien el recurrente señala que los ingresos observados constituían renta de tercera categoría y no rentas de trabajo, siendo que, incluso en este último supuesto, el que se encontraba obligado a efectuar las respectivas retenciones era el empleador, no resulta amparable, toda vez que de conformidad con el artículo 92° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso g) del artículo 60° de su reglamento, la renta neta presunta antes analizada debe adicionarse a la renta neta del trabajo.

## **II. Pasivos**

Que según se ha establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04761-4-2003, N° 1949-2-2004 y N° 01424-7-2010, los fondos disponibles que permiten justificar el incremento patrimonial determinado por la Administración, están conformados tanto por las rentas declaradas como por aquéllas de procedencia conocida detectadas mediante fiscalización, así como por los ingresos que no califican como rentas, siempre que no se trate de fondos provenientes de actividades ilícitas y donaciones que no consten en documento de fecha cierta o escritura pública, de conformidad con el artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el Anexo N° 2 del Resultado de Requerimiento N° (folio 142), se advierte que la Administración consideró como fuente de recursos que le permitió sustentar los fondos que utilizó durante el ejercicio acotado, los préstamos bancarios que recibió el recurrente, por el importe de S/ 15,90, el cual no ha sido materia de cuestionamiento, en tal sentido, su inclusión como ingreso que justifica el incremento patrimonial se ajusta a ley.

Que, por consiguiente, el Incremento Patrimonial No Justificado determinado por la Administración se encuentra arreglado a ley y, por ende, se encuentra justificada la aplicación de las causales reguladas en los numerales 4 y 15 de artículo 64° del Código Tributario<sup>1</sup>, que facultan a la Administración a determinar la obligación tributaria sobre base presunta y al haberse verificado que el procedimiento seguido se encuentra arreglado a ley, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

### **Resolución de Multa N° Código Tributario**

### **– Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del**

Que la anotada resolución de multa (folios 222 a 224), fue girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, por no presentar dentro del plazo establecido la declaración jurada del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2018.

Que según el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, constituye infracción no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, la que se encuentra sancionada con una multa equivalente a 50% de la UIT, según la Tabla II de Infracciones y Sanciones Tributarias, aplicable a las Personas naturales, que perciban renta de cuarta categoría, Personas acogidas al Régimen Especial de Renta y otras personas y entidades no incluidas en las Tablas I y III, en lo que sea aplicable.

Que de acuerdo con el artículo 79° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, los contribuyentes del impuesto, que obtengan rentas computables para los efectos de esta ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable. No presentarán la declaración a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes que perciban exclusivamente rentas de quinta categoría

Que, asimismo, según el artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta, se presume de pleno derecho que el incremento patrimonial determinado constituye renta no declarada y que en tal orden de ideas se trata de rentas gravables, que debieron ser declaradas.

Que el último párrafo del artículo 65° del Código Tributario señala que la aplicación de las presunciones sería considerada para efecto de los tributos que constituyen el Sistema Tributario Nacional y sería susceptible de la aplicación de las multas establecidas en la Tabla de Infracciones Tributarias y Sanciones.

<sup>1</sup> Causales consignadas en el Anexo N° 1 de la Resolución de Determinación N°



# *Tribunal Fiscal*

**Nº 04354-2-2024**

Que en consecuencia, estando a las normas glosadas, el recurrente tenía la obligación de presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2018, pues conforme se ha expuesto con anterioridad, se determinaron rentas gravadas en tal ejercicio, por lo que al haberse acreditado en autos que esta no presentó dicha declaración, según se dejó indicado en el punto N° 2 del Anexo N° 01 del Resultado de Requerimiento N° (folio 141), se configuró la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, y al verificarse que el monto de la anotada resolución de multa se encuentra arreglado a ley, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que lo afirmado por el recurrente en el sentido que no presentó la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 debido al desconocimiento de las normas tributarias, no resulta atendible, toda vez que el artículo 109° de la Constitución establece que el desconocimiento de la ley no lo exime de su cumplimiento, por lo que estando a que las normas aplicables al presente caso han sido debidamente publicadas en el diario oficial "El Peruano", dichas normas resultan de obligatorio cumplimiento.

**Resolución de Multa N°** **– Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario**

Que la aludida resolución de multa (folios 218 a 220), ha sido girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, advirtiéndose que respecto de esta el recurrente no ha formulado argumento alguno a fin de desvirtuarla y dado que en autos se ha verificado que se encuentra arreglada a ley, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Con las vocales Terry Ramos y Toledo Sagástegui, e interviniendo como ponente el vocal Castañeda Altamirano.

## **RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución N° de 20 de diciembre de 2023.

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

**CASTAÑEDA ALTAMIRANO**  
**VOCAL PRESIDENTE**

**TERRY RAMOS**  
**VOCAL**

**TOLEDO SAGÁSTEGUI**  
**VOCAL**

**Charca Huascope**  
**Secretario Relator**  
CA/CH/EM/njt.

**Nota: Documento firmado digitalmente**