

## **INFORME N.º 080-2011-SUNAT/2B0000**

### **MATERIA:**

Se consulta si, conforme a la legislación del Impuesto a la Renta, a efecto de determinar el incremento patrimonial debe considerarse las rentas disponibles de los ejercicios anteriores.

### **BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta).

### **ANÁLISIS:**

1. De acuerdo con el artículo 52º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituyen renta neta no declarada por éste.

Agrega que los incrementos patrimoniales no podrán ser justificados con:

- a) Donaciones recibidas u otras liberalidades que no consten en escritura pública o en otro documento fehaciente.
- b) Utilidades derivadas de actividades ilícitas.
- c) El ingreso al país de moneda extranjera cuyo origen no esté debidamente sustentado.
- d) Los ingresos percibidos que estuvieran a disposición del deudor tributario pero que no los hubiera dispuesto ni cobrado, así como los saldos disponibles en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero que no hayan sido retirados.
- e) Otros ingresos, entre ellos, los provenientes de préstamos que no reúnan las condiciones que señale el reglamento.

Por su parte, el numeral 1 del artículo 91º del citado TUO establece que, sin perjuicio de las presunciones previstas en el Código Tributario, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT podrá practicar la determinación de la obligación tributaria, en base a la presunción de renta neta por incremento patrimonial cuyo origen no pueda ser justificado.

Agrega dicho artículo que, las presunciones a que se refiere el mismo, serán de aplicación cuando ocurra cualquiera de los supuestos

establecidos en el artículo 64° del Código Tributario<sup>(1)</sup>. Tratándose de la presunción prevista en el inciso 1), también será de aplicación cuando la SUNAT compruebe diferencias entre los incrementos patrimoniales y las rentas totales declaradas o ingresos percibidos.

A su vez, el artículo 92° del referido T.U.O. dispone que 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.

Añade este artículo que el incremento patrimonial se determinará tomando en cuenta, entre otros, los signos exteriores de riqueza, las variaciones patrimoniales, la adquisición y transferencia de bienes, las inversiones, los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero, los consumos, los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando éstos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo 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.

2. Así pues, el inciso d) del artículo 60° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta se encarga de regular los métodos para determinar el incremento patrimonial. De acuerdo con este inciso, la SUNAT utilizará, a su elección, cualquiera de los métodos que se señalan a continuación, siendo de aplicación, en cada uno de ellos, lo dispuesto en el artículo 92° de la Ley:

1. Método del Balance más Consumo:

Consiste en adicionar a las variaciones patrimoniales del ejercicio, los consumos.

2. Método de Adquisiciones y Desembolsos:

Consiste en sumar las adquisiciones de bienes, a título oneroso o gratuito, los depósitos en las cuentas de entidades del sistema financiero, los gastos y, en general, todos los desembolsos efectuados durante el ejercicio. Asimismo, se deducirán las adquisiciones y los depósitos provenientes de préstamos que cumplan los requisitos a que se refiere el artículo 60°-A del Reglamento.

Añade este inciso que el incremento patrimonial se determinará, en ambos métodos, deduciendo el patrimonio que no implique una variación patrimonial y/o consumo, tales como las transferencias entre cuentas del propio deudor tributario, las diferencias de cambio, los préstamos, los intereses, *la adquisición de bienes 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.*

---

<sup>1</sup> El cual regula los supuestos para aplicar la determinación sobre base presunta.

3. Conforme se desprende de las normas citadas, el incremento patrimonial no justificado es considerado renta neta no declarada por el contribuyente.

Para tal efecto, se regulan dos métodos que, previamente, permiten hallar el incremento patrimonial: el método del balance más consumo y el método de adquisiciones y desembolsos; los cuales la Administración Tributaria puede utilizar a su elección.

En cualquiera de los métodos, expresamente se señala que, para el cálculo del incremento patrimonial, entre otros conceptos, se debe deducir la adquisición de bienes y los consumos realizados en el ejercicio mediante rentas e ingresos percibidos tanto en ese ejercicio como en ejercicios anteriores que hubieran sido dispuestos o retirados para dichas adquisiciones y consumos.

Por lo tanto, como parte del procedimiento para determinar el incremento patrimonial no justificado, corresponde a la Administración Tributaria verificar la documentación sustentatoria presentada por el contribuyente, a fin de establecer si los fondos disponibles provenientes de rentas e ingresos percibidos en ejercicios anteriores fueron utilizados para la adquisición de bienes o la realización de consumos efectuados en el ejercicio fiscalizado.

De este modo, si la Administración Tributaria corrobora que dichos fondos fueron utilizados de aquella manera, no se entenderá producido un incremento patrimonial por el importe de las adquisiciones y consumos efectuados en el ejercicio fiscalizado. De lo contrario, tal importe podrá considerarse como incremento patrimonial en caso que no se acredite de otro modo que no implica una variación patrimonial.

Sin perjuicio de ello, debe tenerse en cuenta que, en primer término, corresponde al contribuyente acreditar de modo fehaciente la existencia y la procedencia de las rentas e ingresos percibidos en ejercicios anteriores que, según lo alegado por dicho contribuyente, integran su patrimonio.

## **CONCLUSIÓN:**

A efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado, se verificará, previamente, la documentación presentada por el contribuyente, a fin de establecer si los fondos provenientes de rentas e ingresos percibidos en el ejercicio y en ejercicios anteriores fueron utilizados para la adquisición de bienes y/o la realización de consumos en el ejercicio fiscalizado.

De lo contrario, tal importe podrá considerarse como incremento patrimonial en caso que no se acredite de otro modo que no implica una variación patrimonial.

Lima, 28 de junio de 2011

Original firmado por  
**ELSA DEL ROSARIO HERNÁNDEZ PEÑA**  
Intendente Nacional (e)  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA