



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

EXPEDIENTE N° : 12445-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y otros
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 23 de noviembre de 2016

VISTA la apelación interpuesta por _____ con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° 0150140008533 de 31 de julio de 2009, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹, en el extremo que declaró infundada² la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0000950 y 012-003-0000951 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0001216 a 012-002-0001218, giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, intereses por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y marzo a diciembre de 2001 y por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que las resoluciones de determinación y multa impugnadas carecen de motivación, toda vez que no describen los motivos, razones o situación de hechos concretos que permitan contradecirlas en el marco de su derecho de defensa y un debido proceso, por lo que adolecen de nulidad en virtud del numeral 2 del artículo 109° y artículo 103° del Código Tributario y los artículos 3° y 6° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que señala que la resolución apelada infringe los principios de imparcialidad, presunción de veracidad y de verdad material, al no merituar las pruebas presentadas ni las explicaciones dadas en los escritos de respuesta a los requerimientos emitidos en la instancia de reclamación.

Que agrega que la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario no permite combatir los hechos en fraude a la ley tributaria, sino que únicamente permite calificar económicamente los hechos para determinar si éstos se encuentran incluidos en la norma tributaria, por lo que no es ilegal optar por un tratamiento más beneficioso; que los contratos suscritos con Latin American Marketing Services Inc. (Lamser), así como con sus contratistas, son negocios jurídicos acordes con la voluntad de las partes y con la realidad económica, no siendo de aplicación la mencionada Norma VIII, por lo que Administración no puede imputar una supuesta subvaluación en la facturación de los servicios prestados a la empresa Lamser por el Sistema Integral de Control de Acceso y que además considere que ante una supuesta vinculación económica con la referida empresa, dichos servicios debieron ser facturados por ella al Ministerio de Defensa, puesto que la intervención de la empresa Lamser fue solamente para dejar de tributar en el país.

Que refiere que las resoluciones de multas deben dejarse sin efecto, puesto que la Administración no ha demostrado fehacientemente que hubiera declarado cifras o datos falsos que hayan influido en la determinación de la obligación tributaria, en tal sentido, aún en el supuesto negado que los reparos sean mantenidos, las multas deben ser declaradas improcedentes y dejadas sin efecto en función de los principios del derecho administrativo sancionador.

¹ Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

² La Administración declaró nulas la Resolución de Determinación N° 012-003-0000952 emitida por Impuesto General a las Ventas del periodo de julio de 2001, y la Resolución de Multa N° 012-002-0001219 girada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

Que cuestiona el cobro de los intereses moratorios y menciona que de conformidad con las sentencias recaídas en los Expedientes N° 1255-2003-AA/TC, 1282-2006-AA/TC y 05005-2007-AA, la aplicación de intereses moratorios devengados durante la tramitación de un procedimiento administrativo, traería como consecuencia que aquél que solicitó la tutela de un derecho termine en una situación que le ocasione más perjuicio económico que si no hubiese accionado.

Que la Administración sostiene que las resoluciones de determinación y multa impugnadas cumplen con la información mínima exigida por el artículo 77° del Código Tributario, tales como los numerales 1 y 7 relativos al deudor tributario y los fundamentos y disposiciones que las amparan, asimismo, consignan la infracción, el monto de la multa, los intereses, el tributo y el período al que corresponden, por lo que la emisión de estos valores se considera válida, puesto que no contienen ningún vicio de nulidad.

Que señala que de la evaluación conjunta de todos los documentos y medios probatorios presentados, cruces de información, de lo manifestado por la propia contribuyente y en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, se encuentra acreditada la existencia de un negocio real distinto al declarado por la recurrente, siendo actos simulados la intervención de la empresa no domiciliada Lamser en la adjudicación convocada por el Ministerio de Defensa, así como la delegación otorgada por Lamser a [redacted] para que la represente en la referida convocatoria, con la finalidad que la recurrente disminuya la base imponible del Impuesto a la Renta y pague menos tributos a favor del Estado.

Que mediante Carta N° 030011055750-1-SUNAT y Requerimiento N° 00127646, notificados el 5 de febrero de 2003 (folios 228 y 236), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, como consecuencia del cual emitió la Resolución de Determinación N° 012-003-0000951 por Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del referido ejercicio, la Resolución de Determinación N° 012-003-0000951 por intereses por omisión de los pagos a cuenta de enero y marzo a diciembre de 2001, así como las Resoluciones de Multa N° 012-002-0001216 a 012-002-0001218 por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que previamente, con relación a la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0000950 y 012-003-0000951 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0001216 a 012-002-0001218, cabe indicar que de la revisión de los citados valores, se aprecia que cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 77° del Código Tributario, pues contienen los fundamentos y disposiciones que los amparan y se encuentran debidamente motivados, debiendo precisarse que éstos se sustentan expresamente en los anexos contenidos en dichos valores, en los que se consignan los importes y motivos que corresponden a los reparos y su base legal, por lo que al no haberse transgredido el procedimiento legal establecido, la nulidad deducida en este extremo carece de sustento.

Que con relación a la nulidad de la apelada, cabe señalar que de su revisión (folios 906 a 929) se advierte que consigna los fundamentos de hecho y de derecho que la sustentan, asimismo, emitió pronunciamiento sobre los aspectos planteados en la impugnación y detalló los medios probatorios presentados por la recurrente en el procedimiento contencioso tributario, no apreciándose que se hubiese incurrido en ningún vicio de nulidad en su emisión, por lo que carece de sustento la nulidad invocada, debiendo precisarse que cuestión distinta es la discrepancia respecto a los argumentos o fundamentos de la Administración para emitir la resolución apelada, lo cual no es sustento de una nulidad.

[Handwritten signatures and initials] x 2



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

Reparo por servicios no facturados

Que conforme se aprecia del Anexo N° 1.1 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0000951 (folios 608 a 612), la Administración reparó la omisión de ingresos provenientes de la prestación de servicios de instalación y puesta en marcha del software del Sistema Integral de Control de Acceso adquirido por el Ministerio de Defensa a la empresa no domiciliada Latin American Marketing Service, al considerar que la venta realizada por la empresa no domiciliada fue simulada con la finalidad que la recurrente no declarara ingresos de la referida venta, sustentándose en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, entre otras disposiciones.

Que mediante Requerimiento N° 00143583 (folio 124), la Administración indicó que la recurrente, a través de Kecskemethy Darangi, actuaba como representante de la empresa no domiciliada Lamser ubicada en Panamá, para la compra de bases, licitaciones, entrega de bienes, cumplimiento de contratos, entre otras actividades, y le solicitó que presente el contrato de servicios suscrito con la mencionada empresa para la prestación de servicios efectuados al Ministerio de Defensa, la escritura de constitución de Lamser y la identificación de sus representantes legales, así como que señale por escrito la vinculación económica y comercial que tuviera con dicha empresa.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 10 de setiembre de 2003 (folios 122 y 123), en el que señaló que la prestación de servicios fue realizada por Lamser al Ministerio de Defensa, cumpliendo solamente con representar a la empresa no domiciliada ante el comprador, de acuerdo con el poder de representación otorgado por aquella mediante Acta de Junta General de Accionistas y, que en función de estas facultades, subcontrató a la empresa IBC Systems S.R.L. para que ejecute los servicios de instalación y puesta en marcha del software del Sistema Integral de Control de Acceso, empresa que le facturó por los servicios incurridos, siendo que posteriormente por estos servicios facturó a Lamser. Asimismo, indicó que no cuenta con la escritura de constitución de la empresa Lamser, puesto que no tiene vinculación económica ni societaria con la referida empresa, sino solo comercial, de carácter representativo eventual para la ejecución de proyectos, y si bien aparece el Sr. Nicolás Kecskemethy Darangi como representante de la citada empresa, ello se debe a que es su Director Gerente y como tal representa legalmente y comercialmente a ella y a la empresa Lamser en virtud de la representación comercial que ostenta.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 00143583 (reverso folio 124), la Administración dejó constancia de los argumentos expuestos por la recurrente y de la documentación presentada.

Que en la etapa de reclamación, mediante el Requerimiento N° 0150550005769 (folio 671), la Administración requirió a la recurrente, entre otros, que presente el poder otorgado por Lamser, debidamente legalizado por las autoridades de Panamá y el Consulado General del Perú en ese país, así como los contratos celebrados con la referida empresa, i) por su actuación como su representante en el Perú con respecto a la compra venta realizada al Ministerio de Defensa, indicando los alcances de la referida representación, las personas autorizadas a suscribir el contrato, el monto de la retribución a percibir por este concepto, entre otros; y ii) por la prestación de los servicios respecto de la instalación y puesta en marcha de los equipos y software del Sistema Integral de Control de Acceso, así como de la capacitación al personal de la entidad pública, indicando el monto de la prestación, la forma de pago, los plazos de entrega, entre otros.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 26 de octubre de 2006 (folios 772 a 774), en el que señaló que las estipulaciones contractuales que lo vincularon con Lamser para actuar como representante en el Perú en la operación de compra venta del Sistema Integral de Control de Acceso y los alcances de dicha representación, constan en la carta del 20 de junio de 2000 que fue presentada a la Administración, agregando que la referida carta constituye el contrato de

 3



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

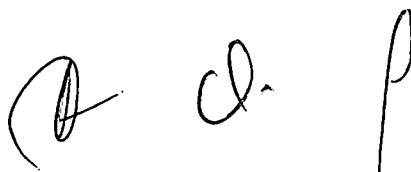
representación mercantil libremente pactado y plenamente válido, constitucional, legal y contractual, por lo que no se puede exigir una forma determinada del contrato ni determinados contenidos contractuales al respecto; asimismo, indicó que en la indicada carta se consignaron sus obligaciones contractuales para la prestación de servicios de instalación y puesta en marcha de los equipos y software, no existiendo otra documentación al respecto.

Que asimismo, en la instancia de reclamación, mediante el Requerimiento N° 0150550006237 (folio 834), la Administración requirió a la recurrente, entre otros, que explicara los motivos por los que solicitó las Cartas Fianza N° 8600250001, 511-520209 y D193-231504 emitidas por el Citibak, NBK Bank y Banco de Crédito por los importes de US\$ 70 720,00, US\$ 70 720,00 y US\$ 141 440,00, respectivamente, destinadas a garantizar las obligaciones asumidas por Lamser en virtud del contrato de compra venta suscrito con el Ministerio de Defensa, solicitándole además, que indicara la factura, guía aérea, certificado de embarque y/o certificado de seguro en los que se detalle el software importado y que especifique el hardware en el que éste habría venido incorporado; que señale cuántos softwares fueron desarrollados y entregados en ejecución del referido contrato; que explique cuál fue el software desarrollado localmente a que se refiere la propuesta de IBC Systems S.R.L.; que detalle los contratos de licencia de uso que suscribió en virtud de los citados software desarrollados y las empresas con las que se suscribieron las referidas licencias; y que presente documentación con respecto de otro contrato de compra venta por el "Sistema de Emisión de Documentos de Identidad Personal de Alta Seguridad", suscrito con el Ministerio de Defensa.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 13 de abril de 2007 (folios 828 a 833), en el que señaló que es usual que cuando una empresa del extranjero obtenga la buena pro y se encuentre obligada inmediatamente a presentar una carta fianza en garantía de fiel cumplimiento, sea su representante en el Perú quien la gestione y obtenga dichas fianzas ante bancos locales, por lo tanto no es razonable pretender que sea Lamser la que gestionara las cartas fianzas en el exterior, lo cual además de encarecer el costo de las mismas podría generar un incumplimiento en su entrega, no existiendo impedimento legal que como representante en el Perú de la referida empresa, gestionara y obtuviera las cartas fianza solicitadas por el Ministerio de Defensa, siendo que inclusive los costos de su emisión fueron asumidos y reembolsados por la empresa Lamser, según acuerdo de 20 de junio de 2000 presentado en su recurso de reclamación (folios 478 y 479).

Que asimismo, indicó que la mayor parte del software ha venido incorporado en los componentes importados para este proyecto, tales como las tres impresoras, un kits panel administrador con control de acceso peatonal y vehicular, las barreras vehiculares, las lectoras de código de barras y las lectoras electrónicas, según las Facturas N° EP-004, EP-005, EP-006, EP-007, EP-008 y EP-009 con sus correspondientes guías aéreas, volantes, certificados de seguros y packing list (folios 781 a 803), y que el software desarrollado localmente por la empresa [redacted], es un software de enlace que permite la integración de los paquetes del software propio de los equipos importados de control de acceso y de sus periféricos con la base de datos Oracle del Ministerio de Defensa, siendo que el costo total incluyó además obras civiles y cableado de acuerdo con la carta propuesta enviada por la referida empresa (folio 780).

Que agregó que los softwares detallados anteriormente, fueron entregados al Ministerio de Defensa según consta en el Acta de Recepción (folios 470 a 477); que la única licencia que se adquirió fue a la empresa [redacted] puesto que al estar la base de datos del Ministerio de Defensa en un software de Oracle, era necesario que la indicada data se conectara con los equipos adquiridos a la empresa Lamser; y que ni ella ni la empresa Lamser han celebrado contrato alguno respecto al contrato de compra venta por el "Sistema de Emisión de Documentos de Identidad Personal de Alta Seguridad" suscrito con el Ministerio de Defensa, por lo que es imposible la entrega de información al respecto.

 x 4



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

Que la Administración, en la resolución apelada, sostiene que del cruce de información efectuado al Ministerio de Defensa, determinó la fehaciencia de la operación de venta del Sistema Integral de Control de Acceso efectuada por en representación de Lamser, en virtud al Contrato de Compra Venta N° 09/2000-SCOME-COLOGE, verificando que los bienes materia del referido contrato fueron importados a nombre del Ministerio de Defensa y pagados en su totalidad a través de una entidad financiera.

Que agrega que de los cruces de información efectuados a las empresas determinó que las referidas empresas desarrollaron los trabajos de instalación y puesta en marcha del sistema adquirido por el Ministerio de Defensa, así como que fue la recurrente quien les pagó por los servicios prestados por un importe total de US\$ 150 285,67, sin embargo, el importe pagado a las empresas subcontratadas no coincide con el importe que cobró la recurrente a la empresa Lamser, ascendente a US\$ 172 645,00, y que si bien este aspecto no está cuestionado, deja constancia que este diferencial podría producirse como consecuencia de un margen de utilidad de la recurrente al haber actuado como intermediaria en esta operación de servicios.

Que indica que se encuentra determinada la existencia de un nexo o vinculación entre la empresa no domiciliada Lamser y la recurrente y no una relación esporádica o circunstancial como lo refiere ésta última, puesto que no se otorga poder de representación sin contar con las garantías mínimas de confianza, por lo que al haber dispuesto Lamser que las prestaciones de servicios fueran realizadas por ésta debió de indagar la identificación de los representantes legales, establecimientos anexos y otros datos de la referida empresa, siendo que además, de la carta de fecha 20 de junio de 2000 se aprecia que Lamser disponía, instruía y daba indicaciones a la recurrente, evidenciando una vinculación estrecha entre ambas empresas a través de la representación ejercida por ésta última, más aún si se tiene en cuenta que la recurrente representó a Lamser en el contrato de compra venta del Sistema de Emisión de Documentos de Identidad Personal, de acuerdo con lo señalado por la Subcomisión Investigadora de Denuncias Constitucionales.

Que señala que el software al que la recurrente hace referencia en su propuesta económica presentada al Ministerio de Defensa, no es el software que vino incorporado en el hardware, sino es el software desarrollado localmente, que permitió enlazar el software de los equipos importados al sistema operativo de la entidad pública, por lo que concluye que la prestación de servicios realizada por la recurrente incluía los conceptos del software del control de acceso (software de desarrollo), así como la instalación y puesta en marcha del Sistema Integral de Control de Acceso.

Que refiere que en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, al analizar la realidad económica que hay detrás de las formas jurídicas adoptadas por la recurrente, determinó que existió una simulación para incorporar a la empresa no domiciliada Lamser, con la finalidad de disminuir la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y de esta manera neutralizar los efectos tributarios de la operación al hacer intervenir a esta empresa ubicada en un paraíso fiscal de baja o nula tributación, siendo que además se encuentra acreditada que la representación otorgada por Lamser a la recurrente, así como la supuesta delegación para la prestación de servicios también constituyen actos simulados, basándose en las siguientes situaciones: i) que no existe contrato de prestación de servicios entre Lamser y la recurrente, ni de cláusulas en las que se estipulen obligaciones de hacer algo ni de sanciones pecuniarias por el incumplimiento o retraso de esta última, ii) que no obra antecedente alguno que explique de qué manera Lamser tuvo conocimiento del proceso de adjudicación convocado por el Ministerio de Defensa, puesto que solo obra una carta de invitación cursada por la entidad pública a la recurrente para que adquiriera las bases del referido proceso; iii) que tanto las compras de las bases así como el otorgamiento de las garantías requeridas fueron efectuados por la recurrente a título personal, sin efectuar la precisión que su actuación era a nombre y representación de Lamser; iv) que los giros empresariales de Lamser y de la recurrente no coinciden entre ellos y tampoco guardan relación con los

5



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

bienes materia de adjudicación, por lo que no resulta razonable la participación de Lamser en el proceso de adjudicación ni que ésta haya contactado a la recurrente para que ejerza su representación; v) que fue la recurrente quien efectuó la prestación de servicios, para cuyo efecto compró el software de desarrollo a IBC Systems SRL y realizó la instalación y puesta en marcha del Sistema Integral de Control de Acceso a través de las empresas situación que se condice con el hecho que el Ministerio de Defensa no haya efectuado las retenciones establecidas en el artículo 76° de la Ley del impuesto a la Renta, por cuanto consideró que la operación fue realmente celebrada por la recurrente que era una empresa domiciliada y vi) que en las conclusiones arribadas por la Subcomisión Investigadora de Denuncias Constitucionales del Congreso de la República se indicó que fue la recurrente quien llevó adelante la venta de los equipos solicitados.

Que al respecto cabe indicar que la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificada por Ley N° 26663, aplicable al caso de autos, señalaba que al aplicar las normas tributarias podía usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el derecho, añadiendo en su segundo párrafo que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomaría en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, y que en vía de interpretación no podía crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Que sobre el particular, en la Resolución N° 06686-4-2004, el Tribunal Fiscal ha dejado establecido que la Norma VIII recoge el criterio de la realidad económica o calificación económica de los hechos, y otorga a la Administración la facultad de verificar los hechos realizados (actos, situaciones y relaciones) atendiendo a su sustrato económico, a efecto de establecer si éstos se encuentran subsumidos en el supuesto de hecho descrito en la norma, originando en consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria, pues la aplicación de la mencionada regulación lleva implícita la facultad de la Administración de dejar de lado la formalidad jurídica del acto o negocio realizado por el contribuyente, cuando ésta resulte manifiestamente incongruente con los actos o negocios económicos efectivamente realizados.

Que asimismo, mediante la Resolución N° 0590-2-2003, se señaló que la Norma VIII incorpora el criterio de realidad económica no en el entendido de un método de interpretación sino de una apreciación o calificación del hecho imponible, que busca descubrir la real operación económica y no el negocio civil que realizaron las partes, razón por la cual permite la actuación de la Administración facultándola a verificar o fiscalizar los hechos imposables ocultos por formas jurídicas aparentes. En tal sentido, conforme con lo señalado en las Resoluciones N° 4773-4-2006 y 4774-4-2006, el criterio de calificación económica de los hechos recogidos en la indicada Norma VIII, entendido como la discordancia entre la realidad económica y la forma jurídica respecto de una operación económica determinada, puede evidenciarse en distintos niveles de desajuste entre forma y fondo, constituyendo uno de ellos la realización de actos simulados.

Que así, en las Resoluciones N° 622-2-2000 y N° 5468 de 3 de agosto de 1970, este Tribunal emitió pronunciamiento respecto de diversos casos sobre discordancia entre fondo y forma, asimismo, en la Resolución N° 06983-5-2006, se sostuvo que en la simulación absoluta se finge o simula un negocio inexistente que no oculta o disimula ningún otro y en la simulación relativa se simula un negocio falso e inexistente que disimula, disfraza u oculta el negocio efectivamente realizado³, por lo que si bien en aplicación de la referida Norma VIII la Administración puede prescindir de la apariencia creada por las

³ Con relación a la simulación relativa la doctrina señala que se trata de una "simulación relativa subjetiva" cuando estamos ante la interposición ficticia de una persona que tiene por objeto la atribución de la cualidad de parte del contrato a un sujeto ajeno al contrato mismo que sólo presta su nombre, figura recogida en el artículo 192° del Código Civil como simulación parcial. En: ESPINOZA ESPINOZA, Juan, "Acto Jurídico Negocial", Gaceta Jurídica, Lima, 2010, pág. 327.



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

partes bajo la figura de la simulación, para descubrir la real operación económica que está o no detrás, debe probar en forma fehaciente su existencia.

Que de acuerdo con lo señalado en los considerandos anteriores, este Tribunal admite la posibilidad que la Administración establezca la realidad económica que subyace en un contrato o en un conjunto de actos jurídicos estrechamente vinculados, supeditando dicha actuación a la acreditación fehaciente del negocio que en realidad ha llevado a cabo el contribuyente. La Administración, en virtud al criterio de la realidad económica recogido en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, se encuentra facultada a tomar en consideración y preferir la real operación efectivamente llevada a cabo, sobre el negocio civil realizado por las partes, encontrándose habilitada a fiscalizar los hechos imponibles ocultos por formas jurídicas aparentes; y siendo ello así se acepta la posibilidad de dejar de lado el acto jurídico realizado, y establecer las consecuencias impositivas de la real transacción económica que se ha efectuado.

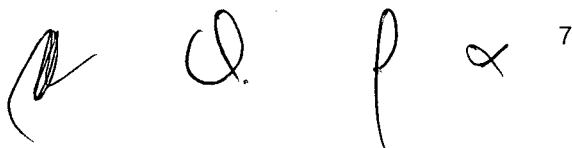
Que de autos se aprecia que mediante carta del 12 de junio de 2000 (folio 508), el Ministerio de Defensa invitó a la recurrente a participar en el proceso de adjudicación para la adquisición de un "Sistema Integral de Control de Acceso", indicándole que de estar interesada debía adquirir las bases del concurso.

Que según carta de 20 de junio de 2000 (folios 120 y 121), la empresa no domiciliada Latin American Marketing Services LAMSER INC. puso en conocimiento de la recurrente su interés de participar en el proceso de adjudicación convocado por el Ministerio de Defensa, dejando constancia que el suministro de bienes sería efectuado por la referida empresa, sin embargo requería otorgarle poder para que se encargue de los trámites relacionados con la adjudicación y ejecución del proyecto en mención y de la instalación y puesta en marcha del sistema y capacitación del personal del comprador, pudiendo subcontratar a terceros para realizar los referidos servicios, los que serían retribuidos con la suma de US\$ 150 000,00 más impuestos.

Que mediante Acta de Sesión de la Junta de Accionista de la empresa Latin American Marketing Services de 30 de junio de 2000 (folio 511), se aprobó por unanimidad autorizar a la sociedad Latin American Marketing Services a realizar un contrato de compra venta de un "Sistema Integral de Control de Acceso" con el Ministerio de Defensa del Perú (Ejército del Perú) y, asimismo, se otorgó poder amplio y extenso a favor de Segres Systec S.A. para que actuando en representación de la sociedad, pueda hacer, otorgar y ejecutar cualquier acto o asunto que sea requerido, incluyendo la facultad para negociar y suscribir el contrato de compra venta con la referida entidad pública.

Que el 5 de julio de 2000, la recurrente compró las bases del concurso mediante la Factura N° 055-2776 (folio 509) emitida por el Ministerio de Defensa a nombre de ésta.

Que de las cláusulas primera y cuarta del Contrato de Compra Venta N° 09/2000-SCOME-COLOGE del 6 de setiembre de 2000, celebrado entre el Ministerio de Defensa-Ejército Perú-SCOME y Latin American Marketing Service de Panamá, representada por el señor Nicolás Kecskemethy Daranyi (folios 318, 331 y 332), se aprecia que el Ministerio de Defensa aprobó el otorgamiento de la Buena Pro en la Adjudicación con carácter de secreto militar a la empresa (domiciliada en Panamá), representada por la empresa para el suministro de un Sistema Integral de Control de Acceso para el Cuartel General del Ejército, cuyo precio en condiciones CIF se pactó en US\$ 707 200,00 y que comprendía el Hardware (equipos completos) por US\$ 359 900,00 y el Software (software de control de acceso, manuales de capacitación, instalación de puntos de control, ingeniería y asesoría, cableado, acondicionamiento de barreras vehiculares) por US\$ 347 300,00; acordándose en el inciso g) del punto II del Anexo N° 01 del referido contrato, que el hardware y el software ofrecidos debían ser complementados con el software desarrollado localmente que sería de uso exclusivo de la entidad pública aludida.





Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

Que a folios 59 a 64 obran las Facturas (*Invoices*) N° EP-004, EP-005, EP-006, EP-007, EP-008 y EP-009 emitidas por la empresa no domiciliada Latin American Marketing Services a nombre del Ministerio de Defensa, por concepto de un Sistema Integral de Control de Acceso por el Contrato N° 09/2000 SCOME-COLOGE, en términos CIF, por los importes de US\$ 37 500,00, US\$ 103 940,00, US\$ 194 320,00, US\$ 125 300,00, US\$ 104 700,00 y US\$ 141 400,00, totalizando la suma de US\$ 707 200,00, que coincide con el importe de la Adjudicación de la Buena Pro, observándose que en cada factura se describen los equipos y componentes que fueron importados por la referida entidad pública, tales como impresoras, kits, panel administrador, control de acceso peatonal y vehicular, barreras vehiculares, entre otros.

Que del cruce de información efectuado al Ministerio de Defensa, cuyos papeles de trabajo obran en autos (folios 307 a 427), se advierte que la Administración verificó las facturas (*invoices*), certificados aéreos, certificados de seguros y pólizas de importación, y determinó que los bienes fueron importados a nombre del Ministerio de Defensa, siendo que en el Informe General de Fiscalización (folios 435 y 436) dejó constancia que las operaciones de adquisición del Sistema Integral de Control de Acceso fueron efectuadas por _____ en representación de la empresa no domiciliada Latin American Marketing Services, y que el Ministerio de Defensa realizó los pagos a través del Banco de la Nación (folio 365); en ese sentido, el argumento de la Administración según el cual la recurrente realizó los trámites ante el Ministerio de Defensa a título personal⁴ sin efectuar la precisión que su actuación era a nombre y en representación de Lamser, o que no obra antecedente alguno que explique de qué manera Lamser tuvo conocimiento del proceso de adjudicación convocado por el Ministerio de Defensa, carece de sustento.

Que asimismo, se aprecia que la Administración llevó a cabo cruces de información con las empresas _____ (folios 719 a 724 y 839 a 841), habiendo determinado que las referidas empresas desarrollaron trabajos de instalación y puesta en marcha del Sistema Integral de Control de Acceso, así como que fue la recurrente quien pagó a estas empresas por los servicios prestados, siendo que posteriormente aquélla cobró a Lamser (folio 916).

Que mediante Carta N° 019-2007-SUNAT-2104000 y Requerimiento N° 0150550006307 (folios 839 a 841), la Administración llevó a cabo cruce de información con la empresa _____ quien reconoció que efectivamente existió una relación comercial entre esta empresa y la recurrente, en el marco de la implementación del Sistema Integral de Control de Acceso del Ministerio de Defensa, por la que brindó servicios de desarrollo de un software de enlace que permitió la integración de los paquetes del software propio de los equipos importados de Lamser y de control de acceso y de sus periféricos con la base de datos Oracle del Ejército (folios 835 a 838). En tal sentido, la Administración estableció que el referido software sirvió para enlazar el software de los equipos importados al sistema operativo del Ministerio de Defensa, con la finalidad de poner en marcha el Sistema Integral de Control de Acceso (folio 913/reverso). En este contexto, _____ emitió a nombre de la recurrente las Facturas N° 001-765, 001-774, 001-851, 001-864, 001-877, 001-888, 001-899 y 001-984 por los importes de US\$ 10 000,00, US\$ 10 000,00, US\$ 10 000,00, US\$ 10 000,00, US\$ 24 426,00, US\$ 6 960,03, US\$ 10 000,00 y US\$ 20 000,00, respectivamente, por concepto de desarrollo de software, obras civiles e instalación y puesta en marcha del sistema, entre otros (folios 49 a 58).

Que del mismo modo, de las Facturas N° 002-3392, 002-3393 y 001-7321 emitidas por _____ por los importes de US\$ 5 605,00, US\$ 1 233,10 y US\$ 997,52 respectivamente (folios 39, 42 y 43), se verifica que la recurrente adquirió licencias de software como el

⁴ Inclusive en el Oficio N° 542-E-12/a el Jefe de la Oficina de Economía del Ejército notificó a la recurrente en su calidad de representante legal en el Perú de la empresa no domiciliada Latin American Marketing Services (folio 342).



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

Oracle Database Standard para 25 usuarios y el Windows Server 2000 Español, así como los servicios de soporte técnico y de actualización.

Que de las Boletas de Venta N° 001-17465, 001-17643, 001-18283, 001-18491 y 001-18726 (folios 65 a 68), se aprecia que fueron emitidas por la recurrente a nombre de la empresa Latin American Marketing Services por los importes de US\$ 29 500,00, US\$ 29 500,00, US\$ 23 600,00, US\$ 16 000,00 y US\$ 74 045,00, por concepto de reembolso de gastos y servicios para la implementación del Sistema Integral de Control de Acceso.

Que de los documentos que obran en autos, se aprecia que la empresa no domiciliada Latin American Marketing Services, representada por _____, vendió al Ministerio de Defensa mediante adjudicación con carácter de secreto militar, un Sistema Integral de Control de Acceso por US\$ 707 200,00, que comprendía el hardware (equipos completos) por US\$ 359 900,00 y el software (software de control de acceso, manuales de capacitación, instalación de puntos de control, ingeniería y asesoría, cableado, acondicionamiento de barreras vehiculares) por US\$ 347 300,00.

Que asimismo, se tiene que Lamser envió desde Miami a Lima, el hardware ofertado conformado por equipos y componentes tales como impresoras, kits, panel administrador, control de acceso peatonal y vehicular, barreras vehiculares, entre otros, los que fueron recibidos por el Ministerio de Defensa, y que delegó a la empresa _____ la instalación y puesta en marcha del Sistema Integral de Control de Acceso.

Que del inciso g) del punto II del Anexo N° 01 del Contrato de Compra Venta N° 09/2000-SCOME-COLOGE de 6 de setiembre de 2000 y de la resolución apelada, se observa que para integrar los paquetes del software propio de los equipos importados por Lamser con el sistema operativo del Ministerio de Defensa, se debía desarrollar localmente un software de interfaz o de enlace, para lo cual en virtud del poder otorgado por la empresa _____ la recurrente procedió a subcontratar a las empresas domiciliadas _____ para que desarrollen el referido software así como la instalación y puesta en marcha del Sistema Integral de Control de Acceso, pagándoles un importe total de US\$ 142 450,05, facturando luego a la empresa Lamser el importe de US\$ 172 645,00 por el reembolso de los gastos incurridos en los referidos servicios brindados por los subcontratistas.

Que al ser el valor del software y de los servicios US\$ 347 300,00, y siendo que _____ se encargó de contratar a diversas empresas para que desarrollen el software de enlace e instalen y pongan en marcha el Sistema Integral de Control de Acceso, la Administración imputó directamente a la referida empresa la venta del software y prestación de servicios pactado en el contrato suscrito con el Ministerio de Defensa por el referido valor, descontando el importe facturado a la empresa _____, desconociendo así las operaciones realizadas entre _____ y de esta última con el Ministerio de Defensa, sustentándose en lo siguiente: i) La existencia de una supuesta vinculación económica entre las empresas involucradas, según las conclusiones de la Subcomisión Investigadora de Denuncias Constitucionales y del tenor de la carta del 20 de junio de 2000 donde Lamser daba indicaciones a lo que evidenciaría una estrecha relación entre ambas empresas, y ii) La participación de la empresa no domiciliada en la adjudicación aprobada por el Ministerio de Defensa así como la representación o delegación que otorgó _____ a _____ eran actos simulados, cuya finalidad era que esta última empresa declare menores ingresos.

Que al respecto, cabe indicar que las conclusiones de la Subcomisión Investigadora de Denuncias Constitucionales y la carta del 20 de junio de 2000, no son suficientes para demostrar la existencia de la indicada vinculación económica, la cual en todo caso no implica por sí sola el desconocimiento de los efectos jurídicos de los mencionados contratos, ni resulta suficiente para acreditar la participación de

[Firmas manuscritas] 9



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

en la venta del software y prestación de servicios pactados en el contrato suscrito con el Ministerio de Defensa, así como para atribuirle la titularidad de los ingresos y ganancias derivada de dicha operación, más aun cuando no se ha cuestionado la fehaciencia de la documentación que sustenta las diferentes transacciones realizadas, en este caso, por Lamser y el Ministerio de Defensa, la cual obra en el expediente.

Que asimismo, no enerva la realización de dichas operaciones la inexistencia de un contrato de prestación de servicios entre Lamser y la recurrente o de cláusulas en las que se estipulen obligaciones de hacer y de sanciones pecuniarias por incumplimientos que hubieran, puesto que la recurrente presentó la carta del 20 de junio de 2000 y del Acta de Sesión de la Junta de Accionista de la empresa debidamente legalizados por las autoridades panameñas y por el Consulado General del Perú en ese país, donde se describen las facultades de representación otorgadas, por lo que lo alegado por la Administración no resulta atendible.

Que el hecho que el giro empresarial de Lamser y la recurrente no coincidan o que no guardan relación con los bienes materia de adjudicación, no puede conllevar al desconocimiento de las transacciones que realizaron ambas empresas, habiendo determinado la propia Administración la fehaciencia de la operación de venta; de otro lado, el hecho que Ministerio de Defensa no hubiera efectuado las retenciones de acuerdo con el artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta, sólo tiene relevancia para la correspondiente retención del impuesto a su cargo.

Que asimismo, no se encuentra acreditado fehacientemente en autos que el software que la recurrente hace referencia en su propuesta económica presentada al Ministerio de Defensa, fuera el software desarrollado localmente que permitió enlazar el software de los equipos importados al sistema operativo de la entidad pública, como sostiene la Administración.

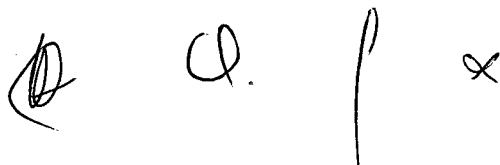
Que atendiendo a que las observaciones y elementos de prueba en que se sustenta la Administración no son suficientes para desvirtuar la realización de las operaciones entre el Ministerio de Defensa y la empresa Lamser, y entre esta última y la recurrente, corresponde levantar el reparo bajo análisis y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 012-003-0000951.

Que estando al sentido del fallo, no corresponde emitir pronunciamiento respecto de los demás alegatos expuestos por la recurrente al respecto.

Pagos a cuenta

Que de la revisión de los anexos de la Resolución de Determinación N° 012-003-0000950 (folios 601 a 607), se aprecia que fue emitida por concepto de intereses generados por omisión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de enero y marzo a diciembre de 2001, verificándose que la Administración reparó la base de cálculo del pago a cuenta como consecuencia de la diferencia hallada entre los ingresos mensuales registrados en las cuentas de clase "7", según el Libro Mayor exhibido por la recurrente, y los ingresos mensuales declarados por la recurrente, estableciendo una omisión, lo cual se encuentra arreglado a ley.

Que no obstante, se observa que por el pago a cuenta del mes de julio de 2001, se adicionó a la base de cálculo el monto correspondiente al reparo por servicios no facturados previamente analizado, el cual ha sido levantado en esta instancia, por lo que corresponde emitir igual pronunciamiento respecto de su incidencia en la determinación del pago a cuenta, debiendo revocarse la apelada en este extremo a fin que la Administración proceda a la reliquidación de la Resolución de Determinación N° 012-003-0000950.

 10



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

Multas

Que la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, aplicable a los periodos materia de autos, consistía en no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria.

Que de la revisión de la Resolución de Multa N° 012-002-0001218 (folios 597 y 598), se advierte que ha sido girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sustentándose en la determinación contenida en la Resolución de Determinación N° 012-003-0000951 por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001.

Que teniendo en consideración que se ha levantado el reparo que motivó la emisión de la citada resolución de determinación, corresponde del mismo modo, dejar sin efecto la sanción de multa que se sustenta en aquélla, procediendo revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto el aludido valor.

Que de otro lado, la Resolución de Multa N° 012-002-0001216 fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sobre la base de la determinación del pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de julio de 2001 (folios 593 y 594).

Que atendiendo a que el reparo por servicios no facturados ha sido levantado en esta instancia, y que el reparo por diferencia entre lo declarado y lo registrado ha sido ratificado (ambos con efectos en la determinación del pago a cuenta de julio de 2001), corresponde emitir pronunciamiento en el mismo sentido para la sanción derivada de aquéllos, por lo que procede revocar la apelada en dicho extremo, a fin que la Administración reliquide la Resolución de Multa N° 012-002-0001216.

Que la Resolución de Multa N° 012-002-0001217, fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sobre la base de la determinación del pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de noviembre de 2001 (folios 595 y 596).

Que considerando que el reparo por diferencia entre lo declarado y lo registrado, se ha mantenido en la presente resolución (reparo con incidencia en la determinación del pago a cuenta de noviembre de 2001), corresponde emitir igual pronunciamiento para la sanción de multa relacionada, por lo que se confirma la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en relación a que la Administración no ha demostrado fehacientemente que hubiera declarado datos falsos, por lo que no existiría sanción y que en el supuesto negado dicha sanción debería declararse improcedente en función de los principios del derecho administrativo sancionador, se debe indicar que aquel reparo a la base de cálculo de los pagos a cuenta que ha sido confirmado en esta instancia, ha determinado una indebida disminución en los ingresos gravados que han influido en la determinación de la obligación tributaria, por lo que tal conducta configura la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, siendo únicamente aplicable la Ley del Procedimiento Administrativo General en forma supletoria, tal como lo indica la Norma IX del Título Preliminar del citado código⁵, por lo que de acuerdo con el criterio recogido en las Resoluciones N° 12434-4-2007 y 11209-4-2012, entre otras, la ausencia de dolo no exime al infractor de la aplicación de la sanción.

⁵ La citada Norma IX establece que en lo no previsto por el Código Tributario 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 Derechos Administrativo y los Principios Generales del Derecho.



Tribunal Fiscal

N° 10890-3-2016

Que respecto al cálculo de los intereses moratorios, la Administración deberá tener en cuenta lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 33° del Código Tributario, modificado por la Ley N° 30230, que dispone que la aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en los artículos 142°, 150° y 152° del mismo código, hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación, fuera por causa imputable a dichos órganos, y que durante el período de suspensión la deuda será actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor (IPC).

Que el informe oral solicitado se realizó el 9 de noviembre de 2016 con la asistencia de ambas partes según Constancia de Informe Oral N° 1206-2016-EF/TF que obra en autos.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0150140008533/SUNAT de 31 de julio de 2009, en el extremo referido al reparo por servicios no facturados, **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Determinación N° 012-003-0000951 y la Resolución de Multa N° 012-002-0001218, debiendo la Administración proceder a la reliquidación de la Resolución de Determinación N° 012-003-0000950 y de la Resolución de Multa N° 012-002-0001216; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

Barrera Vásquez
Secretaria Relatora
CM/BV/MP/KF/ra