



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

EXPEDIENTE N° : 2454-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 4 de enero de 2024

VISTA la apelación interpuesta por _____ con RUC N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 27 de diciembre de 2021, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° _____ girada por el Impuesto a la Renta de Personas Naturales – Rentas del Trabajo del ejercicio 2016 y la Resolución de Multa N° _____ emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que la Administración le atribuye una renta no declarada conforme al artículo 52 de la Ley del Impuesto a la Renta, determinando un incremento patrimonial no justificado por depósitos en el sistema financiero, sin embargo, estos corresponden a devoluciones de préstamos que había efectuado a _____ y _____, así como el reintegro de gastos de viaje como Presidente del Consejo Directivo de la Asociación Educacional Británica del Perú que opera el Colegio _____. Con relación a la adquisición de activos financieros señala que no constituyen incremento patrimonial, sino que se realizaron con los propios fondos del portafolio de inversiones en el _____, no existiendo nuevos depósitos en la cuenta o ingresos no reconocidos, tratándose de movimientos de la misma cuenta en diferentes inversiones.

Que por su parte, la Administración señala respecto de las observaciones por amortización de préstamo por \$51 650,00, devolución de préstamo de _____ por \$8 000,00 y reintegro de gastos de viaje como presidente del directorio no remunerado por \$4 828,00, que el recurrente no presentó documentación de fecha cierta que acredite la existencia de los préstamos o de la obligación de reembolsar los gastos de alojamiento y viáticos en que incurrió. En cuanto a los depósitos de \$1 399,00, \$2 000,00 y S/15 000,00 y la adquisición de activos en el extranjero por S/1 663 300,00, no se presentó documentación que permita establecer que tienen una fuente y causa sustentada.

Que indica que confirmó el resultado del procedimiento de fiscalización realizado al recurrente, en el que determinó el Impuesto a la Renta de Personas Naturales – Rentas de Trabajo del ejercicio 2016¹, sobre base presunta, pues este incurrió en las causales establecidas en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario, determinando un incremento patrimonial no justificado sobre la base del Método de Adquisiciones y Desembolsos por S/2 023 618,00.

Que en el presente caso, mediante Carta N° _____ SUNAT y Requerimiento N° _____ (fojas 669, 670 y 867), la Administración inició al recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva por Impuesto a la Renta de personas naturales de enero a diciembre de 2016, como resultado del cual emitió la Resolución de Determinación N° _____ por regularización del Impuesto a la Renta del trabajo del ejercicio 2016 y la Resolución de Multa N° _____ por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

¹ A excepción del reparo por venta de vehículo por \$18 500,00 que fue levantado en instancia de reclamación (foja 1283).



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

Que en consecuencia, la materia controvertida en el presente proceso consiste en determinar si la Resolución de Determinación N° _____ y la Resolución de Multa N° _____ han sido emitidas conforme a ley.

RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

Que en los Anexos N° 1 y 2 de la Resolución de Determinación N° _____ (fojas 1625 y 1626), se aprecia que la Administración estableció renta neta presunta por incremento patrimonial no justificado por el ejercicio gravable 2016 por S/2 086 899,00, importe que atribuyó al 100% al recurrente al verificar que ejerció la opción de atribuirse las rentas comunes obtenidas por la sociedad conyugal conformada con _____ bajo el régimen patrimonial de sociedad de gananciales. Producto de ello determinó un tributo omitido de S/625 952,00, conforme con el Resultado del Requerimiento N° _____, y consignó como base legal el artículo 63, los numerales 2, 4 y 15 del artículo 64 del Código Tributario, los artículos 49, 52, 91 y 92 de la Ley del Impuesto a la Renta y los artículos 59, 60 y 60-A de su Reglamento, entre otros.

Que de manera previa al análisis de la determinación del incremento patrimonial no justificado, corresponde evaluar la atribución de rentas de la sociedad conyugal.

Atribución de las rentas determinadas a la sociedad conyugal

Que el artículo 14 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, aplicable al ejercicio gravable materia de autos, prescribe que son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas, así como las sociedades conyugales que ejercieran la opción prevista por el artículo 16 de la ley.

Que por su parte, el artículo 16 de la citada ley dispone que en el caso de sociedades conyugales, las rentas que obtenga cada cónyuge serán declaradas independientemente por cada uno de ellos; y las rentas producidas por bienes comunes serán atribuidas, por igual, a cada uno de los cónyuges, sin embargo, éstos podrán optar por atribuirlos a uno sólo a efecto de la declaración y pago como sociedad conyugal.

Que el artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 159-2007-EF, dispone que los cónyuges que opten por declarar y pagar el impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes producidas por los bienes propios y/o comunes, atribuirán a uno de ellos la representación de la sociedad conyugal, comunicando este hecho a la SUNAT; la opción se ejercerá en la oportunidad en que corresponda efectuar el pago a cuenta del mes de enero de cada ejercicio gravable, surtiendo efecto a partir de dicho ejercicio, igual regla se aplicará cuando los cónyuges opten por regresar al régimen de declaración y pago por separado de rentas previsto en el artículo 16 de la ley, asimismo, el representante de la sociedad conyugal considerará en su declaración las rentas de la sociedad conyugal conjuntamente con sus rentas propias.

Que de otro lado, el artículo 301 del Código Civil establece que en el régimen de sociedad de gananciales puede haber bienes propios de cada cónyuge y bienes de la sociedad.

Que según el artículo 302 del Código Civil, son bienes propios de cada cónyuge: 1) Los que aporte al iniciarse el régimen de sociedad de gananciales; 2) Los que adquiera durante la vigencia de dicho régimen a título oneroso, cuando la causa de adquisición ha precedido a aquélla; 3) Los que adquiera durante la vigencia del régimen a título gratuito; 4) La indemnización por accidentes o por seguros de vida, de daños personales o de enfermedades, deducidas las primas pagadas con bienes de la sociedad; 5) Los derechos de autor e inventor; 6) Los libros, instrumentos y útiles para el ejercicio de la profesión o trabajo, salvo que sean accesorios de una empresa que no tenga la calidad de bien propio; 7) Las acciones y las participaciones de sociedades que se distribuyan gratuitamente entre los socios por revaluación del patrimonio social, cuando esas acciones o participaciones sean bien propio; 8) La renta vitalicia a título gratuito y la convenida a título oneroso cuando la contraprestación constituye bien propio; 9) Los vestidos y objetos de uso personal, así como los diplomas, condecoraciones, correspondencia y recuerdos de



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

familia.

Que el artículo 310 del anotado código señala que son bienes sociales todos los no comprendidos en el artículo 302, incluso los que cualquiera de los cónyuges adquiera por su trabajo, industria o profesión, así como los frutos y productos de todos los bienes propios y de la sociedad y las rentas de los derechos de autor e inventor. También tienen la calidad de bienes sociales los edificios construidos a costa del caudal social en suelo propio de uno de los cónyuges, abonándose a este el valor del suelo al momento del reembolso. Asimismo, el numeral 1 del artículo 311 del mismo código dispone que todos los bienes se presumen sociales, salvo prueba en contrario.

Que mediante el punto 9 del Requerimiento N° (foja 670/vuelta) la Administración solicitó al recurrente que proporcionara un escrito indicando su estado civil, apellidos y nombres del cónyuge, régimen patrimonial de la sociedad conyugal y si ejerció la opción establecida en el artículo 16 de la Ley del Impuesto a la Renta en el ejercicio 2016, entre otros.

Que mediante escrito de 10 de enero de 2019 (foja 488), el recurrente informó estar casado con y precisó que el régimen patrimonial es de sociedad conyugal y que las rentas producidas por los bienes comunes fueron atribuidos solo a su persona (recurrente) para efectos de la declaración, exhibiendo la partida de matrimonio respectiva.

Que asimismo, en la apelada la Administración da cuenta que como resultado de la fiscalización practicada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, formuló reparos por incremento patrimonial no justificado que se atribuyó en 100% al recurrente en la medida que ejerció la opción de atribución de rentas, aspecto que no ha sido impugnado.

Que de acuerdo a lo expuesto y de la revisión de la apelación presentada por el recurrente, se tiene que no existe controversia acerca de que por el ejercicio 2016, la sociedad conyugal ejerció la opción establecida en el artículo 16 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en este orden de ideas, las rentas producidas por bienes comunes o bienes de la sociedad conyugal que se hayan obtenido en el ejercicio gravable 2016, deben ser imputadas en su totalidad al recurrente, por lo que este se encontraba obligado a declarar y pagar respecto del citado ejercicio, el Impuesto a la Renta correspondiente a las rentas originadas tanto por sus bienes propios como por los bienes comunes de la sociedad conyugal, encontrándose arreglado a ley que la Administración le hubiera atribuido el 100% de los reparos formulados.

Incremento Patrimonial No Justificado

Que conforme con el numeral 2 del artículo 63 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-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 de acuerdo con el numeral 2 del artículo 64 del citado código, la Administración podía utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación sustentatoria o complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos; o cuando existiere dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario.

Que según los numerales 4 y 15 del mismo artículo, 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 (numeral 4), y cuando las normas tributarias lo establezcan de manera expresa (numeral 15).

Que el numeral 1 del artículo 91 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que sin perjuicio de las presunciones establecidas por el Código Tributario, la SUNAT podrá practicar la determinación de la obligación tributaria en base a la



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

presunción de renta neta por incremento patrimonial cuyo origen no pueda ser justificado, cuando ocurra cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo 64 del Código Tributario, y también sería de aplicación cuando la SUNAT compruebe diferencias entre los incrementos patrimoniales y las rentas totales declaradas o ingresos percibidos.

Que según el artículo 92 de la citada 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. 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 a los métodos que establezca el Reglamento. Dichos métodos deberán considerar también la deducción de las rentas totales declaradas y otros ingresos y/o rentas percibidas comprobadas por la SUNAT.

Que de acuerdo con el artículo 52 de la misma ley, aplicable al caso de autos, se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituyen renta neta no declarada por este. 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 por su parte, el artículo 59 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, sustituido por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, establece 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 numeral 2 del literal d) del artículo 60 del aludido reglamento, sustituido por el mismo decreto supremo, prevé que a 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 del Impuesto a la Renta, la SUNAT podrá utilizar, entre otros métodos, el de adquisición 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 con los requisitos a que alude el artículo 60-A del citado reglamento.

Que dicho 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 el mencionado artículo anota que el incremento patrimonial se determinará deduciendo el patrimonio que no implique una variación patrimonial y/o consumo, 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 literal g) del mismo artículo 60 prevé que la renta neta presunta estará constituida por el incremento patrimonial, la que deberá adicionarse a la renta neta de trabajo.

Que por su parte, según el artículo 60-A del anotado 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, los préstamos de dinero sólo podrán justificar los incrementos patrimoniales cuando: 1. El préstamo otorgado esté vinculado



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

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 en las Resoluciones N° 00143-2-2000 y 00444-3-2003, ha establecido que a efecto de determinar una deuda tributaria sobre base presunta, el Código Tributario establece en primer lugar, la comprobación previa de uno de los supuestos previstos en el artículo 64 de dicha norma y en segundo lugar, la aplicación de un procedimiento de presunción expresamente contemplado en la ley.

Que en las Resoluciones N° 04409-5-2006, 03485-4-2006 y 13369-1-2012, entre otras, se ha establecido 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 prevista, en el período acotado, en el numeral 15, según texto modificado por Decreto Legislativo N° 981), además, la detección de un Incremento Patrimonial No Justificado crea dudas respecto del 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 como resultado de la evaluación y valoración de la documentación e información proporcionada por el recurrente, en el Anexo N° 02 de la Resolución de Determinación N° (foja 1625), la Administración determinó un Incremento Patrimonial No Justificado por el ejercicio 2016, al establecer que el importe de sus ingresos no guardaba relación con el de sus adquisiciones y desembolsos, según el siguiente detalle:

Incremento Patrimonial No Justificado - Ejercicio 2016	
ACTIVOS	S/
Depósitos en el sistema financiero nacional por sustentar	423 599,00
Disposición de dinero para consumos y desembolsos con cargo a cuentas bancarias	5 205 648,00
Adquisición de activos financieros en el exterior – sin cargos a cuentas bancarias	1 663 300,00
Total Activo (S/)	7 292 547,00
PASIVOS	
Créditos o préstamos percibidos	0,00
(A) Incremento Patrimonial Total (S/)	
RENTAS Y OTROS INGRESOS GRAVADOS, INAFECTOS Y EXONERADOS PERCIBIDOS	
1. Rentas netas	2 288 066,00
Renta neta percibidas de primera categoría	0,00
Renta neta percibidas de segunda categoría (Intereses de préstamos)	300 072,00
Renta neta percibidas de segunda categoría (Dividendos)	1 767 577,00
Renta neta percibidas de cuarta categoría (Dietas de Directorio)	198 928,00
Renta neta percibidas de cuarta categoría (Dietas)	21 488,00
Renta neta percibidas de quinta categoría	0,00
Renta de fuente extranjera	0,00
2. Otros ingresos	3 036 100,00



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

Rescate de fondos mutuos	1 230 467,00
Transferencia entre cuentas propias	1 489 494,00
Otros conceptos	48 996,00
Renta inafecta (pensiones)	136 027,00
Exonerados (Intereses)	45,00
Otros ingresos (sin interés fiscal)	60 894,00
Saldo inicial del ejercicio 2016	70 176,00
3. Ajustes	(118 518,00)
Rentas y/o ingresos no dispuestos al 31.12.2016	(118 516,00)
(B) Ingresos Percibidos Total (S/)	5 205 648,00
Incremento Patrimonial No Justificado (S/) (A) - (B)	2 086 899,00

Que del detalle precedente aprecia que el reparo por Incremento Patrimonial No Justificado fue determinado por la Administración conforme con el Método de Adquisiciones y Desembolsos, que implica la confrontación de los ingresos percibidos en el ejercicio 2016 con los desembolsos (depósitos bancarios, disposición de dinero para consumos y desembolsos y adquisición de activos financieros en el exterior) efectuados durante el mismo ejercicio.

Que en tal sentido, corresponde analizar si los conceptos observados por la Administración antes mencionados, que originaron el reparo por Incremento Patrimonial No Justificado, se encuentran arreglados al procedimiento previsto por la Ley del Impuesto a la Renta, tomando en cuenta para ello lo actuado en el presente caso, la legislación aplicable y los criterios jurisprudenciales existentes.

I. ACTIVOS

Depósitos en las cuentas bancarias nacionales

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 715 a 720), la Administración comunicó al recurrente que de la evaluación y valoración de la documentación proporcionada en virtud del Requerimiento N° determinó presuntos incrementos patrimoniales por justificar por S/2 875 828,00, producto de la observación a los conceptos por depósitos bancarios no sustentados, consumos y desembolsos, transferencias bancarias, entre otros, los que se encuentran detallados en los Anexos N° 2.1 y 2.2, adjuntos al Requerimiento N° (fojas 704 a 706), por lo que le solicitó que presentara un escrito documentado que acreditase el origen y procedencia de los fondos considerados como abonos en sus estados de cuenta, debiendo precisar si estos provienen del capital y/o trabajo, así como la fecha de la operación, banco de origen, entre otra información.

Que adicionalmente, le requirió que indicara la actividad económica y/o fuente productora de ingresos realizada para la obtención de dichos fondos, y que presentara los documentos que sustentaran la información solicitada, entre otros, los documentos por depósitos y/o transferencias efectuadas en sus cuentas bancarias como recibos de depósito, cheques, notas de cargo y abono, reportes de transferencia telegráficas, cablegráficas y facsímil, cancelaciones de depósitos a plazo y/o certificados bancarios letras pagarés, constancias de retiro de efectivo u otro documento fehaciente y documentos por transferencias de fondos entre sus propias cuentas o hacia cuentas de terceros, certificados, entre otros.

Que asimismo, en relación con otras operaciones o actos jurídicos que generaron los fondos en el ejercicio 2016, como préstamos, entre otros, le solicitó que indicara la naturaleza de la actividad, operación o actos jurídicos, apellidos y nombre de las personas que entregaron los fondos, fecha de percepción y el tipo de moneda y el destino de estos, debiendo en tal caso proporcionar documentación original que respalde sus afirmaciones, como copia de los medios de pago utilizados, escritura pública y documentos de fecha cierta.

Que en respuesta, mediante escrito de 26 de octubre de 2020 (fojas 527 a 547), el recurrente señaló que el origen de los fondos provenía de las rentas de capital generadas en sus labores como asesor de empresas, de préstamos efectuados y de la percepción de dividendos.

² Notificado el 9 de enero de 2020 (foja 722).



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

Que asimismo, agregó con respecto a otras operaciones que generaron fondos en el ejercicio 2016 que corresponden a devoluciones y/o amortización de los préstamos otorgados, venta de vehículo y reintegro de gastos de viaje en calidad de presidente de directorio y en cuanto a los fondos correspondientes a los retiros y cargos en cuentas bancarias detallados en el Anexo N° 2.2.5 indicó que corresponden a préstamos otorgados y a la adquisición de un vehículo para un familiar directo.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 791 a 803), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por el recurrente, y precisó que:

- Origen de los fondos económicos: el recurrente tiene ingresos como pensionista de , percibe dividendos, dietas, inversiones en fondos mutuos, realiza préstamos a personas naturales y jurídicas, percibe rentas de primera categoría y también declara rentas de fuente extranjera.
- Actividad económica y fuente productora de ingresos: el recurrente tiene ingresos de primera categoría (alquileres), segunda categoría (dividendos, intereses por préstamos), cuarta categoría (dietas), ingresos inafectos por pensionista.
- Otras operaciones o actos jurídicos que generaron los fondos: mantiene las inconsistencias por venta de vehículos y reintegro de gastos debido a que no se presentó documentación que justifique los abonos en las cuentas bancarias.
- Destino de los fondos de retiros en las cuentas bancarias: no proporcionó original ni copias de los préstamos otorgados a . No justifica retiros ni transferencias, por lo que se mantiene la inconsistencia.
- Otras adquisiciones de bienes y derechos en el ejercicio 2016: el recurrente no tiene otras adquisiciones de bienes y derechos, inversiones o pagos no comprendidos en los anexos N° 2.2, 2.2.1, 2.2.2, 2.2.3, 2.2.4, 2.2.5 y 08 adjuntos al Requerimiento N° .

Que en ese sentido, la Administración determinó Incremento Patrimonial No Justificado por S/3 013 183,00 a través del método de adquisiciones y desembolsos cuyo origen y fuente productora de ingresos se desconoce constituyendo por tanto, renta presunta no declarada, según se detalla en el Anexo N° 02 adjunto a dicho resultado (foja 764).

Que mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° ⁴ (foja 806), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó al recurrente las observaciones formuladas para que presentara sus descargos, adjuntando la documentación que sustente sus afirmaciones, pues indicó que al determinarse un incremento patrimonial no justificado de acuerdo con lo previsto en los artículos 52, 91 y 92 de la Ley del Impuesto a la Renta y los artículos 60 y 60-A de su reglamento, se configuraron las causales previstas en los numerales 2, 4 y 15 del artículo 64 del Código Tributario.

Que en respuesta, el recurrente presentó un escrito (fojas 626 a 637), en el que señaló lo siguiente:

- El origen de los fondos económicos: proviene de la venta de una empresa familiar denominada en el 2006 y sobre esta operación se genera la compra de un portafolio de instrumentos financieros en el exterior el cual es administrado por .
- La actividad económica y fuente productora de ingresos: los fondos se generaron producto de intereses por préstamos otorgados a personas jurídicas, dividendos, dietas, entre otros.
- Otras operaciones o actos jurídicos que generaron los fondos en el ejercicio 2016: (i) amortización de capital de préstamo por \$150 000,00 otorgado a , (ii) devolución de préstamo por \$30 000,00 de . y (iii) venta de vehículos de placas y .
- Destino de los fondos de retiros en las cuentas bancarias: (i) retiro de fondos por \$30 000,00 otorgado a por concepto de préstamo, (ii) retiro de fondos por \$20 000,00, \$40 000,00 y \$10 000,00 por concepto de préstamo a , (iii) retiro de fondos por \$28 490,00 con motivo de adquisición de vehículo para su hija, (iv) retiro de fondos por \$21 440,00 a fin de realizar pago de pensiones al a favor de sus nietas, (v) retiro de fondos en soles que corresponden a gastos con motivo de celebración del matrimonio de su hija, (vi) transferencias entre cuentas, corresponde a transferencias de dólares a las cuentas en soles para la realización de gastos personales.

³ Depositado en el buzón electrónico del recurrente el 3 de diciembre de 2020. (foja 804).

⁴ Depositado en el buzón electrónico del recurrente el 14 de diciembre de 2020. (foja 808).



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

Que en el resultado del citado requerimiento⁵ (fojas 855 a 858), la Administración dejó constancia de los escritos y documentación proporcionados por el recurrente y señaló que respecto de los depósitos en el sistema financiero y la adquisición de activos financieros en el exterior, el recurrente desvirtuó parcialmente las inconsistencias reduciendo el incremento patrimonial S/2 086 899,00, conforme se detalla en los Anexos 2, 2.1, 2.2, 2.2.1, 2.2.2, 2.2.3., 2.2.4, 2.2.5, 3 y 4, adjuntos al Resultado del Requerimiento N° (fojas 809 a 854).

Que cabe señalar que en etapa de reclamación (foja 909) y apelación (fojas 1298 a 1622), el recurrente presentó los siguientes medios probatorios: partida registral de vehículo, escritura pública de transferencia vehículo, registro de operación de transferencia de comprador de vehículo, contrato de préstamo por \$150 000,00 y 3 adendas, recibo de egresos de por \$51 650,00, orden de cheque por \$51 650,00, estado de cuenta donde figura depósito de \$51 650,00, certificado de retenciones de , correo remitidos por área de finanzas de colegio Markham, reportes de devolución de , estados de cuenta donde figuran gastos realizados para búsqueda de director, asiento registral de nombramiento de consejo directivo, actas de sesión del colegio, documentos de coordinación, estados de cuenta y resúmenes emitidos por UBS, reporte de movimientos de la cuenta de Banco UBS y peritaje contable por .

Que al respecto se tiene que de acuerdo con el artículo 141 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953⁶, no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por 6 meses o 9 meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación.

Que asimismo, el artículo 148 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, indicaba que no se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. Sin embargo, dicho órgano resolutor deberá admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal deberá aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago. Similar redacción en dicho extremo recogen las modificaciones dispuestas por los Decretos Legislativos N° 1263 y 1421.

Que, en tal sentido, dado que la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 se encuentra extinguida por pago (fojas 903, 1662 y 1663), corresponde admitir y actuar los medios probatorios presentados por el recurrente.

Que cabe indicar que, conforme se indica en la apelada, en aplicación del artículo 141 del Código Tributario la Administración valoró los medios probatorios presentados en la etapa de reclamación dado que la deuda se encontraba extinguida, lo que se ajusta a derecho, correspondiendo evaluar dichos medios probatorios también en la presente instancia, conjuntamente con los demás medios probatorios presentados.

Que del Anexo N° 2.1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 849 a 853) se advierte que la Administración efectuó observaciones por depósitos efectuados en las siguientes cuentas:

Ítem	Entidad bancaria	Número de cuenta	Tipo de cuenta	Fecha de operación	Concepto	Importe \$	Importe (S/)
1(*)			Cuenta Corriente	04.01.2016	Entr. Efect.	18 500,00	63 381,00
2				21.04.2016	Entr. c/cheques Fue	51 650,00	168 017,45

⁵ Depositado en el buzón electrónico del recurrente el 18 de enero de 2021. (foja 860).

⁶ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 5 de febrero de 2004.



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

3			04.05.2016	Entr. c/cheques Fu	8 000,00	26 656,00
4			04.05.2016	Entr. c/cheques Fu	8 000,00	26 656,00
5			05.05.2016	Entr. c/cheques Fu	6 000,00	19 914,00
6			05.05.2016	Entr. c/cheques Fu	8 000,00	26 552,00
7			04.08.2016		4 828,00	16 096,55
8			16.12.2016		2 137,75	7 264,07
9			01.04.2016	Entr. Efect.	2 000,00	6 676,00
10			27.07.2016	Transf. Clas. Terc.BM	1 399,00	4 686,65
11			24.11.2016	Transf. De otra cuenta	2 000,00	6 828,00
12			25.11.2016	Entr. Efect.	1 600,00	5 460,80
13			25.11.2016	Entr. Efect.	3 400,00	11 604,20
14			21.01.2016	Regul. Abono	-	15 000,00
15			25.02.2016	Entreg. Efect.	-	18 806,01
Total abonos no sustentados						423 598,74

(*) Reparación de \$18 500,00 correspondiente a la venta de vehículo de placa que fue levantado por la Administración en instancia de reclamación.

Que en los estados bancarios de la Cuenta Corriente en dólares N° , Cuenta Maestra en dólares N° , Cuenta Corriente Soles N° del (fojas 213 a 235, 274 a 312), se aprecia que son de titularidad del recurrente y que durante el ejercicio 2016 se realizaron a favor de éste los abonos observados detallados en el Anexo N° 2.1 al Resultado del Requerimiento N° .

Ítem 2

Que para sustentar el abono por \$51 650,00, se advierte que el recurrente presentó copia del Estado de Cuenta Corriente en moneda extranjera del , del mes de abril de 2016, en el que se aprecia el aludido abono por concepto de "Entrega c/cheques Fue" (foja 309).

Que asimismo, proporcionó copia del Contrato de Mutuo que celebró con , el 4 de mayo de 2009 y sus respectivas adendas de 2 de mayo de 2012 y 3 de mayo de 2013 (fojas 571 a 576), mediante los cuales el recurrente otorgó a un préstamo por \$150 000,00 para la adquisición de un inmueble, mediante transferencia bancaria en la cuenta corriente de la referida empresa, pactando una tasa de interés efectiva anual de 11% sobre el monto del capital, a lo que se deberá adicionar el 100% del Impuesto a la Renta de cargo del mutuante, estipulándose su devolución a partir del tercer año siguiente de efectuado el desembolso del préstamo, plazo que fue ampliado sucesivamente por uno y dos años más a partir de la fecha efectiva del abono.

Que cabe precisar que el indicado contrato y sus adendas fueron presentados en copias fotostáticas certificadas por Notario Público de Ica, , de 20 de enero de 2020.

Que además, presentó copia del documento denominados "Recibo de Egresos" del 20 de abril de 2016 (foja 566), en el que dejó constancia del desembolso de \$51 650,00 a favor del recurrente por concepto de devolución de capital por \$50 000,00 y por intereses de \$1 650,00, así como copia de la orden de emisión de cheque a favor del recurrente por \$51 650,00 (foja 566) y copia del estado de cuenta (foja 942) en el que consta que el 21 de abril de 2016 se depositó el referido importe en la cuenta corriente del recurrente.

Que asimismo obra en autos el Certificado de Rentas y Retenciones por Rentas de Segunda Categoría (foja 946) por el cual deja constancia que el recurrente percibió en el ejercicio gravable 2016 el importe total de S/260 643,63 por rentas de segunda categoría por concepto de intereses por préstamo, correspondientes a los meses de enero a abril, julio, setiembre y octubre, efectuando el pago de S/13 032,20 por concepto de Impuesto a la Renta de segunda categoría.

Que en las Resoluciones N° 07300-2-2003, 0126-3-2004, 02036-4-2005, 03895-4-2005, 04759-2-2005 y 03486-4-2006, este Tribunal ha establecido que resulta válido considerar los abonos en cuentas bancarias no sustentados dentro de la determinación del incremento patrimonial, toda vez que representan una disposición de bienes que no ha sido sustentado por el contribuyente, correspondiéndole a estos últimos acreditar el origen de los fondos que sustentan los abonos en las cuentas bancarias materia de análisis.



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

Que de acuerdo con el inciso e) del artículo 52 de la Ley del Impuesto a la Renta, los incrementos patrimoniales no podrán ser justificados con los provenientes de préstamos que no reúnan las condiciones que señale el reglamento.

Que tal como se ha indicado, de conformidad con el numeral 4 del artículo 60-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los 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. Debiendo añadirse que numeral 5 de la referida norma establecía que 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.

Que según el artículo 245 del Código Procesal Civil⁷, un documento privado adquiere fecha cierta y produce eficacia jurídica como tal en el proceso desde: 1) La muerte del otorgante; 2) La presentación del documento ante funcionario público; 3) La presentación del documento ante notario público, para que certifique la fecha o legalice las firmas; 4) La difusión a través de un medio público de fecha determinada o determinable; y 5) Otros casos análogos. Se agrega en el último párrafo del mismo artículo que, excepcionalmente, el Juez puede considerar como fecha cierta la que haya sido determinada por medios técnicos que le produzcan convicción.

Que de acuerdo a lo señalado por el artículo 245 del Código Procesal Civil, «el documento privado es el que otorgan las partes sin necesidad de autorización de un funcionario público ... Los documentos privados extienden su valor probatorio a terceros a partir del momento que adquieren fecha cierta, pues con anterioridad no son oponibles a ellos. Lo que se extiende a terceros es la existencia de la fecha cierta, pero no su contenido y efectos. Para que el documento privado tenga fuerza probatoria es necesario contar con fecha cierta ...»⁸.

Que de las normas citadas se tiene que, para efectos que el mutuante en un contrato de préstamo justifique los incrementos patrimoniales establecidos por la Administración con los intereses recibidos por el aludido mutuo, el referido contrato de préstamo debe constar en documento de fecha cierta, siendo que la fecha cierta del mismo puede estar dada desde cualquiera de los momentos previstos en el artículo 245 del Código Procesal Civil, incluyendo, entre otros, la presentación del documento ante notario público, para que certifique la fecha o legalice las firmas.

Que no obstante, en el caso de autos se verifica que si bien el recurrente presentó fotocopias certificadas notarialmente del contrato de mutuo y de sus respectivas adendas, estas no resultan idóneas para dar por satisfecho el requisito establecido en el artículo 60-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, concordado con el artículo 245 del Código Procesal Civil, toda vez que la certificación notarial tiene fecha 20 de enero de 2020, fecha incluso posterior al inicio del procedimiento de fiscalización, por lo tanto, no permiten acreditar que los acuerdos ahí contenidos correspondan al ejercicio 2016 que permitan justificar el incremento patrimonial observado en el referido ejercicio, conforme a lo dispuesto en las referidas normas, que exigen entre otros, que la fecha cierta del documento en que consta el contrato deberá ser anterior o coincidente con las fechas de las adquisiciones, inversiones, consumos o gastos que se pretendan justificar.

Que en tal sentido, si bien el recurrente presentó documentos como el "Recibo de Egresos" emitido por el recurrente, la orden de emisión del cheque a favor del recurrente por el importe objeto de reparo, el Certificado de Rentas y Retenciones por Rentas de Segunda Categoría emitida por el recurrente y la copia del estado de cuenta bancario del recurrente que muestra el depósito del dinero, los cuales permitirían apreciar el flujo del dinero de el recurrente, no es posible concluir que

⁷ Aplicado al caso de autos en virtud de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, según la cual, «En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho».

⁸ LEDESMA NARVAEZ, Marianella. "Comentarios al Código Procesal Civil". Quinta Edición, Lima, Gaceta Jurídica, 2015, t. 1, pág. 675.



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

dicha operación corresponda a un mutuo dinerario que permita justificar el incremento patrimonial detectado por la Administración, toda vez que no se ha cumplido con su acreditación conforme a lo establecido en los dispositivos normativos antes referidos.

Que si bien el recurrente alega que sus movimientos financieros obedecen a emisiones del sistema financiero que ya contienen en sí mismas una fecha cierta e indubitable, corresponde señalar que de acuerdo con el artículo 60-A de la norma reglamentaria antes citada, los momentos indicados en el artículo 245 del Código Procesal Civil, a partir de los cuales se considera que un documento privado adquiere fecha cierta, no incluyen a los movimientos bancarios. En todo caso, el hecho que la operación en cuestión se encuentre bancarizada únicamente permite evidenciar el flujo de dinero a la cuenta bancaria del recurrente, mas no acredita la operación de la que provienen tales abonos; por lo que carece de mérito lo alegado en este extremo.

Que en consecuencia, resulta correcto que la Administración incluya este concepto en la determinación del incremento patrimonial no justificado que se le atribuye al recurrente por el ejercicio 2014, correspondiendo mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Ítems 3 a 6

Que respecto a los abonos por \$8 000,00, \$8 000,00, \$6 000,00 y \$8 000,00, el recurrente indicó que corresponden a los depósitos de los cheques emitidos por _____, por la devolución del dinero que el recurrente le otorgó en préstamo el 12 de febrero de 2016 por \$30 000,00, por un corto periodo de tiempo, el cual no habría generado intereses.

Que para sustentar el origen de tales abonos, presentó copia del Estado de Cuenta Corriente en moneda extranjera del _____, del mes de mayo de 2016, en el que se aprecia los aludidos abonos por concepto de "Entrega c/cheques Fue" (foja 308).

Que además, inserto en su escrito de reclamación y apelación presentó copia de cheques no negociables a favor del recurrente por \$8 000,00, \$8 000,00, \$6 000,00 y \$8 000,00, del 3 y 5 de mayo de 2016, girados por _____ (fojas 895, 896, 1645 y 1646).

Que de la revisión de la documentación antes citada se tiene que los estados de cuenta bancarios solo acreditan el hecho que a la cuenta bancaria del recurrente ingresaron diversos abonos mediante depósitos de cheques girados por _____, no habiéndose acreditado que tales importes correspondan a la devolución de un mutuo dinerario, como alega el recurrente, ya que no presentó el contrato de préstamo correspondiente, el cual debía constar en documento de fecha cierta, según lo establecido en el artículo 60-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, concordado con el artículo 245 del Código Procesal Civil, tal como se desarrolló en el punto anterior.

Que en cuanto a los argumentos del recurrente orientados a discutir la exigencia de contar con contrato de préstamo en documento de fecha cierta para justificar el incremento patrimonial determinado por la Administración, corresponde remitirnos a lo señalado en el punto anterior.

Que en consecuencia, resulta correcto que la Administración incluya este concepto en la determinación del incremento patrimonial no justificado que se le atribuye al recurrente por el ejercicio 2014, correspondiendo mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Ítems 7 y 8

Que respecto a los abonos por \$4 828,00 y \$2 137,75, el recurrente señaló que corresponden al reembolso que le efectuó el _____ por los gastos en que incurrió en el viaje que realizó a Londres para llevar a cabo el proceso de selección del nuevo Director (Headmaster) de dicha institución, precisando que la empresa _____ fue la encargada de preseleccionar a los candidatos y coordinar las entrevistas que este realizó.

Que con relación a la referida observación el recurrente presentó copia del asiento _____ de la Partida



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

de la Asociación Educacional Británica del Perú inscrita en el Registro de Personas Jurídicas de la Zona Registral IX – Sede Lima, en la que consta su condición de integrante del Consejo Directivo de la referida asociación y su nombramiento como Presidente del referido consejo (fojas 958 a 960).

Que asimismo, proporcionó copia de las Actas de Sesión de Consejo Directivo de la Asociación Educacional Británica del Perú N° 820, 821 y 824, del 8 y 26 de abril y 18 de julio de 2016, respectivamente (fojas 961 a 968), copia del Estado de Cuenta Corriente en moneda extranjera del de los meses de agosto y diciembre de 2016, en el que se aprecia los aludidos abonos por concepto de "Entrega c/cheques Fue" (fojas 297 y 304), los recibos por alojamiento en el del 11 de julio y del 29 de octubre de 2016 por £3 524,13 y £1 679,63, respectivamente (fojas 951 y 954), los vouchers contables y liquidaciones del por esos mismos importes convertidos a dólares (fojas 950 a 954) y correos electrónicos entre personal de y el recurrente sobre las coordinaciones para las entrevistas a candidatos a Headmaster en Londres del 7 y 12 de julio de 2016 (fojas 1593 a 1595).

Que en las Actas de Sesión de Consejo Directivo de la Asociación Educacional Británica del Perú, se da cuenta de la renuncia del Headmaster del Colegio Markham y del nombramiento del Headmaster interino; asimismo, se aprecian las coordinaciones relacionadas al proceso de búsqueda internacional del nuevo Headmaster, donde el recurrente, en su calidad de Presidente del Consejo Directivo, da cuenta de las coordinaciones realizadas para el referido proceso de búsqueda internacional, indicándose que si bien inicialmente realizarían una búsqueda directa, luego toman la decisión de dar por finalizado el Comité de Selección del nuevo Headmaster conformado por el recurrente y otros, optando por la propuesta presentada por la empresa ; adicionalmente se dejó constancia que el recurrente expuso los avances del proceso de selección del nuevo Headmaster por la empresa , detallando que el candidato preseleccionado arribaría a Lima para ser entrevistado los días 22 y 23 de agosto de 2016.

Que de los vouchers contables y liquidaciones del se aprecia que los mismos hacen referencia al reembolso a favor del recurrente de los montos de \$4 828,00 y \$2 137,75, cantidades y fechas que coinciden con los depósitos observados y con los datos que constan en las liquidaciones adjuntas a dichos vouchers donde se hace referencia a los referidos reembolsos por gastos de viaje del recurrente.

Que asimismo, de los correos de coordinación entre personal de y el recurrente del 7 y 12 de julio de 2016, se verifican las coordinaciones para las entrevistas a candidatos a Headmaster en Londres.

Que de un análisis conjunto de la documentación mencionada anteriormente se tiene que, contrariamente a lo sostenido por la Administración, se encuentra acreditado que los depósitos observados por \$4 828,00 y \$2 137,75 corresponden al depósitos efectuados por el al recurrente en calidad de reembolso, en tal sentido, se encuentra acreditado el origen de los mismos y, por tanto, no corresponde que estos montos formen parte del incremento patrimonial, en consecuencia, corresponde levantar el reparo en este extremo.

Que en cuanto al argumento de la Administración en el sentido que no está acreditada la obligación de devolver por parte del , cabe indicar que al tratarse de observaciones por incremento patrimonial no justificado lo que se debe acreditar es el origen de los fondos, como ocurre en el presente caso, no siendo relevante para ello establecer una obligación legal o contractual al respecto, por tanto, dicho argumento carece de sustento.

Ítems 9, 10, 11, 12, 13, 14 y 15

Que en el recurso de apelación se observa que el recurrente no expuso argumentos relacionados a los mencionados ítems, ni presentó medio probatorio alguno sobre el particular, por tanto, los mismos no son objeto de controversia y dichos extremos no serán objeto de pronunciamiento en la presente resolución.

Que en cuanto a los cuestionamientos del recurrente respecto de la exigencia de contar con una contabilidad formal para sustentar los depósitos observados, se debe indicar que el llevado de contabilidad no es el único medio de prueba para sustentar el origen del incremento patrimonial no justificado



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

determinado por la Administración, ya que se permite la presentación de cualquier «otro documento fehaciente» para tal fin; sin embargo, la documentación presentada por el recurrente no ha permitido a este colegiado advertir el origen de los depósitos efectuados.

Adquisición de activos financieros en el exterior por S/1 663 300,00

Que la Administración consideró como parte del incremento patrimonial del ejercicio 2016 las operaciones de adquisición de activos financieros en el exterior mediante la Cuenta N° del de titularidad del recurrente, por S/1 663 300,00; cuyo detalle figura en el Anexo N° 03 al Resultado del Requerimiento N° (foja 818).

Que el recurrente sostiene que las adquisiciones de los activos financieros observados son efectuadas con los fondos del portafolio, los cuales están disponibles desde su apertura, precisando que el referido portafolio fue abierto con los fondos obtenidos por la venta de la empresa familiar, y que es manejado y administrado exclusivamente por el.

Que aduce que las adquisiciones observadas no reflejan ingresos nuevos, sino que son movimientos de la misma cuenta en diferentes inversiones y compras de activos financieros con los importes mantenidos en el portafolio desde el comienzo del ejercicio; esto es, no provienen de ingresos nuevos.

Que asimismo, indicó que los movimientos del portafolio le son reportados a su cuenta mediante resúmenes de rendimientos, los cuales utilizó para realizar sus declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta como rentas de fuente extranjera.

Que explicó que las adquisiciones observadas se habrían realizado con los saldos previos a tales adquisiciones, esto es, con los saldos acumulados al 28 de junio, 22 de setiembre y 20 de octubre de 2016, ascendentes a \$402 099,12, \$150 817,29 y \$333 452,91, respectivamente, señalando que ello se visualizaría en los documentos y en el peritaje contable presentado.

Que por su parte, la Administración mantuvo el reparo al considerar que el recurrente no habría acreditado los saldos o montos disponibles a la fecha de las adquisiciones observadas que posibiliten o muestren que en la cuenta del indicado portafolio se mantenían montos que justifiquen las adquisiciones observadas.

Que para efectos de sustentar las adquisiciones de los instrumentos financieros observados, se advierte que el recurrente presentó estados de cuenta y resúmenes emitidos por (fojas 181 a 206), reporte de movimientos de la cuenta en el (fojas 1090 a 1247) y peritaje contable elaborado por Contador Público Colegiado y Perito Judicial Contable con matrícula (fojas 1248 a 1259).

Que del reporte de movimientos de la cuenta en el denominado "Statement of Assets" (fojas 1090 a 1247) se advierte que se trata de documentos que reflejan el rendimiento de los activos comprendidos en el Portafolio N° al 30 de junio y al 31 de octubre de 2016 y en el Portafolio N° 31 de julio y al 30 de setiembre de 2016; sin embargo, dichos documentos no consignan información relativa a los saldos o montos disponibles a la fecha de las adquisiciones observadas que permitan sustentar que existían fondos que justifiquen las adquisiciones.

Que de los reportes denominados "Income Statement" correspondiente a la Cuenta N° del periodo 1 de enero a 31 de diciembre de 2016 (fojas 1075 a 1089) se advierte que respecto de los activos observados por la Administración: y (Estados Unidos), (Colombia), y (México) consignan como "Posición de apertura" el importe de \$0,00, como "Compras" el importe de \$100 000,00 y como "Posición de Cierre" los importes de \$0,00, \$100 000,00, \$100 000,00, \$100 000,00 y \$0,00, respectivamente; sin embargo, dichos reportes no consignan información relativa al origen de los fondos con los cuales se efectuó la adquisición, no resultando idóneos para acreditar que provienen de los saldos del mismo portafolio, como sostiene el recurrente.

Que asimismo, se aprecia en autos que el recurrente presentó una carta del 8 de noviembre de 2006,



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

remitida por el al recurrente, en el que indica haber recibido el cheque de gerencia por \$17 125 875,00 el cual sería acreditado a su cuenta (foja 602), copia del referido cheque de gerencia (foja 600), páginas del contrato del 30 de octubre de 2006 correspondiente a la venta de sus acciones en la empresa que hacen referencia a que el recurrente recibía la suma de \$17 125 875,00 como parte del pago de la venta de sus acciones en la referida empresa⁹ (fojas 610 a 622).

Que de la documentación antes citada, si bien se aprecia que en el 2006 el recurrente abonó a su Cuenta N° del el importe de \$17 125 875,00, el cual, según el recurrente, correspondería a la suma obtenida por la venta de acciones de la empresa, ello no resulta suficiente para acreditar que los fondos que dieron origen a las adquisiciones observadas provenían de dicha venta o de los rendimientos del portafolio de inversiones y menos aún que hubieran permanecido en dicha cuenta al 1 de enero de 2016, toda vez que para ello debió presentar documentación adicional que acreditara que al 1 de enero del ejercicio 2016 el recurrente mantenía saldos en el referido portafolio que le permitiera efectuar las transacciones observadas, lo que no presentó.

Que si bien el recurrente presentó un Informe Pericial Contable de Parte de 9 de agosto de 2021 elaborado por , Contador Público Colegiado y Perito Judicial Contable con la finalidad de acreditar los movimientos de los saldos en el portafolio de inversión (fojas 1248 a 1259), cabe señalar que, con relación a la observación por la adquisición de activos, en el informe se toma como punto de partida un saldo inicial al 1 de junio de 2016 en la cuenta del recurrente en el que ascendía a -\$2 016,30, en tal sentido, del propio informe pericial presentado por el recurrente se tiene que al 1 de junio de 2016, en la cuenta del recurrente en el no existían fondos para futuras adquisiciones y tomando en cuenta que las adquisiciones observadas tienen fechas 28 de junio, 22 y 28 de setiembre y 20 de octubre de 2016, tal circunstancia no permite sustentar que los fondos que dieron origen a las adquisiciones observadas se encontraban en dicha cuenta al inicio del ejercicio o que mantenía esos saldos en el referido portafolio antes de las adquisiciones o que hayan ingresado fondos al mismo, con su respectivo sustento, en consecuencia, el referido informe no permite desvirtuar las operaciones observadas.

Que en tal sentido, al no haberse acreditado los saldos o montos disponibles a la fecha de las adquisiciones observadas que posibiliten o muestren que en la cuenta del indicado portafolio se mantenían montos que justifiquen las adquisiciones observadas, resultaba acorde a ley que estos se incluyan como parte del incremento patrimonial no justificado del ejercicio acotado, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a las explicaciones del recurrente respecto a que las adquisiciones objeto de reparo provienen de los saldos inmediatamente anteriores a tales adquisiciones, corresponde señalar que tales explicaciones carecen de sustento toda vez la explicación brindada parte de considerar como un saldo inicial al 1 de junio del ejercicio 2016 el importe de -\$2 016,30, en tal sentido, cabe reiterar que resultaba necesario que el recurrente acreditara los saldos o montos disponibles a la fecha de las adquisiciones observadas a fin de corroborar que tales adquisiciones se realizaron con los fondos existentes en el portafolio y, por tanto, que no provenían de ingresos nuevos del recurrente.

Que habiéndose revocado algunos extremos de los reparos impugnados, corresponde que la Administración reliquide la Resolución de Determinación N° .

RENTAS Y OTROS INGRESOS GRAVADOS, INAFECTOS Y EXONERADOS PERCIBIDOS

Que del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° se aprecia que la Administración reconoció el importe total de S/5 205 648,00 por concepto de rentas netas de segunda y cuarta categorías del Impuesto a la Renta del ejercicio, por otros ingresos (rescate de fondos mutuos, transferencias entre cuentas propias, otros conceptos, renta inafecta, intereses exonerados, otros ingresos sin interés fiscal y saldo inicial del ejercicio 2016), y por ajustes de rentas y/o ingresos no dispuestos al 31

⁹ Según el referido contrato la venta total se hace por \$20 769 417,00, correspondiendo al recurrente \$17 336 367, que se pagan en dos cheques, uno por \$17 125 875,00 y otro por \$210 492,00.



Tribunal Fiscal

N° 00020-1-2024

de diciembre de 2016, el cual dedujo del incremento patrimonial del referido ejercicio.

Que en el recurso de apelación se observa que el recurrente no expuso argumentos relacionados a los mencionados conceptos, ni presentó medio probatorio alguno sobre el particular, por tanto, los mismos no son objeto de controversia y tales extremos no serán objeto de pronunciamiento en la presente resolución.

RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la Resolución de Multa N° (fojas 1623 y 1624) fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con la determinación del Impuesto a la Renta Persona Natural del ejercicio 2016, contenida en la Resolución de Determinación N°

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, según texto aplicable al caso de autos, establece que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias el no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario.

Que toda vez que la Resolución de Multa N° se sustenta en la determinación contenida en la Resolución de Determinación N°, que ha sido revocada parcialmente en la presente instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento a efecto que la Administración reliquide la sanción contenida en dicho valor.

Con las vocales Chipoco Saldías, Barrera Vásquez a quien se llamó para completar sala, e interviniendo como ponente el vocal Mejía Ninacondor.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 27 de diciembre de 2021, en el extremo de los ítems 7 y 8 de los depósitos en cuentas bancarias nacionales, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en los demás extremos impugnados.

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

MEJÍA NINACONDOR
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

BARRERA VÁSQUEZ
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
MN/HV/GB/MT/rmh.

Nota: Documento firmado digitalmente