



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

<b>EXPEDIENTE N°</b>	534-2000
<b>INTERESADO</b>	<b>VILMA TANIA VÁSQUEZ RAMÍREZ</b>
<b>ASUNTO</b>	Impuesto a la Renta
<b>PROCEDENCIA</b>	Lima
<b>FECHA</b>	Lima, 22 de agosto de 2003

VISTA la apelación interpuesta por **VILMA TANIA VÁSQUEZ RAMÍREZ** contra la Denegatoria Ficta de la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°s 024-3-06499 a 024-3-06501 por Impuesto a la Renta de los ejercicios 1993 y 1994 y por omisión a los pagos a cuenta del referido Impuesto de 1994 y las Resoluciones de Multa N°s 024-2-19447 a 024-2-19458, giradas por declarar cifras y datos falsos que influyeron en la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable de 1994.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente **señala**, con relación al reparo por rentas de primera categoría por los ejercicios gravables 1993 y 1994, que la Administración no ha considerado la condición de terreno sin construir que tienen sus inmuebles a los que ha atribuido una renta ficta, los mismos que no contaron con instalaciones de agua ni energía eléctrica durante los períodos acotados, con lo cual se acredita que en esa condición no podían generar rentas y que estuvieron totalmente desocupados, precisando además que los terrenos fueron declarados como tales para efecto del Impuesto Predial;

Que adicionalmente, indica que el predio ubicado en Los Paracas N° 395, Mz. O Lote 1 Urbanización Salamanca Ate, no **es de** su propiedad sino de su padre y que el predio ubicado en la Mz. Q Lote 6 de la Urbanización Los Portales de Javier Prado Ate, fue permutado con el Lote 7 dentro de la misma manzana y Urbanización;

Que con respecto al reparo por rentas de segunda y cuarta categorías por el ejercicio 1993, la recurrente alega que los ingresos percibidos por el alquiler de equipos de cómputo a diversas empresas, indebidamente fueron declarados como rentas de cuarta categoría en su declaración del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, señalando además que las rentas por tal concepto ascendieron a S/.31,350.00 y no a los S/.43,038.00 atribuidos por la Administración;

Que asimismo, señala que no se le ha reconocido la deducción del 20% por concepto de depreciación, dispuesta por los artículos 35°, 44° y 47° **de la Ley** del Impuesto a la Renta, y el artículo 68° de su Reglamento;

Que en el caso de las referidas rentas de segunda categoría atribuidas por el ejercicio 1994 por concepto de alquiler de equipos de cómputo ascendente a S/.47,214.00, la recurrente sostiene que por dicho ejercicio no se ha generado ninguna renta, ni devengada ni percibida por tal concepto, indicando que por acuerdo de las partes el aludido servicio de alquiler quedó resuelto y que en el proceso de fiscalización no se comprobó la existencia de provisiones contables por tales gastos, ni comprobantes de pago que acreditaran el pago por parte de las empresas arrendatarias;

Que en cuanto a la atribución de rentas **de** tercera categoría, provenientes de la determinación de rentas establecidas en la fiscalización efectuada a Importaciones Diesel del Perú S.C.R.L. por S/.128,993.12, señala que dado que las resoluciones determinando tales rentas no han sido notificadas a la referida empresa a efecto de realizar sus descargos, la atribución de las mismas debe sujetarse a lo que se resuelva en el procedimiento de reclamo que la indicada empresa interponga;



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Que en cuanto **al** incremento patrimonial determinado a partir del préstamo otorgado a la empresa Comercial del Centro por S/.125,000.00, sostiene que no se ha realizado el análisis correspondiente del flujo monetario privado que acredite el importe prestado, ni se ha tomado en cuenta como renta que sustenta su capacidad patrimonial, los ingresos percibidos por segunda y cuarta categorías, ni la renta presunta estimada de primera y tercera categorías por dicho ejercicio;

Que con relación a los intereses generados por las omisiones a los pagos a cuenta del ejercicio 1994, señala que aquéllas están referidas **a** la presunta renta proveniente del alquiler de computadores por dicho ejercicio, la que no se habría producido dado que no **se** percibieron ingresos por dicho concepto;

Que en cuanto a las Resoluciones de Multa indica que aquéllas son el resultado de **los** reparos por rentas de primera categoría por el ejercicio 1994, las que deben dejarse sin efecto al no estar acreditada **la** percepción de ingresos por el alquiler de computadores por el citado ejercicio 1994;

Que de lo actuado se tiene que mediante Requerimiento N° 0102700 (folios 238) notificado el 15 de noviembre de 1995, la Administración solicitó a la recurrente la exhibición de diversa documentación contable y tributaria, como la presentación de las declaraciones del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 1994 y de autoavalúo de los años 1994 y 1995 de sus propiedades inmuebles;

Que posteriormente, mediante Requerimiento N° O102716 (folios 237) se concedió a la recurrente un aplazamiento para la presentación de la documentación solicitada mediante Requerimiento N° 0102700 hasta el 29 **de** noviembre de 1995;

Que mediante Requerimiento N° O102737 (folios 236) notificado el **8** de enero **de** 1996, la Administración reiteró a la recurrente **la** solicitud de exhibición de las declaraciones juradas de autoavalúo de 1994 y 1995, solicitándole además la escritura de compra venta de dos de sus inmuebles y el sustento del ingreso de cuarta Categoría declarado por **la** recurrente en la declaración jurada del Impuesto a la Renta de 1994;

Que mediante Requerimiento N° O102-96 (folios 235) notificado el 2 de febrero de 1996, la Administración amplió la fiscalización al ejercicio 1993 al comprobarse irregularidades referidas a **la** determinación de la obligación tributaria en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 1994 y en base a los cruces de información efectuados a empresas vinculadas;

Que como consecuencia del referido procedimiento de fiscalización, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación recurridas al efectuarse reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 1993 por renta ficta de primera categoría por predios cedidos gratuitamente, por rentas de segunda Categoría por el arrendamiento de equipos de cómputo a diversas empresas, por rentas de cuarta categoría por dietas **de** directorio percibidas en 1993, por atribución de rentas de tercera categoría como resultado de la fiscalización a la empresa Importaciones Diesel del Perú, y por incremento patrimonial en razón del préstamo otorgado a Comercial del Centro E.I.R.L., y al Impuesto a la Renta del ejercicio 1994 por renta ficta de primera categoría por predios ocupados por terceros así como por el arrendamiento de equipos de cómputo a diversas empresas, por intereses por omisión a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por rentas de primera categoría por alquiler de equipos de cómputo, emitiendo además Resoluciones de Multa relacionadas a este último reparo, los mismos que procedemos a analizar a continuación:

*K M e M*



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

## 1. Reparo por renta ficta de primera categoría por predios cedidos gratuitamente

La Administración Tributaria, según señala expresamente en la Resolución de Determinación N° 024-3-06499 (folios 412), acotó a la recurrente renta de primera categoría por el ejercicio 1993 por predios cedidos gratuitamente por S/.21,423.17, deduciéndole gastos de conservación por S/.1,071.16 y depreciación por S/.1,905.97, resultando un total de renta neta de primera categoría de S/.18,446.04.

Asimismo, de acuerdo a lo consignado por la Administración en la Resolución de Determinación N° 024-3-06501 (folios 268), acotó a la recurrente renta de primera categoría por el ejercicio 1994 por predios ocupados por terceros por S/.23,037.63.

En relación al citado reparo se debe señalar que el inciso c) del artículo 22º de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Ley N° 25751, modificado por el Decreto Ley N° 26010 - vigente para el ejercicio 1993 – establecía que entre otros, constituyen rentas de primera categoría la renta ficta de predios cuya ocupación hayan cedido sus propietarios gratuitamente o a precio indeterminado, la que será equivalente al seis por ciento (6%) del valor del predio declarado en el autoavalúo correspondiente al Impuesto al Valor del Patrimonio Predial.

Cabe indicar que la referida disposición ha sido recogida también por el inciso d) del artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por el Decreto Legislativo N° 774 –vigente para el ejercicio 1994-, así como por el mismo inciso y artículo del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF.

De otro lado, el último párrafo del mencionado artículo 22º de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Ley N° 25751, modificado por el Decreto Ley N° 26010, establece que se presume que los predios han estado ocupados durante todo el ejercicio gravable, salvo demostración en contrario a cargo del locador, de acuerdo a lo que se establezca en el Reglamento; norma que también es recogida posteriormente en el artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por el Decreto Legislativo N° 774, así como por el mismo artículo del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF.

Por su parte, el artículo 32º del Decreto Supremo N° 068-92-EF, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que para efecto de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 22º de la Ley, el período de desocupación de los predios se acreditará con la disminución en el consumo de los servicios de energía eléctrica y agua, la Resolución Municipal que declare el estado ruinoso, así como con cualquier otro medio probatorio que se estime suficiente a criterio de la SUNAT; siendo que la referida disposición ha sido recogida también por el numeral 4 del inciso a) del artículo 13º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF.

De otro lado, en el numeral 5 del citado artículo 13º se dispone que por renta bruta de primera categoría "se entenderá que existe cesión gratuita o a precio no determinado de predios cuando se encuentren ocupados por persona distinta al propietario y siempre que no se trate de arrendamiento o subarrendamiento, salvo prueba en contrario".

KM e M



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Asimismo, en el numeral 5 del inciso **a)** del artículo 13º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Supremo Nº 125-96-EF, se establece: "Salvo prueba en contrario, se entenderá que existe cesión gratuita o a precio no determinado de predios o de bienes muebles cuando se encuentren ocupados o en posesión de persona distinta al propietario, según sea el caso, siempre que no se trate de arrendamiento o sub arrendamiento. En el caso de predios respecto de los cuales exista copropiedad, no será de aplicación la renta presunta cuando uno de los copropietarios ocupe el bien. Se presume que la cesión indicada en el párrafo anterior se realiza por el total del bien, siendo de cargo del contribuyente la probanza que la misma **se** ha realizado de manera parcial, en cuyo caso la renta ficta se determinará en forma proporcional a la parte cedida. Dicha proporción será expresada con cuatro(4) decimales."

De lo expuesto, se desprende que las normas indicadas contienen una presunción, que tiene como hecho base o hecho cierto la acreditación de la existencia de un inmueble ocupado por un tercero en virtud a un título distinto al arrendamiento o subarrendamiento (cesión a título gratuito o a precio indeterminado), presumiéndose que **la totalidad** del bien ha sido cedido gratuitamente o a precio no determinado por todo **el** ejercicio.

La prueba del hecho base, corresponde a la Administración Tributaria y una vez acreditado éste, se presume *juris tantum* que la cesión se realizó por todo el ejercicio, (Ley N° 25751 y Decreto Legislativo N° 774), o por la totalidad del bien, debiendo calcularse en consecuencia, la renta ficta del 6% del valor del autoavalúo correspondiente al Impuesto Predial, conforme a lo establecido por la Ley del Impuesto a la Renta.

Cabe indicar que se produce la inversión de la carga de la prueba por efecto de la presunción, puesto que si **Csta** no existiera, **la Administración** tendría que probar que **la totalidad** del bien fue cedido, y que éste además, fue cedido por todo el ejercicio gravable a título gratuito o a precio no determinado, a efecto de aplicarle las consecuencias que de ello se desprendan, pero por efecto de **la** presunción, se establece presuntamente todo ello como cierto, de forma tal que, **es el** contribuyente quien tiene que probar que esos hechos no se han producido, a efecto de desvirtuar el hecho presunto.

Es así que, es primero la Administración quien debe probar que el inmueble ha sido ocupado por un tercero por una causa distinta de la del arrendamiento o subarrendamiento, para que se dé la consecuencia, esto es, que se considere que el predio ha sido cedido gratuitamente, de forma tal que, si no se verifica el antecedente o hecho cierto, no es posible establecer un vínculo con el hecho presunto.

Es con posterioridad a la acreditación mencionada efectuada por la Administración, que el contribuyente tiene la posibilidad de probar que el referido bien sólo fue cedido parcialmente o que lo fue por un plazo menor al del ejercicio; toda vez que de no haber probado la Administración que el inmueble ha sido ocupado por un tercero por una causa distinta a la del arrendamiento o subarrendamiento, no se da el hecho base y consecuentemente no se aplica la presunción en el sentido que el bien fue cedido en su totalidad gratuitamente o a precio no determinado y por todo el ejercicio, no existiendo por tanto renta ficta.

En conclusión, la obligación de probar el hecho base es de la Administración, si ésta no cumple con ello no habrá presunción que pueda aplicarse, puesto que no cabría sostener que es el contribuyente quien está obligado a probar que el predio se encuentra desocupado, a efecto que no **se** le aplique la presunción, dado que ello implicaría una consideración distinta no prevista en la ley.



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Debemos señalar que el criterio expuesto es el que ha sido adoptado por este Tribunal mediante acuerdo aprobado en el Acta de Sala Plena N° 2003-17 de fecha 19 de agosto de 2003, estableciéndose que:

**"Corresponde a la Administración probar que el predio ha estado ocupado por un tercero bajo un título distinto al de arrendamiento o subarrendamiento, debido a que ello constituye el hecho base a fin que se presume la existencia de renta ficta por la cesión gratuita de la totalidad del mismo por todo el ejercicio gravable, prevista en el inciso d) del artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondiendo al deudor tributario acreditar, de ser el caso, que el inmueble no ha sido cedido en su totalidad, o por todo el ejercicio."<sup>1</sup>**

En el caso de autos, la Administración, según se señala en las Cédulas de Determinación **de Renta de Primera Categoría de los ejercicios 1993 y 1994** (folios 325 y 231) y en el Anexo de las Resoluciones de Determinación N°s 024-3-06499 y 024-3-06501 (folios 409 y 266), efectúa la acotación por renta ficta de primera categoría por los ejercicios 1993 y 1994, por cesión gratuita de los predios **de la recurrente ubicados en Canadá N° 3473 San Luis, Calle Pablo Patrón N° 312, Mz. Q Lotes 3, 6 y 7 de la Urbanización Los Portales de Javier Prado, Mz. X Lote 28 y Mz. W Lotes 1 y 2 de la Urbanización Olimpo, La Floresta N° 235 – 239 y Los Algarrobos N° 364 (antes Los Paracas Mz. D Lote 1)**, sustentando dicha acotación en la verificación ocular efectuada **el 9 de febrero de 1996** (folios 66 a 67), no obstante ello, del análisis del citado documento, se aprecia que ésta se limita a describir **los** inmuebles y en algunos casos el uso de los mismos, sin especificar quién o quiénes los ocupan **a efecto de verificar si se da el supuesto de la comprobación de la ocupación por terceros distintos al propietario de los referidos inmuebles**, siendo pertinente indicar además que por la fecha **de realización de dicha inspección**, ésta sólo podría certificar la ocupación por personas distintas al propietario **a la fecha de efectuada la misma**, mas no así respecto a **los períodos materia de acotación (ejercicios 1993 y 1994)**, por lo que procede declarar fundada la apelación en este extremo, en la consideración que corresponde a la Administración y no a la recurrente **la probanza de la ocupación de los predios por un tercero**.

Con relación a lo alegado por la recurrente respecto a que no es propietaria del inmueble ubicado en Los Paracas N° 395, cabe señalar que conforme a lo indicado en **el Informe de la diligencia de inspección ocular** (folios 66, 67), así como de las Cédulas de Determinación de Renta de Primera Categoría de los ejercicios 1993 y 1994 (folios 325 y 231) y de **los anexos a las Resoluciones de Determinación N°s 024-3-06499 y 024-3-06501** (folios 409 y 266), dicho predio no ha sido incluido por la Administración en **la determinación de la renta ficta en los precitados valores**, al haber acreditado la recurrente en la etapa de fiscalización que éste no es de su propiedad.

## 2. Reparos por arrendamiento de equipos de cómputo

Con relación a los reparos por los ingresos derivados del alquiler de equipos de cómputo, se debe indicar que conforme a lo dispuesto por **el inciso c) del artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Ley N° 25751** – vigente para el ejercicio 1993 - son rentas de segunda categoría las producidas por la locación o cesión temporal de derechos y cosas muebles.

<sup>1</sup> Respecto de este criterio, cabe señalar que también fue sometida al Pleno una segunda interpretación que sostiene que corresponde al deudor tributario **probar que el predio de su propiedad, que no ha sido arrendado ni subarrendado, se encuentra desocupado, a fin que no se aplique la presunción contenida en el inciso d) del artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta; la que no fue aprobada.**



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Asimismo, el inciso c) del artículo 64º de la referida norma, establece que las rentas se imputarán, para el caso de las rentas de segunda categoría, en el ejercicio gravable en que se perciban, entendiéndose que se consideran percibidas cuando se encuentren a disposición del beneficiario, aún cuando éste no las haya cobrado en efectivo o en especie.

Por su parte el inciso b) del artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta vigente para el ejercicio 1994, aprobada por Decreto Legislativo N° 774, señala que son rentas de primera categoría las producidas por la locación o cesión temporal de derechos y cosas muebles o inmuebles, no comprendidos en el inciso a).

A su vez el inciso b) del artículo 57º de la precitada Ley, establece que las rentas de primera categoría se imputarán al ejercicio gravable en que se devenguen.

Obran en el expediente a folios 356, 360, 364 y 368, los Contratos de Arrendamiento celebrados por la recurrente con las empresas Repuestos Diesel de José Zurita Vásquez, Comercial del Centro E.I.R.L., Importaciones Diesel del Perú S.C.R.L. e Importaciones Comercial del Centro de Catalina Ramírez de Vásquez, respectivamente, suscritos con fechas 2 de enero y 2 de mayo de 1992, mediante los cuales se daba en arrendamiento equipos de cbmputo, cuyo plazo de contratación tendría una vigencia de dos años forzosos contados desde el 2 de enero y 2 de mayo de 1992 hasta el 31 de diciembre de 1994, pactándose para tal efecto una merced conductiva de \$300.00 y \$600.00 dólares americanos, según el caso.

En cuanto al ejercicio gravable 1993, cabe indicar que la recurrente admite que percibió rentas por dicho concepto, señalando sin embargo, que las mismas sólo ascendieron a S/.31,350.00 conforme lo consignó en su declaración del Impuesto a la Renta del referido ejercicio, las que erróneamente fueron consideradas como de cuarta categoría y conforme además lo consigna en una relación de ingresos por concepto de alquileres de equipos de computación por el año 1993, por mes y compañía (folios 132) presentada con posterioridad al cierre de la fiscalización (5 de marzo de 1996).

De la Declaración Anual del Impuesto a la Renta de Personas Naturales presentada por el ejercicio 1993 (folios 390), se verifica que la recurrente no declaró importe alguno por concepto de rentas de segunda categoría, figurando en ella tan solo rentas por concepto de cuarta categoría por el importe de S/.31,350.00 y de tercera categoría por el importe de S/.230.00.

Se puede observar del Informe General de Fiscalización (folios 335), así como de la cédula de determinación de ingresos anuales por arrendamiento de computador (folios 319 a 323) que para efectos de la valorización del arrendamiento de los equipos de cómputo y dado que la recurrente no sustentó en forma documentaria los pagos de dichos alquileres, la Administración consideró como presunción de ingresos los importes en dólares mensuales consignados en los contratos de alquiler a los que se les aplicó el tipo de cambio dólar compra del último día hábil de cada mes.

Al respecto se debe indicar que el monto de la merced conductiva consignada en los contratos de arrendamiento, no necesariamente acredita la percepción de tales importes por parte de la recurrente durante el ejercicio 1993, lo que era requerido a efecto de atribuir las rentas al citado ejercicio, estando a que las mismas se regían como se ha señalado en los considerandos precedentes, por el criterio de lo percibido, siendo que a efecto de confirmar que el monto anualizado de la merced conductiva fue pagado o puesto a disposición de la recurrente, la Administración debió efectuar un cruce de informacibn con las empresas arrendatarias, lo que no se encuentra acreditado en autos, por lo que corresponde que la Administración verifique con las empresas arrendatarias los importes abonados y/o puestos a disposición de la recurrente por concepto de alquileres durante el citado ejercicio.



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Ahora bien por el ejercicio 1994 la Administración determina un reparo similar al detallado en los considerandos precedentes, calificando las rentas por dicho concepto como de primera categoría dada la modificación legislativa operada al respecto.

Sobre el particular, se debe señalar que mediante Requerimiento N° 0102-96 (folios 235) la Administración solicitó a la recurrente presentar la documentación sustentatoria de los ingresos provenientes del arrendamiento de los equipos de cómputo a **las** empresas Comercial del Centro E.I.R.L., Repuestos Diesel de José Zurita Vásquez, Importaciones Comercial del Centro de Catalina Ramírez e Importaciones Diesel del Perú S.C.R.L. y la razón por la que dichos ingresos no se tomaron en consideración en **las** declaraciones, entre otros, del ejercicio 1994, siendo que la recurrente contestó que por este ejercicio no percibió ingresos por tales conceptos, sin adjuntar **la** documentación que sustentara su afirmación.

Posteriormente **en** la instancia de reclamación **la** recurrente adjuntó copias simples de los documentos mediante los que se habría rescindido los contratos de arrendamiento de **los** equipos de cómputo fechados **el** 15 de noviembre de 1993 (folios 353, 357, 361 y 365), señalándose como fecha de finalización de los contrato el 31 de diciembre **de** 1993.

De conformidad con lo dispuesto en **el** artículo 141°, en concordancia con lo señalado en el artículo 148° del Código Tributario antes citado, no procede aceptar como prueba los documentos antes referidos dado que pese a la solicitud expresa de documentación sustentatoria efectuada en el Requerimiento de fiscalización antes indicado, **la** recurrente no acredita la resolución de los contratos de arrendamiento alegada con posterioridad, ni el haberse encontrado imposibilitada de presentar dicha documentación, así como tampoco acredita en autos que haya efectuado el pago del monto reclamado, debiendo por tanto declararse infundada la apelación en este extremo.

Adicionalmente, debe señalarse que de la verificación efectuada en la presente instancia, se comprueba que la Administración ha aplicado la deducción del 20%. por todo concepto, establecida en el artículo 35° de la Ley del Impuesto a la Renta, no siendo atendible lo alegado por la recurrente respecto a la deducción de un monto adicional por depreciación, toda vez que la norma vigente a partir del ejercicio gravable 1994 no la contempla.

### 3. Reparos por rentas de cuarta categoría:

Con relación a las rentas de cuarta categoría del ejercicio 1993, que según afirma **la** recurrente no ha percibido dado que las mismas en realidad constituyan rentas de segunda categoría, cabe indicar, que según el Informe General de la fiscalización del referido ejercicio, la Administración indica que **la** recurrente realizó funciones de director por las que percibió remuneraciones de directorio que constituirían rentas de cuarta categoría, las que fueron declaradas y que se encontrarían plenamente justificadas, tomando como sustento de ello la información presentada por Codecentro S.R.L., que fuera suscrita por **la** recurrente en su calidad de Gerente General y proporcionada por el auditor de la referida empresa en la que se reconocen provisiones efectuadas por concepto de remuneraciones de directorio de los meses de noviembre y diciembre a nombre de la recurrente (folio 301 y 302).

De lo indicado en el documento mencionado, **se** aprecia que las rentas allí señaladas calificarían como rentas de cuarta categoría de conformidad con lo establecido en el artículo 33° de la Ley N° 25751, que establece en su inciso b) que constituyen rentas de cuarta categoría las obtenidas por el desempeño de funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, careciendo de sustento lo alegado por **la** recurrente en este extremo.

*F. M. C. M.*



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Es pertinente señalar sin embargo, que del referido documento no resulta posible verificar si dichas provisiones corresponden al ejercicio 1993 o al ejercicio 1994, como lo sostiene la recurrente en la respuesta al Requerimiento N° 0102737, así como tampoco si dichas dietas de directorio fueron efectivamente pagadas o puestas a disposición de la recurrente en el referido ejercicio, toda vez que en ella se expresa que las mismas se encontraban pendientes de pago en razón a las condiciones de iliquidez de la empresa, por lo que corresponde que la Administración verifique si las dietas de directorio reconocidas por Codecentro S.R.L. fueron efectivamente abonadas por el ejercicio 1993 o 1994 y emita nuevo pronunciamiento al respecto, teniendo en cuenta que de conformidad con lo previsto en el artículo 64º de la Ley del Impuesto a la Renta antes citada, las rentas de cuarta categoría se rigen por el criterio de lo percibido.

#### 4. Reparos por atribución de rentas de tercera categoría

Respecto a la atribución de rentas de tercera categoría efectuada por el ejercicio 1993, cabe mencionar que según el resultado de la fiscalización realizada a la empresa Importaciones Diesel del Perú S.C.R.L., se aprecia del Informe Final (folios 335), que la Administración como resultado de la fiscalización practicada a la citada empresa, de la cual es accionista la recurrente, le atribuye a ésta por el ejercicio en mención la suma de S/.128,763.12 como renta neta de tercera categoría, de conformidad con lo informado mediante Memorándum N° 011-95/IDP7INITE (folio 303).

De otro lado cabe mencionar que la Administración no ha consignado en la Resolución de Determinación la forma en que se ha determinado la referida renta, así como tampoco obra en el expediente la documentación que acredite dicho cálculo, no resultando suficiente la sola información remitida mediante el Memorándum antes citado como sustento del mismo.

Adicionalmente cabe señalar que la Resolución de Determinación N° 024-3-06563 mediante la cual se determinó omisiones por el Impuesto a la Renta de 1993 a la empresa Importaciones Diesel del Perú S.C.R.L., ha sido impugnada ante la presente instancia, habiéndose emitido al respecto la Resolución de Tribunal Fiscal N° 03697-1-2003 del 27 de junio de 2003, por lo que aquélla deberá estarse a lo resuelto en el referido expediente de apelación y proceder en consecuencia.

#### 5. Acotación por Incremento Patrimonial No Justificado

Con relación al reparo referido al incremento patrimonial acotado a la recurrente por el ejercicio 1993, debido al préstamo otorgado a la empresa Comercial del Centro E.I.R.L, la recurrente cuestiona el procedimiento para su determinación alegando que no se ha tenido en cuenta el flujo monetario privado y que las rentas imputadas en la fiscalización superan el importe del préstamo considerado como incremento patrimonial y por lo tanto que el referido incremento no habría sido determinado conforme a lo dispuesto por los artículos 54º, 96º y 97º de la Ley del Impuesto a la Renta, ni a la norma reglamentaria pertinente.

Al respecto cabe señalar que el artículo 54º de la Ley N° 25751 establece que se presume de pleno derecho que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, constituyen renta neta no declarada por éstos, indicando además que los incrementos patrimoniales a que hace referencia este artículo, no podrán ser justificados con donaciones que no consten de escritura pública o de otro documento fehaciente y tampoco podrán justificarse con utilidades derivadas de actividades ilícitas.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "F. M. C. H." or similar initials.



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Por su parte el artículo 96º de la referida Ley dispone que la SUNAT procederá a determinar de oficio el impuesto, de acuerdo con el Código Tributario, cuando compruebe la existencia de incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, de conformidad con el artículo 54º de dicha ley.

Asimismo el artículo 97º de la misma norma prevé que se presume que para los efectos de la acotación y liquidación sobre base presunta la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria podrá utilizar: coeficientes, signos exteriores de riqueza, así como las variaciones o incrementos patrimoniales del contribuyente y cualquier otro elemento de juicio que obre en poder de la SUNAT o que se obtenga de terceros.

El artículo 156º del Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 068-92-EF, dispone que tratándose de incrementos patrimoniales no justificados, a que se refieren los artículos 54º y 96º de la Ley, cuando el contribuyente en un ejercicio gravable no justifique los incrementos patrimoniales o la diferencia entre los gastos comprobados y las rentas totales declaradas, la SUNAT determinará la renta imponible mediante acotación de oficio. Para el efecto, en su caso, se adicionará a la renta neta declarada el incremento patrimonial no justificado o la referida diferencia.

En el presente caso, se advierte que mediante Requerimiento N° 102-96 (folios 329), la Administración solicitó a la recurrente sustentar documentalmente el origen de los fondos para el préstamo otorgado a la empresa Comercial del Centro El.R.L. el 15 de diciembre de 1993, por el importe de S/.125,000.00 según cruce de información, por lo que se evidencia la existencia de un incremento patrimonial, considerando que en su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 1993 se aprecia que la recurrente declara un total de rentas por dicho ejercicio de S/.31,350.00, y no consigna adicionalmente a ella, información alguna por concepto de rentas exoneradas, ingresos o beneficios no afectos, ni rentas de fuente extranjera, que pudieran sustentar el patrimonio indicado.

Según consta en el Resultado del referido Requerimiento y de la comunicación remitida en respuesta al mismo (folios 305), la recurrente indicó que dichos fondos provenían de los saldos de caja de las otras empresas componentes del grupo y que son canalizadas por su intermedio, dado que es la encargada de recibir los fondos y efectuar los pagos de obligaciones de todas las empresas, sin embargo no adjuntó documentación alguna que sustente el referido argumento, por lo que la diferencia entre el incremento patrimonial detectado en la fiscalización y el monto declarado, constituiría en principio un incremento patrimonial no justificado a tenor de las normas expuestas, debiendo verificarse si tal determinación del patrimonio puede ser modificada por las otras rentas establecidas en el curso de la fiscalización.

En efecto, en la fiscalización se establecieron rentas de tercera categoría por el ejercicio 1993 atribuidas por la empresa Diesel del Perú S.C.R.L., ascendentes a S/.128,763.12, rentas de segunda categoría por alquileres de equipos de computo por S/.43,038.00, sobre las que la Administración deberá emitir nuevo pronunciamiento de acuerdo a lo dispuesto en esta instancia, y como se ha indicado precedentemente, determinó rentas fictas de primera categoría por S/.21,423.17 que se han levantado en esta instancia.

Estando a los hechos expuestos, corresponde determinar el incremento patrimonial no justificado, que no es otro sino aquél establecido por la Administración en la fiscalización que, no habiendo sido justificado, no ha podido determinarse su procedencia y consecuentemente su categoría de renta, toda vez que en caso contrario, si bien estaríamos frente a una renta que no ha sido declarada, ésta no constituiría incremento patrimonial no justificado.

5 Me H



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Es así que al efectuarse la determinación del Impuesto a la Renta, se tiene de un lado, la renta declarada, y de otro, la renta detectada mediante fiscalización, siendo que en el caso de esta última, pueda haberse establecido o no, su procedencia u origen.

En caso se hubiera establecido la procedencia total de los ingresos omitidos, corresponde que éstos se adicionen a **los** declarados. De haberse establecido **la** procedencia parcial de los mismos, únicamente constituirán incremento patrimonial no justificado, aquéllos cuya procedencia no fuera conocida, puesto que **los** otros ingresos se gravarán como renta en la categoría que corresponda.

Consecuentemente, la renta imponible **estará** constituida por las rentas declaradas, las detectadas mediante fiscalización cuya procedencia es conocida y **el** incremento patrimonial no justificado.

De otro lado, si conforme a **las** normas expuestas se permite justificar el incremento patrimonial detectado por la Administración con los ingresos o rentas omitidos por el deudor cuyo origen ha sido verificado por aquélla, a fin de evitar una doble afectación o gravamen en la determinación de la obligación tributaria, consideramos que ello parte de que esa renta omitida detectada en el procedimiento de fiscalizacibn debe tributar, formando parte **de** la renta imponible.

El procedimiento descrito encuentra su sustento en lo previsto en el artículo 96º de la Ley del Impuesto a la Renta Ley Nº 25751, que dispone que **la** SUNAT procederá a determinar de oficio el impuesto, de acuerdo con el Código Tributario, cuando compruebe la existencia de incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, de conformidad con el artículo 54º de esta Ley, habiéndose recogido la misma disposición en el artículo 92º de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por el Decreto Legislativo Nº 774, así como en el mismo artículo del Texto Único Ordenado de **la** Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF.

Consecuentemente, si bien la norma reglamentaria, esto es, el artículo 156º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 068-92-EF, disponía que tratándose de incrementos patrimoniales no justificados, a que se refieren los artículos 54º y 96º de **la** Ley, cuando el contribuyente en un ejercicio gravable no justifique **los** incrementos patrimoniales o la diferencia entre los **gastos** comprobados y las rentas totales declaradas, la **SUNAT** determinará **la** renta imponible mediante acotación de oficio, indicando que para el efecto, en su caso, "se adicionara a **la** renta neta declarada el incremento patrimonial no justificado o la referida diferencia", disposición recogida también en el artículo 59º del Decreto Supremo N° 122-94-EF, debe entenderse que esta última parte del dispositivo citado está referida a establecer que el incremento patrimonial no justificado forma parte de la renta imponible, **esto es** que aún cuando **no** se sabe la procedencia de los ingresos omitidos estos **se** encuentran gravados con el Impuesto a la Renta y en ningún modo a establecer que los ingresos omitidos determinados en fiscalizacibn, cuya procedencia **es** conocida, no se encuentran gravados.

Sostener una interpretación contraria a la expuesta en el párrafo precedente nos llevaría a excluir del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta a aquellos ingresos omitidos de declarar que, encontrándose inicialmente gravados con dicho Impuesto, la Administracibn hubiera determinado su origen en la fiscalizacibn.



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

En efecto, si consideramos de un lado que los artículos 1º, 2º y 3º de las Leyes del referido Impuesto establecen los ingresos que constituyen rentas gravadas, siendo que los artículos 17º y 18º de la Ley Nº 25751 y 18º y 19º del Decreto Legislativo Nº 774, así como del Texto Único Ordenado de la referida Ley aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, prevén las exoneraciones e inafectaciones; un ingreso que califica como renta gravada y que no ha sido declarado por el contribuyente siendo posteriormente determinado vía fiscalización, en ningún modo podría considerarse exonerado o inafecto en virtud a una interpretación literal de la norma reglamentaria (artículo 156º del Decreto Supremo N° 068-92-EF, artículo 59º del Decreto Supremo Nº 122-94-EF "se adicionara a la renta neta declarada el incremento patrimonial no justificado o la referida diferencia").

De todo ello se establece que la norma reglamentaria citada en el párrafo anterior, sólo puede tener la finalidad de establecer con claridad que los incrementos patrimoniales no justificados forman parte de la renta imponible del Impuesto a la Renta.

Es pertinente señalar que si bien lo expuesto ha sido actualmente corroborado con la precisión establecida mediante Decreto Supremo N° 045-2001-EF, publicado el 20 de marzo de 2001 cuyo artículo 10º modificadorio del artículo 59º Decreto Supremo Nº 122-94-EF, establece que "Se entiende por renta neta declarada: Tratándose de contribuyentes obligados a declarar (...) : la que conste en la respectiva declaración o la que el contribuyente debió declarar", y cuya Cuarta Disposición Final establece que "Lo dispuesto en el numeral 5 del inciso a) del artículo 21º y en el segundo párrafo del artículo 59º del reglamento, modificado por el presente Decreto, tiene carácter de precisión.", ello no enerva en modo alguno las consideraciones antes expuestas, esto es que aún cuando no se hubiera dictado dicha norma reglamentaria, no cabría sostener, a tenor de lo previsto en los artículos 1º, 2º, 3º, 17º, 18º y 19º de las Leyes del Impuesto a la Renta citadas anteriormente, que en este caso, los ingresos que estando gravados con el Impuesto a la Renta, determinados por la Administración no se encuentren afectos, cuando su procedencia es conocida, sino únicamente aquellos cuya procedencia no lo es, esto es, el incremento patrimonial no justificado.

Debemos señalar que el criterio expuesto es el que ha sido adoptado por este Tribunal mediante acuerdo aprobado en el Acta de Sala Plena Nº 2003-17 de fecha 19 de agosto de 2003, estableciéndose que:

**"Los ingresos omitidos de declarar que constituyen renta gravada, detectados en el procedimiento de fiscalización, cuya Procedencia ha sido determinada por la Administración, forman parte de la renta imponible a efecto de determinar el Impuesto a la Renta, y consecuentemente se excluyen conjuntamente con la renta declarada, a efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado."**

En el presente caso, procede que de la totalidad del incremento patrimonial determinado por la Administración, se deduzcan las rentas declaradas, así como los ingresos que en definitiva sean acotados por la Administración en cumplimiento de la presente Resolución, toda vez que con ellos se podría sustentar el préstamo otorgado.

<sup>2</sup> Respecto de este criterio, cabe señalar que también fue sometida al Pleno una segunda interpretación que sostiene que los ingresos omitidos de declarar que constituyen renta gravada, detectados en el procedimiento de fiscalización, cuya procedencia ha sido determinada por la Administración, no forman parte de la renta imponible a efecto de determinar el Impuesto a la Renta, no obstante lo cual se excluyen a efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado; la que no fue aprobada.

5 M C ml



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Un tratamiento distinto merecerían las rentas fictas de primera categoría determinadas durante la fiscalización, puesto que no suponen la generación real de ingresos, por lo que no cabe tenerlas en cuenta para efecto del patrimonio que podría sustentar el préstamo, como lo habría pretendido la recurrente.

Dicho criterio ha sido adoptado por este Tribunal mediante acuerdo aprobado en el Acta de Sala Plena Nº 2003-17 de fecha 19 de agosto de 2003, estableciéndose que:

**"La renta ficta para predios arrendados o cedidos gratuitamente o a precio indeterminado no permite justificar el incremento patrimonial determinado conforme a lo dispuesto en los artículos 52º y 92º de la Ley del Impuesto a la Renta."<sup>3</sup>**

El referido acuerdo se sustenta en que el artículo 92º de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo Nº 774, que establece que la SUNAT procederá a determinar de oficio el impuesto, de acuerdo con el Código Tributario, cuando compruebe la existencia de incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, de conformidad con el artículo 52º de la citada Ley.

Por su parte el artículo 52º citado, permite al contribuyente probar el origen del incremento patrimonial detectado, evidenciándose ello al establecer que "se presume de pleno derecho que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, constituyen renta neta no declarada por Cstos. Conforme lo prevé el artículo 52º de la Ley del Impuesto a la Renta, la justificación no puede realizarse con fondos provenientes de actividades ilícitas ni con donaciones que no consten en documento de fecha cierta o Escritura Pública.

Cabe indicar que las mismas disposiciones estuvieron recogidas en la Ley del Impuesto a la Renta vigente para el ejercicio 1993, Ley Nº 25751, así como posteriormente en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF.

Lo previsto en las referidas normas legales concuerda con lo establecido en el artículo 59º del Reglamento del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF que dispone que "(...) cuando el contribuyente en un ejercicio gravable no justifique los incrementos patrimoniales o la diferencia entre los gastos comprobados y las rentas totales declaradas, la SUNAT determinará la renta imponible mediante acotación de oficio. Para tal efecto, adicionará a la renta neta declarada el incremento patrimonial no justificado o la referida diferencia".

Tal disposición también fue recogida tanto en el artículo 156º del Reglamento del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 068-92-EF vigente para el ejercicio 1993.

Consecuentemente, de las normas expuestas se evidencia que el concepto de incremento patrimonial no justificado está dado por aquél patrimonio determinado mediante fiscalización que no ha podido ser justificado ni con las rentas declaradas ni con aquellas otras que habiendo sido determinadas en fiscalización, su procedencia es conocida.

<sup>3</sup> Respecto de este criterio, cabe señalar que también fue sometida al Pleno una segunda interpretación que sostiene que la renta ficta para predios arrendados o cedidos gratuitamente o a precio indeterminado consistente en el 6% del valor del autoavalúo del predio, permite justificar el incremento patrimonial determinado conforme a lo dispuesto en los artículos 52º y 92º de la Ley del Impuesto a la Renta; la que no fue aprobada.



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

Es más, nada impediría que el referido incremento se justifique con ingresos que incluso no constituyeran rentas, toda vez que la restricción está dada sólo por lo previsto en el artículo 52º antes citado, esto es, por fondos provenientes de actividades ilícitas y donaciones que no consten en documento de fecha cierta o Escritura Pública.

Como se aprecia, incluso en la norma que establece la restricción, la posibilidad de justificar el patrimonio detectado en la fiscalización que no ha sido declarado, está relacionado únicamente con la procedencia de ingresos o lo que es lo mismo, de fondos, o en todo caso, por la transferencia de activos que a su vez hubieran originado la adquisición de otros, puesto que **es** con ellos con **los** que podría haberse adquirido el patrimonio detectado.

Distinto es el caso de las rentas fictas, establecidas como tales por la ley en **las** que el ingreso real no existe. Tal es el caso de la renta ficta de primera categoría establecida en el inciso c) del artículo 22º de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Ley N° 25751, modificado por el Decreto Ley N° 26010 - vigente para el ejercicio 1993 –, recogida también en el inciso d) del artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por el Decreto Legislativo N° 774, vigente para el ejercicio 1994, **así** como por el mismo inciso y artículo del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, que dispone que constituyen rentas de primera categoría **la** renta ficta de predios cuya ocupación hayan cedido sus propietarios gratuitamente o a precio no determinado. En este caso la renta será equivalente al 6% del autoavalúo.

De **las** normas antes citadas **se** desprende que no obstante que nada impide que en los hechos los predios puedan alquilarse o **cederse** por un monto inferior al 6% del valor de autoavalúo, a efecto de la determinación del Impuesto a la Renta se establece que el impuesto deberá ser calculado sobre la base de un monto mínimo equivalente **al 6%** del valor del predio.

Así por ejemplo, un contribuyente **a** quien se le hubiera detectado un incremento patrimonial no justificado, y que tuviera ingresos por concepto de arrendamiento de un predio ascendente al 4% del valor de autoavalúo de los mismos, tendría que considerar por concepto de rentas de primera categoría el monto equivalente al 6% del valor de autoavalúo de sus predios, conforme a lo previsto en el artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta, para efecto de la determinación de la base imponible de dicho tributo, sin que ello signifique sin embargo, que pudiera afirmarse que recibió como ingreso el 6% del referido valor de autoavalúo, sino únicamente 4%, que es el que puede justificar la adquisición de patrimonio toda vez que resulta evidente, que la diferencia, esto es, el 2% del valor de autoavalúo, constituye una renta ficta y no un ingreso real.

De lo expuesto se desprende que a efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, tratándose de predios cedidos gratuitamente, en **los** que reconociendo que no existe un ingreso real para el propietario, la Ley asigna una renta ficta, ésta **no** puede probar ninguna adquisición ni la existencia de un mayor patrimonio, puesto que realmente no existe ingreso.

## 6. Acotación por intereses por omisión al pago a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de enero a diciembre del ejercicio 1994:

En lo que se refiere a la Resolución de Determinación N° 024-3-06500 girada por intereses de la omisión al pago a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de enero a diciembre del ejercicio 1994, emitida por no declarar las rentas de primera categoría provenientes del alquiler de los equipos de cómputo, debemos señalar que habiéndose declarado infundada la apelación respecto a dichos ingresos, corresponde asimismo declararla infundada en cuanto a la emisión del referido valor.



# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

## 7. Resoluciones de Multa:

Las Resoluciones de Multa impugnadas, si bien se encuentran vinculadas a la Resolución de Determinación N° 024-3-6500 antes señalada, no obra en autos que la Administración hubiera verificado la presentación de las declaraciones correspondientes a cada uno de los períodos en los que hubiera constatado la omisión anotada, a fin de verificar la configuración de la infracción prevista en el artículo 178º, esto es, entre otros, el omitir ingresos en la declaración que influyan en la determinación de la obligación tributaria, por lo que procede en este extremo que la Administración realice la verificación correspondiente.

Que cabe precisar que los acuerdos de Sala Plena aprobados en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2003-17 del 19 de agosto de 2003, modifican lo establecido por la Resolución de Tribunal Fiscal N° 02171-1-2003 de 25 de abril de 2003:

Que asimismo, en el acuerdo aprobado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2003-17 del 19 de agosto de 2003 se ha establecido que los criterios aprobados se ajustan a lo dispuesto por el artículo 154º del precitado Texto Único Ordenado del Código Tributario, por lo que corresponde se emita una resolución con carácter de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano";

Que finalmente, corresponde indicar que los criterios aprobados en el acuerdo de Sala Plena N° 2003-17 antes citado, tienen carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con lo establecido por el Acuerdo de Sala Plena N° 2002-10 de fecha 17 de setiembre de 2002:

Con los vocales Flores Talavera, Márquez Pacheco y Caller Ferreyros a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera:

## RESUELVE:

1. **DECLARAR INFUNDADA** la apelación contra la Denegatoria Ficta del reclamo formulado contra las Resoluciones de Determinación N° 024-3-06499 a 024-3-06501, en el extremo del reparo por rentas de primera categoría por el ejercicio 1994 proveniente del alquiler de equipos de cómputo, así como de la Resolución de Determinación N° 024-3-06500; y **DECLARARLA FUNDADA** en el extremo del reparo por los ejercicios 1993 y 1994 por renta ficta de primera categoría por cesión gratuita de inmuebles, debiendo la Administración proceder a emitir pronunciamiento conforme a lo dispuesto en la presente Resolución respecto a lo demás que contiene.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano" en cuanto establece los siguientes criterios:

"Corresponde a la Administración probar que el predio ha estado ocupado por un tercero bajo un título distinto al de arrendamiento o subarrendamiento, debido a que ello constituye el hecho base a fin que se presuma la existencia de renta ficta por la cesión gratuita de la totalidad del mismo por todo el ejercicio gravable, prevista en el inciso d) del artículo 23º de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondiendo al deudor tributario acreditar, de ser el caso, que el inmueble no ha sido cedido en su totalidad, o por todo el ejercicio."

*b M e RL*



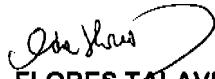
# Tribunal Fiscal

Nº 04761-4-2003

**"Los** ingresos omitidos de declarar que constituyen renta gravada, detectados en el procedimiento de fiscalización, cuya procedencia ha sido determinada por la Administración, forman parte de la renta imponible a efecto de determinar el Impuesto a la Renta, y consecuentemente se excluyen conjuntamente con la renta declarada, a efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado."

"La renta ficta para predios arrendados o cedidos gratuitamente o a precio indeterminado no permite justificar el incremento patrimonial determinado conforme a lo dispuesto en los artículos 52º y 92º de la Ley del Impuesto a la Renta."

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

  
FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

  
MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL

  
CALLER FERREYROS  
VOCAL

  
Zúñiga Dulanto  
Secretaria Relatora  
FT/SG/CHS/mgp