

PONTIFICIA UNIVERSIDAD
CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



INFORME SOBRE EXPEDIENTE DE RELEVANCIA JURÍDICA No. 1774-2008

Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de Abogada que presenta:

Daily Jhusara Vega Huayllasco

REVISOR :
Walker Villanueva Gutiérrez

Lima, 2023



PUCP

Sistema
de Bibliotecas

INFORME DE SIMILITUD

Yo, **Walker Villanueva Gutiérrez**, docente de la Facultad de **DERECHO** de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor(a) de la tesis/el trabajo de investigación titulado:

Informe sobre Expediente de Relevancia Jurídica No. 1774-2008.


del/de la autor(a)/ de los(as) autores(as)

Daily Jhusara Vega Huayllasco

dejo constancia de lo siguiente:

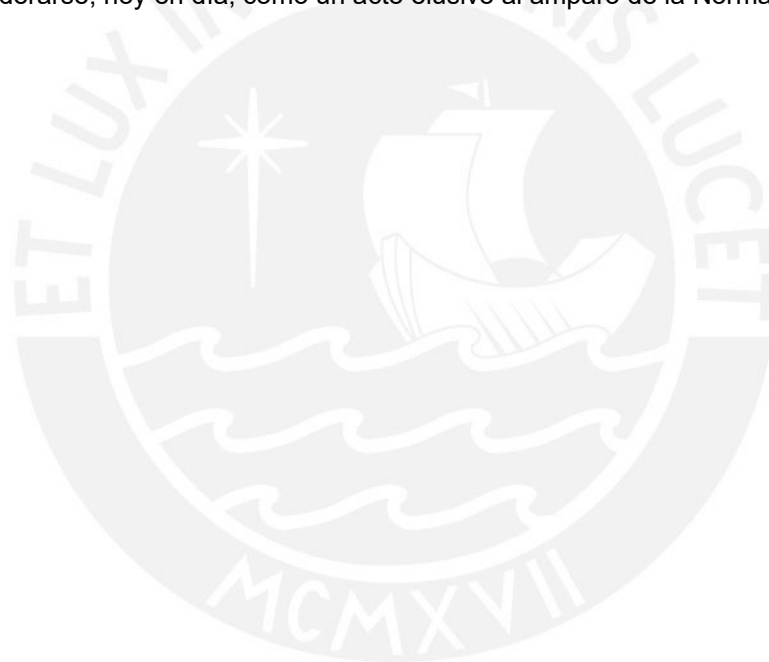
- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de **35%**. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software *Turnitin* el **4/07/2022**.
- He revisado con detalle dicho reporte y confirmo que cada una de las coincidencias detectadas no constituyen plagio alguno.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lugar y fecha: **Lima, 19 de mayo de 2023**

Apellidos y nombres del asesor / de la asesora: VILLANUEVA GUTIÉRREZ, WALKER	
DNI: 07640278	 Firma
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-4412-2363	

RESUMEN

El presente trabajo efectúa un análisis de las implicancias jurídicas de la escisión como un tipo de reorganización societaria, basándose en la normativa societaria y tributaria. Para ello, se analizan los aspectos sustanciales de la escisión, la composición y el valor de los bloques patrimoniales, la emisión de acciones, entre otros aspectos relevantes. Dichos aspectos son analizados para determinar si la transferencia de bloques patrimoniales de valor neutro mediante una escisión se encuentra permitida, y si dicha particularidad tendría un impacto en el régimen de neutralidad contemplado en la normativa tributaria (específicamente, para efectos del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas). Asimismo, se analiza el alcance del segundo párrafo de la Norma VIII -texto inicial que fue incorporado a la Norma XVI del Código Tributario- a efectos de determinar su alcance y su posible aplicación a las escisiones efectuadas por el contribuyente ante un supuesto de simulación relativa. Finalmente, se analiza si, hoy en día, una transacción como la celebrada entre las partes podría ser considerada como elusiva conforme a la Cláusula Antielusiva General regulada en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. Del análisis de dichos puntos, se concluye que, para efectos tributarios y societarios, es posible la transferencia de bloques patrimoniales de valor neto neutro en el marco de una escisión, resultando aplicable el régimen de neutralidad fiscal. Asimismo, se determina que, a las escisiones efectuadas por el contribuyente, no les resulta aplicable la Norma VIII, pero si podría considerarse, hoy en día, como un acto elusivo al amparo de la Norma XVI vigente.



ÍNDICE ANALÍTICO

1. Introducción

1.1. Identificación de las áreas del Derecho sobre la que versa el Expediente No. 1774-2008

1.2. Justificación de la elección del expediente

2. Relación de los hechos sobre los que versa la controversia de la que trata el Expediente No. 1774-2008

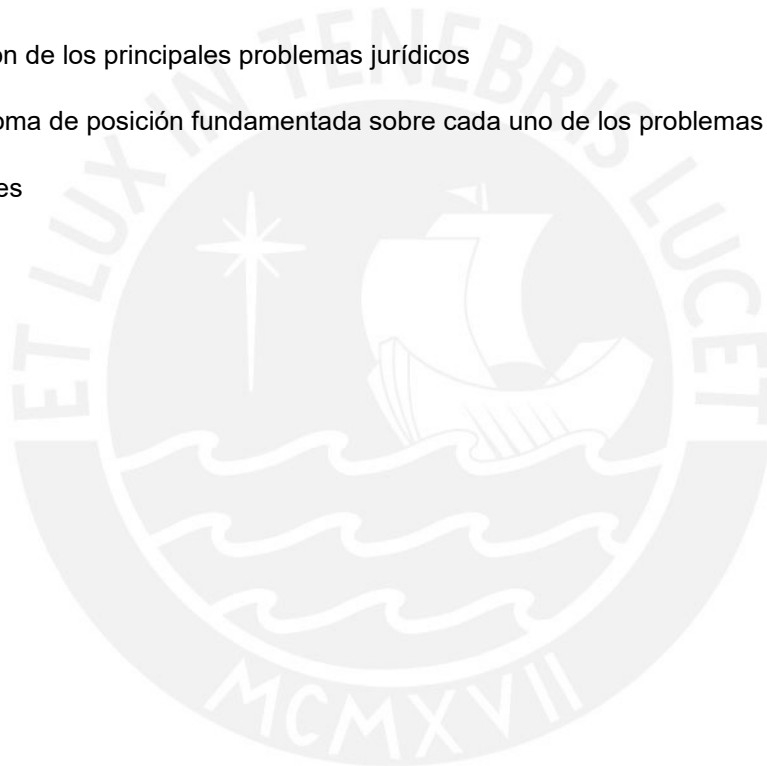
3. Identificación de los principales problemas jurídicos

4. Análisis y toma de posición fundamentada sobre cada uno de los problemas del expediente

5. Conclusiones

Bibliografía

Anexos



1. Introducción

1.1. Identificación de las áreas del Derecho sobre la que versa el Expediente No. 1774-2008

El presente Expediente No. 1774-2008 (en adelante, el "Expediente") tiene incidencia en las áreas del Derecho Societario y Derecho Tributario. La controversia inicia con el procedimiento de fiscalización efectuado por la SUNAT a Promotora Intercorp, en el cual se analiza la procedencia de la transferencia de un bloque patrimonial de valor neutro en el marco de una escisión y, como consecuencia de ello, la no emisión de acciones ni el ajuste del capital de la sociedad absorbente. Asimismo, en el Expediente se efectúa una discusión referente a la aplicación del segundo párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, vigente en el ejercicio 2001.

Ahora bien, respecto a la materia societaria, se analiza principalmente los aspectos sustanciales contenidos en el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades a fin de determinar si tales condiciones se encuentran en las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp. Asimismo, se analiza si existe alguna limitación para la transferencia de un bloque patrimonial de valor neutro en el marco de una escisión.

En cuanto a la materia tributaria, se analiza la regulación de la reorganización societaria que contempla la normativa del Impuesto a la Renta así como la del Impuesto General a las Ventas para efectos de determinar su alcance. Del mismo modo, se determina la relación de la normativa tributaria con la normativa societaria con la finalidad de identificar los aspectos tipificantes que se deberán considerar para el análisis del caso, los cuales son considerados para determinar la aplicación del segundo párrafo de la Norma VIII.

Del mismo modo, se analiza si durante los procedimientos administrativos, seguidos ante la SUNAT y Tribunal Fiscal, se habría efectuado alguna vulneración al derecho al debido procedimiento de Promotora Intercorp.

Finalmente, se efectúa una revisión de los hechos del caso en el marco de la Cláusula Antielusiva General contenida en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. Ello a razón de discutir si las escisiones realizadas por los contribuyentes en el ejercicio 2001 podrían considerarse, hoy en día, como actos elusivos.

1.2. Justificación de la elección del expediente

El Expediente aborda distintos problemas jurídicos respecto de los cuales aún no existe una interpretación unánime, como es el caso del tratamiento tributario y societario de las reorganizaciones societarias. Así, siendo dichas reorganizaciones empresariales más frecuentes en la actualidad por diversos factores, como es el caso de la expansión de empresas o la globalización, resulta trascendental analizar sus efectos jurídicos.

Ahora bien, el análisis del Expediente permite evaluar los aspectos societarios de la reorganización societaria, especialmente de la escisión, y los aspectos tributarios que también son algunas veces determinantes para la realización de dichas transacciones. Siendo ello así, el conocimiento de dichos aspectos permite adoptar decisiones más eficientes y otorgar el tratamiento que corresponde a cada transacción.

Adicionalmente a lo indicado, cabe señalar que el Expediente permite el análisis del alcance del segundo párrafo de la Norma VIII, vigente en el 2001, y de la Norma XVI contemplados en el Título Preliminar del Código Tributario.

Sobre el particular, corresponde señalar que no existe una interpretación unánime sobre los alcances de dichas normas, sobre todo para el caso de la Cláusula Antielusiva General,

pues no existen pronunciamientos de la SUNAT o Tribunal Fiscal que esclarezca su aplicación de manera clara y precisa.

En base a lo indicado, he efectuado la elección del presente Expediente al contener problemas jurídicos que son ampliamente discutidos en el ámbito societario y tributario, permitiéndome conocer y efectuar un análisis más minucioso de dichos aspectos.



2. Relación de los hechos sobre los que versa la controversia abordada en el Expediente No. 1774-2008

2.1. Con fecha 18 de octubre de 1996, se constituyó Promotora Intercorp S.A. (en adelante, "Promotora Intercorp") con el objeto social, entre otros, de realizar actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de construcción. Siendo ello así, Promotora Intercorp realizó un proyecto inmobiliario¹ para la construcción de un edificio de oficinas ubicado en Carlos Villarán 140, La Victoria (en adelante, la "Torre Interbank"). Para la ejecución de tal proyecto, Promotora Intercorp obtuvo un financiamiento de su vinculada Banco Internacional del Perú S.A.A. (en adelante, "Interbank") por el importe ascendente a S/ 138'234,216.00.

2.2. En dicho contexto, la Superintendencia de Banca y Seguros (en adelante, la "SBS") observó el préstamo realizado entre Promotora Intercorp e Interbank señalando que se habría excedido los límites permitidos bajo la Ley No. 26702.

Siendo ello así, a través de diferentes oficios², la SBS solicitó información a Interbank sobre los mecanismos de pago que se utilizarían para la cancelación del financiamiento y las medidas que se adoptarían para solucionar el exceso del límite en el ejercicio 2001.

2.3. Teniendo en cuenta tal situación, con fecha 27 de junio de 2001, la Junta General de Accionistas de Promotora Intercorp acordó efectuar una primera escisión por absorción, mediante la cual transferiría activos (secciones de la Torre Interbank valorizados en S/ 80'919,063.80) y pasivos (Cuentas por pagar por un monto de S/ 80'919,063.80) a Interbank. Se acordó que dicha escisión entraría en vigencia el 01 de julio de 2001.

Posteriormente, con fecha 26 de diciembre de 2001, la Junta General de Accionistas de Promotora Intercorp acordó efectuar una segunda escisión por absorción, transfiriendo activos (secciones de la Torre Interbank valorizados en S/ 41'897,060.73) y pasivos (Cuentas por pagar por un monto de S/ 41'897,060.73) a Interbank con el objetivo de culminar la regularización del exceso del límite legal mencionado anteriormente. Se acordó que dicha escisión entraría en vigencia el 31 de diciembre de 2001.

Cabe indicar que, en la medida que los bloques patrimoniales transferidos tenían un valor neutro (S/ 0.00), Interbank no emitió acciones a favor de los accionistas de Promotora Intercorp ni se efectuaron ajustes en el capital social de ambas sociedades.

2.4. Mediante Carta No. 050021146334, la SUNAT notificó a Promotora Intercorp el inicio del procedimiento de fiscalización correspondiente al Impuesto General a las Ventas (en adelante, "IGV") del periodo de enero a diciembre del ejercicio 2001 y al Impuesto a la Renta (en adelante, "IR") del ejercicio 2001.

2.5. En el marco del procedimiento de fiscalización, la SUNAT emitió, entre otros³, el Requerimiento No. 0222050004670 sosteniendo que la transferencia del bloque patrimonial no fue realizada en el marco de una reorganización de sociedades por escisión conforme al Artículo 367 de la Ley General de Sociedades (en adelante, "LGS"), pues se habría entregado un bloque patrimonial de valor neutro (S/ 0.00) lo que implicó la no emisión de acciones por parte de la sociedad absorbente a los accionistas de la sociedad segregada.

De tal manera, la SUNAT solicitó a Promotora Intercorp indicar los fundamentos bajo los cuales transfirió dos bloques patrimoniales neutros que implicaron la no emisión de

¹ El proyecto inmobiliario fue ejecutado entre abril de 1998 y junio de 2000.

² Oficios No. 6214-2000, 7206-2000, 4990-2001, 6757-2001, 8361-2001, 10256-2001, 11667-2001, 12273-2001, 16185-2001.

³ Se emitieron los Requerimientos No. 0221050005596, 0222050004558 y 0222050004670.

acciones y los motivos por los cuales no gravó la transferencia de bienes con el IGV e IR ni consideró el ingreso para la base imponible de los PAC.

- 2.6. A través del escrito de fecha 20 de diciembre de 2005, Promotora Intercorp señaló que en la normativa tributaria no se ha identificado un concepto de reorganización societaria distinto al señalado en la LGS, por lo que las escisiones efectuadas deben ser analizadas bajo la legislación societaria. Así, Promotora Intercorp indicó que, siguiendo los parámetros establecidos en la LGS, las escisiones fueron inscritas en los Registros Públicos sin observaciones por parte del registrador público respecto al valor del bloque patrimonial confirmándose su procedencia y legalidad.
- 2.7. Con fecha 26 de diciembre de 2005, la SUNAT emite el Resultado del Requerimiento No. 0222050004670 (en adelante, el "Resultado del Requerimiento") señalando que, en la LGS, se tiene una definición de escisión condicionada, lo cual implica segregar un bloque patrimonial a otra sociedad dando lugar a que la sociedad segregante ajuste su capital y que se emitan nuevas acciones a favor de sus accionistas. De tal manera, la SUNAT concluye que el bloque patrimonial debe tener un valor positivo a fin de recibir acciones por el aporte efectuado. Así, en la medida que las dos escisiones efectuadas por Promotora Intercorp no tuvieron un valor positivo, la SUNAT determina que tales transferencias no calificarían como reorganizaciones societarias.

Asimismo, la SUNAT señala que, en aplicación de la Norma VIII del Código Tributario, a efectos de determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible ha considerado los Proyectos de Escisión. A partir de ellos, infiere que Promotora Intercorp se funda con el objeto de encargarse de la construcción de la Torre Interbank para transferirlo a Interbank luego de su construcción, encontrándose dicha transferencia sujeta al IR (transferencia de bienes inmuebles), IGV (primera venta de inmueble efectuada por el constructor) y PAC (el ingreso obtenido debió formar parte de la base imponible).

Cabe precisar que la incorporación del argumento relacionado con la Norma VIII se efectúa recién en el Resultado del Requerimiento.

- 2.8. El día el 27 de diciembre de 2005 presentó su escrito de respuesta al Resultado del Requerimiento, en el cual señaló, entre otros, que (i) la LGS permite que los bloques patrimoniales no tengan un valor positivo, (ii) se ha afectado el derecho de defensa de Promotora Intercorp al incluirse en el Resultado del Requerimiento un argumento que no fue discutido en el procedimiento de fiscalización como es la aplicación de la Norma VIII; y, (iii) no cabe la aplicación de la Norma VIII toda vez que no existe discordancia entre la figura jurídica adoptada y el contenido económico buscado por las escisiones.
- 2.9. Con fecha 28 de diciembre de 2005, se notificó a Promotora Intercorp las Resoluciones de Determinación (en adelante, "RD") vinculadas con el IR, IGV, PAC y Saldo a favor del IGV, así como las Resoluciones de Multa (en adelante, "RM"). Al respecto, los argumentos que sustentan la emisión de las RD y RM fueron los indicados en el Resultado del Requerimiento.
- Nótese que en las RD se señaló que, tras la evaluación del escrito presentado el 27 de diciembre de 2005, se determinó que dicho documento no incide en los resultados de la fiscalización.
- 2.10. El 24 de enero de 2006, Promotora Intercorp presentó dos Recursos de Reclamación sosteniendo la nulidad de las RD y RM al considerar que (i) no se habría cumplido con valorar motivadamente el escrito del 27 de diciembre de 2006; y, (ii) se habría vulnerado el derecho de defensa de Promotora Intercorp al incluir recién en el Resultado del Requerimiento la aplicación de la Norma VIII.

Asimismo, Promotora Intercorp señaló que la escisión puede contemplar la transferencia de bloques patrimoniales sin la emisión de acciones al ser una consecuencia incidental, lo cual habría sido corroborado con su inscripción en Registros Públicos. Del mismo modo, precisó que las escisiones fueron realizadas por las observaciones al financiamiento efectuadas por la SBS y que la Norma VIII no resulta aplicable al no existir una discordancia entre la figura jurídica y el contenido económico.

- 2.11. Con fecha 17 de octubre de 2007, la SUNAT notificó la Resolución de Intendencia No. 0250140007596/SUNAT (en adelante, la "RI") declarando infundado los Recursos de Reclamación presentados por Promotora Intercorp.

Respecto a la nulidad de las RD y RM por no haberse valorado motivadamente la documentación en la fiscalización, la SUNAT señaló que, de la revisión de las RD y RM, se tiene que las mismas cumplieron con los requisitos establecidos en el Artículo 77 y 103 del Código Tributario.

Con relación a la transferencia de bloque patrimonial de valor neutro, la SUNAT sostiene que no existe una norma que impida tal transferencia en el marco de una escisión. Así, la SUNAT efectuó la rectificatoria de la base legal en instancia de reclamación retirándose la referencia al Artículo 367 de la LGS.

Finalmente, en cuanto a la aplicación de la Norma VIII, la SUNAT indicó que Interbank concedió un préstamo a Promotora Intercorp a sabiendas que se excedía el límite de financiamiento de la SBS, pues al tratarse de una entidad bancaria conoce de la normativa aplicable en cuestión de préstamos. Asimismo, sostiene que la Norma VIII permite ipso iure que el fisco desconozca el acto jurídico y efectúe el análisis de la intentio facti.

Siendo ello así, determinó la falta de identidad entre la transferencia de la Torre Interbank como activo y el supuesto proceso de reorganización societario, siendo este hecho una subcapitalización de empresas con la finalidad de obtener ventajas tributarias, que opera como un elemento dentro de las operaciones de empresas vinculadas creándose obligaciones y pasivos falsos.

Así, la SUNAT mantuvo los reparos sosteniendo que se realizaron transferencias de bienes inmuebles a cambio de un precio consolidado con parte de la deuda que mantenía Promotora Intercorp con Interbank.

- 2.12. Posteriormente, el 5 de noviembre de 2007, Promotora Intercorp presentó el Recurso de Apelación, mediante la cual amplió su argumentación utilizada en la instancia de reclamación. En ese sentido, Promotora Intercorp en etapa de apelación alegó, adicionalmente, lo siguiente:

- La RI debería ser declarada nula por falta de motivación debido a que, al momento de analizar las RD y RM, se limita a citar la normativa y señalar que se cumplen con los requisitos.
- La Administración Tributaria ha aceptado que las escisiones pueden contemplar válidamente transferencias de bloques patrimoniales neutros e, incluso negativos, por lo que estaría aceptando que las escisiones realizadas por Promotora Intercorp son reorganizaciones societarias válidas.
- Las escisiones materia de controversia no son actos simulados sino reorganizaciones societarias realizadas en estricto cumplimiento de lo normas de la materia, pues la Administración Tributaria no ha demostrado fehacientemente cual sería la supuesta intención de las partes que diferiría con la declaración finalmente expresada, limitándose a realizar inferencias.

- La SUNAT no puede desconocer válidamente la realidad de una operación celebrada y ejecutada en base a la supuesta intencionalidad o motivación de los contribuyentes, pues debió limitar su análisis a un estudio objetivo de los hechos; es decir, únicamente debió verificar si las escisiones celebradas podían dar lugar a una transferencia de bloque neutro.
- La Administración Tributaria realiza acotaciones que no se respaldan en la Norma VIII del Código Tributario y que, por el contrario, distorsionan la realidad de las operaciones realizadas por Promotora Intercorp, como es el hecho de indicar que la transacción efectuada por las partes corresponde a una subcapitalización que pretende encubrir un pasivo falso.

2.13. Posteriormente, el Tribunal Fiscal emitió la Resolución No. 10923-8-2011 confirmando la RI que habría sido apelada por Promotora Intercorp.

En cuanto a la nulidad de las RD y RM señala que se habría cumplido con los requisitos establecidos en la normativa.

En virtud del criterio de realidad económica recogido en la Norma VIII, el Tribunal Fiscal señala que la SUNAT se encuentra facultada para considerar y preferir la operación llevada a cabo sobre el negocio civil realizado por las partes. Así, para determinar si una escisión califica como real o no, el Tribunal Fiscal indica que se deben cumplir con los siguientes elementos concurrentemente:

- i. El traspaso patrimonial y su recepción por la empresa escisionaria,
- ii. La división de actividades y la explotación del patrimonio como una unidad económica nueva o formando parte de una ya existente; y,
- iii. La reducción del capital de la sociedad escidente y la consiguiente entrega de las acciones o participaciones correspondientes.

Asimismo, precisa que dichos elementos se encuentran dirigidos a mantener una continuidad de la actividad que venía desarrollando el escidente y que, como consecuencia del proceso de reorganización societaria, será explotada por la sociedad escindida.

De tal manera, el Tribunal Fiscal señala que no se cumple con la emisión de acciones a favor de los accionistas de Promotora Intercorp ni se evidencia la continuidad de la actividad porque Interbank no proseguiría con las actividades vinculadas al negocio inmobiliario. Así, determina que se encuentra conforme a ley que la SUNAT, en aplicación de la Norma VIII, considere que las escisiones realizadas no califican como una reorganización societaria sujeta al régimen de neutralidad de la Ley del IR e IGV, por lo que se mantienen los reparos.

3. Identificación de los principales problemas jurídicos

- El primer problema jurídico consiste en determinar si, en el marco de una escisión, puede transferirse un bloque patrimonial de valor neutro y, como consecuencia de ello, no emitirse acciones ni efectuarse el ajuste al capital de la sociedad escindida.
 - ¿Cuáles son los aspectos sustanciales que deben concurrir para que una reestructuración societaria califique como escisión conforme a la LGS?
 - En el marco de una escisión, ¿es factible efectuar la transferencia de un bloque patrimonial de valor neutro?
- El segundo problema jurídico consiste en determinar si el régimen de neutralidad contemplado en la normativa del IR e IGV resultaría aplicable a las escisiones que segregan un bloque patrimonial de valor neutro.
 - ¿Qué comprende el término “reorganización de sociedades” para efectos del IR e IGV?
 - ¿Cuál es el tratamiento tributario, para efectos del IR e IGV, que resultaría aplicable a las reorganizaciones societarias, específicamente a la escisión?
 - ¿Qué limitantes contempla la normativa tributaria para la aplicación del régimen de neutralidad a las escisiones que transfieren un bloque patrimonial de valor neutro?
- El tercer problema jurídico consiste en determinar si correspondía acotar el segundo párrafo de la Norma VIII del Código Tributario a las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp.
 - ¿Cuál es el alcance del segundo párrafo de la Norma VIII, vigente durante el ejercicio 2001, que debe ser considerado para su aplicación?
 - ¿Correspondía la aplicación del segundo párrafo de la Norma VIII a las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp?
- El cuarto problema jurídico consiste en determinar si la SUNAT habría vulnerado el derecho de defensa de Promotora Intercorp al incluir la Norma VIII como sustento de los reparos recién en el Resultado del Requerimiento.
- El quinto problema jurídico consiste en determinar si la rectificación de la base legal que sustenta las Resoluciones de Determinación, efectuada por la SUNAT en la instancia de reclamación, constituye una vulneración al derecho de defensa de Promotora Intercorp.
- El último problema jurídico consiste en determinar si, en el supuesto que los hechos del caso ocurrieran hoy en día, la Cláusula Antielusiva General contenida en la Norma XVI resultaría aplicable a las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp.
 - ¿Cuál es el alcance de la Cláusula Antielusiva General contenida en la Norma XVI que debería evaluarse para su aplicación?

4. Análisis y toma de posición fundamentada sobre cada uno de los problemas jurídicos del expediente

- El primer problema jurídico consiste en determinar si, en el marco de una escisión, puede transferirse un bloque patrimonial de valor neutro y, como consecuencia de ello, no emitirse acciones ni efectuarse el ajuste al capital de la sociedad escindida.

Con el objeto de absolver el presente problema jurídico, se han planteado las siguientes interrogantes que serán analizadas a continuación:

- ¿Cuáles son los aspectos sustanciales que deben concurrir para que una reestructuración societaria califique como escisión conforme a la LGS?

Con fecha 1 de enero de 1998, entró en vigencia la Ley No. 26887 – Ley General de Sociedades, regulando de manera novedosa a la escisión como una forma de reorganización societaria⁴. De tal manera, la escisión se reguló en el Artículo 367 de dicha norma de la siguiente forma⁵:

“Por la escisión una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y formalidades prescritas por esta ley. Puede adoptar alguna de las siguientes formas:

1. *La división de la totalidad del patrimonio de una sociedad en dos o más bloques patrimoniales, que son transferidos a nuevas sociedades o absorbidos por sociedades ya existentes o ambas cosas a la vez. Esta forma de escisión produce la extinción de la sociedad escindida; o,*
2. *La segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez. La sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente.*

En ambos casos los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso”. (Subrayado agregado)

A partir de la normativa señalada, se puede entender por escisión al fraccionamiento del patrimonio de una sociedad en dos o más bloques patrimoniales, los cuales pueden ser transferidos a otra sociedad o puede conservarse alguno de estos. Asimismo, dicha escisión puede realizarse bajo cualquiera de las dos modalidades prescritas por la ley.

En esa línea interpretativa, la doctrina⁶ sostiene que, en efecto, a través de una escisión, una determinada sociedad fracciona su patrimonio en bloques patrimoniales a efectos de transferirlos o mantener alguno de estos, resultando ser el fraccionamiento del patrimonio un aspecto relevante (Ramírez & Velarde, 2011, p. 351). Siendo ello así, la escisión tiene como característica principal el fraccionamiento del patrimonio de una sociedad en bloques patrimoniales.

4 Cabe indicar que la escisión no se encontraba regulada en el ámbito societario hasta el año 1998. Sin embargo, si contaba con antecedentes tributarios, pues se podría indicar que la figura de “división de sociedades” se asemeja en algunos aspectos a una escisión.

5 La normativa señalada se encontraba vigente durante el ejercicio 2001, periodo en el que se realizaron las escisiones societarias de Promotora Intercorp a favor de Interbank.

6 Asimismo, Enrique Elías Laroza señala que “la nota característica de la escisión es el fraccionamiento patrimonial de la sociedad que escinde” (1997, p. 276).

Ahora bien, respecto a las modalidades de escisión, nos podemos encontrar ante (i) una “escisión propia o total” al dividir la totalidad del patrimonio de la sociedad escindida produciéndose su extinción⁷; o, (ii) una “escisión parcial o por segregación” al conservar un bloque patrimonial y segregar el resto a favor de otra sociedad, lo cual ocasionaría un ajuste en el capital de la sociedad escindida.

Así, según el tipo de escisión que se adopte, se generaran consecuencias societarias particulares por cada uno de estos. Ciertamente, si se trata de una escisión propia o total, la sociedad escindida se extinguirá, mientras que, si nos encontramos ante una escisión parcial o por segregación, la sociedad escindida ajusta su capital en el monto que corresponda.

Por otra parte, respecto a la emisión de acciones, el último párrafo del referido Artículo 367 precisa que los accionistas de la sociedad escindida recibirán acciones en la sociedad beneficiaria “en su caso”.

Siendo ello así, podemos interpretar que, si bien el otorgamiento de acciones a los accionistas de la sociedad escindida es una consecuencia esperada en una escisión e, inclusive, un factor diferenciador respecto de la reorganización simple, no se trataría de una regla general. Esto, debido a que la misma norma señala que se reciben acciones de ser el caso; es decir, si correspondiese. Así, podría ocurrir un caso en el que no se reciban acciones, lo cual no iría en contra de la norma societaria, pues esta contempla dicha posibilidad.

En cuanto a ello, cabe precisar que la doctrina societaria ha identificado supuestos excepcionales en los que no se emiten acciones tales como los siguientes: (i) cuando la sociedad beneficiaria es titular de todas o parte de las acciones o participaciones de la escindida; (ii) cuando la sociedad escindida sea titular de acciones de la sociedad beneficiaria y dichas acciones forman parte o conforman totalmente el bloque patrimonial a transferirse; y, (iii) cuando el valor neto del bloque patrimonial transferido es cero o negativo -supuesto que será analizado más adelante-. (Filomeno & Israel, 2003, p. 1193-1194)

Con relación a lo mencionado, es preciso indicar que el Artículo 368 de la LGS establece que *“las nuevas acciones o participaciones que se emitan como consecuencia de la escisión pertenecen a los socios o accionistas de la sociedad escindida, quienes las reciben en la misma proporción en que participan en el capital de ésta, salvo pacto en contrario”*. (Subrayado agregado)

A partir de ello, se tiene que la normativa societaria contempla la posibilidad de que la distribución de acciones no sea necesariamente en la misma proporción que tenían los accionistas de la sociedad escindida, sino que se puede pactar una distribución distinta, por lo que inclusive podría acordarse que un accionista no reciba acciones. Por consiguiente, se reafirmaría que la emisión de acciones no es un aspecto indispensable en una escisión societaria.

Finalmente, cabe señalar que, a razón de la entrada en vigencia de la escisión societaria, las sociedades que reciben los bloques patrimoniales escindidos asumen **automáticamente** los derechos y obligaciones que derivan de los bloques patrimoniales, mientras que, respecto de la sociedad escindida, cesan los derechos y obligaciones de dichos bloques en virtud de lo establecido en el Artículo 378 de la LGS.

⁷ Al respecto, el Artículo 370 de la LGS señala que no se requiere acordar la disolución de la sociedad que se extingue por la escisión.

Así, según Salazar, “*todo eso se produce únicamente por efecto de la ley societaria, que desplaza a la ley contractual en su aplicación (que a falta de aquella debería utilizarse para transferir los bloques o unidades que los conforman de manera diferenciada)*” (2018, p. 411).

De tal manera, la normativa societaria permite la transmisión de las relaciones jurídicas que se encuentran comprendidas en los bloques patrimoniales y aminora los costos transaccionales, pues de lo contrario se requeriría efectuar una transferencia individualizada. Dicha transferencia se realiza sin la necesidad del cumplimiento de requisitos o cuestiones adicionales, ya que la normativa establece que la asunción de los derechos y obligaciones se efectúa de manera automática.

Ciertamente, una de las razones por las que se reguló la figura de escisión en la normativa societaria tiene que ver con la simplificación de operaciones y la reducción de costos, puesto que, en caso no se contase con dicho tipo de reorganización societaria, se tendría que constituir una sociedad para transferir los activos para luego adquirir sus acciones (Hundskopf, 2015, pg. 17).

Nótese que no se han establecido causas específicas a nivel normativo para la realización de una escisión, por lo que pueden existir diversas razones que impulsen este tipo de reorganización societaria. A modo de ejemplo, podrían ser cuestiones empresariales de expansión o especialización, solución de controversias entre accionistas, fragmentación societaria, entre otros.

Teniendo en cuenta lo desarrollado, se estima que los aspectos sustanciales que una reestructuración societaria debería reunir para ser considerada como una escisión son los siguientes:

- El fraccionamiento del patrimonio de una sociedad en bloques patrimoniales a fin de ser transferidos a otras sociedades o conservar uno de ellos. Como consecuencia de ello, se realizaría la extinción de la sociedad escindida o el ajuste a su capital en el monto que corresponda, dependiendo del tipo de escisión que se adopte.
- Los accionistas de la sociedad recibirán acciones en las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, de ser el caso. Existen situaciones excepcionales en las que no se emiten nuevas acciones, lo cual no atenta contra lo regulado en la normativa societaria.
- Se produce la transferencia automática de los derechos y obligaciones comprendidos en los bloques patrimoniales que son transferidos en el marco de una escisión en virtud de la regulación societaria.

Nótese que no existe un motivo específico que impulse la escisión, por lo que pueden existir diferentes razones para su celebración.

En cuanto a ello, la doctrina ha intentado establecer las características de la escisión; sin embargo, no existe unanimidad⁸ al respecto. Siendo ello así, consideramos que los

⁸ Así, a modo de ejemplo, Enrique Elías Laroza, los caracteres que se deben presentar son los siguientes
“a) *La transmisión de patrimonio en bloque, de las sociedades escindentes a las beneficiarias, bajo la forma de bloques patrimoniales, lo que no significa una sucesión a título universal con respecto a estos últimos.*
b) *La extinción de la personalidad jurídica de la sociedad escidente, en la escisión total o propia, sin que ello importe disolución ni liquidación de la misma.*
c) *La subsistencia de la persona jurídica escidente, en la escisión parcial o impropia, con el consiguiente ajuste de su capital, salvo en casos de excepción.*
d) *La formación del capital social de las sociedades beneficiarias de la escisión, cuando se trata de sociedades nuevas. Y el aumento de capital de las sociedades beneficiarias preexistentes, con excepciones.*”

aspectos indicados anteriormente son aquellos que deben presentarse para que una transacción califique como una escisión bajo la LGS.

Sin perjuicio de ello, es importante que se cumpla con todo el procedimiento establecido para la escisión hasta su inscripción en los Registros Públicos conforme a los Artículos 367 al 390 de la LGS, pues solo así se entenderá que la escisión ha sido perfeccionada.

Ahora bien, en el caso materia de análisis, consideramos que habrían concurrido los aspectos sustanciales de la escisión en las dos escisiones efectuadas por Promotora Intercorp a favor de Interbank, por los siguientes motivos:

- Promotora Intercorp realizó el fraccionamiento de su patrimonio en bloques patrimoniales, conformados por activos y pasivos del mismo valor, a efectos de transferirlos a Interbank en el marco de las dos escisiones societarias realizadas.
- Promotora Intercorp no recibió nuevas acciones a su favor de parte de Interbank ni realizó el ajuste a su capital social, pues los bloques patrimoniales transferidos tenían valor neutro. Así, se trataría de supuesto excepcional de no entrega de acciones a los accionistas de la empresa escidente.

Nótese que, conforme al Artículo 367 de la LGS, se entregan acciones de corresponder, por lo que existe la posibilidad de que no ocurra ello.

- Promotora Intercorp habría efectuado la transferencia de los derechos y obligaciones que comprendieron los bloques patrimoniales escindidos. Así, se transfirieron los derechos y obligaciones vinculadas con las secciones de la Torres Interbank (activos) y las cuentas por pagar de Promotora Intercorp a Interbank (pasivos).

Para tal efecto, las partes intervinientes acordaron que las dos escisiones se encontrarían vigentes desde el 1 de julio y 31 de diciembre del 2001, respectivamente.

A partir de lo mencionado, consideramos que las reorganizaciones societarias efectuadas por Promotora Intercorp cumplirían con los aspectos sustanciales para calificar como una escisión en el marco de la LGS.

Ahora bien, uno de los principales cuestionamientos del presente expediente se encuentra relacionado con la no entrega y/o emisión de acciones a favor de los accionistas de Promotora Intercorp por la transferencia de un bloque patrimonial neutro. Siendo ello así, corresponderá contestar la siguiente interrogante a efectos de esclarecer ello.

- En el marco de una escisión, ¿es factible efectuar la transferencia de un bloque patrimonial de valor neutro?

Sobre el particular, el Artículo 369 de la LGS, vigente en el ejercicio 2001, establece lo siguiente:

“Para efectos de este Título, se entiende por bloque patrimonial:

- 1. Un activo o un conjunto de activos de la sociedad escindida;*

e) *La entrega de las acciones o participaciones que sean emitidas por las sociedades beneficiarias, en favor de los socios de la sociedad escidente*⁸. (2015, p. 485).

2. *El conjunto de uno o más activos y uno o más pasivos de la sociedad escindida;*
- y,
3. *Un fondo comercial”.*

Como se puede apreciar, el referido artículo establece el alcance del bloque patrimonial, determinándose los elementos específicos que pueden conformar un bloque patrimonial (esto es, activos, activos y pasivos o fondo comercial). Al respecto, se tiene que las sociedades intervinientes tienen la capacidad de determinar la composición del bloque patrimonial que desean transferir en el marco de la escisión respetando la normativa señalada.

Ahora bien, a partir de la conformación del bloque patrimonial, es posible determinar un valor neto del mismo que puede ser cualquiera de los siguientes:

- Bloque patrimonial con valor neto positivo: En este caso, el bloque patrimonial se encuentra conformado solo por activos o por activos que tienen valor superior a los pasivos integrantes del bloque patrimonial.
- Bloque patrimonial con valor neto negativo: En este caso, el bloque patrimonial se encuentra conformado por pasivos que tienen un valor superior a los activos integrantes del bloque.
- Bloque patrimonial con valor neto neutro: En este caso, el bloque patrimonial se encuentra conformado por activos y pasivos que tienen el mismo valor.

A partir de ello, puede observarse que los bloques patrimoniales pueden tener un valor positivo, negativo o neutro generándose diferentes efectos jurídicos (Filomeno & Israel, 2003, p. 1191). Dicho valor se determinará en función de la cantidad e importe de los activos y pasivos que conformen el bloque patrimonial.

Siendo ello así, cuando el valor de los activos y pasivos sea el mismo, nos encontraremos ante un bloque patrimonial de valor neutro. Sobre el particular, es preciso mencionar que la normativa societaria no ha determinado que el valor neto que debe tener un bloque patrimonial siempre deba ser positivo, pues solo se ha limitado a señalar los elementos que lo conforman.

Con relación a ello, el numeral 3 del Artículo 382 de la LGS señala que la escritura pública de la escisión deberá contener -entre otros- las modificaciones del capital social de las sociedades participantes en la escisión, en su caso (esto es, de corresponder). Sobre el particular, el Artículo 124 de la Resolución del Superintendente Nacional de Registros Públicos No. 200-2001-SUNARP-SN (en adelante, el “Reglamento del Registro de Sociedades”) señala lo siguiente:

“Artículo 124.- Contenido de la escritura pública

Para la inscripción de la escisión, la escritura pública deberá contener además de lo prescrito por el artículo 382 de la Ley:

(...)

d) En caso que sea positivo el valor neto del bloque patrimonial que se transfiere, el monto en el que se aumenta el capital de la sociedad receptora. Tratándose de sociedad que se constituye por la escisión, el porcentaje de participación y el número de acciones o participaciones sociales que la nueva sociedad entregará a los socios de la sociedad que se escinde, total o parcialmente;

e) En caso que sea negativo el valor neto del bloque patrimonial que se transfiere, se dejará constancia de su monto y esa circunstancia producirá que la sociedad receptora no aumente su capital ni emita nuevas acciones. Tratándose de escisión por constitución, se dejará constancia de que la nueva sociedad no emite acciones

o participaciones sociales a favor de los socios de la sociedad que se extingue por la escisión". (Subrayado agregado)

Conforme a lo indicado previamente, la escritura pública de la escisión deberá reflejar las modificaciones del capital social de las sociedades participantes cuando corresponda.

Respecto a dichas modificaciones, el Reglamento del Registro de Sociedades contempla los efectos que se originan a partir del valor del bloque patrimonial, pues en base a ello se podrían realizar modificaciones del capital social de las sociedades participantes. Así, se señala que, en el caso del bloque con valor positivo, se deberá indicar el valor en el que se aumenta el capital de la sociedad receptora; mientras que, en el caso del bloque patrimonial con valor negativo, se deberá dejar constancia de la circunstancia y no se aumentará el capital de la sociedad receptora ni se emitirá nuevas acciones.

Ahora bien, respecto al bloque patrimonial de valor neto neutro, el Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades no se ha pronunciado expresamente, como fue en el caso de los bloques patrimoniales con valor positivo y negativo. Sin embargo, efectuándose una interpretación sistemática de la normativa, es posible afirmar que un bloque patrimonial puede tener un valor neutro si se contempla la posibilidad de que estos sean positivos y negativos.

Sobre el particular, a nivel de la doctrina societaria, Hundskopf sostiene que al establecerse la norma según la cual un bloque patrimonial puede ser positivo o negativo, puede inferirse que también se contempla la posibilidad de que el bloque patrimonial no sea ni positivo ni negativo; es decir, neutro. (2015, p. 39).

Por otro lado, también se tiene el numeral 7 del Artículo 372 de la LGS, referido al contenido del proyecto de escisión, el cual establece lo siguiente:

"El proyecto de escisión contiene:

(...)

7. El capital social y las acciones o participaciones por emitirse por las nuevas sociedades, en su caso, o la variación del monto del capital de la sociedad o sociedades beneficiarias, si lo hubiere". (Subrayado agregado)

A partir de la normativa citada, puede inferirse que dicha regulación establece la posibilidad de que no exista una variación del monto del capital de la sociedad beneficiaria al indicar que dicho hecho sucederá "si lo hubiere". Por lo tanto, podría interpretarse que existen escenarios en los que no se producirá la variación del monto del capital de la sociedad beneficiaria como podría ser el escenario en el que se transfiera un bloque patrimonial de valor neutro.

Con relación a ello, cabe indicar que el Tribunal Registral, a través de la Resolución No. 585-2006-SUNARP-TR-L, ha reiterado que no siempre se generará una variación en el capital de la sociedad receptora del bloque patrimonial, debiéndose analizar cada caso.

Conforme a lo señalado previamente, se tiene que la LGS, así como el Reglamento del Registro de Sociedades regulan disposiciones normativas que permiten concluir que existe la posibilidad de transferir un bloque patrimonial con valor neto neutro en el marco de una escisión societaria.

Ahora bien, dependiendo del valor que se determine por los bloques patrimoniales, corresponderá efectuar los ajustes al capital de las sociedades participantes, así como

emitir las acciones en la sociedad beneficiaria a favor de los accionistas de la sociedad escidente.

Así, en la medida que el bloque patrimonial tenga valor positivo, se emitirán acciones al realizarse un aumento en el patrimonio de la sociedad beneficiaria; sin embargo, en caso se transfiera el bloque patrimonial con valor neto negativo o neutro, no habrá incremento en el capital de la sociedad beneficiaria, por lo que no corresponde efectuar ajustes al capital ni se emitirán acciones.

Al respecto, a nivel de la doctrina peruana, se sostiene que realizar un aumento del capital social de la sociedad receptora de un bloque patrimonial, cuyo valor sea negativo o neutro, podría vulnerar los principios de integridad y realidad aplicables al capital social. (Filomeno & Israel, 2003, p. 1193). Siendo ello así, no corresponderá efectuar el aumento de capital a efectos de evitar la vulneración de dichos principios.

A partir de lo mencionado, consideramos que si es factible realizar la escisión de un bloque patrimonial de valor neutro, pues la normativa societaria contempla dicha posibilidad. Ciertamente, tanto la LGS como el Reglamento del Registro de Sociedades, no establecen limitaciones basadas en el valor neto del bloque patrimonial, sino precisan que los ajustes en el capital social de las sociedades intervinientes, originados por el valor del bloque patrimonial, solo ocurrirán si corresponde.

En el caso materia de análisis, consideramos que la transferencia de los bloques patrimoniales de valor neutro que realizó Promotora Intercorp en el marco de las escisiones a favor de Interbank se encontró conforme a derecho. Ello, debido a que no existe limitante para la transferencia de bloques patrimoniales con valor neutro.

Sobre el particular, en la etapa de fiscalización, la SUNAT cuestionó las dos escisiones realizadas por Promotora Intercorp debido a que no se transfirieron bloques patrimoniales positivos que generasen la emisión de acciones como contraprestación del aporte efectuado a la sociedad absorbente ni la sociedad escidente ajustó su capital social.

En efecto, dicha acotación fue formulada por la SUNAT, puesto que consideraba que la definición de escisión estipulada en el Artículo 367 de la LGA era una definición condicionada que implicaba segregar un bloque patrimonial positivo a efectos de que los accionistas de la sociedad segregante reciban acciones de la otra sociedad receptora, por lo que no era correcto que Promotora Intercorp considere válido transferir un bloque patrimonial equivalente a cero.

Al respecto, no compartimos la interpretación efectuada por la SUNAT en la etapa de fiscalización, pues si bien la transferencia de bloques patrimoniales, el ajuste al capital social y la emisión de acciones son aspectos sustanciales de la escisión, estos deben ser evaluados en cada caso en concreto, respetando sus particularidades.

Así, se tiene que los bloques patrimoniales no solo tienen un valor neto positivo sino que dicho valor puede ser también negativo o neutro. Ello a partir de la interpretación conjunta del Artículo 369 de la LGS, Artículo 124 del Reglamento del Registro de Sociedades y numeral 7 del Artículo 372 de la LGS.

Asimismo, el ajuste al capital se da cuando se presenta una situación que puede incrementar dicho capital, lo cual no sucede cuando existe una transferencia neutra, por lo que tampoco es posible efectuar la emisión de acciones a los accionistas de la sociedad segregante.

Adicionalmente, en la etapa de fiscalización, la SUNAT basa su cuestionamiento en la Resolución No. 222-98-ORLC/TR⁹, en la cual se indicó que la escisión siempre supone una disminución del patrimonio y la modificación de la composición accionaria de la sociedad segregante. Así, según su criterio, se requiere escindir un bloque patrimonial positivo, generándose la disminución del patrimonio de la sociedad segregante.

Sobre el particular, cabe mencionar que dicho criterio adoptado por la Oficina Registral de Lima y Callao no tiene carácter vinculante y este habría sido revertido por el inciso e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades. En efecto, se establece normativamente que la posibilidad de realizar escisiones de bloques patrimoniales neutros, por lo que no corresponderá aumentar el capital de la sociedad receptora ni disminuir el capital de la sociedad segregante. Siendo ello así, no compartimos con el argumento acotado por la SUNAT por los motivos indicados.

Cabe indicar que, en la etapa de reclamación, la SUNAT reconoció que no existía una norma que impida la transferencia de un bloque patrimonial equivalente a cero (neutro) en el marco de una escisión, cuestionamiento que fue acotado en etapa de fiscalización. Así, en dicha instancia, la SUNAT reconoce la posibilidad de transferir bloques patrimoniales neutros en el marco de una escisión.

Teniendo en cuenta lo descrito, consideramos que, en el marco de una escisión, es posible efectuar la transferencia de un bloque patrimonial de valor neutro y, como consecuencia de ello, no ajustar el capital social de la sociedad escindida ni emitir nuevas acciones. Siendo ello así, las dos escisiones que habría realizado Promotora Intercorp se encontrarían conforme a derecho para efectos societarios.

- **El segundo problema jurídico consiste en determinar si el régimen de neutralidad, contemplado en la normativa del IR e IGV, resultaría aplicable a las escisiones que segregan un bloque patrimonial de valor neutro.**

Para efectos de resolver el presente problema jurídico, resulta necesario analizar los siguientes puntos:

- ¿Qué se entiende por el término “reorganización de sociedades”, especialmente por “escisión”, para efectos del IR e IGV?

Para efectos del IR, el Artículo 103 del Decreto Legislativo No. 774, vigente en el ejercicio 2001, establecía que la reorganización de sociedades o empresas se configura únicamente en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, con arreglo a lo que establezca el Reglamento del IR.

En cuanto a ello, el Artículo 65 del Decreto Supremo No. 122-94-EF (en adelante, “Reglamento del IR”) estableció lo siguiente:

“Para efecto de lo dispuesto en el Capítulo XIII de la Ley, se entiende como reorganización de sociedades o empresas:

a. La reorganización por fusión bajo cualquiera de las dos (2) formas previstas en el Artículo 344 de la Ley No. 26887, Ley General de Sociedades.

(...)

b. La reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades.

c. La reorganización simple a que se refiere el Artículo 391 de la Ley General de Sociedades; así como bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 392 de la citada Ley, excepto la transformación.”. (Subrayado agregado)

⁹ Emitido por la Oficina Registral de Lima y Callao con fecha 12 de junio de 1998.

A partir de lo mencionado, a efectos de determinar el alcance de la reorganización de sociedades, las disposiciones normativas tributarias se remiten expresamente a lo regulado en la LGS. Siendo ello así, a nivel tributario, puede observarse que no se cuenta con una definición propia de reorganización de sociedades que determine un alcance distinto al contemplado en la LGS.

Siendo ello así, se tiene que, para efectos del IR, se considerará como reorganizaciones de empresas (esto es, fusión, escisión y reorganización simple) a aquellas reestructuraciones que califiquen como tales para efectos de la LGS. Especialmente, en el caso de la escisión, se considerará como tal a aquella reorganización que se realice bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367 de la LGS y considerando el alcance de dicho artículo.

Respecto al IGV, el numeral 7 del Artículo 2 del Decreto Supremo No. 029-94-EF (en adelante, "Reglamento del IGV") señala lo siguiente:

"Para efectos de este impuesto, se entiende por reorganización de empresas:

a) A la reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas que regulan el Impuesto a la Renta.
(...)" (Subrayado agregado)

De tal manera, se tiene que, para efectos del IGV, se entenderá por reorganización de empresas a aquella que califique como tal bajo las normas que regulan el IR. No se cuenta con una definición propia que determine un alcance distinto y particular de la reorganización de sociedades para efectos del IGV.

Conforme a lo mencionado previamente, la normativa del IR se remite a la LGS a efectos de determinar si una operación califica como una reorganización societaria, por lo que, en el caso del IGV, deberá considerarse también lo establecido en la LGS para determinar si una reorganización califica como tal.

En efecto, se tiene que la normativa del IR e IGV se remiten, de manera directa e indirecta, a la LGS con la finalidad de determinar las operaciones que califican como reorganizaciones societarias. Siendo ello así, particularmente, se entenderá por reorganización societaria a la escisión bajo cualquiera de las modalidades contempladas en el Artículo 367 de la LGS, esto es, la escisión parcial o escisión total.

Tomando en consideración lo indicado, concluimos que aquella transacción que califique como reorganización societaria, específicamente como escisión, para efectos de la LGS puede considerarse como tal para efectos del IR e IGV.

En cuanto a ello, cabe acotar que la Exposición de Motivos del Decreto Supremo No. 125-98-EF -normativa que reglamentó el alcance de las reorganizaciones societarias en el marco de la Ley No. 27034¹⁰ - señaló que las modalidades a las que se refiere la Ley del IR son las establecidas en la LGS, reafirmando que la iniciativa legislativa tuvo como objetivo remitirse a la normativa societaria para determinar qué formas de reorganización se incluyen dentro del alcance del IR.

¹⁰ Al respecto, cabe indicar que mediante la Ley No. 27034 se sustituyó el Capítulo XIII Decreto Legislativo No. 774 referente a la reorganización de sociedades o empresas estableciendo nuevos artículos relacionados con las formas de reorganización, transferencia de activos, entre otros. En ese contexto, se promulgó el Decreto Supremo No. 125-98-EF, el cual en su Artículo 2 delimitó el alcance de las reorganizaciones societarias remitiéndose a la LGS. Si bien dicho decreto fue derogado por el Decreto Supremo No. 194-99-EF, se mantuvo en este último la remisión a la LGS para efectos de determinar una reorganización societaria para el IR con un texto similar al inicial.

Ello, reitera la necesidad de recurrir a la LGS a efectos de determinar el alcance de las reorganizaciones de sociedades que se encontrarían comprendidas dentro del ámbito de aplicación del IGV e IR, pues la normativa tributaria hace una remisión expresa a la normativa societaria.

Ahora bien, en el análisis del primer problema jurídico, concluimos que las dos escisiones realizadas por Promotora Intercorp a favor de Interbank calificaban como escisiones bajo los alcances de la LGS. Siendo ello así, consideramos que dichas escisiones también calificarían como tales para efectos de la normativa tributaria, pues aquella escisión que califique como tal bajo la LGS deberá ser considerada como tal para efectos tributarios (IR e IGV) en virtud a la remisión que realiza la normativa tributaria.

Asimismo, es preciso señalar que las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp se realizaron conforme a lo estipulado en el Artículo 367 de la LGS y demás normas societarias aplicables, tratándose de escisiones parciales. Así, se habría cumplido con lo requerido en la normativa tributaria para que una operación califique como reorganización societaria.

Siendo ello así, corresponde analizar la siguiente interrogante para determinar el tratamiento tributario aplicable a las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp.

- ¿Cuál es el tratamiento tributario, para efectos del IR e IGV, que resultaría aplicable a las reorganizaciones societarias, específicamente a la escisión?

Ante la calificación de una transacción como reorganización de sociedades en los términos indicados anteriormente, corresponderá la aplicación del siguiente tratamiento tributario:

a. Impuesto a la Renta

Al respecto, el Artículo 104 de la Ley del IR establece que, tratándose de reorganización de sociedades, las partes podrán optar de forma excluyente por cualquiera de los siguientes regímenes para la transferencia de activos:

- Primer régimen (Numeral 1 del Artículo 104 de LIR)**¹¹: En caso se acuerde una revaluación voluntaria de los activos, la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable se encontrará gravado con el IR. Así, los bienes transferidos y los bienes del adquirente tendrán como costo computable el valor al que fueron revaluados.
- Segundo régimen (Numeral 2 del Artículo 104 de LIR)**¹²: En caso se acuerde una revaluación voluntaria de los activos, la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable no se encontrará gravado con el IR siempre que no se distribuya. Así, el mayor valor atribuido no será considerado para determinar el costo computable ni su depreciación debiéndose considerar el mismo valor que los bienes tuvieron en el poder del transferente.

¹¹ El numeral 1 del Artículo 104 de la Ley del IR establece lo siguiente: "Si las sociedades o empresas acordaran la revaluación voluntaria de sus activos, la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable determinado de acuerdo con el Decreto Legislativo N° 797 y normas reglamentarias estará gravado con el Impuesto a la Renta. En este caso, los bienes transferidos, así como los del adquirente, tendrán como costo computable el valor al que fueron revaluados".

¹² El numeral 2 del Artículo 104 de la Ley del IR establece lo siguiente: "Si las sociedades o empresas acordaran la revaluación voluntaria de sus activos, la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable determinado de acuerdo con el Decreto Legislativo N° 797 y normas reglamentarias no estará gravado con el Impuesto a la Renta, siempre que no se distribuya. En este caso, el mayor valor atribuido con motivo de la revaluación voluntaria no tendrá efecto tributario. En tal sentido, no será considerado para efecto de determinar el costo computable de los bienes ni su depreciación".

- iii. **Tercer régimen (Numeral 3 del Artículo 104 de LIR)**¹³: En caso no se acuerde una revaluación voluntaria de los activos, el costo computable de los bienes para el adquirente es el mismo que hubiese correspondido atribuirle cuando se encontraban en poder de la transferente. Cabe precisar que en este caso no resulta aplicable el Artículo 32 de la Ley del IR referente al valor de mercado.

A partir de los regímenes detallados, se tiene la opción de otorgar efectos jurídicos a la transferencia de los activos (primer y segundo régimen¹⁴) o acogerse al régimen de neutralidad fiscal (tercer régimen) en el marco de una reorganización societaria. Así, dependiendo del régimen adoptado se derivarán las consecuencias para efectos del IR.

Asimismo, conforme a lo establecido en el Artículo 106 de la Ley del IR, en el marco de las reorganizaciones societarias, la empresa adquirente no podrá utilizar las pérdidas tributarias que correspondan a la empresa transferente. No obstante, en el supuesto de que la empresa adquirente tuviese pérdidas tributarias, esta no podrá imputar contra el IR que se genere con posterioridad a la reorganización societaria, un monto superior al 100% de su activo fijo anterior a la reorganización y sin tener en consideración la revaluación voluntaria.

Del mismo modo, se establece la posibilidad de la transferencia de créditos, saldos a favor pagos a cuenta, entre otros, conforme al Artículo 72 de la Ley del IR¹⁵.

b. Impuesto General a las Ventas

Al respecto, la transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de empresas no se encontrará gravada con el IGV en virtud del Artículo 2 de la Ley del IGV.

Asimismo, conforme con el Artículo 24 de la Ley de IGV, en el marco de reorganización de empresas, se podrá transferir a la nueva empresa, a la que subsiste o a la adquirente, el crédito fiscal existente a la fecha de la reorganización.

A partir de lo mencionado, para el caso del IR, se ha establecido los regímenes que serían aplicables para la transferencia de activos en el marco de una reorganización empresarial. Así, entre estos, se encuentra el tercer régimen (Numeral 3 del Artículo 104 de la Ley del IR), el cual no genera consecuencias tributarias siempre que no se acuerde una revaluación voluntaria de los activos; es decir, este régimen contempla un régimen de neutralidad tributaria.

¹³ El numeral 3 del Artículo 104 de la Ley del IR establece lo siguiente: *"En caso de que las sociedades o empresas no acordaran la revaluación voluntaria de sus activos, los bienes transferidos tendrán para la adquirente el mismo costo computable que hubiere correspondido atribuirle en poder de la transferente, incluido únicamente el ajuste por inflación a que se refiere el Decreto Legislativo N° 797 y normas reglamentarias. En este caso no resultará de aplicación lo dispuesto en el Artículo 32 de la presente Ley"*.

¹⁴ Con relación a ello, la Administración Tributaria ha señalado en el Informe No. 015-2010-SUNAT/2B0000 lo siguiente: *"la transferencia de activos materia de consulta originará un resultado gravado con el Impuesto a la Renta cuando se haya acordado la revaluación de los bienes del activo con efecto tributario y, también, cuando se acuerde la revaluación sin tal efecto, pero la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable de dichos bienes sea distribuida"*. (Subrayado agregado)

¹⁵ Sobre el particular, se ha establecido lo siguiente:
"Artículo 72.- TRANSFERENCIA DE CRÉDITOS SALDOS Y OTROS EN LA REORGANIZACION
En el caso de reorganización de sociedades o empresas, los saldos a favor, pagos a cuenta, créditos, deducciones tributarias y devoluciones en general que correspondan a la empresa transferente, se prorratearán entre las empresas adquirentes, de manera proporcional al valor del activo de cada uno de los bloques patrimoniales resultantes respecto del activo total transferido. Mediante pacto expreso, que deberá constar en el acuerdo de reorganización, las partes pueden acordar un reparto distinto, lo que deberá ser comunicado a la SUNAT, en el plazo, forma y condiciones que ésta establezca".

En efecto, considerando este último régimen, se puede sostener que de no haberse contemplado las disposiciones sobre reorganización de empresas en la Ley del IR, la transferencia de los bienes podría considerarse como enajenación de bienes, encontrándose gravada la diferencia entre el valor de mercado de los bienes y su costo computable¹⁶. (Hidalgo, 2010, pg. 191)

Por su parte, en el caso del IGV, la normativa tributaria contempla un régimen de neutralidad fiscal, pues considera que las transferencias de bienes que se realicen en el marco de una reorganización de empresas no se encontrarán gravadas con el IGV.

Así, en caso no se contase con la inafectación de la transferencia de bienes para el IGV en el marco de una reorganización empresarial, podría considerarse que los activos que califiquen como bienes muebles y sean vendidos en territorio nacional, así como la transferencia de los bienes inmuebles efectuada por el constructor, se encontrarían sujetas al IGV en virtud del Artículo 1 de la Ley del IGV.

Como se puede observar, tanto para el IR como el IGV, se ha establecido un tratamiento tributario que busca otorgar una neutralidad fiscal en las reorganizaciones societarias, la cual consiste en no gravar la transferencia de bienes que se realicen a razón de ella, salvo en el caso que el contribuyente otorgue efectos tributarios a la transferencia de los activos en virtud del numeral 1 y 2 del Artículo 104 de la Ley del IR.

Con relación a ello, se tiene que el principio de neutralidad tiene razón de ser en las reorganizaciones empresariales al tratarse de modificaciones que permiten la continuidad de las empresas.

Siendo ello así, este principio de neutralidad es reconocido a nivel internacional, como es el caso de España, en el cual la doctrina señala que la neutralidad se sustenta en el carácter no extintivo de las modificaciones estructurales, puesto que la sociedad continua en otra estructura, por lo que se le permite la transmisión de bienes sin alteraciones. (Álvarez, 2016, pg. 226)

Sin perjuicio de lo indicado, un sector de la doctrina considera que las reorganizaciones societarias son transacciones neutras. Esto, debido a que consideran que los cambios e intercambios que se originan a razón de una reorganización empresarial solo constituyen un cambio en la forma en la cual los accionistas de las empresas intervinientes participan en su actividad. (Acero, 2010, p. 460)

En ese mismo sentido, Alex Córdova sostiene que, teniendo en cuenta las características sui generis de las fusiones y escisiones, las transferencias patrimoniales no generan plusvalías o ganancias de capital para las sociedades transferentes que pudieran resultar incididas con el IR al no producirse un flujo de riqueza a favor de estas (2010, p.25)

Ahora bien, con relación a la discusión de la generación de ganancia de capital gravada con el IR, es preciso mencionar que la Ley del IR regula en su numeral 3 del Artículo 104 una inafectación a la transferencia de activos en el marco de una reorganización empresarial. Siendo ello así, podría sostenerse que la normativa tributaria considera que las reorganizaciones si generan renta gravada, pues de lo contrario no tendría sentido que la normativa haya regulado tal inafectación.

¹⁶ En el mismo sentido, Gustavo Tarazona señala que "*la transferencia de los activos (bienes de capital) que contiene el patrimonio transferido por la sociedad escidente generaría una ganancia de capital en cabeza de esta sociedad escidente (como transferente)*". (2014, pg. 59)

Ahora bien, siendo que se cuenta con un régimen de neutralidad para la transferencia de activos y/o bienes que se realicen en el marco de una reorganización societaria, dichas transferencias no se encontrarán gravadas con el IR e IGV.

En el caso materia de análisis, Promotora Intercorp realizó dos escisiones societarias, las cuales se acogieron al régimen de neutralidad contemplado en el IR (adoptó el tercer régimen) e IGV.

Al respecto, consideramos que dichas escisiones califican como reorganizaciones societarias en el marco de la LGS, por lo que les resultaría aplicable el régimen de neutralidad contemplado en la normativa del IR e IGV.

Sin embargo, en la etapa de fiscalización, la SUNAT desconoció la aplicación del régimen de neutralidad al acotar que, en el marco de las escisiones, se deben transferir bloques patrimoniales positivos que originen la emisión de nuevas acciones a favor de los accionistas de la empresa escindida. Esto, debido a que, según su criterio, el Artículo 367 de la LGS contiene una definición condicionada de escisión, la cual implica escindir un bloque patrimonial positivo para la entrega de acciones a favor de los accionistas de la segregante.

Por ello, a efectos de continuar con el análisis del presente caso, corresponde analizar la siguiente interrogante a efectos de determinar si el hecho de transferir un bloque de valor neutro limitaría la aplicación del referido régimen de neutralidad.

- ¿Qué limitantes contempla la normativa tributaria para la aplicación del régimen de neutralidad a las escisiones que transfieren un bloque patrimonial de valor neutro?

Conforme a lo indicado en el apartado anterior, se tiene que el régimen de neutralidad contemplado en el IR e IGV resulta aplicable a las reorganizaciones empresariales que califiquen como tal bajo la LGS.

Sobre el particular, es preciso reiterar que la normativa tributaria no contempla una definición propia y distinta a la contenida en la normativa societaria sobre la reorganización de sociedades. Por el contrario, la normativa tributaria hace una remisión expresa a la normativa societaria para determinar el alcance de las reorganizaciones empresariales.

Siendo ello así, el legislador no decidió incorporar una definición propia -como anteriormente lo hizo al definir a la escisión como división de sociedades cuando no se contaba con normativa societaria¹⁷- o establecer requisitos adicionales para que una transacción califique como una reorganización empresarial.

Teniendo en cuenta lo mencionado, a nivel normativo, no se ha establecido una limitación a la aplicación del régimen de neutralidad para aquellas escisiones que transfieran un bloque patrimonial de valor neutro.

En efecto, para la aplicación del régimen de neutralidad contemplado en la normativa del IR e IGV solo se requiere que nos encontremos ante una reorganización societaria bajo los términos de la LGS y, conforme a lo indicado previamente, el hecho de transferir un bloque patrimonial de valor neutro en una escisión no desnaturaliza su carácter de reorganización societaria.

¹⁷ Inicialmente, el Artículo 106 del Decreto Legislativo No. 774 – apartado normativo posteriormente modificado por la Ley 27034- señalaba que “la reorganización de sociedades o empresas se configura únicamente en los casos de fusión y división de las mismas con las limitaciones y con arreglo a lo que establezca el reglamento”.

En ese sentido interpretativo, Guillermo Hidalgo sostiene que no existe limitación en el IR e IGV para la aplicación de las normas relativas a las reorganizaciones empresariales cuando se transfieren bloques patrimoniales con valor cero o negativo. (Hidalgo, 2010, pg. 192).

Siendo ese el caso, consideramos que no existen limitaciones tributarias para la aplicación del régimen de neutralidad a las escisiones que transfieran bloques patrimoniales de valor neutro. Inclusive, la norma tributaria permite que se transfieran bloques patrimoniales de valor negativo sin desconocer la naturaleza de una reorganización empresarial.

Así, en virtud del inciso f) del numeral 21.2. del Artículo 22 de la Ley del IR¹⁸, la normativa reconoce la posibilidad que en el marco de una reorganización simple se transfiera un bloque patrimonial que contenga mayor pasivo que activo, esto es, que tenga un valor negativo, precisándose que en ese caso el costo computable de las acciones será cero, pues no se emitirán tales.

En virtud de lo desarrollado, consideramos que el régimen de neutralidad contemplado para las reorganizaciones societarias resultaría de aplicación para las escisiones que transfieran bloques patrimoniales neutros, pues el legislador no habría hecho uso de la Autonomía del Derecho Tributario para efectos de establecer una definición propia de escisión y/o limitar la aplicación de dicho régimen.

En el caso materia de análisis, en la etapa de fiscalización, la SUNAT indicó que no era posible efectuar una transferencia de bloque patrimonial neutro, por lo que desconoció el régimen de neutralidad. Así, señaló que las transferencias de los bloques patrimoniales debían ser considerados como transferencias de bienes gravadas con el IR, mientras que, para el caso del IGV, como la primera venta de bien inmueble efectuada por el constructor gravada con este impuesto.

Así, puede observarse que la acotación de SUNAT se basa en limitar la transferencia de bloques patrimoniales neutros; sin embargo, dicha entidad no tiene en cuenta que no existen limitaciones tributarias para la aplicación del régimen de neutralidad que se sustenten en el valor neto del bloque patrimonial.

Por ello, consideramos que lo cuestionado por la SUNAT no tendría sustento jurídico, más aún cuando a nivel societario tampoco existe limitaciones para la transferencia de bloques patrimoniales neutros en el marco de una escisión.

A partir del análisis efectuado, consideramos que el régimen de neutralidad contemplado en el IR e IGV resulta aplicable a las escisiones que segregan un bloque patrimonial de valor neutro. Siendo ello así, las dos escisiones realizadas por Promotora Intercorp a favor de Interbank podían acogerse al régimen de neutralidad y, por ende, no encontrarse sujetas al IR e IGV.

- **El tercer problema jurídico consiste en determinar si correspondía acotar el segundo párrafo de la Norma VIII del Código Tributario a las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp.**

A efectos de absolver el presente problema jurídico, a continuación, se responderá la siguiente interrogante:

- ¿Cuál es el alcance del segundo párrafo de la Norma VIII, vigente durante el ejercicio 2001, que debe ser considerado para su aplicación?

¹⁸ Apartado normativo incorporado por el Artículo 3 de la Ley No. 29645 con fecha 31 de diciembre de 2010.

Con fecha 21 de setiembre de 1996, mediante el Decreto Legislativo No. 816 se incorporó la Norma VIII al Título Preliminar del Código Tributario con el siguiente texto normativo:

“Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho.

Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios. Cuando éstos sometan esos actos, situaciones o relaciones a formas o estructuras jurídicas que no sean manifiestamente las que el derecho privado ofrezca o autorice para configurar adecuadamente la cabal intención económica y efectiva de los deudores tributarios, se prescindirá, en la consideración del hecho imponible real, de las formas o estructuras jurídicas adoptadas, y se considerará la situación económica real.

En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley”. (Subrayado agregado)

Con relación a ello, la exposición de motivos del referido decreto señaló que el segundo párrafo de la Norma VIII tenía por objeto “(...) establecer la primacía de la realidad frente a las formas y estructuras jurídicas que el contribuyente manipule para no estar dentro del campo de aplicación del tributo. Mediante esta norma se aplicará la teoría del develamiento para los grupos económicos, que implica el desconocimiento de las individualidades jurídicas, cuando estas se utilicen fraudulentamente”. (Subrayado agregado)

A partir de lo indicado, inicialmente, la SUNAT se encontraba habilitada a determinar la naturaleza del hecho imponible a partir de los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realizaban los deudores. Sin embargo, cuando tales actos no guardaban relación con la cabal intención económica y efectiva de los deudores, se podía prescindir de las formas o estructuras jurídicas adoptadas para considerar la situación económica real.

Dicha interpretación guarda relación con la normativa argentina¹⁹ (esto es, Ley No. 11683 del año 1947), la cual se encontraba influenciada por la interpretación económica. Así, en la interpretación económica, se consideraba que la hipótesis de incidencia tenía un carácter económico, por lo que correspondía gravar la relación creada por el negocio jurídico (intentio facti), siendo irrelevante la forma adoptada por las partes (intentio iuris), y, por tanto, los hechos jurídicos que poseían el mismo contenido económico debían encontrarse gravados. (Delgado, 2004, pg. 322)

Siendo ello así, puede observarse que la regulación inicial de la Norma VIII, influenciada por la interpretación económica, permitía a la SUNAT prescindir de las formas o estructuras jurídicas utilizadas cuando tales no guardaban relación con la intención económica y efectiva de los deudores tributarios, buscándose la prevalencia de la situación económica real.

¹⁹ Corriente impulsada por Dino Jarach, quien sostuvo que “Si el impuesto es un tributo cuyo carácter fundamental, cuyo criterio causal, es la capacidad contributiva que determinados hechos imponibles manifiestan; si es así, la capacidad contributiva solo puede ser hallada no en los aspectos formales de los hechos y de los actos que surgen, sino en los aspectos sustanciales, del contenido económico de las relaciones, de las circunstancias que evidencian la capacidad contributiva. La llamada consideración económica no es sino el propósito propio del legislador de gravar hechos que manifiestan capacidad contributiva”. (1998, pg. 169)

Sin embargo, respecto de la regulación inicial, surgieron cuestionamientos, pues el análisis que debía realizarse se centraba en identificar y evaluar las intenciones de los contribuyentes, lo cual trasladaba la labor de la SUNAT a un plano subjetivo.

Inclusive, a nivel de la doctrina, se señaló que era de complicado conocer de manera cabal las intenciones de las personas, por lo que se complicaba la interpretación y aplicación de la norma tributaria desde un plano jurídico, ya que el análisis de las intenciones era una apreciación subjetiva. (Araoz, 2006, pg. 203)

De tal manera, el desconocimiento de las formas jurídicas y la referencia a la intención económica generaron un rechazo en los contribuyentes al sostenerse que se podría estar vulnerando los principios de legalidad y seguridad jurídica, por lo que se impulsó la modificación del segundo párrafo de la Norma VIII.

Siendo ello así, a través de la Ley No. 26663, se modificó la parte final del segundo párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar quedando redactado de la siguiente manera:

“Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios”. (Subrayado agregado)

A partir de la modificación efectuada, la SUNAT no tenía la facultad expresa de prescindir de las formas o estructuras jurídicas cuando no guardaban relación con la intención económica y efectiva de los deudores, pues dicha posibilidad fue eliminada con la modificación normativa.

Con relación a ello, la doctrina peruana ha indicado que, a partir de la modificación realizada por el legislador, se pretendía eliminar la interpretación basada en criterios exclusivamente económicos que no considerase a la interpretación jurídica, por lo que la Administración Tributaria no cuenta con la potestad de desconocer las formas jurídicas realizados por los contribuyentes basado en criterios puramente económicos²⁰. (Delgado, 2004, pg. 329)

Así, se reafirma que el legislador tenía por objeto limitar la interpretación de las normas en función a criterios económicos, pues estas debían interpretarse desde una perspectiva jurídica.

Ahora bien, el texto normativo que quedó vigente habilitaba a la Administración Tributaria a determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible considerando los actos, situaciones o relaciones económicas que efectivamente realicen los deudores tributarios. Si bien queda una referencia a un aspecto económico (al señalarse actos, situaciones o relaciones “económicas”), consideramos que no se encontraría vinculada con la interpretación económica que se retiró con la modificatoria.

Al respecto, la doctrina sostiene que el segundo párrafo de la Norma VIII contiene la regla de calificación, la cual es una disposición que forma parte de los instrumentos aplicativos de la norma tributaria que dispone la Administración Tributaria. (García, 2006, p. 91)

En cuanto a ello, debe considerarse que *“la determinación del hecho imponible requiere normalmente de una previa calificación de los hechos efectivamente realizados u ocurridos; luego de tal calificación se procederá a la subsunción dentro de la*

²⁰ En esa línea interpretativa, García Novoa señala que *“el segundo párrafo de la Norma VIII vigente no otorga a la Administración la habilitación legal necesaria para desconocer las formas jurídicas de los actos realizados por los contribuyentes”.* (2006, pg. 78)

abstracción (hipótesis de incidencia tributaria) que contiene la ley tributaria, y de verificarse esta se determinará, si cabe, el hecho imponible. En efecto, lo normal, antes de interpretar y aplicar la norma, es que deba efectuarse la calificación de los hechos o situaciones ocurridas en la vida real a las que resultan aplicables las correspondientes normas tributarias". (Menéndez Moreno, 2006, como se citó en Huamaní, 2019)

De tal manera, se tiene que al momento de efectuar la calificación de los hechos imponibles, corresponderá realizar la evaluación de los hechos efectivamente acaecidos en la realidad con el objeto de determinar si estos pueden ser subsumidos en la hipótesis de incidencia tributaria contenida en la norma tributaria.

Sobre el particular, el Tribunal Fiscal ha señalado, a través de la Resolución No. 00590-2-2003, que el segundo párrafo de la Norma VIII del Código Tributario "incorpora el criterio de la 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 imponibles ocultos de formas jurídicas aparentes"²¹. (Subrayado agregado)

Así, según el Tribunal Fiscal, el segundo párrafo de la Norma VIII efectivamente contiene una regla de calificación del hecho imponible, la cual le permite a la Administración Tributaria identificar la operación que realizaron las partes intervinientes.

Ahora bien, respecto a las figuras que pueden ser analizadas bajo la calificación, se ha sostenido que dicha sería aplicable en los casos de simulación relativa, pues se pondría en práctica la función calificadora al determinar realmente si concurre un negocio distinto al que las partes declaran. (García, 2006, p.96).

Con relación a ello, a partir de las Resoluciones No. 04773-4-2006 y 04774-4-2006 del Tribunal Fiscal, se puede inferir que la calificación puede ser aplicable a casos de simulación:

"El criterio de la calificación económica de los hechos recogido en la indicada Norma VIII del Título Preliminar, 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".

A partir de ello, según el Tribunal Fiscal, el segundo párrafo de la Norma VIII contendría a la calificación como herramienta que permite analizar si los actos realizados por los contribuyentes serían actos simulados.

Respecto a los tipos de simulación, en la Resolución No. 6983-5-2006²², se sostuvo lo siguiente: (i) en la simulación absoluta, se simula un acto inexistente que no oculta ni disimula otro acto; mientras que, (ii) en la relativa, se simula un acto falso e inexistente que oculta otro acto efectivamente realizado. Siendo ello así, se tiene que la aplicación del segundo párrafo de la Norma VIII se daría en los casos de simulación relativa, pues en las simulaciones absolutas no se disimula algún otro negocio que deba ser calificado.

Finalmente, es preciso mencionar que, a través de la Resolución del Tribunal Fiscal No. 06686-4-2004, ha señalado que el segundo párrafo de la Norma VIII no permite el análisis de casos de fraude a la ley, como se puede apreciar a continuación:

"Que sin embargo, y conforme se ha señalado en los considerandos precedentes, la intención del legislador al suprimir el segundo acápite del segundo párrafo de la

²¹ Criterio reiterado en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 01886-9-2020.

²² Reiterado en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 00215-4-2009.

Norma VIII fue eliminar la posibilidad de que la Administración Tributaria verificara la intención o finalidad de los contribuyentes al momento de adoptar una figura jurídica determinada, a efecto de reinterpretar ésta con arreglo al criterio de calificación económica de los hechos.

Que en adición a lo antes expuesto, es pertinente mencionar que la corrección del fraude a la ley no se logra por el mecanismo de descubrir la real operación económica dejando de lado la forma jurídica, toda vez que el acto realizado por el sujeto es real (ha sido puesto de manifiesto) y supone la única operación efectuada, sino que dada la incongruencia entre la finalidad propia de la figura adoptada y el resultado perseguido, todo ello con un propósito elusivo, exige dejar de aplicar la norma de cobertura, que describe el hecho imponible efectuado, y extender la aplicación de la norma eludida o defraudada a dicho hecho imponible.

(...)

Que sin embargo, el tercer párrafo de la mencionada Norma VIII impide extender las disposiciones tributarias a supuestos distintos de los señalados en la ley, procedimiento que precisamente resulta necesario a efecto de corregir el fraude a la ley que se produjera en un caso dado (...).

(...)

Que en consecuencia, cabe concluir que el supuesto de fraude a la ley no se encuentra comprendido en los alcances del criterio de la calificación económica de los hechos recogidos en la indicada Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.”

Como puede observarse, se sostiene que el fraude a la ley no se encuentra comprendido en los alcances del segundo párrafo de la Norma VIII al haberse eliminado la posibilidad de verificar la intención económica de los contribuyente en la modificación de dicha norma, y al señalarse que la corrección del fraude no se obtiene al descubrir la real operación sino que se efectúa a través de la analogía, la cual se encuentra prohibida por la Norma VIII.

Nótese que si bien la Resolución No. 06686-4-2004 no es una resolución de observancia obligatoria ha sido reiterada en las Resoluciones No. 4100-4-2007, 15508-4-2010, 07577-8-2014, entre otros. Así, podría sostenerse que, según la interpretación realizada por el Tribunal Fiscal, los casos de fraude a la ley no pueden ser analizados en el marco de la Norma VIII.

A partir de lo desarrollado, inicialmente, el segundo párrafo de la Norma VIII del Código Tributario permitía a la SUNAT efectuar el análisis de las operaciones en función a las intenciones económicas de las partes y, en caso estas no coincidían con las formas jurídicas, estas últimas se podían desconocer.

Sin embargo, ello cambia a raíz de la modificación normativa efectuada al segundo párrafo de la Norma VIII, pues se recalca que la interpretación debe realizarse desde una perspectiva jurídica. Así, la SUNAT no contaba más con la facultad de analizar intenciones económicas ni combatir casos de fraude a la ley.

De tal manera, para el ejercicio 2001, el nuevo texto del segundo párrafo de la Norma VIII solo contempló a la calificación de las operaciones a efectos de determinar si una determinada operación podría subsumirse en el supuesto de hecho de la norma. Asimismo, en virtud a ello, se podía combatir los casos de simulación relativa de presentarse, pero no los casos de fraude a la ley.

Teniendo en cuenta el alcance del segundo párrafo de la Norma VIII, vigente en el 2001, consideramos conveniente responder la siguiente interrogante.

- ¿Correspondía la aplicación del segundo párrafo de la Norma VIII a las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp?

En el caso materia de análisis, las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp a favor de Interbank fueron realizadas durante el ejercicio 2001, periodo en el cual no se encontraba vigente el texto inicial del segundo párrafo de la Norma VIII, pues la parte final de dicho texto fue modificado.

Así, en el ejercicio 2001, la SUNAT solo contaba con la facultad de calificación de los hechos imponible, más no con la posibilidad de analizar la real intención económica de las partes ni prescindir de las formas y estructuras jurídicas basada en ello.

Ahora bien, en el caso de la calificación de los hechos imponible, se tiene en cuenta los hechos que efectivamente ocurrieron a efectos de determinar si estos pueden ser subsumidos en la hipótesis de incidencia tributaria de una norma tributaria. Nótese que dicha calificación puede ser empleada en los casos de simulación relativa, pero no en los casos de fraude a la ley conforme a lo anteriormente desarrollado.

Bajo dichas premisas, cabe analizar el caso en cuestión:

- Al respecto, en la etapa de fiscalización, la SUNAT efectuó la acotación de la Norma VIII basándose en los proyectos de escisión considerando que Promotora Intercorp se constituyó con el objeto de construir la Torre de Interbank y transferirlo a Interbank, encontrándose gravada dicha transacción²³. Siendo dicho argumento uno general sin mayores acotaciones.

Nótese que esta acotación no fue discutida con Promotora Intercorp al haberse acotado por la SUNAT en el resultado del último requerimiento.

- En la instancia de Reclamación, la SUNAT señala que la Norma VIII le permite ipso iure desconocer el acto jurídico y efectuar el análisis de la intentio facti, lo cual es reflejado en los siguientes argumentos que sostiene:
 - i. Promotora Intercorp sostiene que las escisiones se realizaron a efectos de regularizar los límites de financiamiento excedido con Interbank a solicitud de la SBS. No obstante, SUNAT señala que Interbank es una entidad bancaria que conoce las normas de préstamos, por lo que “a sabiendas” excedió los límites para realizar las escisiones.
 - ii. Al ser Interbank y Promotora Intercorp empresas vinculadas, señala que un elemento dentro de las operaciones de empresas vinculadas es la creación de obligaciones y pasivos falsos para obtener beneficios. Por ello, tras efectuarse el develamiento del ropaje jurídico, la SUNAT considera que se trataría de una subcapitalización de empresas.

Al respecto, no compartimos los argumentos señalados por la SUNAT, pues la aplicación de la Norma VIII estaría siendo respaldada por acotaciones subjetivas, pese a que, en base a la regulación vigente en el 2001, no debía considerarse la intención económica de las partes ni aspectos subjetivos para efectos de desconocer las formas jurídicas adoptadas.

²³ Al respecto, los dos proyectos de escisión elaborados por Promotora Intercorp e Interbank se establecieron lo siguiente: “En octubre de 1996, se funda Promotora Intercorp S.A. como empresa del grupo Interbank, cuyo objeto principal sería encargarse de la construcción de la nueva sede principal de Interbank, así como, a todo tipo de actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción”. Sobre ello, la Administración Tributaria sostiene que se infiere que una vez concluida la construcción se transferiría a Interbank su nueva sede, por lo que debía encontrarse gravado con el IR e IGV.

Así, el hecho que Interbank sea una empresa del sector bancario no significa que conozca toda la normativa aplicable, siendo tal afirmación una de carácter subjetivo. Asimismo, el hecho de sostener ello, desmerece la labor de la SBS, quien es la encargada de verificar el cabal cumplimiento de las entidades bancarias de la Ley No. 26702, como es el caso de los límites de los financiamientos, más aún cuando estos se determinan en función al patrimonio efectivo de la entidad bancaria que es variable como se señala en el Artículo 202 del referido apartado normativo.

Además, el hecho de efectuar una transacción con partes vinculadas no significa per se que se ocasione un perjuicio al fisco ni que se realicen operaciones encubiertas, por lo que la afirmación de SUNAT también sería subjetiva y basada en una supuesta intención de obtener beneficios a través de obligaciones y pasivos falsos.

En esa línea interpretativa, el Tribunal Fiscal ha señalado en la Resolución No. 15086-8-2010 que *“la vinculación entre las partes contratantes no era un elemento determinante para configurar la existencia de un acto simulado”*. Así, dicha instancia recalca que la vinculación entre las partes de una operación no es un factor que configura y/o determina per se un acto simulado.

A partir de lo indicado, consideramos que lo alegado en la etapa de reclamación no se encuentra conforme a derecho al haberse excedido los límites de lo establecido de la Norma VIII al remitirse a acotaciones subjetivas para sustentar la acotación de una simulación relativa.

- En la etapa de apelación, el Tribunal Fiscal analiza el caso en cuestión señalando que, para efecto de determinar si una escisión es real o no, se deberá verificar si se han presentado de manera concurrente los siguientes elementos:
 - a) El traspaso patrimonial y su recepción por la empresa escisionaria.
 - b) La división de actividades y la explotación del patrimonio como una unidad económica nueva o formando parte de una ya existente.
 - c) La reducción del capital de la sociedad escidente y la consiguiente entrega de las acciones o participaciones correspondientes.

Respecto al primer elemento, Promotora Intercorp fraccionó su patrimonio en bloques patrimoniales a efectos de realizar el traspaso patrimonial en el marco de las escisiones realizadas. Así, los bloques patrimoniales fueron transferidos a Interbank, por lo que se habría cumplido con el traspaso patrimonial y su recepción por la empresa beneficiaria (Interbank).

Siendo ello así, cabe indicar que el cuestionamiento del Tribunal Fiscal se basa en los dos siguientes elementos que, según su criterio, deben presentarse en una escisión.

Ahora bien, con relación al segundo elemento, la SUNAT indica que debe efectuarse una división de actividades para la explotación del patrimonio como una unidad económica. En efecto, según su interpretación, la explotación del patrimonio como una unidad económica se encuentra relacionada con la continuidad de la actividad que venía desarrollando la escidente y que, tras el proceso de reorganización, será materia de explotación por la sociedad beneficiaria.

Asimismo, el Tribunal Fiscal agrega que no puede considerarse que el objeto de escisión se orientó a que Interbank prosiguiera con las actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción, que eran la actividad principal de Promotora Intercorp al tratarse de una entidad financiera.

Al respecto, no compartimos la referencia que efectúa el Tribunal Fiscal a la unidad económica como un elemento tipificante de la escisión. Sobre el particular, cabe acotar que ni la LGS ni la normativa tributaria han establecido como requisito de escisión que se transfiera un bloque patrimonial que tenga la condición de ser una unidad económica, sino que se permite incluso que los activos y pasivos no se encuentren vinculados.

En efecto, el Artículo 369 de la LGS, el cual regula el tratamiento de los bloques patrimoniales, se ha limitado a establecer una definición clara del bloque patrimonial sin establecer como requisito que este debe constituir una unidad de negocio.

Ello ha sido destacado por la doctrina peruana, la cual reitera que la LGS no ha establecido que el patrimonio que sea segregado vía escisión deba constituir una unidad económica, como se establece en otras legislaciones. (Elías, 1998, p. 991)

A modo de ejemplo, el Artículo 70 de la Ley 3/2009²⁴ sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles de España señala que “*se entiende por escisión parcial el traspaso en bloque por sucesión universal de una o varias partes del patrimonio de una sociedad, cada una de las cuales forme una unidad económica*”. En este caso, puede observarse que la normativa española si exige que el bloque que se traspase forme una unidad económica, supuesto distinto al regulado en la normativa peruana.

Como puede observarse, la LGS no requiere que el bloque patrimonial deba ser una unidad económica, por lo que podría transferirse activos y pasivos que no guarden una relación de negocio, pero que puedan ser importantes para la sociedad beneficiaria de la reorganización societaria.

En cuanto a ello, cabe destacar que lo trascendental no es que el bloque patrimonial sea una unidad económica sino que tenga la posibilidad de convertirse en tal en la sociedad beneficiaria que lo recepciona y utiliza para el desarrollo de sus actividades. (Elías, 1998, pg. 991).

Inclusive, consideramos que ello podría guardar relación con la posibilidad de que el objeto social pueda conformarse por distintas actividades económicas no necesariamente vinculadas al no existir una prohibición normativa²⁵.

Así, según Hernández, la normativa societaria contempla la posibilidad de que el objeto social de una empresa pueda encontrarse conformado por distintas actividades económicas o líneas de negocio, las cuales deben encontrarse detalladas en el estatuto. (2007, p. 230).

De tal manera, se puede concluir que los elementos que conforman un bloque patrimonial no deben contar necesariamente con una vinculación económica ni ser una unidad económica.

Ahora bien, la acotación realizada por el Tribunal Fiscal se sustenta en la Resolución No. 02538-1-2004, la cual indica que por la escisión se segregará un bloque patrimonial que conforma una unidad económica con el principal propósito que la empresa que los reciba continúe con la actividad para la que éstos se utilizaban en la transferente. Sin embargo, debe señalarse que dicha resolución analizó un caso

²⁴ Publicado el 04 de abril de 2009, vigente desde el 04 de julio de 2009. Normativa consultada en el Boletín Oficial del Estado de España.

²⁵ Al respecto, el Artículo 11 de la LGS señala lo siguiente: “*La sociedad circunscribe sus actividades a aquellos negocios u operaciones lícitos cuya descripción detallada constituye su objeto social. Se entienden incluidos en el objeto social los actos relacionados con el mismo que coadyuven a la realización de sus fines, aunque no estén expresamente indicados en el pacto social o en el estatuto. La sociedad no puede tener por objeto desarrollar actividades que la ley atribuye con carácter exclusivo a otras entidades o personas*”.

que sucedió (ejercicios 1995 y 1996) cuando no se contaba con la LGS, por lo que se construyó dicha afirmación para efectos de su análisis.

De tal manera, consideramos que el Tribunal Fiscal estaría basándose en una interpretación que no se sustenta en la LGS, pues de hacerlo consideraría que efectivamente no se requiere transferir una unidad económica en el marco de una escisión.

En cuanto a ello, es importante hacer referencia al Anteproyecto de la Ley General de Sociedades²⁶, el cual contempla una definición del fondo empresarial, indicándose que *“se entiende por fondo empresarial al activo o conjunto de activos que se encuentran vinculados económicamente con uno o más pasivos como una unidad de negocios”*.

En este caso, en el anteproyecto, si se especifica la necesidad de una vinculación económica de los activos con pasivos que conformarían el fondo empresarial, pero dicha precisión no se efectúa para los activos y pasivos que conformen un bloque patrimonial. Así, en el supuesto que el anteproyecto se apruebe, se reafirmaría que no se requiere que los activos y pasivos, que no formen parte de un fondo empresarial, conformen una unidad económica.

Asimismo, a nivel normativo tributario, tampoco se hace referencia a la transferencia de una unidad económica como requisito de la configuración de la escisión como un tipo de reorganización y, por ende, de la aplicación del régimen de neutralidad. En cambio, ello si sucede en Colombia, pues en dicho país se señala en el Párrafo 1 contenido en el Artículo 319-4 de la Ley No. 1607 de 2012 lo siguiente:

“Para efectos tributarios se entenderá que se está frente a un proceso de escisión cuando el patrimonio escindido de la(s) entidad(es) escidente(s) o enajenante(s) califique como una o más unidades de explotación económica o como uno o más establecimientos de comercio, y no como activos individualmente considerados o como contrapartida para segregar cuentas patrimoniales, caso en el cual la respectiva escisión tendrá el tratamiento aplicable a la enajenación de activos”. (Subrayado agregado)

Como puede observarse, en el caso de la normativa colombiana, se requiere que el patrimonio escindido sea una unidad de explotación económica, pues, en caso contrario, correspondería gravar la transferencia como una enajenación de activos.

Conforme a lo mencionado, consideramos que el Tribunal Fiscal estaría incorporando un requisito que no se encuentra regulado en la normativa societaria ni tributaria a efectos de calificar una transacción como escisión, lo cual no es correcto. Un escenario distinto sería si se hubiese determinado el carácter de observancia obligatoria dicha resolución.

Del mismo modo, cabe indicar que la determinación de la continuidad no se encuentra vinculada con la realización del mismo giro de negocio, pues no existe una limitante para que las escisiones se realicen entre sociedades que no tengan el mismo giro de negocio.

Respecto al tercer elemento, la SUNAT cuestiona que no se haya efectuado la reducción del capital de Promotora Intercorp y que la emisión de acciones a favor de sus accionistas por parte de Interbank no haya tenido lugar. En cuanto a ello,

²⁶ Al respecto, el Ministerio de Justicia y Derechos Humanos mediante la Resolución Ministerial No. 0182-2014-JUS y la Resolución Ministerial No. 0108-2017-JUS estableció grupos de trabajo para la revisión y actualización de la Ley General de Sociedades. De tal manera, en el año 2018, se presentó en un Anteproyecto de la Ley General de Sociedades, el cual fue actualizado y publicado en mayo del 2021.

hemos indicado anteriormente que la emisión de acciones se encuentra relacionada con el valor del bloque patrimonial que se transfiera, por lo que al tratarse de un bloque de valor neutro no correspondía la emisión de las acciones.

Dicha situación debe ser considerada por el Tribunal Fiscal, pues si bien la emisión de acciones es un aspecto presente en la escisión, este se encuentra condicionado a determinados supuestos. Ello ha sido reconocido por la SUNAT en la RI al aceptar que no existe norma que impida la transferencia de un bloque neutro en una escisión y, como consecuencia de ello, no se emitan acciones.

A partir de lo desarrollado, se tiene que, a nivel de SUNAT y Tribunal Fiscal, se aplicó el segundo párrafo de la Norma VIII a las escisiones realizadas por Promotora Intercorp por considerarse como actos simulados. Sin embargo, dicha acotación habría presentado deficiencias en la argumentación, por lo que consideramos que no se habría sustentado adecuadamente la simulación relativa.

En efecto, en el caso materia de análisis, consideramos que debía tenerse en cuenta que el segundo párrafo de la Norma VIII faculta a la SUNAT a realizar la calificación de los hechos acaecidos en la realidad a efectos de determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible. Para ello, corresponde calificar los hechos efectivamente ocurridos para proceder a su subsunción dentro de la hipótesis de incidencia regulada en la norma tributaria.

Así, las escisiones fueron acordadas por Promotora Intercorp e Interbank a efectos de regularizar el exceso de los límites de financiamiento que fue notificado por la SBS a través de diversos oficios. Siendo ello así, se optó por regularizar los excesos del financiamiento a través de dos escisiones, cumpliéndose con el procedimiento societario establecido que comprende la realización del proyecto de escisión, aprobación en la sesión de Directorio y JGA, publicaciones en el diario, entre otros aspectos regulados en la LGS. Dichos actos cuentan con los documentos societarios de respaldo, los cuales acreditan la realización de tales.

Asimismo, siendo que Interbank es una entidad financiera que es supervisada por la SBS, dicha entidad tuvo una participación a efectos de reconocer la transferencia de los bloques patrimoniales de las escisiones y validar si se cumplió con regularizar el exceso. En efecto, la SBS verificó que el valor del bloque patrimonial transferido sea el correcto y que este haya sido consignado correctamente en la contabilidad y Estados Financieros, no existiendo cuestionamiento de parte de esta entidad.

Del mismo modo, cabe acotarse que las escisiones fueron inscritas en los Registros Públicos, específicamente en el Registro de Personas Jurídicas. Al respecto, para efectos de una inscripción registral es necesario tener en cuenta los principios que resultan aplicables en los Registros Públicos. Así, a la fecha de la inscripción de las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp e Interbank (esto es, 2003) se encontraba contemplado en el Reglamento General de los Registros Públicos, entre otros, el Principio de Legalidad y Principio de Legitimación.

Por un lado, el Principio de Legalidad²⁷ establece que los registradores califican la legalidad del título en cuya virtud se solicita la inscripción, verificándose el cumplimiento

²⁷ Conforme a la Norma V contemplada en el Título Preliminar del Reglamento General de los Registros Públicos, aprobada por Resolución del Superintendente Nacional de los Registros Públicos No. 195-2001-SUNARP-SN, se establece lo siguiente:

“V. PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Los registradores califican la legalidad del título en cuya virtud se solicita la inscripción.

La calificación comprende la verificación del cumplimiento de las formalidades propias del título y la capacidad de los otorgantes, así como la validez del acto que, contenido en aquél, constituye la causa directa e inmediata de la inscripción.

de las formalidades propias y la validez del acto. Por otro lado, el Principio de Legitimación²⁸ señala que los asientos registrales se presumen exactos y válidos hasta que se rectifiquen o se declaren inválidos.

De tal manera, es necesario tener en cuenta que dichos principios deben ser cumplidos. Nótese que estos principios son de notable importancia, pues han sido considerados en la Resolución del Superintendente Nacional de los Registros Públicos No. 079-2005-SUNARP-SN y No. 126-2012-SUNARP-SN, encontrándose hasta la fecha los principios indicados vigentes.

Siendo ello así, se tiene que las escisiones inscritas en Registros Públicos se consideran legales hasta que se rectifiquen o se declaren inválidos; sin embargo, ello no ocurrió en el caso materia de análisis, pues el registrador no efectuó cuestionamiento alguno al inscribir las escisiones de bloque patrimonial neutro. Así, las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp se consideran legales hasta que se declare lo contrario

Teniendo en cuenta lo desarrollado, consideramos que los hechos mencionados permiten demostrar que las escisiones realizadas por Promotora Intercorp e Interbank califican como reorganizaciones societarias propiamente. Por ello, no correspondía que la Administración Tributaria acote la aplicación del segundo párrafo la Norma VIII al no existir otro hecho oculto.

Ciertamente, no se ha probado la existencia de un acto distinto a las reorganizaciones societarias llevadas a cabo que configure una simulación relativa. Ello a razón de que los hechos acaecidos en la realidad permiten determinar que nos encontraríamos ante una escisión como operación real y no como operación aparente.

- **El cuarto problema jurídico consiste en determinar si la SUNAT habría vulnerado el derecho de defensa de Promotora Intercorp al incluir la Norma VIII como sustento de los reparos recién en el Resultado del Requerimiento.**

Al respecto, la Constitución Política del Perú de 1993 ha contemplado el derecho al debido proceso en el numeral 3 del Artículo 139 de la siguiente manera: “*Son principios y derechos de la función jurisdiccional: (...) 3) la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional”.* (Subrayado agregado)

En cuanto a ello, en el Expediente No. 0200-2002-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha señalado que “el debido proceso implica el respeto, dentro de todo proceso, de los derechos y garantías mínimas con que debe contar todo justiciable, para que una causa pueda tramitarse y resolverse en justicia, tal es el caso de los derechos al juez natural, a la defensa, (...)”. Asimismo, mediante el Expediente No. 8605-2005-AA/TC señala que “el debido proceso y los derechos que conforman su contenido esencial están garantizados no solo en el seno de un proceso judicial, sino también en el ámbito del procedimiento administrativo”²⁹. (Subrayado agregado)

La calificación comprende también, la verificación de los obstáculos que pudieran emanar de las partidas registrales y la condición de inscribible del acto o derecho. Se realiza sobre la base del título presentado, de la partida o partidas vinculadas directamente a aquél y, complementariamente, de los antecedentes que obran en el Registro”. (Subrayado agregado)

²⁸ Según la Norma VII contemplada en el Título Preliminar del Reglamento General de los Registros Públicos, se tiene lo siguiente:

“VII. PRINCIPIO DE LEGITIMACIÓN

Los asientos registrales se presumen exactos y válidos. Producen todos sus efectos y legitiman al titular registral para actuar conforme a ellos, mientras no se rectifiquen en los términos establecidos en este Reglamento o se declare judicialmente su invalidez”. (Subrayado agregado)

²⁹ Criterio reiterado en el Expediente No. 4289-2004-AA/TC, Expediente No. 8865-2006-PA/TC, entre otros.

A partir de lo indicado, se puede entender que la definición del debido proceso comprende diferentes derechos, como es el caso del derecho a la defensa, a fin de proporcionar las garantías necesarias, no solo ante un proceso judicial sino también ante un procedimiento administrativo.

Con relación al derecho de defensa, cabe acotar que este derecho contempla la posibilidad de contradecir y argumentar en defensa de los cargos que se le imputen a una determinada persona, para lo cual resulta imprescindible que se comunique los puntos en cuestión a fin de ser desvirtuados en un determinado plazo, pudiéndose agregar sustento probatorio de corresponder³⁰.

El tratamiento constitucional indicado guarda relación con lo regulado anteriormente en el ámbito administrativo, pues el numeral 1.2. del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley No. 27444³¹ establecía lo siguiente:

“Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo

1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:

(...)

1.2. Principio del debido procedimiento.- Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho”.

Conforme a lo desarrollado, se tiene que el debido proceso contemplado en la Constitución Política del Perú como derecho resulta aplicable en el ámbito administrativo, específicamente como el principio del debido procedimiento. Siendo ello así, se puede inferir que el derecho a la defensa forma parte del contenido de dicho principio, por lo que se requerirá que en todo procedimiento administrativo se otorgue las garantías necesarias a los administrados para la exposición de sus argumentos, presentación de pruebas, entre otros.

Ahora bien, en la medida que el procedimiento de fiscalización tributaria es un procedimiento administrativo³², resulta imprescindible que dicho procedimiento se desarrolle respetando el principio del debido procedimiento, especialmente el derecho a la defensa. De tal manera, el procedimiento de fiscalización iniciado a Promotora Intercorp por parte de SUNAT debía respetar el debido procedimiento administrativo.

Con relación a lo indicado, el Tribunal Fiscal ha sostenido en diversas oportunidades, como es el caso de la Resolución No. 01644-1-2006³³, lo siguiente:

“(…) el contribuyente tiene derecho a que la fiscalización se lleve a cabo de tal manera, que se permita ejercer su derecho de defensa, para lo cual la labor de la Administración Tributaria, en su rol fiscalizador, debe ser lo más clara y precisa, de tal forma que el

³⁰ Respecto al derecho a la defensa, el Tribunal Constitucional ha señalado en el Expediente No. 5514-2005-PA/TC lo siguiente: *“En ese sentido, garantiza, entre otras cosas, que una persona sometida a una investigación, sea esta de orden jurisdiccional o administrativa, y donde se encuentren en discusión derechos e intereses suyos, tenga la oportunidad de contradecir y argumentar en defensa de tales derechos e intereses, para cuyo efecto se le debe comunicar, previamente y por escrito, los cargos imputados, acompañando el correspondiente sustento probatorio, y otorgarle un plazo prudencial a efectos de que –mediante la expresión de los descargos correspondientes– pueda ejercer cabalmente su legítimo derecho de defensa”.* (Subrayado agregado)

³¹ Dicha normativa se encontraba vigente al momento del análisis del caso en cuestión por parte de la SUNAT y Tribunal Fiscal.

³² Cabe indicar que, anteriormente, no se estipuló expresamente en la normativa que el procedimiento de fiscalización era un procedimiento administrativo. Sin embargo, en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal, como es el caso de la Resolución No. 10907-5-2008, se indicó que *“el procedimiento de fiscalización es un procedimiento administrativo que tiene por finalidad establecer si los administrados han determinado correctamente sus obligaciones tributarias y si vienen cumpliendo sus obligaciones formales relacionadas con ellas”.* (Subrayado agregado)
Dicha situación fue subsanada por la Ley No. 30296, publicada el 31 de diciembre de 2014, incorporándose a la fiscalización dentro de los procedimientos administrativos contenidos en el Artículo 112 del Código Tributario.

³³ Dicho criterio ha sido reiterado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal No. 18177-1-2011, 08259-2-2012, 04170-1-2014, 00496-10-2017, 4802-11- 2019, entre otros.

contribuyente tome conocimiento de los reparos que le son efectuados, todo ello con el fin que el contribuyente acredite el cumplimiento de sus obligaciones y, asimismo, evite la acotación y el inicio del procedimiento tributario innecesariamente". (Subrayado agregado)

Como puede observarse, el Tribunal Fiscal señala que el procedimiento de fiscalización debe realizarse respetando el derecho de defensa del contribuyente, lo cual se logra cuando la Administración Tributaria es clara y precisa respecto de los reparos que formula.

En esa línea argumentativa, también la doctrina ha señalado que el procedimiento de fiscalización que se realiza a los contribuyentes debe respetar el derecho de defensa, lo cual implica que este debe ser ejercido sin limitaciones ni obstáculos con el objeto de evitar recurrir a un procedimiento contencioso tributario innecesariamente. Así, no puede ser que este derecho recién sea ejercido en el procedimiento contencioso tributario, pues en ese caso nos encontraríamos ante una vulneración al derecho de defensa (Chumacero, 2021, p. 383-384).

A partir de lo indicado, se infiere que el derecho a la defensa en el procedimiento de fiscalización debe ser garantizado por parte de la Administración Tributaria, permitiendo que se conozca de forma concreta el alcance de los reparos efectuados, pues sólo así el contribuyente podría efectuar los descargos correspondientes. Cabe acotar que, tanto el Tribunal Fiscal como la doctrina, reconocen que permitir el ejercicio del derecho a la defensa podría evitar el inicio de un procedimiento contencioso tributario de manera innecesaria.

En el caso materia de análisis, se puede observar que la SUNAT acotó por primera vez, en el Resultado del Requerimiento No. 0222050004670 (último requerimiento efectuado), la aplicación de la Norma VIII para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible. Esto dado que, según SUNAT, a partir de los proyectos de escisión, Promotora Intercorp se constituyó con el objeto de construir la nueva sede de Interbank, por lo que una vez concluida dicha edificación sería transferida a Interbank su nueva sede, resultando dicha operación gravada con el IR e IGV.

Así, se puede observar que dicha acotación habría limitado el derecho de defensa de Promotora Intercorp, pues, al no habersele comunicado durante el procedimiento de fiscalización a Promotora Intercorp, no pudo presentar oportunamente los descargos correspondientes. Asimismo, al tratarse de un resultado³⁴, se esperaría que se comunique los resultados de la evaluación que haya efectuado la SUNAT respecto de los reparos y argumentos que fueron discutidos durante el curso del procedimiento de fiscalización - dicha discusión estaba vinculada con la posibilidad de la transferencia de bloques patrimoniales con valor neutro en el marco de una escisión-, por lo que la incorporación de un nuevo argumento resulta cuestionable.

Siendo ello así, consideramos que se habría vulnerado el derecho a la defensa de Promotora Intercorp al no habersele comunicado de manera clara la integridad de los aspectos que serían discutidos en la fiscalización, pues la acotación de la Norma VIII en el Resultado del Requerimiento no permite desvirtuar la acotación efectuada, más aún cuando las RD y RM impugnados fueron emitidos al día siguiente de la notificación de los resultados del requerimiento.

Sin perjuicio de lo señalado, cabe indicar que el Tribunal Fiscal ha sostenido una interpretación distinta respecto al ejercicio del derecho a la defensa en el procedimiento de fiscalización, pues en la Resolución No. 07021-3-2004 señala lo siguiente: "*Que carece*

³⁴ Respecto al Resultado del Requerimiento, el Artículo 6 del Decreto Supremo No. 085-2007-EF, que contiene el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, señala que "es el documento mediante el cual se comunica al Sujeto Fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el Requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización". (Subrayado agregado)

de sustento el cuestionamiento del recurrente respecto a que no le fueron comunicados los resultados de las pericias efectuadas, vulnerando así su derecho de defensa, toda vez que mediante la apelada, la Administración le comunicó los resultados de dichas pericias, teniendo expedito su derecho de impugnar dicha resolución mediante la correspondiente apelación, tal como ha sucedido en el caso de autos”.

A partir de ello, se puede inferir que el Tribunal Fiscal considera que el derecho a la defensa puede ser ejercido recién a partir de la presentación de los recursos impugnatorios, como es el caso de la presentación del recurso de apelación. Bajo dicha interpretación, el contribuyente debería esperar hasta la culminación del procedimiento de fiscalización para ejercer su derecho a la defensa.

La interpretación del Tribunal Fiscal indicada, la cual fue replicada recientemente en las Resoluciones No. 05441-5-2019³⁵ y 01399-10-2020³⁶, no la compartimos debido a que se estaría limitando injustificadamente el derecho a la defensa del administrado en el procedimiento de fiscalización, vulnerándose el principio del debido procedimiento administrativo. Ello a razón de que la Administración Tributaria no debe reconocer el derecho a la defensa solo cuando el procedimiento de fiscalización haya culminado en la presentación de los recursos impugnatorios sino durante el desarrollo del mismo. (Gamba, 2010, p. 84)

El criterio que no compartimos fue sostenido en la Resolución No.10923-8-2011, materia de análisis del caso en controversia, tras el recurso de apelación formulado por Intercorp.

“Que sobre la base de lo señalado, y teniendo en cuenta que al ser los resultados de los requerimientos, el sustento de los reparos contenidos en los valores, contra los cuales la recurrente tiene la posibilidad de ejercer su derecho de defensa a través del procedimiento contencioso tributario, el hecho que en ellos se haya considerado la aplicación de la Norma VIII, y que inicialmente no haya sido alegado en los requerimientos de exhibición y/o presentación de información y/o documentación, no supone una violación el debido proceso, ni por ende la existencia de un vicio de nulidad en el proceso de fiscalización, ni en las resoluciones de determinación o de multa emitidas”. (Subrayado agregado)

Como puede observarse, a juicio del Tribunal Fiscal, la aplicación de la Norma VIII -que no fue alegada en los requerimientos sino hasta el Resultado del último requerimiento- no vulnera el derecho de defensa de Promotora Intercorp, pues se puede ejercer dicho derecho a través del procedimiento contencioso tributario.

Dicha interpretación no la compartimos con el Tribunal Fiscal, pues el derecho a la defensa resulta aplicable en todo procedimiento administrativo como es el caso del procedimiento de fiscalización y, más aún, cuando en dicho procedimiento el contribuyente toma conocimiento inicial de los reparos que pretende efectuar la SUNAT y debe realizar las acciones necesarias para desvirtuar los mismos.

De tal manera, consideramos que se habría vulnerado el derecho a la defensa de Promotora Intercorp durante el procedimiento de fiscalización al acotarse recién en el Resultado del Requerimiento la Norma VIII, por lo que correspondía que se declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación y, como consecuencia, de las Resoluciones de Multa en virtud del numeral 2 del Artículo 109 del Código Tributario.

³⁵ Dicha resolución señala lo siguiente: “Se aprecia de autos que ésta hizo uso de tal derecho (de defensa) con la presentación de sus recursos impugnativos que motivaron la presentación de la resolución apelada y la presente resolución, no apreciándose que la resolución apelada hubiere incurrido en vicio alguno de nulidad, por lo que no procede amparar tales alegatos”.

³⁶ Dicha resolución señala lo siguiente: “No advirtiéndose, de otro lado, la afectación al derecho de defensa que alega la recurrente, sino por el contrario se aprecia de autos que ésta hizo uso de tal derecho con la presentación de sus recursos impugnativos que motivaron la emisión de la resolución apelada y la presente resolución, por lo que no procede amparar tales alegatos”.

- **El quinto problema jurídico consiste en determinar si la rectificación de la base legal que sustenta las Resoluciones de Determinación, efectuada por la SUNAT en la instancia de reclamación, constituye una vulneración al derecho de defensa de Promotora Intercorp.**

Sobre el particular, el Artículo 127 del Decreto Legislativo No. 816 -que aprueba el Código Tributario- contempla la facultad de reexamen al señalar que “el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones”. (Subrayado agregado)

De tal manera, el órgano resolutor se encuentra facultado para realizar un reexamen de los aspectos controvertidos, lo cual significa que la instancia resolutora puede ir más allá de lo consignado en el acto impugnado y abordar nuevos aspectos vinculados con los hechos o la normativa aplicable a efectos de esclarecer los aspectos de las resoluciones (Talledo, 2011, p. 127)

Sin embargo, cabe acotar que el ejercicio de la facultad de reexamen se encuentra sujeta a límites a efectos de salvaguardar el derecho al debido procedimiento, especialmente al derecho a la defensa. Si bien inicialmente no se contaba con una limitación establecida en la norma, el Tribunal Fiscal se ha pronunciado señalando, entre otros aspectos, que no corresponde efectuar la modificación del sustento del reparo y de la base legal en virtud de la facultad de reexamen.

Así, en la Resolución No. 9330-1-2001³⁷, el Tribunal Fiscal señala que “si bien la Administración goza de la facultad de realizar un nuevo examen (...), ello no la faculta a modificar o cambiar el sustento o motivación de los valores, ya que el reparo consistía en el desconocimiento del gasto extraordinario por baja de un activo fijo, y no la de un intangible, como en la instancia de reclamaciones pretende sustentar la Administración”. (Subrayado agregado)

Siendo ello así, en el reexamen que se efectúe de los puntos en controversia, no podrá modificarse el sustento o la motivación de los reparos, pues ello vulneraría el derecho al debido procedimiento del administrado.

Lo señalado anteriormente guarda relación con la modificación del Artículo 127 efectuada por el Decreto Legislativo No. 981, vigente desde el 1 de abril de 2007³⁸, pues mediante tal modificatoria se establecieron limitaciones a la aplicación de la facultad del reexamen. Así, se agrega el segundo párrafo señalándose que “mediante la facultad de reexamen el órgano encargado de resolver solo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos”. (Subrayado agregado)

Confirmando ello, en la Resolución No. 06895-8-2013³⁹, se señala que la Administración solo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o disminuirlos, por lo que no está facultada a modificar el sustento y motivación de la emisión de las Resoluciones de Determinación. Este criterio interpretativo fue reiterado en las Resoluciones No. 13131-8-2010, 04243-3-2012, 00483-8-2013, 8602-8-2013, entre otros.

³⁷ Criterio reiterado en las Resoluciones No. 10189-1-2001, 00334-1-2002, entre otros.

³⁸ En la exposición de motivos del Decreto Legislativo No. 981 se señala que “se propone agregar un texto al Artículo 127 del Código Tributario con el objeto de explicitar que la extensión de la facultad de reexamen abarca únicamente los reparos que han sido objeto de impugnación, así como señalar la acción que corresponde adoptar al órgano encargado de resolver cuando formule un incremento al reparo impugnado”.

³⁹ En dicha resolución, el reparo inicial se fundamentaba en el hecho que las operaciones materia del reparo se encontraban sujetas al SPOT al tratarse de “Servicios de intermediación laboral”; sin embargo, en la instancia de reclamación, se señaló que se trataba de “Otros servicios empresariales”.

Respecto al caso materia de análisis, en virtud del Artículo 367 de la LGS, la SUNAT consideraba que en la escisión se debía transferir un bloque patrimonial positivo a efectos de que se genere la emisión de acciones como contraprestación al aporte efectuado por los accionistas de la sociedad segregante y el ajuste a su capital social. Siendo ello así, el principal problema en cuestión fue determinar la posibilidad de la transferencia de un bloque patrimonial de valor neutro y la no emisión de acciones a favor de los accionistas de la escidente en el marco de las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp a favor de Interbank

Sin embargo, en la etapa de reclamación, la SUNAT reconoce que no existe norma que impida la transferencia de un bloque patrimonial equivalente a cero en la celebración de una escisión. Es decir, el principal argumento sostenido por la SUNAT durante el procedimiento de fiscalización -el cual justificaba el reparo- se acepta en la instancia de reclamación.

Ante ello, la SUNAT procedió a efectuar la rectificación de la base legal que sustentó las RD, específicamente se retiró del sustento legal la referencia al Artículo 367 de la LGS, pero se mantuvo los reparos contenidos en dichas resoluciones.

Teniendo en cuenta lo indicado, consideramos que la SUNAT habría efectuado un reexamen del punto en controversia, pero este habría excedido sus límites al haber modificado el sustento de los reparos y efectuar la rectificatoria de la base legal, la cual fue considerada para la emisión de las RD y RM.

Asimismo, con la modificatoria efectuada al Artículo 127 del Código Tributario se reafirma que solo se puede modificar los reparos para incrementar los montos o disminuirlos, esto es, una modificación cuantitativa y no respecto del sustento legal del reparo efectuado en etapa de fiscalización.

Siendo ello así, correspondía que el Tribunal Fiscal declarase la nulidad de la Resolución de Intendencia y, como consecuencia, también la nulidad de las Resoluciones de Determinación al no haberse seguido con el procedimiento legal establecido, según lo dispone el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario.

- **El último problema jurídico consiste en determinar si, en el supuesto que los hechos del caso ocurrieran hoy en día, la Cláusula Antielusiva General contenida en la Norma XVI resultaría aplicable a las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp.**

Para efectos del presente problema jurídico, corresponderá absolver la siguiente interrogante:

- ¿Cuál es el alcance de la Cláusula Antielusiva General contenida en la Norma XVI que debería evaluarse para su aplicación?

Con fecha 18 de julio de 2012, se publicó el Decreto Legislativo No. 1121, mediante el cual se incorporó la Norma XVI⁴⁰ en el Título Preliminar del Código Tributario que contiene la Cláusula Antielusiva General (en adelante, "CAG") en sus párrafos segundo al quinto, cuya regulación es la siguiente:

⁴⁰ Posteriormente, se suspendió la facultad de la Administración Tributaria para aplicar la Norma XVI con excepción del primer y último párrafo referidos a la calificación económica de los hechos imponibles. Dicha suspensión se efectuó mediante la Ley No. 30230, de fecha 12 de julio de 2014, la cual estaba referida a los actos, situaciones y relaciones económicas:

- Producidos antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo No. 1121 (es decir, anteriores al 19 de julio de 2012), y
- Producidos desde la entrada en vigencia del Decreto Legislativo No. 1121 hasta que el Poder Ejecutivo establezca mediante Decreto Supremo, los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma XVI.

“En caso de que se detecten supuestos de elusión de normas tributarias, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT se encuentra facultada para exigir la deuda tributaria o disminuir el importe de los saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias, créditos por tributos o eliminar la ventaja tributaria, sin perjuicio de la restitución de los montos que hubieran sido devueltos indebidamente.

Cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se reduzca la base imponible o la deuda tributaria, o se obtengan saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias o créditos por tributos mediante actos respecto de los que se presenten en forma concurrente las siguientes circunstancias, sustentadas por la SUNAT:

- a) *Que individualmente o de forma conjunta sean artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.*
- b) *Que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.*

La SUNAT, aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios, ejecutando lo señalado en el segundo párrafo, según sea el caso.

Para tal efecto, se entiende por créditos por tributos el saldo a favor del exportador, el reintegro tributario, recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, devolución definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, restitución de derechos arancelarios y cualquier otro concepto similar establecido en las normas tributarias que no constituyan pagos indebidos o en exceso”. (Subrayado agregado)

A partir de la normativa señalada, se puede apreciar que se ha establecido una CAG en la Norma XVI a fin de combatir los casos de elusión tributaria, siempre que concurren simultáneamente las siguientes condiciones:

- a) Los actos realizados sean artificiosos o impropios (denominado, “Test de propiedad”); y,
- b) De su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributaria⁴¹, iguales o similares a los que se hubieran obtenido con actos usuales o propios (denominado, “Test de relevancia jurídica-económica”)

Por un lado, respecto a la primera condición, es preciso indicar que no se cuenta con una definición de los términos “artificioso” o “impropio” a nivel normativo que determine sus respectivos alcances.

En efecto, el Artículo 4 del Decreto Supremo No. 145-2019-EF reconoce a los referidos términos como conceptos jurídicos indeterminados, los cuales implican un margen de apreciación para determinar su contenido y extensión en el análisis de un caso en concreto, siempre que dicha calificación no sea manifiestamente irrazonable o desproporcionada.

Sobre el particular, el Tribunal Constitucional señaló en la Resolución No. 0090-2004-AA/TC lo siguiente: *“La doctrina acepta la existencia de conceptos con contenido y extensión variable; esto es, reconoce la presencia jurídica de conceptos determinables por medio del razonamiento jurídico que, empero, varían de contenido y extensión según el contexto en que se encuentren o vayan a ser utilizados”*. De tal manera, se

⁴¹ Conforme al inciso h) del Artículo 2 del Decreto Supremo No. 145-2019-EF se entiende por ahorro o ventaja tributaria *“a la reducción total o parcial de la deuda tributaria; a la reducción o eliminación de la base imponible; a posponer o diferir la obligación tributaria o deuda tributaria; a la obtención de saldos a favor, créditos, devoluciones o compensaciones, pérdidas tributarias o créditos por tributos; a la obtención de inmunidad tributaria, inafectación, no gravado, exoneración o beneficio tributario; a la sujeción a un régimen especial tributario; a cualquier situación que conlleve a que la persona o entidad deja de estar sujeto o reduzca o posponga su sujeción a tributos o el pago de tributos”*.

reconoce la existencia de los conceptos jurídicos determinados señalándose que el contenido se iría determinando en el análisis de cada caso en concreto por parte de la autoridad, lo cual ocurriría en la determinación de si un acto es “artificial” o “impropio”.

Conforme a lo indicado, se tiene que los términos de “artificial” o “impropio” deben ser evaluados en cada caso en concreto, pues estos requieren de una margen de apreciación de la SUNAT teniendo en cuenta los actos acaecidos.

Ahora bien, a fin de entender a los actos artificial” o “impropio” para el análisis del presente caso, cabe señalar que el tercer párrafo de la norma XVI tiene como antecedente normativo el inciso l) del Artículo 15⁴² de la Ley General Tributaria Española 58/2003, respecto del cual la doctrina española se ha pronunciado.

Así, según García Novoa, “*al decir que puede haber actos o negocios impropios para el resultado que persiguen, presupone que los actos o negocios tienen un resultado o fin adecuado a su forma, lo que entronca directamente con la existencia de una finalidad específica derivada de su regulación típica*” (2004, p. 356). De tal manera, en el plano español, se considera que un acto es impropio cuando el resultado perseguido por las partes no se condice con su causa o fin.

Asimismo, en la exposición de motivos del Decreto Legislativo No. 1121, con relación a lo artificial, se señala que resulta referencialmente útil lo desarrollado en los precedentes españoles citando la Sentencia 9080/2011 del 19 de diciembre de 2011, la cual sostiene que “*el uso legítimo de la economía de opción tiene como límite la artificialidad que se crea en el negocio jurídico cuando tiene por exclusiva finalidad la reducción tributaria en detrimento de la finalidad de la norma cuya aplicación se invoca*”.

De tal manera, en el ámbito español, se puede interpretar que, a efectos de determinar si un acto es impropio o artificial, resulta trascendental analizar la finalidad específica que se haya considerado para la normativa que fue adoptada y cuya aplicación se invoca. Ello en la medida que se considera que los actos tienen un resultado esperado en función a la forma adoptada.

Dicha interpretación ha sido adoptada por un sector de la doctrina peruana. Así, según lo indica Zuzunaga, para analizar el Test de Propiedad corresponderá analizar los fines que persiguen los actos realizados por el contribuyente a efectos de determinar si se condicen con su causa típica como se analiza en los casos de simulación en la causa, negocio indirecto, negocio impropio y fraude a la ley (2013, p. 33).

En ese mismo sentido, Chirinos señala que el primer test (esto es, el Test de Propiedad) exige una evaluación de la causa del acto jurídico y la finalidad perseguida por el contribuyente, la cual tiene un carácter objetivo que no comprende una revisión de la intención subjetiva del contribuyente (2018, p. 203)

A partir de los antecedentes normativos y la doctrina peruana, para efectos del Test de Propiedad, corresponderá determinar si el acto o actos llevados a cabo se encuentran acordes a la finalidad de las normas que sean aplicables, pues, de no ser el caso, la SUNAT podría considerar que se ha cumplido con la primera condición. En efecto, corresponderá evaluar si los actos fueron realizados con fines distintos a los que persigue la causa típica del acto.

⁴² Dicho apartado normativo establece lo siguiente:

“Artículo 15. Conflicto en la aplicación de la norma tributaria

l. Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias:

a. Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
b. Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios”. (Subrayado agregado)

Sin embargo, es preciso mencionar que el acogimiento de la teoría de la causa jurídica del acto para la interpretación del Test de Propiedad no es uniforme, pues existen cuestionamientos relacionados con la intervención del derecho civil y las variaciones normativas que existen en España y Perú sobre ello.

Sobre el particular, cabe mencionar que las discusiones sobre la aplicación del Test de Propiedad tienen lugar debido a que la Norma XVI recién está siendo aplicada por la SUNAT y aún no existe claridad sobre su aplicación.

Por otro lado, con relación a la segunda condición (Test de Relevancia Jurídica-Económica), el establecimiento de esta se encuentra relacionada con el propósito o resultado de la transacción, pues se pretende analizar si de los actos artificiosos o impropios resultan efectos distintos al ahorro tributario, pero que sean similares o iguales a aquellos que se hubieran obtenido con los actos propios.

Siendo ello así, en el marco del Test de Relevancia Jurídica-Económica, corresponderá analizar si los actos o negocios fueron realizados con el único motivo de obtener un ahorro o ventaja tributaria sin perseguir otra razón económica válida. Es decir, el propósito fiscal sería el determinante para determinar si los actos o negocios podrían ser elusivos.

En ese sentido interpretativo, Tarsitano resalta la importancia de la identificación del propósito de la transacción, el cual no debería ser únicamente el ahorro del impuesto; sin embargo, también menciona que su identificación es complicada. (2014, p.48)

Con relación a ello, un aspecto trascendental vinculado con este segundo test tiene que ver con la forma en la que se determina las ventajas. Así, podríamos encontrarnos ante un test objetivo, mediante el cual se identifique las ventajas económicas obtenidas en el esquema de negocio implementado; o, ante un test subjetivo, en el cual se considere la finalidad económica que se buscaba lograr con la implementación del esquema (Villanueva, 2017, p. 249-250)

Nótese que la forma de la aplicación del Test de Relevancia Jurídica-Económica no resulta ser unánime, pues aún no se tiene certeza sobre el camino interpretativo que considerará la SUNAT ni el Tribunal Fiscal.

Ahora bien, cabe acotar que el numeral 7.2. del Artículo 7 del Decreto Supremo No. 145-2019-EF establece que la CAG tiene como finalidad desincentivar y perseguir la realización de actos, situaciones o relaciones económicas que tienen como uno de sus propósitos principales el de obtener un ahorro o ventaja tributaria.

A partir de dicha norma, podría sostenerse que, a pesar de contar con propósitos económicos adicionales a un propósito fiscal, tendría que evaluarse el nivel de importancia de los propósitos y, si uno de los propósitos principales fue el fiscal, nos encontraríamos ante un acto elusivo.

En dicho contexto, podría sostenerse que el referido Decreto Supremo estaría excediendo una norma con rango legal al sostener que un acto podría ser elusivo si la ventaja fiscal es un propósito principal dentro de diversos propósitos de una operación, lo cual ampliaría el ámbito de aplicación del tercer párrafo literal b) de la Norma XVI.

No obstante, efectuando una interpretación sistemática del Artículo 7 del referido decreto, puede observarse que dicho apartado contiene las consideraciones para el análisis de los actos; es decir, se detallan los criterios bajo los cuales se analizarían los actos para determinar si son elusivos. Así, podría señalarse que la referencia a lo indicado en el numeral 7.2. es un criterio que se debe considerar siempre enfocado a determinar que el motivo preponderante y definitivo sea el obtener ahorro o ventaja tributaria, más no solo uno de los principales. (Villanueva, 2020)

En cuanto a ello, la exposición de motivos del Decreto Supremo No. 145-2019-EF señala que los actos elusivos tienen, además de los propósitos tributarios, propósitos comerciales no tributarios, por lo que para calificar como elusivos uno de los propósitos principales deberá haber sido obtener el ahorro o la ventaja tributaria (2019, p.8). De ello, se tiene que el legislador reconocía la posibilidad de que un acto cuente con diversos propósitos, por lo que precisión del “propósito principal” estaría enfocada a analizarse si el ahorro tributario es el transcendental.

Finalmente, es preciso mencionar que en el Artículo 6 del Decreto Supremo No. 145-2019-EF se han establecido las situaciones enunciativas en las que se podría considerar la aplicación de la CAG, entre los cuales, se encuentra las reorganizaciones o reestructuraciones empresariales o de negocios con apariencia de poca sustancia económica. De tal manera, corresponderá analizar dicha situación bajo los criterios contenidos en el Artículo 7⁴³ del referido decreto.

Teniendo en cuenta lo desarrollado, a continuación procederemos a efectuar el análisis del caso a fin de determinar si las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp podrían considerarse como elusivas bajo la CAG contenida en la Norma XVI.

o Test de Propiedad:

Para estos efectos, nos basaremos en la teoría de la causa típica del acto, por lo que corresponderá analizar si los actos realizados por Promotora Intercorp son artificiosos o impropios, considerando si los fines de los actos realizados se condicen con su finalidad típica.

Ahora bien, en el caso materia de análisis, se tiene que Interbank excedió los límites del endeudamiento establecidos en la Ley No. 26702, por lo que se vio en la obligación de regularizar tal situación junto a Promotora Intercorp.

Ante ello, Promotora Intercorp e Interbank acordaron realizar dos escisiones para regularizar esta situación. Siendo ello así, es preciso analizar cuál es la finalidad típica de una escisión como reorganización societaria.

Así, siendo que una escisión es un tipo de reorganización societaria, esta tiene por objeto efectuar una reestructuración empresarial a efectos de mejorar el funcionamiento de la misma.

Sin embargo, en el presente caso, se tiene que las escisiones fueron realizadas con la finalidad de regularizar los límites de endeudamiento entre las partes, transfiriéndose activos (partes de la Torre Interbank) y pasivos (la deuda que tenía Promotora Intercorp con Interbank).

⁴³ De tal manera, se deben considerar los siguientes aspectos:

- La manera en la que el acto o actos fueron celebrados y ejecutados.
- La forma y la substancia del (de los) acto(s), situaciones o relaciones económicas.
- El tiempo o período en el cual el acto o actos fueron celebrados y la extensión del período durante el cual el acto o los actos fueron ejecutados.
- El resultado alcanzado bajo las normas del tributo específico bajo análisis, como si la norma anti-elusiva general no aplicase.
- Los cambios en la posición legal, económica o financiera del sujeto fiscalizado que resultó o resultaría sea razonable esperar que resulte de la celebración o ejecución de los actos o de la configuración de las situaciones o relaciones económicas.
- Los cambios en la posición legal, económica o financiera de cualquier persona que tiene o ha tenido conexión (de negocios, familiar, u otra naturaleza) con el sujeto fiscalizado que resultó, resultaría o sea razonable esperar que resulte de la celebración o ejecución de los actos o de la configuración de las situaciones o relaciones económicas.
- Cualquier otra consecuencia para el sujeto fiscalizado o para cualquier persona que tiene o ha tenido conexión (de negocios, familiar, u otra naturaleza) con aquel, derivada de la celebración o ejecución de los actos.

La naturaleza de la conexión (de negocios, familiar, u otra naturaleza) entre sujeto fiscalizado y cualquier persona afectada por los actos o de la configuración de las situaciones o relaciones económicas.

Siendo ello así, consideramos que las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp no se encontrarían conforme a la finalidad típica de esta figura societaria, por lo que la SUNAT podría considerar que se tratan de actos impropios.

En efecto, siendo que se buscaba reducir los límites de endeudamiento entre las partes, podía haberse optado por la transferencia de los inmuebles y la compensación de la deuda como una dación en pago. Así, consideramos que este acto sí sería la figura idónea para regularizar el exceso del límite de endeudamiento e iría en línea con la causa típica de la figura. Siendo ello así, consideramos que no existiría una correspondencia objetiva entre la forma jurídica adoptada por Promotora Intercorp con el fin perseguido.

o Test de Relevancia Jurídica-Económica:

En este caso, corresponderá determinar si el motivo preponderante de la transacción es el ahorro o ventaja tributaria.

En este supuesto, se puede observar que producto de las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp se aplicó el régimen de neutralidad comprendido en la normativa del IR e IGV. Es decir, la transferencia de los activos realizada por Promotora Intercorp a favor de Interbank no se gravó con dichos tributos.

Ahora bien, a partir de la revisión de la documentación que forma parte del expediente, no se puede observar alguna justificación económica distinta al ahorro o ventaja tributaria (régimen de neutralidad de reorganizaciones societarias) que justifique la celebración de la transacción.

En efecto, se tiene que las escisiones realizadas por Promotora Intercorp no estaban sujetas al IR e IGV a comparación de una dación en pago, pues, en este último caso, nos encontramos ante operaciones gravadas con el IR e IGV. Siendo ello así, consideramos que las escisiones realizadas por Promotora Intercorp tuvieron por objeto obtener una ventaja tributaria, la cual es el régimen de neutralidad aplicable a las escisiones.

Conforme a lo desarrollado, se habría presentado de manera concurrente las situaciones contempladas en el tercer párrafo de la Norma XVI, por lo que consideramos que la transacción efectuada por Promotora Intercorp podría ser considerada como elusiva para efectos tributarios, en caso se hubiese llevado a cabo a partir de la entrada en vigencia de la Norma XVI.

5. Conclusiones

- Con relación al primer problema jurídico, es preciso mencionar que la normativa societaria permite la transferencia de un bloque patrimonial neutro en el marco de una escisión parcial, siendo este un supuesto excepcional. Así, a razón de ello, no corresponderá emitir nuevas acciones para los accionistas de la sociedad segregante ni efectuar un ajuste al capital. De tal manera, para efectos societarios, las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp con Interbank califican como tales.
- Respecto al segundo problema jurídico, la normativa tributaria se remite a la LGS a efectos de determinar el alcance de las reorganizaciones societarias, por lo que se infiere que aquellas escisiones que califiquen como tales para efectos societarios, tendrán tal condición para la normativa tributaria. Así, las escisiones realizadas por Promotora Intercorp califican como reorganizaciones de empresas para efectos tributarios (IR e IGV) al haberse determinado que tienen tal condición bajo la LGS.

Asimismo, se concluye que las escisiones de bloque patrimonial neutro pueden aplicar el régimen de neutralidad fiscal al no existir alguna limitante para tal supuesto a nivel tributario.

- En cuanto al tercer problema jurídico, se concluye que el segundo párrafo de la Norma VIII del Código Tributario contiene el criterio de calificación del hecho imponible, el cual consiste en el reconocimiento de los hechos acaecidos en la realidad a efectos de determinar si estos podrían ser subsumidos en la hipótesis de incidencia establecida en la norma.

Siendo ello así, consideramos que los hechos que acompañan la escisión efectuada por Promotora Intercorp permiten concluir que nos encontramos ante una reorganización societaria, por lo que no resultaría aplicable la Norma VIII.

- Para efectos del cuarto problema jurídico, consideramos que la SUNAT habría vulnerado el derecho de defensa de Promotora Intercorp al incluir la Norma VIII recién en el Resultado del Requerimiento, no permitiendo que el contribuyente pueda efectuar sus descargos al no habersele comunicado de manera clara y precisa los reparos acotados.

Asimismo, es preciso señalar que el derecho de defensa debe ser ejercido en todo el procedimiento de fiscalización y no sólo en la instancia de reclamación y/o apelación.

- En cuanto al quinto problema jurídico, la rectificación de la base legal en instancia de reclamación es una vulneración al derecho de defensa de Promotora Intercorp. Cabe indicar que, si bien la SUNAT tiene la facultad de reexamen, dicha facultad tiene límites dentro de los cuales se encuentra la rectificación de la base legal.
- Respecto al último problema jurídico, consideramos que las escisiones efectuadas por Promotora Intercorp podrían ser consideradas como elusivas hoy en día por parte de la SUNAT, la cual tiene la carga de la prueba.

BIBLIOGRAFÍA

- Acero Salazar, M. (2010). Los nuevos elementos introducidos a las fusiones en Colombia mediante la Ley 1258 de 2008 y su tratamiento tributario. *Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, Tomo I.
- Alvarez Royo-Villanova, S. (2016) La sucesión universal en las modificaciones estructurales de las sociedades de capital. *Cuadernos de Derecho y Comercio 2016* (64). 221-236.
- Araoz Villena, L. A. (2006). Una aproximación al correcto sentido y alcance de la norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario* (44), 187-219.
- Castle Álvarez Maza, P. (2002). ¿La reorganización simple o simple aporte? *Advocatus*, (007), 254-267. <https://doi.org/10.26439/advocatus2002.n007.2392>
- Chirinos Sota, C. (2018) Hacia una propuesta de interacción entre la CAG de derecho interno y la CAG de un CDI: Urgente reflexión. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario* (65) 189-210.
- Chumacero Quispe, R. (2021) El contribuyente y sus derechos: Breves reflexiones respecto al requerimiento de conclusiones del artículo 75 del Código Tributario. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario* (70), 375- 393.
- Córdova Arce, A. (2010). El régimen fiscal de las fusiones y adquisiciones de empresas. *Instituto Peruano de Derecho Tributario* (49), 7-69.
- Elías Laroza, E. (2015). Derecho societario peruano: La ley general de sociedades del Per . *Gaceta Jurídica*.
- Elías Laroza, E. (1998). Derecho Societario Peruano. *Normas Legales*. Lima.
- Elías Laroza, E. (1997). La escisión de sociedades. *THEMIS Revista De Derecho*, (36), 273-282. Recuperado a partir de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/11744>
- Filomeno Ramirez, A. & Israel Llave, Luz (2003). La fusión y la escisión en la nueva ley general de sociedades. *Tratado de Derecho Mercantil*, Gaceta Jurídica, 1125-1205.
- GAMBA VALEGA, C. 2010 “Los efectos del texto Constitucional en el ordenamiento tributario”. En: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario (IPDT)* (50), 75- 94.
- García Novoa, C. (2006). Naturaleza y función jurídica de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario Peruano. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario* (44), 61-102.
- García Novoa, C. (2004). La cláusula Antielusiva en la nueva Ley General Tributaria. *Ediciones Jurídicas y Sociales S.A.*
- Hernández Gazzo, J. (2007). La actividad empresarial de las sociedades anónimas y el alcance de la representación societaria: cuestionamiento a la determinación del objeto social. *IUS ET VERITAS*, 17(35), 228-240. Recuperado a partir de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12293>
- Hidalgo Villegas, G. (2010). Implicancias tributarias de las reorganizaciones societarias de bloques patrimoniales negativos. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*. 187-210.
- Huamani Cueva, R. (2019). Código Tributario Comentado Tomo I. *Jurista Editores*. 1-1147

Hundskopf Exebio, O. (2015). Algunos apuntes sobre las operaciones societarias de escisión. *Ius Et Praxis*, (46), 11-41. Recuperado de http://revistas.ulima.edu.pe/index.php/ius_et_Praxis/article/view/663

Jarach, D (1998). Estudios de Derecho Tributario. *Editorial Cima*. Buenos Aires. Tomo I.

Delgado-Ratto, C. (2004). El criterio de la realidad económica y la norma VIII del título preliminar del Código tributario. *Advocatus*, (010), 317-333. <https://doi.org/10.26439/advocatus2004.n010.2587>

Morales Acosta, A. (1998). Concentración empresarial: fusión, escisión y otras formas de reorganización de sociedades. *Nuevo Derecho Societario. I Seminario Nacional sobre la Ley General de Sociedades. Fondo de Desarrollo Editorial de la Universidad de Lima*. 91- 112.

Ramírez-Zegarra, J. L., & Velarde-Koechlin, L. F. (1). La Escisión: sus aspectos societarios y tributarios. *Advocatus*, (025), 349-359. <https://doi.org/10.26439/advocatus2011.n025.402>

Salazar Gallegos, M. (2018). Las fusiones, modificaciones estructurales o reorganización: funciones, razones que ameritan su regulación, leyes aplicables y sus efectos. Breve referencia a la sucesión universal corporativa. *Actualidad Civil*. 407-429.

Talledo Mazu. (2011) Manual del Código Tributario. Tomo I. *Editorial Economía y Finanzas*.

Tarazona Ospina, G. E. (2014). En rigor, ¿no constituyen Reorganizaciones Societarias? Los Bloques Patrimoniales Negativos/ Neutros y la RTF No. 10923-8-2011: Algunas consideraciones y propuestas de cambio. *Derecho & Sociedad*, (43), 57-68. Recuperado a partir de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechosociedad/article/view/12557>

Tarsitano, A. (2014). La Elusión Fiscal y la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. *IUS ET VERITAS*, 24(49), 40-49. Recuperado a partir de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/13613>

Villanueva Gutiérrez, W. (2017). Planificación Fiscal Agresiva, el nuevo paradigma de la norma de precios de transferencia y la elusión en el Código Tributario. *IUS ET VERITAS*, (54), 244-259. <https://doi.org/10.18800/iusetveritas.201702.013>

Villanueva Gutiérrez, W. [IPIDET]. (2020, 4 de abril). Norma General Antielusiva. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=aSUaw6sFNPw&t=1225s>

Zuzunaga del Pino, F. (2013). ¿La Cláusula Antielusiva General vulnera la Constitución Peruana? *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario* (53), 23-65.

ANEXOS

ANEXO 1: Requerimiento No. 0222050004670 y su resultado

ANEXO 2: Resoluciones de Determinación Nos.: 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055, 022-003-0003056 y 022-003-0003057.

ANEXO 3: Recursos de Reclamación contra las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa.

ANEXO 4: Resolución de Intendencia No. 0250140007596/SUNAT emitida por la Intendencia Regional Lima.

ANEXO 5: Recurso de Apelación contra la Resolución Intendencia No. 0250140007596/SUNAT.

ANEXO 6: Resolución del Tribunal Fiscal No. 10923-8-2011.




ANEXO 1

Requerimiento No. 0222050004670 y su resultado



Requerimiento N° 0222050004670


 INTERBAN - TRK

FECHA : 12/12/2005

Referencia: Carta de Presentación No: 050021146334

RUC : 20335718951
 Nombre o Razón Social : PROMOTORA INTERCORP S.A.
 Domicilio Fiscal : JR. CARLOS VILLARAN 140URB. URBANIZACION SANTA CATALINA
 Distrito : LA VICTORIA
 Referencia : -
 CIIU : 70200 ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.

A fin de verificar el cumplimiento de las normas tributarias y en uso de las facultades establecidas en los Artículos 62° y 87° del TUO del Código Tributario y Normas Modificatorias, se le requiere para que presente y/o exhiba la documentación y/o información correspondiente al/los tributos a fiscalizar.

Tributo a fiscalizar : 1002 IGV - Renta Tercera Categ
 Periodo de fiscalización : Del 200101 al 200112

01. Se le requiere proporcionar la información solicitada en el Anexo N° 01 (de 12 folios) que se adjunta al presente Requerimiento.

Las fotocopias requeridas en el proceso de auditoria, deberán ser presentadas debidamente refrendadas por el sujeto fiscalizado o de ser el caso por el representante legal.

Los mencionados documentos e informaciones deberán estar disponibles para ser presentados al auditor, el día 16/12/2005 a horas 09:00.

En caso de incumplimiento, serán de aplicación las acciones contempladas en los artículos 63°, 64°, 65°, 82°, 141°, 172°, 177° y 180° del Texto Único Ordenado del Código Tributario y Normas Modificatorias, según sea el caso.


Asimismo, de ser el caso, deberá presentar un escrito, ingresado por mesa de partes de esta dependencia, en el cual indique los documentos y/o información que presenta y/o exhibe, señalando el motivo de tal omisión.


La notificación del presente requerimiento surte efecto desde el día hábil siguiente al de su recepción (art. 106° del TUO del Código Tributario y Normas Modificatorias). A excepción de lo establecido en el art. 10° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables D.S. N° 126-94-EF.

"No se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de la verificación o fiscalización no hubiere sido presentado y/o exhibido..." (artículo 141° del TUO del Código Tributario y Normas Modificatorias).

Asimismo, se le recuerda que puede acogerse al régimen de incentivos señalado en el artículo 179° y 179-A° aplicable a las infracciones establecidas en los numerales 1,

Página: 01 de 02


 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA


 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección
 INTENDENCIA REGIONAL

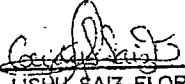
Requerimiento N° 0222050004670

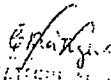
FECHA : 12/12/2005


Referencia: Carta de Presentación No: 050021146334

RUC : 20335718951
Nombre o Razón Social : PROMOTORA INTERCORP S.A.
Domicilio Fiscal : JR. CARLOS VILLARAN 140URB. URBANIZACION SANTA CATALINA
Distrito : LA VICTORIA
Referencia : -
CIIU : 70200 ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.

4 y 5 del artículo 178° del TUO del Código Tributario y sus Normas Modificatorias,
así como al Régimen de Gradualidad de las Sanciones.


GEIDY LISHU SAIZ FLORES
Auditor Reg. N° D144
INTENDENCIA REGIONAL LIMA


CARLOS HUICHO SAIZ FLORES
Auditor Reg. N° D144
INTENDENCIA REGIONAL LIMA


RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
Supervisor Profesional Sección Auditoría III
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE	: PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC	: 20335718951
DOMICILIO FISCAL	: JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

De la verificación y valoración de la información exhibida y proporcionada por el contribuyente en atención al Requerimiento N° 0222050004558 se ha observado los siguientes hechos:

1.- ESCRITURA DE CONSTITUCIÓN DE PROMOTORA INTERCORP S.A.

Según Escritura de Constitución de Sociedad Anónima de Promotora Intercorp S.A. (en adelante el contribuyente) *.../ la sociedad tiene como objeto social dedicarse a todo tipo de actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción, así como a la compra, venta y distribución de materiales de construcción, artículos para la decoración Interior y exterior de inmuebles y demás actividades complementarias .../.*

2- PRIMERA ESCISIÓN PARCIAL ENTRE EL CONTRIBUYENTE E INTERBANK

- Según proyecto de escisión INTERBANK – PROMOTORA INTERCORP SA de fecha junio 2001, el contribuyente establece *.../ La forma de reorganización societaria que se propone es la de escisión por absorción, prevista en artículo 367 numeral 2 de la Ley N° 26887-Ley General de Sociedades, en la que el Banco Internacional del Perú S.A.A. actuará como empresa absorbente y Promotora Intercorp S.A. como segregante .../.*

Asimismo, establece como características y efectos jurídicos *.../ Tanto en caso de escisión como en la segregación los accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas de las nuevas sociedades o de las sociedades absorbentes, de ser el caso.*


Por otra parte, establece *.../ Los criterios de valoración empleados se basan en los siguientes criterios .../ Antecedentes: En octubre de 1996, se funda Promotora Intercorp S.A., como empresa del grupo Interbank, cuyo objeto principal sería encargarse de la construcción de la nueva sede principal de Interbank, así como, a todo tipo de actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción.../ Situación actual: El grupo Interbank ha decidido la escisión al Banco Internacional del Perú – Interbank y a Promotora Intercorp S.A., debido a que de esta manera se logra conservar el nivel de contingentes que mantiene promotora Intercorp S.A. dentro de los límites vigentes legales de la Ley General del Sistema Financiero y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros para el otorgamiento de créditos a empresas vinculadas. Actualmente Interbank es el principal acreedor de Promotora Intercorp S.A., al 31 de mayo de 2001, determinándose una acreencia total de S/. 149'764,935.86, monto que incluye los pagarés bancarios. Criterios de Valoración: La valoración del bloque patrimonial de Promotora Intercorp S.A. materia del aporte al Interbank ha sido realizada por un tasador público independiente. El criterio general de valoración del bloque patrimonial es el costo de la construcción, más el ajuste por inflación correspondiente. Por tratarse de empresas vinculadas los valores ha ser considerados son los anotados en libros .../.*

Finalmente, se ha observado que el contribuyente establece *.../ El Banco no emitirá ni entregará acciones debido a que el valor del bloque patrimonial a transferir es 0. En efecto, el valor del bloque patrimonial segregado y transferido a Interbank está compuesto por activos valorizados en S/. 80'919,063.80 y pasivos por similar monto (monto de una obligación de Promotora Intercorp S.A. al Banco). Como consecuencia de lo expresado no hay incremento ni reducción de capital, ni fecha de registro ni canje de acciones derivado del proceso de escisión.../.* Asimismo, señala *.../ La fecha prevista para la entrada en vigencia de la escisión es el 1° de julio de 2001.../.*


- Según acta de sesión de Directorio del 22 de mayo de 2001 *.../ el Directorio aprobó por unanimidad el proyecto de escisión societaria, consistente en la absorción por el Banco Internacional del Perú S.A.A. – Interbank de un bloque patrimonial de Promotora Intercorp S.A., delegando en la administración la facultad de adoptar las medidas que fueren necesarias para lograr la realización de tal escisión .../.*

Firma(s) y Sello(s):


Firma y Sello Contribuyente


GEIDY LISNÁ SAIZ FLORES
Auditor Reg. N° D144
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor


RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
Supervisor Profesional Sección Auditoría III
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Supervisor

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE —: PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

3. Según Junta General de Accionistas del 27 de junio de 2001 /.../ la Junta por unanimidad adoptó /.../ Aprobar el proyecto de escisión aprobado previamente por los Directores de PROMOTORA INTERCORP e INTERBANK en virtud del cual PROMOTORA INTERCORP S.A., de conformidad con lo previsto en el artículo 367, numeral 2 de la Ley Nro. 26887 – Ley General de Sociedades, segrega de su patrimonio un bloque patrimonial conformado por los activos y pasivos /.../ bloque cuyo valor neto es S/. 0.00 (cero Nuevos Soles) al estar compuesto por activos cuyo valor total asciende a S/. 80'919,063.80 y por pasivos cuyo valor total es de S/. 80'919,063.80. Siendo el valor neto del bloque patrimonial transferido igual a S/. 0.00 (cero Nuevos Soles), como resultado de esta transferencia PROMOTORA INTERCORP no modificará su capital social, ni en consecuencia, modificará sus Estatutos. INTERBANK tampoco emitirá acciones a favor de los accionistas de PROMOTORA INTERCORP. /.../.

Asimismo, se establece /.../ la fecha de entrada en vigencia de la escisión societaria será el día 1 de julio de 2001, oportunidad en la que, para todos los efectos legales, se considerará transferido automáticamente, en propiedad y en único acto a favor de INTERBANK el bloque patrimonial escindido de PROMOTORA INTERCORP, de conformidad con lo establecido en el artículo 37B de la Ley General de Sociedades /.../.

Finalmente, se acuerda /.../ delegar en la Gerencia General las facultades suficientes para realizar los ajustes que resulten necesarios en los datos de los activos que integran el bloque patrimonial, a fin de precisar las áreas y datos de dichos activos y los porcentajes de zonas comunes /.../ debiendo mantener en cualquier caso el valor total conjunto de los mismos ascendente a S/. 80'919,063.80.

Cabe indicar, que en fecha 23 de julio de 2002 la Junta General de Accionistas /.../ determinó que con la precisiones adoptadas por las Gerencias Generales de Promotora Intercorp S.A. y de Interbank, el bloque patrimonial transferido por aquella a este en el proceso de escisión aprobado por las Juntas Generales de Accionistas de ambas sociedades celebradas el 27 de junio de 2001 se encuentra conformado por los activos y pasivos que se refieren a continuación:

Activos Inmuebles	Área techada m ²	% Zonas comunes
Sección I, seis pisos, Torre B	8,288.20	37.931
Sección II, Auditorio y 2do. Piso, Torre A	1,120.55	5.128
Sección III, pisos 19 y 20 y Helipuerto, Torre A	1,429.76	6.543

Valorizados en conjunto en la suma de S/. 80'919,063.80 (Ochenta Millones Novecientos Diecinueve Mil Sesentitrés con 80/100 Nuevos Soles) e individualmente según detalle que figura en el documento suscrito por las Gerencias Generales de Interbank y de Promotora Intercorp S.A. el 04 de setiembre de 2001.

Pasivos
 Cuentas por pagar (obligaciones) de Promotora Intercorp S.A. frente a Interbank por un monto de S/. 80'919,063.80 (Ochenta Millones Novecientos Diecinueve Mil Sesentitrés con 80/100 Nuevos Soles)/.../.

4. Según Escritura Pública extendida por el Notario de Lima Eduardo Laos de Lama en fecha 28 de octubre 2002 se formaliza la minuta firmada en fecha 15 de agosto de 2002 por Promotora Intercorp S.A. y Banco Internacional del Perú S.A.A., autorizada por el Dr. Juan Carlos Salinas Ampuero (C.A.L. 20555) y se insertan los anexos que contienen los hechos descritos en los literales 1 al 3, entre otros relacionados a ellos. Asimismo, en dicho documento consta la Aprobación de Ajustes al bloque patrimonial transferido por Promotora Intercorp S.A. a Interbank según la facultad delegada a las Gerencias Generales de dichas sociedades en los acuerdos adoptados en las Juntas Generales de Promotora Intercorp S.A. e Interbank celebradas en fecha 27 de junio de 2001, según el siguiente detalle:

Firma(s) y Sello(s):

 Firma y Sello Contribuyente

GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Auditor

RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III
 INTENDENCIA REGIONAL
 Firma y Sello Supervisor

CARLOS FRANCISCO JIMÉNEZ
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

.../ Ajustes en la valoración individual de los activos que conforman el bloque patrimonial

Activo	Área techada m ²	Valor ajustado m ² en US \$	Total ajustado US \$	Total ajustado S/.
Sección I, seis pisos, Torre B más azotea	8,288.20	1,800.00	14'918,760.00	52'374,245.50
Sección II, Auditorio y 2do. Piso, Torre A	1,120.55	1,800.00	2'016,990.00	7'080,905.48
Sección III, pisos 19 y 20 y Helipuerto	1,429.76	2,000.00	2'859,520.00	10'038,716.52
Propiedad común Sotanos 40%	9,040.16	360.00	3'254,457.60	11'425,196.29
TOTAL				80'919,063.80

Dentro de los valores promedio se ha considerado el porcentaje de bienes comunes correspondiente a cada uno de los activos, con excepción de los sotanos que siendo también bienes comunes se valorizan separadamente en el porcentaje total (40%) que comparten los activos transferidos.
 Tipo de cambio S/. 3.51062993908 por Dólar Americano. .../.

5. Según Libro Diario del mes de junio, noviembre y diciembre 2001, legalizados por el Notario Público de Lima el Sr. Jorge E. Velarde Sussoni bajo los números de registro 0-56886-01, 0-116-02 y 06-629-02, respectivamente, el contribuyente ha contabilizado los siguientes asientos:

FECHA	CUENTA	COMPROB.	DOCUMENTO	DESCRIPCION	TD	DEBE S/.	HABER S/.
30/06/2001	4620201	000127\$1	127\$1	BLOQUE PATRIMONIAL ESCINDIDO	CD	19,169,489.34	
30/06/2001	7681030	000127\$1	127\$1	BLOQUE PATRIMONIAL ESCINDIDO	CD		2,248.96
30/06/2001	1030101	000127\$1	127\$1	BLOQUE PATRIMONIAL ESCINDIDO	CD		19,167,240.38
			000127\$1	TOTAL DOCUMENTO		19,169,489.34	19,169,489.34

FECHA	CUENTA	COMPROB.	DOCUMENTO	DESCRIPCION	TD	DEBE S/.	HABER S/.
30/06/2001	3320110	12800	12800	ESCISION PATRIMONIAL	CD		82,072,456.00
30/06/2001	3360110	12800	12800	ESCISION PATRIMONIAL	CD		980,092.66
30/06/2001	3933110	12800	12800	ESCISION PATRIMONIAL	CD	2,051,811.42	
30/06/2001	3933120	12800	12800	ESCISION PATRIMONIAL	CD	81,674.39	
30/06/2001	4610101	12800	12800	ESCISION PATRIMONIAL	CD	6,251,786.32	
30/06/2001	461101	12800	12800	ESCISION PATRIMONIAL	CD	55,515,895.82	
30/06/2001	1030101	12800	127\$1	ESCISION PATRIMONIAL	CD	19,167,240.38	
30/06/2001	7761101	12800	12800	ESCISION PATRIMONIAL	CD		15,858.72
			12800	TOTAL DOCUMENTO		83,068,408.33	83,068,408.33

80'919,065

FECHA	CUENTA	COMPROB.	DOCUMENTO	DESCRIPCION	TD	DEBE S/.	HABER S/.
30/11/2001	3320110	00009000		POR CREDITO FISCAL ESCINDIDO 30.06.01	CD	12,519,527.33	
30/11/2001	3360110	00009000		POR CREDITO FISCAL ESCINDIDO 30.06.01	CD	149,505.66	
30/11/2001	3933110	00009000		POR CREDITO FISCAL ESCINDIDO 30.06.01	CD		312,988.18

Firma(s) y Sello(s):

Firma y Sello Contribuyente

GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor

RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría
 INTENDENCIA REGIONAL

Firma y Sello Supervisor

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
 RUC : 20335718951
 DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

30/11/2001	3933120	00009000	POR CREDITO FISCAL ESCINDIDO 30.06.01 CD	12,458.81
30/11/2001	4011101	00009000	POR CREDITO FISCAL ESCINDIDO 30.06.01 CD	12,343,586.00
00009000 TOTAL DOCUMENTO				12,669,032.99

FECHA	CUENTA	COMPROB. DOCUMENTO	DESCRIPCION	TD	DEBE S/.	HABER S/.
30/12/2001	3320110	10800	REGULARIZACION ESCISION 30.06.01			2,391,786.14
30/12/2001	3360110	10800	REGULARIZACION ESCISION 30.06.01			28,562.22
30/12/2001	3933110	10800	REGULARIZACION ESCISION 30.06.01		59,794.65	
30/12/2001	3933120	10800	REGULARIZACION ESCISION 30.06.01		2,380.19	
30/12/2001	4011101	10800	REGULARIZACION ESCISION 30.06.01		2,463,368.31	
30/12/2001	7681030	10800	REGULARIZACION ESCISION 30.06.01			105,000.00
10800 TOTAL DOCUMENTO					2,525,543.15	2,525,543.15

6. Según Libro de Activo del 2001, legalizado en fecha 30/11/2005 por Notario Público de Lima el Sr. Jorge E. Velarde Sussoni bajo el número de registro 0-5469-05 el contribuyente ha contabilizado en los folios 02 y 03 como costo de los bienes transferidos (Valor histórico menos Depreciación histórica) el importe de S/. 80'919,063.80, según el siguiente detalle:

Cuenta	Concepto	Mes	Valor Histórico S/.	Depreciación Histórica S/.
	Escisión 30.06.01	Jun-01	-82,072,456.95	-2,051,811.42
3320110	Edif. Y Otras Construc.		-82,072,456.95	-2,051,811.42
	Escisión 30.06.01	Jun-01	-980,092.66	-81,674.39
3360110	Equipos Diversos		-980,092.66	-81,674.39
TOTALES			-83,052,549.61	-2,133,485.81

Asimismo, se ha observado que el costo de los bienes transferidos incluye el Impuesto General a las Ventas ascendente a S/. 9'985,412.48, según el siguiente detalle:

Cuenta	Concepto	Mes	Valor Histórico S/.	Depreciación Histórica S/.
	Escisión 30.06.01 Reg. 30.11.01	Jun-01	12,519,527.33	312,988.18
	Escisión 30.06.01 Reg. 31.12.01	Jun-01	-2,391,786.14	-59,794.65
3320110	Edif. Y Otras Construc.		10,127,741.19	253,193.53
	Escisión 30.06.01 Reg. 30.11.01	Jun-01	149,505.66	12,458.81
	Escisión 30.06.01 Reg. 31.12.01	Jun-01	-28,562.22	-2,380.19
3360110	Equipos Diversos		120,943.44	10,078.62
TOTALES			10,248,684.63	263,272.15

Firma(s) y Sello(s):

[Firma manuscrita]
 Firma y Sello Contribuyente

[Firma manuscrita]
 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Auditor

[Firma manuscrita]
 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Supervisor

[Firma manuscrita]
 CARLOS H. VILLARAN
 Abogado - SRA. N° 11.002
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

De los hechos expuestos en los numerales del 1 al 4 con respecto a la PRIMERA ESCISIÓN PARCIAL ENTRE EL CONTRIBUYENTE E INTERBAK, se ha observado que aquel ha transferido a este un bloque patrimonial cuyo valor neto es S/. 0.00, compuesto de Activos (Sección I - seis pisos, Torre B, Sección II - Auditorio y 2do. Piso, Torre A, Sección III - pisos 19 y 20 y Helipuerto, Torre A) y Pasivos valorizados en S/. 80'919,063.80, respectivamente, bajo la forma societaria de escisión, sin embargo, los accionistas de la sociedad segregante no han recibido acciones de la sociedad absorbente al haber entregado un aporte cuyo valor neto es "0".

Cabe indicar que de la revisión de los libros contables Diario y Activo Fijo (numeral 5 y 6), se ha observado que el contribuyente ha transferido parte de un inmueble conformado por Sección I - seis pisos, Torre B, Sección II - Auditorio y 2do. Piso, Torre A, Sección III - pisos 19 y 20 y Helipuerto, Torre A, valorizado en S/.80'919,063.80 como cancelación de un pasivo, sin embargo, el importe del pasivo cancelado asciende a S/. 80'937,171.50. Finalmente, se ha observado que el contribuyente ha trasladado el Impuesto General a las Ventas ascendente a S/. 9'985,412.48 al costo computable de los bienes transferidos.



3- SEGUNDA ESCISIÓN PARCIAL ENTRE EL CONTRIBUYENTE E INTERBANK

1. Según proyecto de escisión INTERBANK – PROMOTORA INTERCORP SA de fecha diciembre 2001, el contribuyente establece *.../ La forma de reorganización societaria que se propone es la de escisión por absorción, prevista en artículo 367 numeral 2 de la Ley N° 26887-Ley General de Sociedades, en la que el Banco Internacional del Perú S.A.A. actuará como empresa absorbente y Promotora Intercorp S.A. como segregante .../.*

Asimismo, establece como características y efectos jurídicos *.../ Tanto en caso de escisión como en la segregación los accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas de las nuevas sociedades o de las sociedades absorbentes, de ser el caso.*

Por otra parte, establece *.../ Los criterios de valorización empleados se basan en los siguientes criterios .../ Antecedentes: En octubre de 1996, se funda Promotora Intercorp S.A., como empresa del grupo Interbank, cuyo objeto principal sería encargarse de la construcción de la nueva sede principal de Interbank, así como, a todo tipo de actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción.../ Situación actual : El grupo Interbank ha decidido la escisión al Banco Internacional del Perú – Interbank y a Promotora Intercorp S.A., debido a que de esta manera se logra conservar el nivel de contingentes que mantiene promotora Intercorp S.A. dentro de los límites legales de la Ley General del Sistema Financiero y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros para el otorgamiento de créditos a empresas vinculadas. Actualmente Interbank es el principal acreedor de Promotora Intercorp S.A., al 30 de noviembre de 2001, determinándose una acreencia total de \$ 20'725,849.00, este monto incluye los pagarés bancarios. Criterios de Valoración: La valorización del bloque patrimonial de Promotora Intercorp S.A. materia del aporte al Interbank ha sido realizada por un tasador público independiente. El criterio general de valorización del bloque patrimonial es el costo de la construcción (incluido el Impuesto General a las Ventas) más el ajuste por inflación correspondiente. Por tratarse de empresas vinculadas los valores a ser considerados son los anotados en libros .../.*

Finalmente, se ha observado que el contribuyente establece *.../ El Banco no emitirá ni entregará acciones debido a que el valor del bloque patrimonial a transferir es 0. En efecto, el valor del bloque patrimonial segregado y transferido a Interbank está compuesto por activos valorizados en \$ 12'165,232.50, al tipo de cambio del 31 de diciembre de 2001 y pasivos por similar monto (monto de parte de las obligaciones de Promotora Intercorp S.A. frente al Banco). Como consecuencia de lo expresado no hay incremento ni reducción de capital, ni fecha de registro ni canje de acciones derivado del proceso de escisión.../.* Asimismo, señala *.../ La fecha prevista para la entrada en vigencia de la escisión es el 31 de diciembre de 2001.../.*

Firma(s) y Sello(s):

[Firma manuscrita]

Firma y Sello Contribuyente

[Firma manuscrita]
 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor

[Firma manuscrita]
 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III
 INTENDENCIA REGIONAL

Firma y Sello Supervisor

[Firma manuscrita]
 CARLOS VILLARAN
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

2. Según acta de sesión de Directorio del 20 de noviembre de 2001 /.../ el Directorio aprobó por unanimidad el proyecto de escisión societaria, consistente en la absorción por el Banco Internacional Perú S.A.A. - Interbank de un bloque patrimonial de Promotora Intercorp S.A., delegando en la administración la facultad de adoptar las medidas que fueren necesarias para lograr la realización de tal escisión /.../.

3. Según Junta General de Accionistas del 26 de diciembre de 2001 /.../ la Junta por unanimidad aprobó /.../

1° El proyecto de escisión presentado y preparado conjuntamente por los Directorios de ambas sociedades, en virtud del cual el Banco absorbe de Promotora Intercorp S.A. un bloque patrimonial por un valor neto de S/. 0.00 (cero Nueve Soles) debido a que esta constituido por un activo consistente en un inmueble de nueve pisos que conforman la Torre A, las zonas comunes correspondientes a las secciones del referido inmueble ubicado con frente a la Av. Carlos Villarán N° 140, La Victoria, Lima, y una cuenta por cobrar valorizados en US \$ 12'165,232.50 y un pasivo constituido por una deuda por igual monto mantiene Promotora Intercorp S.A. frente a Interbank.

2° Delegar en la Gerencia General, las facultades necesarias para realizar los ajustes necesarios en el bloque patrimonial, en función de los datos finales al cierre del mes de diciembre y los datos de la inscripción de la independización en Registros Públicos /.../

Cabe indicar, que en fecha 31 de marzo del 2003 la Junta General de Accionistas /.../ adoptó /.../

1. Ratificar en todos sus extremos los acuerdos adoptados por la Junta Universal de Accionistas de Promotora Intercorp S.A. celebrada el 26 de diciembre de 2001 referidos al proceso de escisión parcial con Interbank.

En virtud del proceso referido en el párrafo precedente, Promotora Intercorp S.A. ha transferido a Interbank un bloque patrimonial conformado por un conjunto de activos y pasivos, dentro del cual, al igual que el primer proceso de escisión realizado por ambas sociedades según acuerdos de sus Juntas Generales de Accionistas del 27 de junio de 2001, no se encuentra comprendido el crédito fiscal correspondiente a los activos materia de la transferencia.

2. Transcribir a continuación los acuerdos adoptados por la Junta Universal de Accionistas de Promotora Intercorp S.A. de fecha 26 de diciembre de 2001 que se ratifican en la presente junta de acuerdo a lo señalado en el punto 1 precedente, a fin de que para todo y cualquier efecto registral se considere como válido y suficiente el texto de dichos acuerdos ratificados que en este acta se consigna:

"1° Aprobar el proyecto de escisión aprobado previamente por el Directorio de PROMOTORA INTERCORP S.A. en su sesión de fecha 20 de noviembre de 2001 y por el Directorio de INTERBANK en su sesión de fecha 20 de noviembre de 2001 en virtud del cual PROMOTORA INTERCORP S.A., de conformidad con lo previsto en el artículo 367, numeral 2 de la Ley Nro. 26887 - Ley General de Sociedades, segregará de su patrimonio un bloque patrimonial conformado por los activos y pasivos que se detallan a continuación para transferirlo a INTERBANK:

Inmuebles	Area techada m ²	% Areas comunes	Partidas del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima
Sección 1, Piso 3 torre A	629.28	2.880	11334411
Sección 2, Piso 4 torre A	632.22	2.893	11334412
Sección 3, Piso 5 torre A	663.75	3.038	11334413
Sección 10, Piso 12 torre A	700.60	3.206	11334420
Sección 11, Piso 13 torre A	704.64	3.225	11334421
Sección 12, Piso 14 torre A	708.69	3.243	11334422
Sección 13, Piso 15 torre A	712.73	3.262	11334423

Firma(s) y Sello(s):

Firma y Sello Contribuyente

GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor

RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría
 INTENDENCIA REGIONAL

Firma y Sello Supervisor

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
 RUC : 20335718951
 DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA
 LA VICTORIA

Sección 14, Piso 16 torre A	716.78	3.280	11334424
Sección 15, Piso 17 torre A	720.82	3.300	11334425
TOTALES	6,189.51	28.327	

Pasivos.-

Obligaciones de Promotora Intercorp frente a Interbank por un monto total de US \$ 12'165,232.50 (doce millones ciento sesenta y cinco mil doscientos treinta y dos con 50/100 dólares americanos) que a un tipo de cambio de S/. 3.444 por dólar equivalen a S/. 41'897,060.73 (cuarentiun millones ochocientos noventa y siete mil sesenta y 73/100 Nuevos Soles).

2° Consecuentemente, aprobar la segregación para su absorción por parte de Interbank del bloque patrimonial al que se hace referencia en el punto 1 precedente, bloque cuyo valor neto es de S/. 0.00 (cero Nuevos Soles) al estar compuesto por activos cuyo valor total asciende a US \$ 12'165,232.50 y por pasivos cuyo valor total es de US \$ 12'165,232.50.

3° Siendo el valor neto del bloque patrimonial transferido igual a S/. 0.00 (cero Nuevos Soles), como resultado de esta transferencia PROMOTORA INTERCORP no modificará su capital social, ni en consecuencia, modificará sus Estatutos. INTERBANK tampoco emitirá acciones a favor de los accionistas de PROMOTORA INTERCORP.

4° Establecer que la fecha de entrada en vigencia de la escisión societaria es el día 31 de diciembre 2001, oportunidad en la que, para todos los efectos legales, se considerará transferido automáticamente, en propiedad y en único acto a favor de INTERBANK el bloque patrimonial escindido de PROMOTORA INTERCORP, de conformidad con lo establecido en el artículo 37B de la Ley General de Sociedades /.../.

4. Según Escritura Pública extendida por el Notario de Lima Dr. Agustín Plácido Flores en fecha 24 de julio 2003 se formaliza la minuta firmada en fecha 04 de julio de 2003 por Promotora Intercorp S.A. y Banco Internacional del Perú S.A.A., autorizada por el Dr. Juan Carlos Salinas Ampuero (C.A.L. 20555) y se insertan los anexos que contienen los hechos descritos en los literales 1 al 3, entre otros relacionados a ellos. Asimismo, en dicho documento consta según inserto la relación detallada y valorizada de los elementos del Activo y del Pasivo que conforman el bloque patrimonial, según el siguiente detalle:

/.../Activos.-

Inmuebles	Área techada m ²	% Áreas comunes	Valor en \$	Partidas del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima
Sección 1, Piso 3 torre A	629.28	2.880	1'097,053.25	11334411
Sección 2, Piso 4 torre A	632.22	2.893	1'110,594.00	11334412
Sección 3, Piso 5 torre A	663.75	3.038	1'164,597.00	11334413
Sección 10, Piso 12 torre A	700.60	3.206	961,621.00	11334420
Sección 11, Piso 13 torre A	704.64	3.225	978,950.00	11334421
Sección 12, Piso 14 torre A	708.69	3.243	1'001,710.00	11334422
Sección 13, Piso 15 torre A	712.73	3.262	1'024,890.25	11334423
Sección 14, Piso 16 torre A	716.78	3.280	1'048,526.00	11334424
Sección 15, Piso 17 torre A	720.82	3.300	1'072,544.00	11334425

Firma(s) y Sello(s):

Firma y Sello Contribuyente

GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor

RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditor
 INTENDENCIA REGIONAL

Firma y Sello Supervisor

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

torre A			
TOTALES	6,189.51	28.327	12'165,232.50

Pasivos -
 Cuentas por pagar (obligaciones) de Promotora Intercorp frente a Interbank por un monto total de US \$ 12'165,232.50 (doce millones ciento sesenta y cinco mil doscientos treinta y dos con 50/100 dólares americanos) que a un tipo de cambio de S/. 3.444 por dólar equivalen a S/. 41'897,060.73 (cuarenta y un millones ochocientos noventa y siete mil sesenta y tres con 73/100 Nuevos Soles/...).

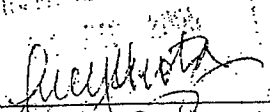
Cabe indicar, que la Junta General de Accionistas de Promotora Intercorp S.A. celebrada en fecha 26 de diciembre de 2001 ha sido elevada en fecha 13 de octubre de 2003 a Escritura Pública por el Notario de Lima Fernando Medina Raggio.

5. Según Libro Diario del mes de diciembre de 2001, legalizado en fecha 26/03/2002 por Notario Público de Lima el Sr. Jorge E. Valarde Sussoni bajo el número de registro 0-629-02 el contribuyente ha contabilizado en el folio 13 (página 13) los siguientes asientos:

FECHA	CUENTA	COMPROB.	DOCUMENTO	DESCRIPCION	TD	DEBE S/.	HABER S/.
31/12/2001	461001	000105\$1		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD	39,337,142.62	
31/12/2001	4620201	000105\$1		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD	2,289,916.20	
31/12/2001	1030101	000105\$1		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD		41,627,058.82
			000105\$1	TOTAL DOCUMENTO		41,627,058.82	41,627,058.82

FECHA	CUENTA	COMPROB.	DOCUMENTO	DESCRIPCION	TD	DEBE S/.	HABER S/.
31/12/2001	3320110	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD		37,044,770.34
31/12/2001	3933110	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD	1,479,222.44	
31/12/2001	3360110	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD		1,340,094.85
31/12/2001	3933120	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD	178,679.31	
31/12/2001	4011101	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD		5,115,631.12
31/12/2001	7681030	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD		54,466.17
31/12/2001	4610101	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD	241,960.00	
31/12/2001	1030101	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01	CD	41,651,246.54	
31/12/2001	6761101	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01		3,854.19	
31/12/2001	7910101	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01		3,854.19	
31/12/2001	9761101	10600		ESCISION DE PROMOTORA 31.12.01			3,854.19
			10600	TOTAL DOCUMENTO		43,558,816.67	43,558,816.67

FECHA	CUENTA	COMPROB.	DOCUMENTO	DESCRIPCION	TD	DEBE S/.	HABER S/.
30/12/2001	461001	000109\$1		REGULARIZACION CANCELACION DE PAGARES		39,337,142.62	
30/12/2001	1030101	000109\$1		REGULARIZACION CANCELACION DE PAGARES			39,337,142.62
			000109\$1	TOTAL DOCUMENTO		39,337,142.62	39,337,142.62

Firma(s) y Sello(s):

Firma y Sello Contribuyente


GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor


RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría II
 INTENDENCIA REGIONAL

Firma y Sello Supervisor

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

FECHA	CUENTA	COMPROB.	DOCUMENTO	DESCRIPCION	TD	DEBE S/.	HABER S/.
30/12/2001	461001	11000		CANCELACION 8 PAGARES			39,337,142.62
30/12/2001	1030101	11000		REGULARIZACION CANCELACION DE PAGARES		39,337,142.62	
				11000 TOTAL DOCUMENTO		39,337,142.62	39,337,142.62

6. Según Libro de Activo del 2001, legalizado en fecha 30/11/2005 por Notario Público de Lima el Sr. Jorge E. Velarde Sussoni bajo el número de registro 0-5469-05 el contribuyente ha contabilizado en los folios 02 y 03 como costo de los bienes transferidos (Valor histórico menos Depreciación histórica) el importe de S/. 36'726,963.44, según el siguiente detalle:

Cuenta	Concepto	Mes	Valor Histórico S/.	Depreciación Histórica S/.
3320110 Edif. Y Otras Construc.	Escisión 31.12.01	Dic-01	-37,044,770.34	-1,479,222.44
			-37,044,770.34	-1,479,222.44
3360110 Equipos Diversos	Escisión 31.12.01	Dic-01	-1,340,094.85	-178,679.31
			-1,340,094.85	-178,679.31
TOTALES			-38,384,865.19	-1,657,901.75

De los hechos expuestos en los numerales del 1 al 4 con respecto a la SEGUNDA ESCISIÓN PARCIAL ENTRE EL CONTRIBUYENTE E INTERBAK, se ha observado que aquel ha transferido a este un bloque patrimonial cuyo valor neto es S/. 0.00, compuesto de Activos (Sección 1 - piso 3 - Torre A, Sección 2 - piso 4 - torre A, Sección 3 - piso 5 - Torre A, Sección 10 - piso 12 - Torre A, Sección 11 - piso 13 - Torre A, Sección 12 - piso 14 - Torre A, Sección 13 - piso 15 - Torre A, Sección 14 - piso 16 - Torre A, Sección 14 - piso 17 - Torre A) y Pasivos valorizados en S/. 41'897,060.73, respectivamente, bajo la forma societaria de escisión, sin embargo, los accionistas de la sociedad segregante no han recibido acciones de la sociedad absorbente al haber entregado un aporte cuyo valor neto es "0".

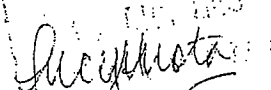
Cabe indicar que de la revisión de los libros contables Diario y Activo Fijo (numeral 5 y 6), se ha observado que el contribuyente ha transferido parte de un inmueble conformado por la Sección 1 - piso 3 - Torre A, Sección 2 - piso 4 - torre A, Sección 3 - piso 5 - Torre A, Sección 10 - piso 12 - Torre A, Sección 11 - piso 13 - Torre A, Sección 12 - piso 14 - Torre A, Sección 13 - piso 15 - Torre A, Sección 14 - piso 16 - Torre A y Sección 14 - piso 17 - Torre A, valorizado en S/. 36'726,963.44 como parte de la cancelación un pasivo, sin embargo, el pasivo asciende a S/. 5'115,631.12 como cancelación de dicho pasivo.

NORMAS LEGALES APLICABLES


Al respecto, el artículo 367° de la Ley General de Sociedades, aprobada por la Ley N° 26887 define el concepto y formas de escisión y en su numeral 2 señala:

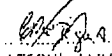
"La segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez /.../".

Asimismo, en dicho artículo señala:

Firma(s) y Sello(s):

 Firma y Sello Contribuyente


 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° 0144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Auditor


 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III
 INTENDENCIA REGIONAL
 Firma y Sello Supervisor


 CARLOS BUJICH VILLARÁN
 Secretario

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA
LA VICTORIA

" /.../ los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso."

En ese sentido, el artículo 2° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-L, señala no están gravados:

"c) La transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de empresas. /.../".

En concordancia a ello, el numeral 7 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 029-94-EF, modificado por el D.S. 136-96-EF, señala:

" /.../ Para efectos de este impuesto, se entiende por reorganización de empresas:
 a) A la reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas del Impuesto a la Renta /.../".

A su vez el artículo 103° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por D.S. 054-99-EF señala: " La reorganización de sociedades o empresas se configura únicamente en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, con arreglo a lo que establezca el Reglamento.

En aplicación de ello, el artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF, señala: "Para efecto de lo dispuesto en el Capítulo XIII de la Ley, se entiende como reorganización de sociedades o empresas: /.../

b. La reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el artículo 367° de la Ley General de Sociedades. /.../".

De las normas glosadas se desprende que no están gravadas con el Impuesto General a las Ventas la transferencia de bienes como consecuencia de la reorganización de sociedades bajo cualquiera de las formas de escisión previstas en el artículo 367° de la Ley General de Sociedades. Asimismo, que la escisión supone la disminución patrimonial e influye en la estructura accionarial de la sociedad escindida, sin que ello implique la afectación del principio de cualidad de socio.

PORTANTO:

De los hechos y normas expuestos las mencionadas transferencias de activos (DOS bloques patrimoniales, descritos en el numeral 4, 5 y 6 de los punto 2 y 3 del presente Requerimiento) efectuadas en fecha 01 de julio de 2001 y 31 de diciembre de 2001, respectivamente, estarían gravadas con el Impuesto General a las Ventas, vez que dichas transferencias no se habrían efectuado en consecuencia de una reorganización de sociedades por escisión efectuada dentro del marco legal establecido en el artículo 367° de la Ley General de Sociedades al haberse entregado como aportes bloques patrimoniales (activos y pasivos) cuyo valor neto es "0" lo que implicó la no emisión de acciones por parte de la sociedad absorbente a los accionistas de la sociedad segregada, resultando que los activos transferidos calificarían como la primera venta de bienes inmuebles realizadas por el constructor de los mismos, según lo establece el literal d) del artículo 1° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el D.S. 055-99-EF, por ende, el beneficio generado de los bienes transferidos como cancelación de las deudas que mantenía al Banco Internacional del Perú S.A.A. quedarían gravadas con el Impuesto a la Renta, según lo establece el literal b) del artículo 1° y literal a) del artículo 2° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por D.S. 054-99-E.F. Asimismo, los ingresos provenientes de dichas transferencias serían base imponible para el cálculo de pago a cuenta del Impuesto a la Renta de conformidad a lo establecido en el artículo 85° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por D.S. 054-99-E.F, en consecuencia, se habrían devengado intereses moratorios por la omisión de dichos pagos a cuenta, según lo establecido en el artículo 34° del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF. Finalmente, el Impuesto General a las Ventas del costo de la construcción de dichos activos constituyen crédito fiscal, según lo establece el primer párrafo del artículo 18° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el D.S. 055-99-EF.

Firma(s) y Sello(s):

Firma y Sello Contribuyente

GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor

RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III,
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Supervisor

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

EN TAL SENTIDO:

1) Se le requiere indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo la cual transfirió DOS (02) bloques patrimoniales conformados por activos y pasivos cuyo valor neto es "0", respectivamente, efectuados en fecha 01 de julio de 2001 y 31 de diciembre de 2001, respectivamente, que implicaran la no emisión de acciones a favor de los accionistas de la sociedad segregante, según consta en actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras Públicas, asimismo, se le requiere explicar por escrito las diferencias detectadas en los valores de los activos y pasivos transferidos indicados en actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras Públicas y los contabilizados en sus Libros Diario y Activo Fijo 2001. Finalmente, se le requiere indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho por los cuales no gravó con el Impuesto General a las Ventas y con el Impuesto a la Renta ni calculó los respectivos pagos a cuenta los ingresos obtenidos de las transferencias de los activos antes descritos a favor del Banco Internacional del Perú S.A.A e incluyó el Impuesto General a las Ventas de la construcción como parte del costo de los activos transferidos, y como cancelación de los pasivos indicados.

Cabe señalar que deberá exhibir en original y proporcionar fotocopias firmadas por el representante legal de los documentos sustentarios correspondientes a sus afirmaciones.

En caso contrario, tales transferencias de activos calificarían como actos gravados con el Impuesto General a las Ventas, el impuesto a la Renta y su correspondiente cálculo del pago a cuenta del Impuesto a la Renta, por lo cual se procederá a reparar la base imponible de ventas gravadas con el Impuesto General a las Ventas de los periodos de julio y diciembre 2001, periodos en los cuales se efectuó la transferencia en propiedad de los bienes antes descritos, la base imponible del cálculo del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de los señalados periodos, asimismo, se procederá a efectuar el reparo por el beneficio generado de los bienes transferidos como cancelación de las deudas que mantenía el Banco Internacional del Perú S.A.A. a la renta neta de tercera categoría gravada con el Impuesto a la Renta, según el siguiente detalle, configurándose de esta manera la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del T.U.O del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF que señala que constituye infracción: "No incluir en las declaraciones [...] actos gravados [...] que influyan en la determinación de la obligación tributaria", sancionable con una multa del 50% del tributo omitido.

REPAROS A LA BASE IMPONIBLE DE VENTAS GRAVADAS CON EL IGV

PERIODO TRIBUTARIO JULIO 2001

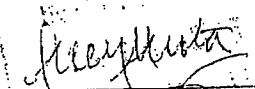
1RA Transferencia de inmueble como canje de un pasivo (S/. 80'937,171.50) según valor en libros del contribuyente	S/.	80,919,063.80 (1)
Valor neto de inmueble según valor en libros del contribuyente	S/.	9,985,412.48 (1)
(-) IGV incluido como costo del inmueble según SUNAT	S/.	70,933,651.32 (1)
Valor neto de inmueble, según SUNAT	S/.	10,000,520.18 (1)
(+) Beneficio obtenido de la cancelación del pasivo	S/.	- 80,937,171.50 (1)
Total valor venta de Inmueble		

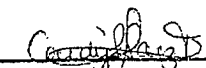
PERIODO TRIBUTARIO DICIEMBRE 2001


2DA Transferencia de inmueble como canje de un pasivo (S/. 41'869,018.82) según valor en libros del contribuyente	S/.	36,726,963.44 (1)
Valor neto de inmueble según valor en libros del contribuyente	S/.	5,142,055.38 (1)
(+) Beneficio obtenido de la cancelación del pasivo	S/.	41,869,018.82 (1)
Total valor venta de Inmueble		

Nota.- (1) Información obtenida de los Libros Diario y Activo Fijo 2001

Firma(s) y Sello(s):


 Firma y Sello Contribuyente


 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Auditor


 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sec. 11
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Supervisor

ANEXO NRO. 01 AL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
 RUC : 20335718951
 DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

INCIDENCIA EN RENTA DE TRANSFERENCIA DE INMUEBLE COMO CANJE DE PASIVOS DE S/. 80'937,171.50 Y S/. 41'869,018.82

Beneficio obtenido en 1RA Transferencia de inmueble efectuada el 01 de Julio de 2001	S/.	10,003,520.18
Beneficio obtenido en 2DA Transferencia de inmueble efectuada el 31 de diciembre de 2001	S/.	5,142,055.38
Total beneficio obtenido de los bienes transferidos como canje de los pasivos	S/.	15,145,575.56

CALCULO DE INTERESES MORATORIOS DE PAGO A CUENTA OMITIDO DEL IMPUESTO A LA RENTA

Periodo Tributario	Fecha de Cronogr.	Sistema a Aplicar	Base Imponible según Contribuyente S/.	Reparos	Base Imponible según SUNAT	Pago a cuenta Resultante	Pago a cuenta Efectuado	Pago a cuenta Omitido	Intereses al 31/12/2004 art. 34° C.T.
Jul-01	14-08-01	Porcentaje	31,866	80,937,172	80,969,038	1,619,381	637	1,618,744	332,207

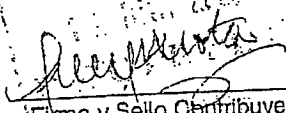
Nota.- El contribuyente comunicó en fecha 23/11/2001 la modificación del porcentaje para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta a coeficiente "0"; por tal motivo no se le corresponde al contribuyente efectuar pagos a cuenta en los periodos noviembre y diciembre 2001.


Nota


Se le recuerda que puede acogerse al Régimen de Incentivos establecido en el artículo 179° del T.U.O del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF para las infracciones tipificadas en el artículo 178° del mismo Código.

La notificación del presente requerimiento surte efecto desde el día hábil siguiente al de su recepción (Artículo 106° del Texto Único Ordenado del Código Tributario).

"No se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de la verificación o fiscalización no hubiere sido presentado y/o exhibido..." (artículo 141° del TUO del Código Tributario).

Firma(s) y Sello(s):

 Firma y Sello Contribuyente


 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Auditor


 CARLOS REATEGUI
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA


 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Supervisor

26 DEC 2001

Resultado del Requerimiento: 0222050004670

Orden de Fiscalización: 050021146334
RUC : 20335718951
Nombre o Razón Social : PROMOTORA INTERCORP S.A.

Por la presente se comunica el resultado detallado de la información requerida:

01. Los resultados de la evaluación a la información y documentación proporcionada por el contribuyente para efectos del Impuesto General a las Ventas correspondiente al periodo de enero 2001 a diciembre 2001 y del ejercicio 2001 para efectos del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, se detallan en el Anexo N°01 (de 08 folios), que se adjunta al presente Resultado de Requerimiento.

Contribuyente o Representante Legal:

Apellidos y Nombres:

Luna... *Henry*.....

DNI o RUC: *29890277*.....

Firma y Sello

FECHA Y HORA: *26/12/2001*
HENRY LUNA CUADROS *11.00 am.*

PROMOTORA
INTERCORP S.A.

Auditor:

Geidy
GEIDY LISIV BAIZ FLORES
Auditor Reg. N° D144
INTENDENCIA REGIONAL LIMA
Firma y Sello

Carlos
CARLOS REATEGUI ALICANTARA
Auditor-SUNAT-Reg. N° 7022
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Rodolfo
RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
Supervisor Profesional Sección Auditoría III
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

SUNAT

Fecha: 26/12/2005

Orden de Fiscalización N° 050021146334

ANEXO NRO. 01 AL RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

Habiendo vencido el plazo otorgado para atender el presente Requerimiento notificado el 12 de diciembre de 2005, el contribuyente presento su escrito (de 06 folios) de fecha 20 de diciembre de 2005 debidamente firmado por el representante legal, el mismo que señala lo siguiente:

En lo concerniente a sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo los cuales se transfirieron dos bloques patrimoniales conformados por activos y pasivos cuyo valor neto es "0" respectivamente, efectuados en fecha 01 de julio de 2001 y 31 de diciembre de 2001

POSICIÓN DEL CONTRIBUYENTE

1.1.1 En el ejercicio 2001, la Compañía efectuó dos reorganizaciones por escisión de bloques patrimoniales a favor del Banco. Los dos bloques patrimoniales transferidos en el marco de estos procesos tenían un valor neto de S/. 0.00, por lo que el Banco no tuvo que aumentar su capital social ni emitir acciones a favor de los accionistas de la sociedad transferente.

2. 1.1.1 En efecto, de acuerdo al Artículo 103 de la Ley del Impuesto a la Renta la reorganización de sociedades se configura en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, de acuerdo con lo que establezca el reglamento.

Por su parte, el artículo 65 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entiende como reorganización societaria, entre otros supuestos, la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades.

Según se desprende de las normas citadas, el concepto de reorganización por escisión recogido en las normas que regulan el Impuesto a la Renta es igual al contenido en la Ley General de Sociedades. Lo anterior, evidencia que el legislador no ha hecho uso de la denominada autonomía del Derecho Tributario en relación a este concepto. Ello implica, que no se ha otorgado al concepto de escisión un alcance distinto para propósitos tributarios, del que éste posee en su rama de origen (legislación societaria).

En tal sentido, se concluye que no existe una norma tributaria específica que establezca un concepto de reorganización simple que difiera del establecido por la Ley General de Sociedades. Sobre la base de lo expuesto, resulta necesario acudir a la legislación societaria a fin de determinar si la transferencia de un bloque patrimonial que no tenga valor neto positivo califica como un proceso de reorganización societaria.

3. El citado Artículo 367 de la Ley General de Sociedades señala que, califica como escisión el proceso mediante el cual una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y formalidades prescritas por la mencionada ley.

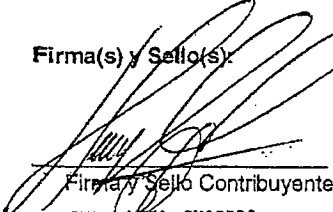
Indicando adicionalmente en su último párrafo, que como consecuencia de este proceso los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes.

Sobre el particular, cabe preguntarse ¿esto supone acaso que no se configura una escisión cuando el bloque patrimonial transferido tenga un valor equivalente a S/. 0.00 y no se emitan acciones?.


La respuesta es negativa. En efecto, las referidas escisiones fueron debidamente inscritas en el Registro de Personas Jurídicas de la Oficina Registral de Lima y Callao como tales, sin recibir observación alguna por parte del registrador público respecto del valor del bloque patrimonial transferido, con lo cual se confirma su procedencia y legalidad.

4. En adición a lo anterior, debe tenerse en cuenta que el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución N° 200-2001-SUNARP/SN -que regula la inscripción en el citado registro de la


Firma(s) y Sello(s):

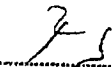

 Firma y Sello Contribuyente
HENRY LORA CUADROS

PROMOTORA
 INTERCORP S.A.


 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor


 CARLOS REATEGUI ALCANTARA
 Auditor - SUNAT - Reg. N° 7022
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA


 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Supervisor

Página 1 de 8

SUNAT

Fecha:26/12/2005

Orden de Fiscalización N° 050021146334

ANEXO NRO. 01 AL RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A. RUC : 20335718951 DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA
--

escisión y de otros actos societarios- reconoce expresamente que en el caso de una reorganización por escisión el bloque patrimonial que se aporta puede tener un valor negativo, en cuyo caso deberá dejarse constancia de ello y no se aumentará el capital de la sociedad receptora del bloque patrimonial.

Téngase en cuenta, que en el presente caso tampoco existió la obligación de aumentar el capital del Banco y entregar acciones, toda vez que el valor neto de los bloques patrimoniales que se recibieron era igual a S/. 0.00.

POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Al respecto del análisis realizado por el contribuyente al artículo 367° de la Ley General de Sociedades, aprobada por la Ley N° 26887, señalamos que no es el correcto, por cuanto dicho artículo define como escisión a la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, donde la sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.

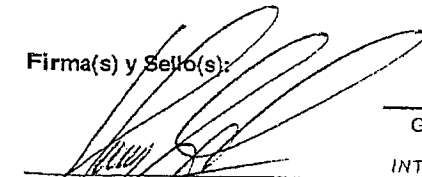
De dicha norma se desprende que la definición de escisión es una proposición condicionada que implica segregar uno o más bloques patrimoniales para transferirlos a una o más sociedades nuevas o existentes, dando lugar a que la sociedad escindida ajuste su capital y que en consecuencia los socios de las sociedades escindidas reciban acciones como accionistas de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, situación que no ha sucedido en las transferencias de los dos (02) bloques patrimoniales cuyo valor es S/. 0.00 efectuadas de PROMOTORA INTERCORP S.A. al Banco Internacional del Perú S.A.A. De lo cual se concluye que en la escisión se debe transferir un bloque patrimonial positivo a efectos de que se genere la emisión de acciones como contraprestación al aporte efectuado por los accionistas de la sociedad segregante y en consecuencia la sociedad escidente ajuste su capital. En este sentido no es correcto lo que afirma el contribuyente al considerar que es válido transferir un bloque patrimonial equivalente a S/. 0.00.

En el caso de los denominados procesos de "reorganización societaria por escisión parcial" llevado a cabo entre el contribuyente y el Banco Internacional del Perú S.A.A.(sociedad beneficiada), se resalta que al haber el contribuyente (como sociedad segregante) entregado un denominado "Bloque Patrimonial equivalente a S/. 0.00 esta no ajustó su capital ni los accionistas de esta sociedad recibieron a cambio acciones de la sociedad beneficiada, situación que difiere de lo establecido en la Ley General de Sociedades, en el sentido que la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, implica que la sociedad escidente ajuste su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciban acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso; por lo que en el presente caso no se ha configurado el supuesto de reorganización societaria por escisión estipulado en la Ley General de Sociedades.

Cabe señalar, que nuestra posición es compartida con la del Tribunal Fiscal, órgano encargado de interpretar las normas legales, cuando en su RTF N° 06686-4-2004 define también al respecto que el hecho económico que subyace en la figura jurídica de la escisión es la segregación de un bloque patrimonial de una sociedad económica (...), con la consiguiente recepción de acciones o participaciones correspondientes a la sociedad que se constituye o ya constituida- esto es a la unidad económica existente o que se crea - que recibe el bloque patrimonial, y el ajuste del capital escidente.

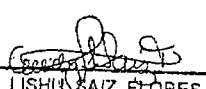
Dicha RTF además agrega que la característica económica de la escisión referida al intercambio del bloque patrimonial segregado por acciones, ha sido destacada en la Resolución N° 222-98-ORLC/TR del 12 de junio de 1998 de la Oficina Registral de Lima y Callao cuando señala que esta operación -la escisión- siempre supone una disminución patrimonial e influye en la estructura accionarial de la sociedad escidente, sin que ello implique la afectación del principio de conservación de la cualidad de socio y el principio de proporcionalidad.


Firma(s) y Sello(s):



 Firma y Sello Contribuyente

HENRY LONA CUADROS

PROMOTORA
INTERCORP S.A.


 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Auditor


 CARLOS REATEGUI ALCANTARA
 Auditor-SUNAT-Reg N° 7022
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA


 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Supervisor

Página 2 de 8

SUNAT

Fecha:26/12/2005

Orden de Fiscalización N° 050021146334

ANEXO NRO. 01 AL RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A. RUC : 20335718951 DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA
--

En cuanto a lo estipulado en el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución N° 200-2001-SUNARP/SN aducido por el contribuyente, esto no resulta vinculante para la Administración Tributaria, toda vez que la misma tiene la potestad de utilizar los métodos de interpretación admitidos por el derecho para analizar los casos concretos, y sólo en lo no previsto por las normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a lo tributario, según lo establece la Norma IX del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.

En lo concerniente a las diferencias detectadas en los valores de los activos y de los pasivos transferidos indicados en las Actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras Públicas y los contabilizados en el Libro Diario y Activo Fijo 2001

POSICIÓN DEL CONTRIBUYENTE

Entendamos que la Administración Tributaria se refiere a diferencias por S/. 18,108 respecto de la primera escisión y S/. 26,424 en la segunda escisión.

Al respecto, debemos indicar que los referidos importes constituyen diferencias de cambio por moneda extranjera, tal como consta en los asientos contables que oportunamente les hemos proporcionados.

POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Entendiendo que el contribuyente ha identificado las diferencias únicamente referidas a los pasivos, se debe precisar que los pasivos de la segunda escisión están valorizados en S/. 41'897,060.73, según consta en Actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras Públicas, sin embargo de la revisión de los libros contables estos están valorizados en S/. 41,869,018.82, por lo que la diferencia entre esa información sería de S/. 28,041.91 y no de S/. 26,424 como indica el contribuyente.

Cabe agregar que el contribuyente no proporcionó documentación que acredite la conversión de los activos y pasivos de moneda nacional a extranjera que este señala, pese a que le fue requerido en el presente Requerimiento cuando se le solicitó exhibir y proporcionar fotocopias firmadas por el representante lega. de los documentos sustentatorios correspondientes a sus afirmaciones.

Se debe mencionar que según lo manifestado en las Actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras Públicas se tiene que:

El contribuyente señaló que los pasivos transferidos en la primera escisión parcial están valorizados en S/. 80'919,063.80, sin embargo de la revisión de los libros contables estos están valorizados en S/. 80'937,171.50.

De igual forma, señaló que los pasivos transferidos en la segunda escisión parcial están valorizados en S/. 41'897,060.73, sin embargo de la revisión de los libros contables estos están valorizados en S/. 41,869,018.82.

Finalmente, se debe precisar que los activos transferidos están compuestos por la Sección 1 – piso 3 - Torre A, Sección 2 – piso 4 - torre A, Sección 3 – piso 5 - Torre A, Sección 10 – piso 12 - Torre A, Sección 11 – piso 13 - Torre A, Sección 12 – piso 14 - Torre A, Sección 13 – piso 15 - Torre A, Sección 14 – piso 16 - Torre A, Sección 15 – piso 17 - Torre A), sin embargo, de la revisión y análisis a los asientos contables relacionados a la segunda escisión se observó que los activos materia de transferencia fueron el activo indicado valorizado en S/. 36,726,963.44 y un crédito fiscal relacionado a la construcción del mismo valorizado en S/. 5,142,055.38.


En lo concerniente a sus fundamentos de hecho y derecho por los cuales no gravo con el Impuesto General a las Ventas y con el Impuesto a la Renta ni calculó los respectivos pagos a cuenta los ingresos obtenidos de las transferencias de los activos antes descritos a favor del Banco Internacional del Perú S.A.A e incluyo el


Firma(s) y Sello(s):


Firma y Sello Contribuyente

HENRY LORA CUADROS

PROMOTORA INTERCORP S.A.


 GEIDY LISHU SAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Auditor


 CARLOS REATEGUI ALCANTARA
 Auditor—SUNAT—Reg. N° 7022
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA


 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Supervisor

Página 3 de 8

SUNAT

Fecha:26/12/2005

Orden de Fiscalización N° 050021146334

ANEXO NRO. 01 AL RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A. RUC : 20335718951 DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA
--

Impuesto General a las Ventas de la construcción como parte del costo de los activos transferidos y como cancelación de los pasivos indicados.

POSICIÓN DEL CONTRIBUYENTE

1. De acuerdo con el Artículo 104 numeral 3 de la Ley del Impuesto a la Renta en el caso de reorganización de sociedades o empresas, cuando estas no acuerden la revaluación de sus activos, los bienes transferidos tendrán para el adquirente el mismo costo computable que tendrían para el transferente, no siendo aplicable lo dispuesto en el Artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Esto es, la transferencia será neutral para fines del Impuesto a la Renta, no generando ganancia gravada o ingreso para fines de los pagos a cuenta.

Como se indicó anteriormente, la reorganización de sociedades se configura en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, de acuerdo con lo que establezca el reglamento.

Siendo que como indicáramos, el proceso seguido constituye una escisión de sociedades en la que no se acordó la revaluación voluntaria de los activos, esta no tiene efecto alguno para la determinación del Impuesto a la Renta de la Compañía, de acuerdo con el principio de neutralidad que rige estos procesos y que se encuentra contenido en Artículo 104 numeral 3 de la Ley del Impuesto a la Renta antes citado, razón por la cual no se ha considerado ganancia o ingresos gravado para fines de la determinación de dicho Impuesto.

2. A su vez, el Artículo 2, inciso c) de la Ley del IGV establece que no está gravada con este Impuesto la transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de sociedades o empresas.

De acuerdo con el numeral 7 del Artículo 2 del reglamento de la Ley del IGV, se entiende por reorganización de sociedades a la así considerada para el Impuesto a la Renta.

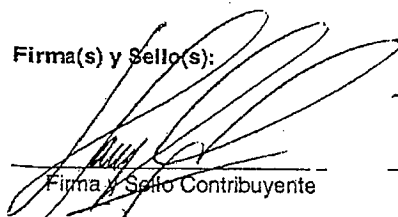
Como indicáramos anteriormente el proceso seguido por Promotora constituye escisión de sociedades por lo que las transferencias efectuadas bajo dicha operación califican como operaciones no gravadas para propósitos del IGV.

POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Al no haber acreditado el contribuyente que las transferencias de los activos se hayan efectuado como consecuencia de una reorganización societaria por escisión efectuada al amparo del Artículo 367° de la citada norma, la operación efectuada no se encuentra dentro de lo señalado en el artículo 103° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF y de lo señalado en el artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF; lo cual tiene como consecuencia, la no inafectación de las transferencias de bienes que se efectúen como consecuencia de una reorganización de empresas contenida en el literal c) del artículo 2° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF. Quedando las transferencias de los bienes detallados en el Anexo N° 01 que se adjuntó al presente Requerimiento gravados con el Impuesto General a las Ventas, según consta en el literal d) del artículo 1° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, cuyos beneficios obtenidos de tales transferencias a terceros están gravados con el Impuesto a la Renta, según consta en el literal b) del artículo 1°, numerales 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3° y artículo 5° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF y en consecuencia quedando afectas al pago a cuenta del Impuesto a la Renta los ingresos obtenidos por las señaladas transferencias, según consta en el artículo 85° de la citada Ley del Impuesto a la Renta por considerárseles rentas de tercera categoría, según consta en el artículo 28° de la mencionada Ley.


En lo concerniente a la objeción efectuada por el contribuyente a la determinación de la base imponible del IGV


Firma(s) y Sello(s):



Firma y Sello Contribuyente

HENRY LINA CUADROS

PROMOTORA
INTERCORP S.A


GEIDY LISHU-SAIZ FLORES
Auditor Reg. N° D144
INTENDENCIA REGIONAL LIMA
Firma y Sello Auditor


CARLOS REÁTEGUI AL ANÍARA
Auditor-SUNAT-Reg N° 7022
INTENDENCIA REGIONAL LIMA


RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
Supervisor Profesional Sección Auditoría III
INTENDENCIA REGIONAL LIMA
Firma y Sello Supervisor

Página 4 de 8

SUNAT

Fecha:26/12/2005

Orden de Fiscalización N° 050021146334

ANEXO NRO. 01 AL RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

POSICIÓN DEL CONTRIBUYENTE

Sin perjuicio de los argumentos expuestos precedentemente, debemos indicar que de acuerdo con el requerimiento, la Administración Tributaria pretendería tomar como base imponible del IGV supuestamente omitido en las escisiones efectuadas con fecha 1 de julio de 2001 y 31 de diciembre 2001, los importes de S/. 80'937,171.50 y S/. 41'869,018.82, respectivamente.

Al respecto debemos indicar lo siguiente:

1.1 Los referidos importes incluyen el IGV registrado por la Compañía como consecuencia de las adquisiciones vinculadas con la construcción del inmueble (crédito fiscal) lo cual no es procedente para la determinación de la base imponible del IGV.

Téngase en cuenta, que conforme a lo dispuesto en el Artículo 14 de la Ley del Impuesto General a las Ventas la base imponible sobre la cual se aplica la alícuota del IGV está constituida por el valor de venta del bien. En otras palabras, el IGV es un impuesto indirecto que no forma parte del valor de venta, sino que debe ser adicionado a éste y trasladado al comprador de acuerdo a la técnica del valor añadido.

En ese sentido, bajo la posición de la Administración Tributaria no se está cumpliendo con lo establecido en la disposición antes citada, toda vez que se está tomando como base imponible del IGV un importe que ya considera este mismo impuesto, incrementándose en forma indebida la base imponible, es decir, el IGV.

1.2 De otro lado, la Administración Tributaria descuenta del costo computable de los activos fijos el IGV que fue incluido en dicho costo (crédito fiscal) de tal forma que el valor neto transferido se reduce a S/. 70'933,651.32 y S/. 36'726,963.44. Posteriormente, compara dichos importes con los pasivos que fueron cancelados por la Compañía con ocasión de la transferencia. Los cuales tienen un importe mayor, con lo cual la Administración Tributaria determina que la Compañía habría obtenido un supuesto beneficio de S/. 10'003,520.18 y S/. 5'142,055.38.

Como lo hemos indicado estos corresponden al crédito fiscal que fue transferido en la escisión, o por el contrario si se supone que hubo venta, existiría un IGV a ser trasladado a Interbank, y en ese sentido, una cuenta por cobrar por dicho importe que debería compensarse con el pasivo cancelado en la operación.

De otro lado, es preciso indicar que si la Administración Tributaria ha establecido que el valor de venta de los activos transferidos es de S/. 70'933,651.32 y S/. 36,726,963.44, se deberá considerar, siguiendo la misma lógica, que los pasivos cancelados como consecuencia de estas operaciones tienen el mismo importe, con lo cual no resulta beneficio alguno para la Compañía.

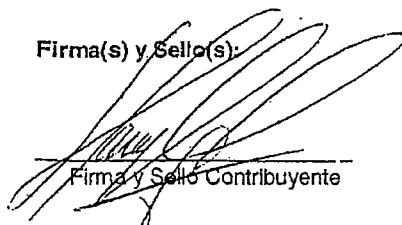
En efecto, no existe disposición legal alguna que permita a la Administración Tributaria presumir que el valor de venta de los activos es equivalente a los pasivos cancelados por la Compañía. Si se ajusta el valor de venta, deberá también ajustarse el importe de los pasivos cancelados por los activos transferidos sin que sea posible imputar beneficio alguno para la Compañía.

POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Al respecto, el literal b) del artículo 1° de la Ley del Impuesto a la Renta antes citada establece que este impuesto grava las ganancias y beneficios considerados en los artículos siguientes.

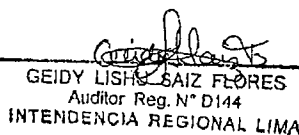
En concordancia a ello, el artículo 3° de la misma norma establece que constituyen rentas gravadas los siguientes ingresos, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago, para lo cual señala en el numeral 2 que están gravados los resultados provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.

Firma(s) y Sello(s):

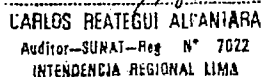

Firma y Sello Contribuyente

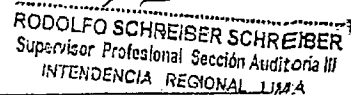
HENRY LONA CUADROS

PROMOTORA
INTERCORP S.A


GEIDY LISHO SAIZ FLORES
Auditor Reg. N° D144
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor


CARLOS REATEGUI ALCANTARA
Auditor-SUNAT-Reg N° 7022
INTENDENCIA REGIONAL LIMA


RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
Supervisor Profesional Sección Auditoría III
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Supervisor

Página 5 de 8

SUNAT

Fecha:26/12/2005

Orden de Fiscalización N° 050021146334

ANEXO NRO. 01 AL RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE	: PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC	: 20335718951
DOMICILIO FISCAL	: JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 1B) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA

Para mayor alcance de la definición de renta gravada el último párrafo del artículo antes citado, establece que en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o beneficio derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

Asimismo, el artículo 5° de la misma norma establece que para efectos de esta Ley, se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

Por otra parte, el literal d) del artículo 1° de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas establece que este impuesto grava la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.

A su vez, el artículo 12° de dicha norma señala que el impuesto bruto correspondiente a cada operación gravada es el monto resultante de aplicar la tasa del impuesto sobre la base imponible.

Asimismo, el artículo 13° de la misma ley establece que la base imponible está constituida por el ingreso percibido, en la venta de inmuebles, con exclusión del correspondiente valor del terreno. En el presente caso la transferencia de los bienes inmuebles no incluye el terreno, según consta en sus libros contables y Actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas, Proyectos de Escisión y Escrituras Públicas.

Por otro lado el numeral 3 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 029-94-EF, modificado por el D.S. 136-96-EF señala que tratándose de permuta o cualquier operación de venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción, cuyo precio no esté determinado, la base imponible será fijada de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 10°.

Asimismo, el artículo 42° de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas, establece que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien, el valor del servicio, o el valor de la construcción no estén determinados, la SUNAT podrá estimarlos en la forma y condiciones que determine el Reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario, asimismo señala que se considera que el valor de una operación no está determinado cuando no existe documentación sustentatoria que lo ampare o existiendo esta, no especifique naturaleza, cantidades o precios.

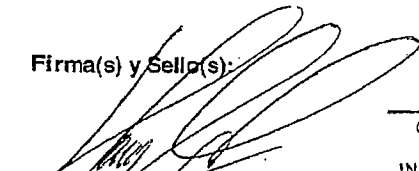
En concordancia a ello, el numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que para la determinación del valor de venta de un bien, de un servicio o contrato de construcción, a que se refiere el primer párrafo del artículo 42° del Decreto, la SUNAT lo estimará de oficio tomando como referencia el valor de mercado, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

A falta del valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT. Lo que en el presente caso el valor de venta de los mencionados inmuebles vendría a ser los obtenidos de las valorizaciones efectuadas a tales bienes por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, cuyo valor consta expresamente en Proyectos de Escisión de fecha junio y diciembre 2001, respectivamente, Acta de Junta General de Accionistas de fecha 23 de julio 2002 y Escrituras Públicas de fecha 28 de octubre de 2002 y 24 de julio de 2003, respectivamente.

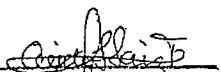
Evaluando nuevamente los hechos y base legal pertinente a los mismos, se concluye que la base imponible con el Impuesto General a las Ventas, es decir, el valor de venta de los bienes inmuebles transferidos al Banco Internacional del Perú S.A.A. es el determinado por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, los mismos que ascienden a S/. 80'919,063.80 (equivalentes a \$ 23'049,727.60 a un t.c. S/. 3.51062993908) para la primera transferencia y a S/. 41'897,060.73 (equivalentes a \$ 12'165,232.50 a un t.c. S/. 3.444) para la segunda transferencia, respectivamente. Por cuanto en este contexto no cabe lo afirmado por el contribuyente.

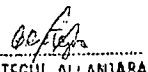
Asimismo, constituye renta gravada los ingresos cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago con el Impuesto a la Renta, cuyos resultados provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, comprendidos o no bajo la


Firma(s) y Sello(s):


Firma y Sello Contribuyente

HENRY LORA CUADROS
PROMOTORA
INTERCORP S. A.


GEIDY LISHU SAIZ FLORES
Auditor Reg. N° D144
INTENDENCIA REGIONAL LIMA
Firma y Sello Auditor


CARLOS REATEGUI AL ANTARA
Auditor-SUNAT-Reg N° 7022
INTENDENCIA REGIONAL LIMA


RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
Supervisor Profesional Sección Auditoría ...
INTENDENCIA REGIONAL LIMA
Firma y Sello Supervisor

Página 6 de 8

SUNAT

Fecha: 26/12/2005

Orden de Fiscalización N° 050021146334

ANEXO NRO. 01 AL RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A. RUC : 20335718951 DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA LA VICTORIA
--

propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación, siendo esta la venta y en general todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

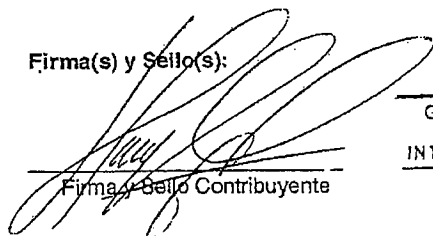
Al respecto, teniendo en cuenta que el valor de venta de los bienes inmuebles transferidos al Banco Internacional del Perú S.A.A. es el determinado por los tasadores públicos independientes, los mismos que ascienden a S/. 80'919,063.80 (equivalentes a \$ 23'049,727.60 a un t.c. S/. 3.51062993908) para la primera transferencia y a S/. 41'897,060.73 (equivalentes a \$ 12'165,232.50 a un t.c. S/. 3.444) para la segunda transferencia, respectivamente y que el costo computable de los mismos, según libros contables asciende a S/. 70'933,651.32 y S/. 36,726,963.44, respectivamente, quedando un beneficio de S/. 9'985,412.48 y S/. 5'170,097.29 por cada operación realizada, el mismo que queda gravado con el Impuesto a la Renta, así como la obligación de efectuar los respectivos pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por tales operaciones. Por cuanto en este contexto no cabe lo afirmado por el contribuyente.

Finalmente, se debe mencionar que la Norma VIII del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF, señala que a efectos de determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, por lo que en el presente caso se toma en cuenta que según los Proyectos de Escisión elaborados por PROMOTORA INTERCORP S.A. e Interbank, las partes manifiestan que en octubre de 1996 se funda aquella como empresa del grupo Interbank, cuyo objeto sería encargarse de la construcción de la nueva sede principal de Interbank, como tal desde 1997 se encuentra construyendo el proyecto nueva sede Interbank, consistente en una edificación de 46245 m² ubicado en la Av. Carlos Villarán N° 140, Urb. Santa Catalina, La Victoria. Al respecto, se infiere que una vez concluida dicha edificación Promotora Intercorp S.A. tenía la obligación de transferirle a Interbank su nueva sede principal, operación gravada con el Impuesto General a las Ventas en conformidad con el literal d) del artículo 1° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF y con el Impuesto a la Renta en conformidad con el literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3° y artículo 5° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por D.S. 054-99-EF.

PORTANTO:

De la evaluación y valoración de los fundamentos y base legal invocada por el contribuyente mediante su escrito de fecha 20 de diciembre 2005 y de acuerdo a lo señalado en la Ley General de Sociedades, la reorganización societaria por escisión involucra una emisión de acciones de la sociedad beneficiaria (que recibe el bloque patrimonial) a favor de los accionistas de la sociedad segregante. Mal podría interpretarse que se pueda considerar como una variante de una reorganización societaria por escisión a una "segregación de un bloque patrimonial equivalente a S/. 0.00" que no involucre una emisión de acciones a favor de los accionistas de la sociedad segregante. Por tal motivo, teniendo en cuenta que PROMOTORA INTERCORP S.A. construyó los bienes en cuestión para luego transferirlos al Banco Internacional del Perú S.A.A. y al no ser una reorganización societaria por escisión efectuada al amparo del Artículo 367° de la citada norma, la operación efectuada no se encuentra dentro de lo señalado en el artículo 103° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF y de lo señalado en el literal c) del artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF; lo cual tiene como consecuencia, la no inafectación de las transferencias de bienes que se efectúen como consecuencia de una reorganización de empresas contenida en el literal c) del artículo 2° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF. Quedando las transferencias de los bienes detallados en los numerales 4 de los puntos 2 y 3 del Anexo N° 01 que se adjuntó al presente Requerimiento gravados con el Impuesto General a las Ventas, según consta en el literal d) del artículo 1° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, cuyos beneficios resultantes de la enajenación de dichos bienes están gravados con el Impuesto a la Renta, según consta en el literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3° y artículo 5° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF y en consecuencia quedando afectas al pago a cuenta del Impuesto a la Renta los ingresos obtenidos por las señaladas transferencias, según consta en el artículo 85° de la citada Ley del Impuesto a la Renta por considerarse rentas de tercera categoría, según consta en el artículo 28° de la mencionada Ley.


Firma(s) y Sello(s):



Firma y Sello Contribuyente

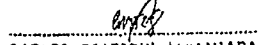
HENRY LONA CUADROS

PROMOTORA
INTERCORP S.A.

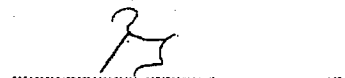


GEIDY LISPI SAIZ FLORES
Auditor Reg. N° D144
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Auditor



CARLOS BEATEGUI ALCANTARA
Auditor - SUNAT - Reg. N° 7022
INTENDENCIA REGIONAL LIMA



RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
Supervisor Profesional Sección Auditoría
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

Firma y Sello Supervisor

Página 7 de 8

SUNAT

Fecha: 26/12/2005

Orden de Fiscalización N° 050021146334

ANEXO NRO. 01 AL RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

CONTRIBUYENTE : PROMOTORA INTERCORP S.A.
RUC : 20335718951
DOMICILIO FISCAL : JR. CARLOS VILLARAN NRO 140(PISO 18) - URB SANTA CATALINA
LA VICTORIA

EN TAL SENTIDO:

Se procede a efectuar los reparos a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de los periodos de julio y diciembre 2001 declarada por el contribuyente, por el importe de S/. 80'919,063.80 y S/. 41'897,060.70, respectivamente, de conformidad al literal c) del artículo 1°, artículo 12°, artículo 13° y artículo 42° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas antes citado, y de conformidad al numeral 3 del artículo 5° y numeral 6 del artículo 10° del Reglamento del Impuesto General a las Ventas antes señalado.

Asimismo, se procede a efectuar los reparos a la renta neta de tercera categoría del ejercicio 2001 declarada por el contribuyente, por el importe de S/. 15'155,509.77, de conformidad al literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3° y artículo 5° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta antes citado. La renta neta reparada ha sido calculada de la siguiente manera:

Determinación de la renta neta de las transferencias de bienes observadas	Importe S/.
Valor de venta de la 1ra transferencia	80,919,063.80
Valor de venta de la 2da transferencia	41,897,060.70
(-) Costo computable del bien de la 1ra transferencia	70,933,651.32
(-) Costo computable del bien de la 2da transferencia	36,726,963.44
Total renta neta reparada	15,155,509.74

Cabe precisar, que el costo computable determinado por SUNAT ha sido efectuado del valor de los bienes en libros contables, tales como Libro Diario y Activo Fijo 2001, excluyendo de los mismos el IGV de las adquisiciones vinculadas a la construcción de los mismos, debido a que este debe ser usado como crédito fiscal y no como costo, según consta en el artículo 18° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF.

Finalmente, se procede a efectuar los reparos a la base imponible del cálculo de los pagos a cuenta del impuesto a la Renta del periodo de julio 2001 declarado por el contribuyente, por el importe de S/. 80'919,063.80, de conformidad al artículo 85° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta antes citado y de conformidad al artículo 34° del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-9-EF.

CALCULO DE OMISIONES REFERENCIALES (INTERESES MORATORIOS) AL PAGO A CUENTA OMITIDO DEL IMPUESTO A LA RENTA

Periodo Tributario	Fecha de Cronogr.	Sistema a Aplicar	Base Imponible según Contribuyente S/.	Reparos	Base Imponible según SUNAT	Pago a cuenta Resultante	Pago a cuenta Efectuado	Pago a cuenta Omitido	Intereses al 31/12/2004 art. 34° C.T.
Jul-01	14/08/2001	Porcentaje	31,866	80,919,064	80,950,930	1,619,019	637	1,618,382	331,993

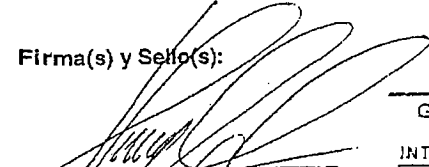
Nota.- El contribuyente comunicó en fecha 23/11/2001 la modificación del porcentaje para el cálculo de los pagos a cuenta del impuesto a la Renta a coeficiente "0", por tal motivo no se le correspondió al contribuyente efectuar pagos a cuenta en los periodos noviembre y diciembre 2001.


Nota


La notificación del presente requerimiento surte efecto desde el día hábil siguiente al de su recepción (Artículo 106° del Texto Único Ordenado del Código Tributario).

"No se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de la verificación o fiscalización no hubiere sido presentado y/o exhibido.." (artículo 141° del TUO del Código Tributario).

Firma(s) y Sello(s):



 Firma y Sello Contribuyente
HENRY LINA CUADROS


 GEIDY LISHU BAIZ FLORES
 Auditor Reg. N° D144
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Auditor


 RODOLFO SCHREIBER SCHREIBER
 Supervisor Profesional Sección Auditoría III
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA
 Firma y Sello Supervisor

Página 8 de 8

PROMOTORA INTERCORP S.A


 CARLOS REATEGUI ALCANTARA
 Auditor - SUNAT - Reg. N° 7022
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA



ANEXO 2

Resoluciones de Determinación Nos.:

022-003-0003050

022-003-0003051

022-003-0003052

022-003-0003053

022-003-0003054

022-003-0003055

022-003-0003056

022-003-0003057

RESOLUCION DE DETERMINACION No. 022-003-0003050

DATOS DE IDENTIFICACIÓN :
NÚMERO R.U.C. : 20335718951
NOMBRE O RAZÓN SOCIAL : PROMOTORA INTERCORP S.A.
DOMICILIO : JR. CARLOS VILLARAN NRO. 140 URB. SANTA CATALINA - LIMA -
LIMA - LA VICTORIA

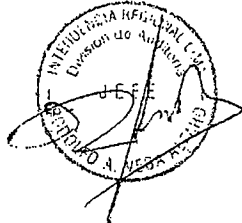
REFERENCIA UBICACIÓN : PISO 18 TELF.2192000
CIU : 70200 - ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.


DATOS DE REFERENCIA :
NÚMERO DE OF : 050021146334
ES. I. DETERMINADA : 80,939,570
CRÉDITO DETERMINADO : 18,174,450
PERIODO TRIBUTARIO : 2001-07
TRIBUTO : 1011 IGVICP
TASA : 18.00%

DE ACUERDO CON LO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 76 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO No 135-99-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS, CORRESPONDE LA EMISIÓN DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN, DEBIDO A:
Reparo por Vta de Inmueble efectuada por el constructor. BL: Art. 1º TUO Ley IGV, Art. 2º num 7 Reglam. Ley IGV. Art. 367 num 2 de LGS. Se adjunta anxs 01 y 02.

MONTO DEL SALDO A FAVOR :
SALDO A FAVOR : S/. (3,605,327)

- OBSERVACIONES :
- LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN NO IMPLICA PAGO DE DEUDA, SÓLO COMUNICA DISMINUCIÓN DEL SALDO A FAVOR O PÉRDIDA.
 - LA NOTIFICACIÓN DE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN SURTE EFECTO DESDE EL DIA HÁBIL SIGUIENTE AL DE SU RECEPCIÓN O DE LA ÚLTIMA PUBLICACIÓN (ARTÍCULO 106º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO)
 - SE DEJA A SALVO EL DERECHO DEL DEUDOR TRIBUTARIO, A INTERPONER RECLAMACIÓN CONTRA LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN ANTE LA I.R.LIMA-PRICO EN EL PLAZO DE 20 DÍAS HÁBILES POSTERIORES A SU NOTIFICACIÓN, BAJO LAS CONDICIONES PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 137º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.




LUIS ENRIQUE NARRO FORNO
Intendente Regional
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

GUIA PAGOS VARIOS

NÚMERO R.U.C. : [02]20335718951
TRIBUTO : [600]1011 [9]
MONTO TOTAL : S/. 0
NÚMERO DE VALOR : [603] 022-003-0003050 [3]
CÓDIGO : [12] _____

PERIODO TRIBUTARIO : [07]07-2001

[IMPORTE A PAGAR : [651] [3]]

NOTA : SI A LA FECHA DE RECEPCIÓN DEL PRESENTE VALOR USTED YA CANCELO LA DEUDA, SIRVASE OMITIR ESTA NOTIFICACIÓN. EN CASO HAYA REALIZADO PAGOS PARCIALES DEBERA CANCELAR EL SALDO PENDIENTE ACTUALIZADO A LA FECHA DE PAGO.

179

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200107
RUC	20335718951

ANEXO N° 01
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022-003- 0003050

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL

SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS CUYOS FUNDAMENTOS Y BASE LEGAL SE DETALLAN EN EL ANEXO N° 02 A LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION.

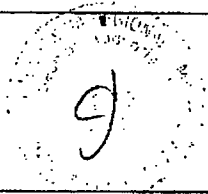
III. LIQUIDACION DEL TRIBUTO Y DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

	BASE		TRIBUTO
	IMPONIBLE	TASA	DETERMINADO
DECLARADA	20,506		S/
REPARADA	80,919,064		
DETERMINADA	80,939,570	18.00%	14,569,123 (A)
(-) CRÉDITO FISCAL DEL MES:			
DECLARADO			(37,463)
REPARADO			0
CREDITO DETERMINADO			(37,463) (B)
SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR			(18,136,987) (C)
SALDO A FAVOR RESULTANTE (A) + (B) + (C)			(3,605,327)
IMPUESTO DECLARADO			0
SALDO A FAVOR DEL CREDITO FISCAL			(3,605,327) OK

IV. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005598	FECHA CIERRE :	26-12-05
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 022205C004558	FECHA CIERRE :	26-12-05
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 022205C0004670	FECHA CIERRE :	26-12-05

"Se evaluó el escrito presentado por el contribuyente con Expediente Nro 000-TI0003-2005-070254-5 de fecha 27/12/2005 determinándose que no incide en los resultados de la presente fiscalización".



SUNAT
 SUP. INTENDENCIA NACIONAL DE
 ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200107
RUC	20335718951

ANEXO N° 02

A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022 - 003 -

0003050

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

TRANSFERENCIA DE ACTIVO AL BANCO INTERNACIONAL DEL PERU S.A.A. LAS CUALES NO FUERON EFECTUADAS COMO CONSECUENCIA DE REORGANIZACION DE SOCIEDADES.

A. DESCRIPCIÓN DEL REPARO

Se procede a gravar con el IGV como la primera venta de bienes inmuebles realizadas por el constructor de los mismos a la transferencia de un inmueble conformado por la Sección I - seis pisos, Torre B, Sección II - Auditorio y 2do. Piso, Torre A, Sección III - pisos 19 y 20 y Hellpuerto, Torre A efectuada al Banco Internacional del Perú S.A.A. en fecha 01 de julio 2001 al no haberse efectuado esta como consecuencia de una reorganización de sociedades - escisión parcial.

B. REQUERIMIENTO Y RESPUESTA DEL CONTRIBUYENTE

Con Requerimiento N° 0222050004670 (de 02 folios) y su Anexo (de 12 folios) se le requirió indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo la cual transfirió DOS (02) bloques patrimoniales conformados por activos y pasivos cuyo valor neto es "0", respectivamente, efectuados en fecha 01 de julio de 2001 y 31 de diciembre de 2001, respectivamente, que implicaran la no emisión de acciones a favor de los accionistas de la sociedad segregante, según consta en actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras Públicas.

Al respecto, el contribuyente indicó mediante escrito de fecha 20.12.2005 lo siguiente:

1. En el ejercicio 2001, la Compañía efectuó dos reorganizaciones por escisión de bloques patrimoniales a favor del Banco. Los dos bloques patrimoniales transferidos en el marco de estos procesos tenían un valor neto de S/. 0.00, por lo que el Banco no tuvo que aumentar su capital social ni emitir acciones a favor de los accionistas de la sociedad transferente.

2. En efecto, de acuerdo al Artículo 103 de la Ley del Impuesto a la Renta la reorganización de sociedades se configura en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, de acuerdo con lo que establezca el reglamento.

Por su parte, el artículo 65 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entiende como reorganización societaria, entre otros supuestos, la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades.

Según se desprende de las normas citadas, el concepto de reorganización por escisión recogido en las normas que regulan el Impuesto a la Renta es igual al contenido en la Ley General de Sociedades. Lo anterior, evidencia que el legislador no ha hecho uso de la denominada autonomía del Derecho Tributario en relación a este concepto. Ello implica, que no se ha otorgado al concepto de escisión un alcance distinto para propósitos tributarios, del que éste posee en su rama de origen (legislación societaria).

En tal sentido, se concluye que no existe una norma tributaria específica que establezca un concepto de reorganización simple que difiera del establecido por la Ley General de Sociedades. Sobre la base de lo expuesto, resulta necesario acudir a la legislación societaria a fin de determinar si la transferencia de un bloque patrimonial que no tenga valor neto positivo califica como un proceso de reorganización societaria.

3. El citado Artículo 367 de la Ley General de Sociedades señala que, califica como escisión el proceso mediante el cual una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y formalidades prescritas por la mencionada ley.

Indicando adicionalmente en su último párrafo, que como consecuencia de este proceso los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes.

Sobre el particular, cabe preguntarse ¿esto supone acaso que no se configura una escisión cuando el bloque patrimonial transferido tenga un valor equivalente a S/. 0.00 y no se emitan acciones?.

La respuesta es negativa. En efecto, las referidas escisiones fueron debidamente inscritas en el Registro de Personas Jurídicas de la Oficina Registral de Lima y Callao como tales, sin recibir observación alguna por parte del registrador público respecto del valor del bloque patrimonial transferido, con lo cual se confirma su procedencia y legalidad.

4. En adición a lo anterior, debe tenerse en cuenta que el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución N° 200-2001-SUNARP/SN -que regula la inscripción en el citado registro de la escisión y de otros actos societarios- reconoce expresamente que en el caso de una reorganización por escisión el bloque patrimonial que se aporta puede tener un valor negativo, en cuyo caso deberá dejarse constancia de ello y no se aumentará el capital de la sociedad receptora del bloque patrimonial.

Téngase en cuenta, que en el presente caso tampoco existió la obligación de aumentar el capital del Banco y entregar acciones, toda vez que el valor neto de los bloques patrimoniales que se recibieron era igual a S/. 0.00.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596

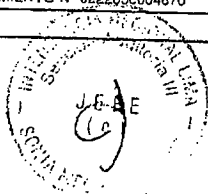
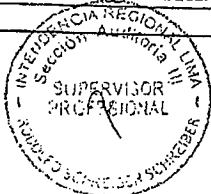
FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-05



SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200107
RUC	20335718951

ANEXO N° 02
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022 - 003 -

0003050

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL:

PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

Con Requerimiento N° 0222050004670 (de 02 follos) y su Anexo (de 12 follos) se le requirió indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo los cuales no gravó con el Impuesto General a las Ventas los ingresos obtenidos de la transferencia del activo descrito en el literal A del presente Anexo.

Al respecto, el contribuyente indicó mediante escrito de fecha 20.12.2005 lo siguiente:

./.../ A su vez, el Artículo 2, Inciso c) de la Ley del IGV establece que no está gravada con este Impuesto la transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de sociedades o empresas.

De acuerdo con el numeral 7 del Artículo 2 del reglamento de la Ley del IGV, se entiende por reorganización de sociedades a la así considerada para el Impuesto a la Renta.

Como indicáramos anteriormente el proceso seguido por Promotora constituye escisión de sociedades por lo que las transferencias efectuadas bajo dicha operación califican como operaciones no gravadas para propósitos del IGV.

C. MOTIVOS DETERMINANTES DEL REPARO

Como resultado de la verificación y luego de la evaluación efectuada a la documentación y explicación en su escrito de respuesta se ha determinado reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas del mes de Julio 2001, por los siguientes motivos:

Al respecto del análisis realizado por el contribuyente al artículo 367° de la Ley General de Sociedades, señalamos que no es el correcto, por cuanto dicho artículo define como escisión a la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, donde la sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.

De dicha norma se desprende que la definición de escisión es una proposición condicionada que implica segregar uno o más bloques patrimoniales para transferirlos a una o más sociedades nuevas o existentes, dando lugar a que la sociedad escindida ajuste su capital y que en consecuencia los socios de las sociedades escindidas reciban acciones como accionistas de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, situación que no ha sucedido en las transferencias de los dos (02) bloques patrimoniales cuyo valor es S/. 0.00 efectuadas de PROMOTORA INTERCORP S.A. al Banco Internacional del Perú S.A.A. De lo cual se concluye que en la escisión se debe transferir un bloque patrimonial positivo a efectos de que se genere la emisión de acciones como contraprestación al aporte efectuado por los accionistas de la sociedad segregante y en consecuencia la sociedad escidente ajuste su capital. En este sentido no es correcto lo que afirma el contribuyente al considerar que es válido transferir un bloque patrimonial equivalente a S/. 0.00.

En el caso de los denominados procesos de "reorganización societaria por escisión parcial" llevado a cabo entre el contribuyente y el Banco Internacional del Perú S.A.A. (sociedad beneficiada), se resalta que al haber el contribuyente (como sociedad segregante) entregado un denominado "Bloque Patrimonial equivalente a S/. 0.00 esta no ajustó su capital ni los accionistas de esta sociedad recibieron a cambio acciones de la sociedad beneficiada, situación que difiere de lo establecido en la Ley General de Sociedades, en el sentido que la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, implica que la sociedad escindida ajuste su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciban acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso; por lo que en el presente caso no se ha configurado el supuesto de reorganización societaria por escisión estipulado en la Ley General de Sociedades.

Cabe señalar, que nuestra posición es compartida con la del Tribunal Fiscal, órgano encargado de interpretar las normas legales, cuando en su RTF N° 06686-4-2004 define también al respecto que el hecho económico que subyace en la figura jurídica de la escisión es la segregación de un bloque patrimonial de una sociedad económica ./.../, con la consiguiente recepción de acciones o participaciones correspondientes a la sociedad que se constituye o ya constituida- esto es a la unidad económica existente o que se crea - que recibe el bloque patrimonial, y el ajuste del capital escidente.

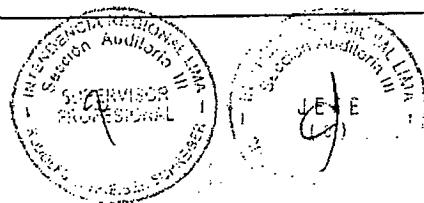
Dicha RTF además agrega que la característica económica de la escisión referida al intercambio del bloque patrimonial segregado por acciones, ha sido destacada en la Resolución N° 222-98-ORLC/TR del 12 de Junio de 1998 de la Oficina Registral de Lima y Callao cuando señala que esta operación -la escisión- siempre supone una disminución patrimonial e influye en la estructura accionaria de la sociedad escindida, sin que ello implique la afectación del principio de conservación de la cualidad de socio y el principio de proporcionalidad.

En cuanto a lo estipulado en el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución N° 200-2001-SUNARP/SN aducido por el contribuyente, esto no resulta vinculante para la Administración Tributaria, toda vez que la misma tiene la potestad de utilizar los métodos de Interpretación admitidos por el derecho para analizar los casos concretos, y sólo en lo no previsto por las normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a lo tributario, según lo establece la Norma IX del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005598
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-05
FECHA CIERRE: 26-12-05
FECHA CIERRE: 26-12-05



SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200107
RUC	2033571 8951

ANEXO N° 02
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022 - 003 -

0003050

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

En tal sentido, al no haber acreditado el contribuyente que las transferencias de los activos se hayan efectuado como consecuencia de una reorganización societaria por escisión efectuada al amparo del Artículo 367° de la citada norma, la operación efectuada no se encuentra dentro de lo señalado en el artículo 103° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y de lo señalado en el artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; lo cual tiene como consecuencia, la no inafectación de las transferencias de bienes que se efectúen como consecuencia de una reorganización de empresas contenida en la Ley del Impuesto General a las Ventas. Quedando las transferencias de los bienes detallados en el Anexo N° 01 que se adjuntó al Resultado de Requerimiento N° 0222050004670 gravados con el Impuesto General a las Ventas, como la primera venta de inmuebles que realice el constructor de los mismos, según consta en el literal d) del artículo 1° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Cabe indicar que el artículo 13° de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que la base imponible está constituida por el ingreso percibido, en la venta de inmuebles, con exclusión del correspondiente valor del terreno. En el presente caso la transferencia de los bienes inmuebles, no incluye el terreno, según consta en sus libros contables y Actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas, Proyectos de Escisión y Escrituras Públicas.

Por otro lado el numeral 3 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señala que tratándose de cualquier operación de venta de bienes inmuebles cuyo precio no esté determinado, la base imponible será fijada de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 10°.

Asimismo, el artículo 42° de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas, establece que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien no esté determinado, la SUNAT podrá estimarles en la forma y condiciones que determine el Reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario, asimismo señala que se considera que el valor de una operación no está determinado cuando no existe documentación sustentatoria que lo ampare o existiendo esta, no especifique naturaleza, cantidades o precios.

En concordancia a ello, el numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que para la determinación del valor de venta de un bien la SUNAT lo estimará de oficio tomando como referencia al valor de mercado, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

A falta del valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT. Lo que en el presente caso el valor de venta de los mencionados inmuebles vendría a ser los obtenidos de las valorizaciones efectuadas a tales bienes por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, cuyo valor consta expresamente en Proyectos de Escisión de fecha junio y diciembre 2001, respectivamente, Acta de Junta General de Accionistas de fecha 23 de Julio 2002 y Escrituras Públicas de fecha 28 de octubre de 2002 y 24 de Julio de 2003, respectivamente.

Al respecto, se concluye que la base imponible con el Impuesto General a las Ventas, es decir, el valor de venta de los bienes inmuebles transferidos al Banco Internacional del Perú S.A.A. es el determinado por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, los mismos que ascienden a S/. 80'919,063.80 (equivalentes a \$ 23'049,727.60 a un t.c. S/. 3.51062993908) para la primera transferencia y a S/. 41'897,060.73 (equivalentes a \$ 12'165,232.50 a un t.c. S/. 3.444) para la segunda transferencia, respectivamente. Por cuanto en este contexto no cabe lo afirmado por el contribuyente.

Finalmente, se debe mencionar que la Norma VIII del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF, señala que a efectos de determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, por lo que en el presente caso se toma en cuenta que según los Proyectos de Escisión elaborados por PROMOTORA INTERCORP S.A. e Interbank, las partes manifiestan que en octubre de 1996 se funda aquella como empresa del grupo Interbank, cuyo objeto sería encargarse de la construcción de la nueva sede principal de Interbank, como tal desde 1997 se encuentra construyendo el proyecto nueva sede Interbank, consistente en una edificación de 46245 m² ubicado en la Av. Carlos Villarán N° 140, Urb. Santa Catalina, La Victoria. Al respecto, se infiere que una vez concluida dicha edificación Promotora Intercorp S.A. tenía la obligación de transferirle a Interbank su nueva sede principal, operación gravada con el Impuesto General a las Ventas en conformidad con el literal d) del artículo 1° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF.

D. BASE LEGAL

Literal d) del artículo 1°, artículo 11°, artículo 13° y artículo 42° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF.

Numeral 3 del artículo 5°, numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 029-94-EF, modificado por D.S. 136-96-EF.

Artículo 103° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF.

Artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF.

Artículo 367° de la Ley General de Sociedades, aprobada por Ley N° 26887.

Norma VIII y IX del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596

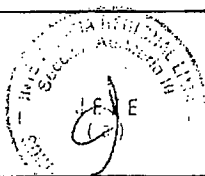
FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 28-12-05



RESOLUCION DE DETERMINACION No. 022-003-0003051

DATOS DE IDENTIFICACIÓN :
NÚMERO R.U.C. : 20335718951
NOMBRE O RAZÓN SOCIAL : PROMOTORA INTERCORP S.A.
DOMICILIO : JR. CARLOS VILLARAN NRO. 140 URB. SANTA CATALINA - LIMA -
LIMA - LA VICTORIA

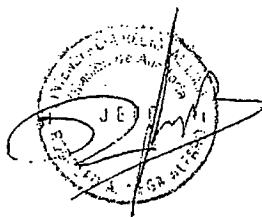
REFERENCIA UBICACION : PISO 18 TELF.2192000
CIU : 70200 - ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.


DATOS DE REFERENCIA :
NUMERO DE OF : 050021146334
B. I. DETERMINADA : 113,610
CREDITO DETERMINADO : 3,621,472
PERIODO TRIBUTARIO : 2001-08
TRIBUTO : 1011 IGVICP
TASA : 18.00%

DE ACUERDO CON LO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 76 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO No 135-99-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS, CORRESPONDE LA EMISIÓN DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN, DEBIDO A: Se emite RD a efectos de modificar los saldos a favor para el periodo siguiente. Se adjunta anexo 01.

MONTO DEL SALDO A FAVOR :
SALDO A FAVOR : S/. (3,601,022)

- OBSERVACIONES :
- LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN NO IMPLICA PAGO DE DEUDA, SÓLO COMUNICA DISMINUCIÓN DEL SALDO A FAVOR O PÉRDIDA.
 - LA NOTIFICACIÓN DE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN SURTE EFECTO DESDE EL DIA HÁBIL SIGUIENTE AL DE SU RECEPCIÓN O DE LA ÚLTIMA PUBLICACIÓN (ARTÍCULO 106º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO)
 - SE DEJA A SALVO EL DERECHO DEL DEUDOR TRIBUTARIO, A INTERPONER RECLAMACIÓN CONTRA LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN ANTE LA I. R. LIMA-PRICO EN EL PLAZO DE 20 DÍAS HÁBILES POSTERIORES A SU NOTIFICACIÓN, BAJO LAS CONDICIONES PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 137º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.




LUIS ENRIQUE NARRO FORNO
Intendente Regional
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

GUIA PAGOS VARIOS

NUMERO R.U.C. : [02] 20335718951
TRIBUTO : [600] 1011 [9]
MONTO TOTAL : S/. 0
NUMERO DE VALOR : [603] 022-003-0003051 [3]
CHEQUE : [12] _____

PERIODO TRIBUTARIO : [07] 08-2001

[IMPORTE A PAGAR : [651] [3]]

NOTA : SI A LA FECHA DE RECEPCIÓN DEL PRESENTE VALOR USTED YA CANCELO LA DEUDA, SIRVASE OMITIR ESTA NOTIFICACION. EN CASO HAYA REALIZADO PAGOS PARCIALES DEBERA CANCELAR EL SALDO PENDIENTE ACTUALIZADO A LA FECHA DE PAGO.

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

174

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011 /
PERIODO	200108
RUC	20335718951

ANEXO N° 01
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022-003-0003051

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: **PROMOTORA INTERCORP S.A.**

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL

SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS POR LOS REPAROS EFECTUADOS AL DEBITO FISCAL EN EL PERIODO JULIO-2001 LOS CUALES TIENEN INCIDENCIA EN LA DETERMINACION DEL SALDO A FAVOR PARA EL MES SIGUIENTE.

BASE LEGAL :

Art. 1°, 2°, 3°, 4°, 11°, 12°, 13°, 25° del T.U.O. De la Ley del IGV aprobado por D.S. 055-99-EF.

Art. 75°, 76° del T.U.O. Del Código Tributario aprobado por D.S. N° 135-99-EF.

III. LIQUIDACION DEL TRIBUTO Y DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

	BASE		TASA	TRIBUTO DETERMINADO S/
	IMPONIBLE			
DECLARADA	113,610			
REPARADA	0			
DETERMINADA	113,610	18.00%		20,450 (A)
(-) CRÉDITO FISCAL DEL MES:				
DECLARADO				(16,145)
REPARADO				0
CREDITO DETERMINADO				(16,145) (B)
SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR				(3,605,327) (C)
SALDO A FAVOR RESULTANTE (A) + (B) + (C)				(3,601,022)
IMPUESTO DECLARADO				0
SALDO A FAVOR DEL CRÉDITO FISCAL				(3,601,022)

IV. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596

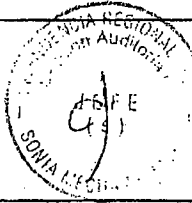
FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-05



RESOLUCION DE DETERMINACION No. 022-003-0003052

DATOS DE IDENTIFICACION :
NUMERO R.U.C. : 20335718951
NOMBRE O RAZON SOCIAL : PROMOTORA INTERCORP S.A.
DOMICILIO : JR. CARLOS VILLARAN NRO. 140 URB. SANTA CATALINA - LIMA -
LIMA - LA VICTORIA

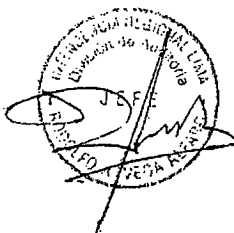
REFERENCIA UBICACION : PISO 18 Telf. 2192000
CIUU : 70200 - ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.

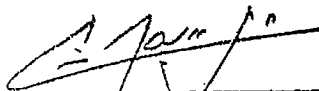
DATOS DE REFERENCIA :
NUMERO DE OF : 050021146334
B. I. DETERMINADA : 132,175
CREDITO DETERMINADO : 3,605,965
PERIODO TRIBUTARIO : 2001-09
TRIBUTO : 1011 IGVICP
TASA : 18.00%

DE ACUERDO CON LO SEÑALADO EN EL ARTICULO 76 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO No 135-99-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS, CORRESPONDE LA EMISIÓN DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN, DEBIDO A:
Se emite RD a efectos de modificar los saldos a favor para el periodo siguiente. Se adjunta anexo 01.

MONTO DEL SALDO A FAVOR :
SALDO A FAVOR : S/. (3,582,173)

- OBSERVACIONES :
- LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN NO IMPLICA PAGO DE DEUDA, SÓLO COMUNICA DISMINUCIÓN DEL SALDO A FAVOR O PÉRDIDA.
 - LA NOTIFICACIÓN DE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN SURTE EFECTO DESDE EL DIA HÁBIL SIGUIENTE AL DE SU RECEPCIÓN O DE LA ULTIMA PUBLICACIÓN (ARTICULO 106° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO)
 - SE DEJA A SALVO EL DERECHO DEL DEUDOR TRIBUTARIO, A INTERPONER RECLAMACIÓN CONTRA LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN ANTE LA I. R. LIMA-PRICO EN EL PLAZO DE 20 DIAS HÁBILES POSTERIORES A SU NOTIFICACIÓN, BAJO LAS CONDICIONES PREVISTAS EN EL ARTICULO 137° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.




LUIS ENRIQUE NARRO FORERO
Intendente Regional
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

GUIA PAGOS VARIOS

NUMERO R.U.C. : [02] 20335718951	PERIODO TRIBUTARIO : [07] 09-2001
TRIBUTO : [600] 1011 [9]	
MONTO TOTAL : S/. 0	[IMPORTE A PAGAR : [651] [3]]
NUMERO DE VALOR : [603] 022-003-0003052 [3]	
CHEQUE : [12] _____	

NOTA : NI A LA FECHA DE RECEPCION DEL PRESENTE VALOR USTED YA CANCELO LA DEUDA, SIRVASE OMITIR ESTA NOTIFICACION. EN CASO HAYA REALIZADO PAGOS PARCIALES DEBERA CANCELAR EL SALDO PENDIENTE ACTUALIZADO A LA FECHA DE PAGO.

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

172

ANEXO N° 01
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022-003- 0003052

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200109
RUC	20335718951

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: **PROMOTORA INTERCORP S.A.**

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL

SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS POR LOS REPAROS EFECTUADOS AL DEBITO FISCAL EN EL PERIODO JULIO-2001 LOS CUALES TIENEN INCIDENCIA EN LA DETERMINACION DEL SALDO A FAVOR PARA EL MES SIGUIENTE.

BASE LEGAL:

Art. 1°, 2°, 3°, 4°, 11°, 12°, 13°, 25° del T.U.O. De la Ley del IGV aprobado por D.S. 055-99-EF.

Art. 75°, 76° del T.U.O. Del Código Tributario aprobado por D.S. N° 135-99-EF.

III. LIQUIDACION DEL TRIBUTO Y DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

	BASE IMPONIBLE	TASA	TRIBUTOS DETERMINADO
DECLARADA	132,175		S/
REPARADA	0		
DETERMINADA	132,175	18.00%	23,792 (A)
(-) CRÉDITO FISCAL DEL MES:			
DECLARADO			(4,943)
REPARADO			
CREDITO DETERMINADO			(4,943) (B)
SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR			(3,601,022) (C)
SALDO A FAVOR RESULTANTE (A) + (B) + (C)			(3,582,173)
IMPUESTO DECLARADO			0
SALDO A FAVOR DEL CREDITO FISCAL			(3,582,173)

IV. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-05



RESOLUCION DE DETERMINACION No. 022-003-0003053

DATOS DE IDENTIFICACION :
NUMERO R.U.C. : 20335718951
NOMBRE O RAZON SOCIAL : PROMOTORA INTERCORP S.A.
DOMICILIO : JR. CARLOS VILLARAN NRO. 140 URB. SANTA CATALINA - LIMA -
LIMA - LA VICTORIA

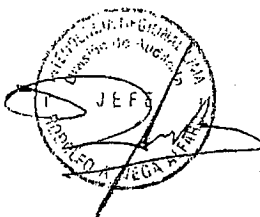
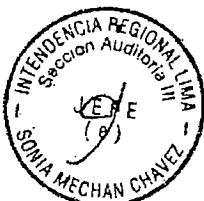
REFERENCIA UBICACION : PISO 18 TELF.2192000
CIU : 70200 - ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.

DATOS DE REFERENCIA :
NUMERO DE OF : 050021146334
B. I. DETERMINADA : 441,105
CREDITO DETERMINADO : 3,628,656
PERIODO TRIBUTARIO : 2001-10
TRIBUTO : 1011 IGVICP
TASA : 18.00%

DE ACUERDO CON LO SEÑALADO EN EL ARTICULO 76 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO No 135-99-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS, CORRESPONDE LA EMISIÓN DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN, DEBIDO A:
Se emite RD a efectos de modificar los saldos a favor para el periodo siguiente. Se adjunta anexo 01.

MONTO DEL SALDO A FAVOR :
SALDO A FAVOR : S/. (3,549,257)

- OBSERVACIONES :
- LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN NO IMPLICA PAGO DE DEUDA, SÓLO COMUNICA DISMINUCIÓN DEL SALDO A FAVOR O PÉRDIDA.
 - LA NOTIFICACIÓN DE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN SURTE EFECTO DESDE EL DIA HABIL SIGUIENTE AL DE SU RECEPCIÓN O DE LA ULTIMA PUBLICACIÓN (ARTICULO 106° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO)
 - SE DEJA A SALVO EL DERECHO DEL DEUDOR TRIBUTARIO, A INTERPONER RECLAMACIÓN CONTRA LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN ANTE LA I. R. LIMA-PRICO EN EL PLAZO DE 20 DIAS HÁBILES POSTERIORES A SU NOTIFICACIÓN, BAJO LAS CONDICIONES PREVISTAS EN EL ARTICULO 137° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.



LUIS ENRIQUE NARRO FORNO
Intendente Regional
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

GUIA PAGOS VARIOS

NUMERO R.U.C. : [02] 20335718951
TRIBUTO : [600] 1011 [9]
MONTO TOTAL : S/. 0

PERIODO TRIBUTARIO : [07] 10-2001

IMPORTE A PAGAR : [651] [3]

NUMERO DE VALOR : [603] 022-003-0003053 [3]

CHEQUE : [12] _____

NOTA : SI A LA FECHA DE RECEPCION DEL PRESENTE VALOR USTED YA CANCELO LA DEUDA, SIRVASE OMITIR ESTA NOTIFICACION. EN CASO HAYA REALIZADO PAGOS PARCIALES DEBERA CANCELAR EL SALDO PENDIENTE ACTUALIZADO A LA FECHA DE PAGO.

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

170

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200110
RUC	20335718951

ANEXO N° 01
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022-003- 0003053

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: **PROMOTORA INTERCORP S.A.**

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL

SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS POR LOS REPAROS EFECTUADOS AL DEBITO FISCAL EN EL PERIODO JULIO-2001 LOS CUALES TIENEN INCIDENCIA EN LA DETERMINACION DEL SALDO A FAVOR PARA EL MES SIGUIENTE.

BASE LEGAL :

Art. 1°, 2°, 3°, 4°, 11°, 12°, 13°, 25° del T.U.O. De la Ley del IGV aprobado por D.S. 055-99-EF.
Art. 75°, 76° del T.U.O. Del Código Tributario aprobado por D.S. N° 135-99-EF.

III. LIQUIDACION DEL TRIBUTO Y DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

	BASE		TRIBUTO
	IMPONIBLE	TASA	DETERMINADO
DECLARADA	441,105		S/
REPARADA	0		
DETERMINADA	441,105	18.00%	79,399 (A)
(-) CRÉDITO FISCAL DEL MES:			
DECLARADO			(46,483)
REPARADO			
CREDITO DETERMINADO			(46,483) (B)
SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR			(3,582,173) (C)
SALDO A FAVOR RESULTANTE (A) + (B) + (C)			(3,549,257)
IMPUESTO DECLARADO			0
SALDO A FAVOR DEL CREDITO FISCAL			(3,549,257)

IV. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005396
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-05
FECHA CIERRE: 26-12-05
FECHA CIERRE: 26-12-05



RESOLUCION DE DETERMINACION No. 022-003-0003054

DATOS DE IDENTIFICACION :
NUMERO R.U.C. : 20335718951
NOMBRE O RAZON SOCIAL : PROMOTORA INTERCORP S.A.
DOMICILIO : JR. CARLOS VILLARAN NRO. 140 URB. SANTA CATALINA - LIMA -
LIMA - LA VICTORIA

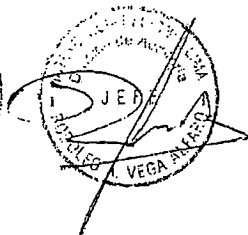
REFERENCIA UBICACION : PISO 18 TELF.2192000
C IIU : 70200 - ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.

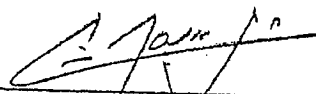
DATOS DE REFERENCIA :
NUMERO DE OF : 050021146334
B. I. DETERMINADA : 28,119
CREDITO DETERMINADO : 3,579,020
PERIODO TRIBUTARIO : 2001-11
TRIBUTO : 1011 IGVICP
TASA : 18.00%

DE ACUERDO CON LO SEÑALADO EN EL ARTICULO 76 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO No 135-99-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS, CORRESPONDE LA EMISION DE LA RESOLUCION DE DETERMINACION, DEBIDO A:
Se emite RD a efectos de modificar los saldos a favor para el periodo siguiente. Se adjunta anexo 01.

MONTO DEL SALDO A FAVOR :
SALDO A FAVOR : S/. (3,573,959)

- OBSERVACIONES :
- LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION NO IMPLICA PAGO DE DEUDA, SÓLO COMUNICA DISMINUCION DEL SALDO A FAVOR O PERDIDA.
 - LA NOTIFICACION DE LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION SURTE EFECTO DESDE EL DIA HABIL SIGUIENTE AL DE SU RECEPCION O DE LA ULTIMA PUBLICACION (ARTICULO 106° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO)
 - SE DEJA A SALVO EL DERECHO DEL DEUDOR TRIBUTARIO, A INTERPONER RECLAMACION CONTRA LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION ANTE LA I. R. LIMA-PRICO EN EL PLAZO DE 20 DIAS HÁBILES POSTERIORES A SU NOTIFICACION, BAJO LAS CONDICIONES PREVISTAS EN EL ARTICULO 137° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.




LUIS ENRIQUE NARRO FORNO
Intendente Regional
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

GUIA PAGOS VARIOS

NUMERO R.U.C. : [02] 20335718951
TRIBUTO : [600] 1011 [9]
MONTO TOTAL : S/. 0
NUMERO DE VALOR : [603] 022-003-0003054 [3]
CHEQUE : [12] _____

PERIODO TRIBUTARIO : [07] 11-2001

[IMPORTE A PAGAR : [651] [3]]

NOTA : SI A LA FECHA DE RECEPCION DEL PRESENTE VALOR USTED YA CANCELO LA DEUDA, SIRVASE OMITIR ESTA NOTIFICACION. EN CASO HAYA REALIZADO PAGOS PARCIALES DEBERA CANCELAR EL SALDO PENDIENTE ACTUALIZADO A LA FECHA DE PAGO.

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

168

ANEXO N° 01
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022-003- 0003054

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200111
RUC	20335718951

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: **PROMOTORA INTERCORP S.A.**

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL

SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS POR LOS REPAROS EFECTUADOS AL DÉBITO FISCAL EN EL PERIODO JULIO-2001 LOS CUALES TIENEN INCIDENCIA EN LA DETERMINACION DEL SALDO A FAVOR PARA EL MES SIGUIENTE.

BASE LEGAL :

Art. 1°, 2°, 3°, 4°, 11°, 12°, 13°, 25° del T.U.O. De la Ley del IGV aprobado por D.S. 055-99-EF.

Art. 75°, 76° del T.U.O. Del Código Tributario aprobado por D.S. N° 135-99-EF.

III. LIQUIDACION DEL TRIBUTO Y DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

	BASE IMPONIBLE	TASA	TRIBUTO DETERMINADO
DECLARADA	28,119		S/
REPARADA	0		
DETERMINADA	28,119	18.00%	5,061 (A)
(-) CRÉDITO FISCAL DEL MES:			
DECLARADO			(29,763)
REPARADO			
CREDITO DETERMINADO			(29,763) (B)
SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR			(3,549,257) (C)
SALDO A FAVOR RESULTANTE (A) + (B) + (C)			(3,573,959)
IMPUESTO DECLARADO			0
SALDO A FAVOR DEL CREDITO FISCAL			(3,573,959)

IV. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221060005586

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-05



RESOLUCION DE DETERMINACION No. 022-003-0003055

DATOS DE IDENTIFICACION :
ORDEN DE FISCALIZACION: 050021146334
NUMERO R.U.C. : 20335718951
NOMBRE O RAZON SOCIAL : PROMOTORA INTERCORP S.A.
DOMICILIO : JR. CARLOS VILLARAN NRO. 140 URB. SANTA CATALINA - LIMA -
LIMA - LA VICTORIA

REFERENCIA UBICACION : PISO 18 Telf. 2192000
C I I U : 70200 - ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.

DATOS DE REFERENCIA :
NUMERO DE OF : 050021146334
B. I. DETERMINADA : 42,418,230
CREDITO DETERMINADO : 3,620,283
PERIODO TRIBUTARIO : 2001-12
TRIBUTO : 1011 IGVICP
TASA : 18.00%

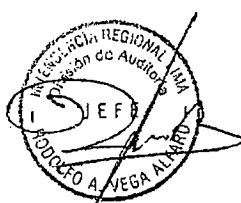
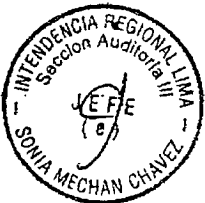
DE ACUERDO CON LO SEÑALADO EN EL ARTICULO 75 DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO No 135-99-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS, CORRESPONDE LA EMISION DE LA RESOLUCION DE DETERMINACION, DEBIDO A:
Reparo por Vta de Inmueble efectuada por el constructor. BL: Art. 1° TUO Ley IGV, Art. 2° num 7 Reglam. Ley IGV. Art. 367 num 2 de LGS. Se adjunta anxs 01 y 02.

LA DEUDA DETERMINADA SE CALCULA COMO SIGUE :

DATOS DE RESULTADO :	
IMPORTE DE OMISION	: S/. 4,014,998
MONTO DE INTERES CAPITALIZADO	: S/. 2,635,923
MONTO DE INTERES MORATORIO	: S/. 1,200,491
MONTO TOTAL	: S/. 7,851,412

OBSERVACIONES :

- LA DEUDA HA SIDO CALCULADA HASTA EL 27/12/2005. POSTERIOR A ESTA FECHA SERA ACTUALIZADA CONFORME AL ARTICULO 33 DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO Y MODIFICATORIAS.
- LA TASA DE ACTUALIZACION DIARIA VIGENTE PARA EL MES DE DICIEMBRE DEL 2005 ES DE 0.0500%
- LA NOTIFICACION DE LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION SURTE EFECTO DESDE EL DIA HABIL SIGUIENTE AL DE SU RECEPCION O DE LA ULTIMA PUBLICACION (ARTICULO 106° DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO)
- SE DEJA A SALVO EL DERECHO DEL DEUDOR TRIBUTARIO, A INTERPONER RECLAMACION CONTRA LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION ANTE LA I. R. LIMA-PRICO EN EL PLAZO DE 20 DIAS HABILES POSTERIORES A SU NOTIFICACION, BAJO LAS CONDICIONES PREVISTAS EN EL ARTICULO 137° DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO.



[Signature]
LUIS ENRIQUE HARRO FORNO
Intendente Regional
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

GUIA PAGOS VARIOS

NUMERO R.U.C. : [02] 20335718951
TRIBUTO : [600] 1011 (9)
MONTO TOTAL : S/. 7,851,412

PERIODO TRIBUTARIO : [07] 12-2001

IMPORTE A PAGAR : [651] [3]

NUMERO DE VALOR : [603] 022-003-0003055 [3]

CHEQUE : [12]

LA DEUDA HA SIDO CALCULADA HASTA EL 27/12/2005, SI EFECTUA EL PAGO EN FECHA POSTERIOR ACTUALICE LA DEUDA HASTA EL DIA DE PAGO INCLUSIVE.

NOTA : SI A LA FECHA DE RECEPCION DEL PRESENTE VALOR USTED YA CANCELO LA DEUDA, SIRVASE OMITIR ESTA NOTIFICACION. EN CASO HAYA REALIZADO PAGOS PARCIALES DEBERA CANCELAR EL SALDO PENDIENTE ACTUALIZADO A LA FECHA DE PAGO.

ANEXO N° 01
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022-003-

0003055

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200112
RUC	20335718951

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL:

PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL

SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS CUYOS FUNDAMENTOS Y BASE LEGAL SE DETALLAN EN EL ANEXO N° 02 A LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION.

III. LIQUIDACION DEL TRIBUTO Y DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

	BASE IMPONIBLE	TASA	TRIBUTOS DETERMINADO
DECLARADA	521,169		S/
REPARADA	41,897,061		
DETERMINADA	42,418,230	18.00%	7,635,281 (A)
(-) CRÉDITO FISCAL DEL MES: DECLARADO			(46,324)
REPARADO			(46,324) (B)
CREDITO DETERMINADO			(3,573,959) (C)
SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR			4,014,998
IMPUESTO RESULTANTE (A) + (B) + (C)			0
IMPUESTO DECLARADO			4,014,998
TRIBUTOS OMITIDO			

IV. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-05
FECHA CIERRE: 26-12-05
FECHA CIERRE: 26-12-05

"Se evaluó el escrito presentado por el contribuyente con Expediente Nro 000-TI0003-2005-070254-5 de fecha 27/12/2005 determinándose que no incide en los resultados de la presente fiscalización".



SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200112
RUC	20335718951

ANEXO N° 02

A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022 - 003 -

0003055

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

TRANSFERENCIA DE ACTIVO AL BANCO INTERNACIONAL DEL PERU S.A.A. LAS CUALES NO FUERON EFECTUADAS COMO CONSECUENCIA DE REORGANIZACION DE SOCIEDADES.

A. DESCRIPCIÓN DEL REPARO

Se procede a gravar con el IGV como la primera venta de bienes inmuebles realizadas por el constructor de los mismos a la transferencia de un inmueble conformado por la Sección 1 - piso 3 - Torre A, Sección 2 - piso 4 - Torre A, Sección 3 - piso 5 - Torre A, Sección 10 - piso 12 - Torre A, Sección 11 - piso 13 - Torre A, Sección 12 - piso 14 - Torre A, Sección 13 - piso 15 - Torre A, Sección 14 - piso 18 - Torre A, Sección 14 - piso 17 - Torre A efectuada al Banco Internacional del Perú S.A.A. en fecha 31 de diciembre 2001 al no haberse efectuado esta como consecuencia de una reorganización de sociedades - escisión parcial.

B. REQUERIMIENTO Y RESPUESTA DEL CONTRIBUYENTE

Con Requerimiento N° 0222050004670 (de 02 folios) y su Anexo (de 12 folios) se le requirió indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo la cual transfirió DOS (02) bloques patrimoniales conformados por activos y pasivos cuyo valor neto es "0", respectivamente, efectuados en fecha 01 de julio de 2001 y 31 de diciembre de 2001, respectivamente, que implicaran la no emisión de acciones a favor de los accionistas de la sociedad segregante, según consta en actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras Públicas.

Al respecto, el contribuyente indicó mediante escrito de fecha 20.12.2005 lo siguiente:

1. En el ejercicio 2001, la Compañía efectuó dos reorganizaciones por escisión de bloques patrimoniales a favor del Banco. Los dos bloques patrimoniales transferidos en el marco de estos procesos tenían un valor neto de S/. 0.00, por lo que el Banco no tuvo que aumentar su capital social ni emitir acciones a favor de los accionistas de la sociedad transferente.

2. En efecto, de acuerdo al Artículo 103 de la Ley del Impuesto a la Renta la reorganización de sociedades se configura en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, de acuerdo con lo que establezca el reglamento.

Por su parte, el artículo 65 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entiende como reorganización societaria, entre otros supuestos, la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades.

Según se desprende de las normas citadas, el concepto de reorganización por escisión recogido en las normas que regulan el Impuesto a la Renta es igual al contenido en la Ley General de Sociedades. Lo anterior, evidencia que el legislador no ha hecho uso de la denominada autonomía del Derecho Tributario en relación a este concepto. Ello implica, que no se ha otorgado al concepto de escisión un alcance distinto para propósitos tributarios, del que éste posee en su rama de origen (legislación societaria).

En tal sentido, se concluye que no existe una norma tributaria específica que establezca un concepto de reorganización simple que difiera del establecido por la Ley General de Sociedades. Sobre la base de lo expuesto, resulta necesario acudir a la legislación societaria a fin de determinar si la transferencia de un bloque patrimonial que no tenga valor neto positivo califica como un proceso de reorganización societaria.

3. El citado Artículo 367 de la Ley General de Sociedades señala que, califica como escisión el proceso mediante el cual una sociedad irradia su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y formalidades prescritas por la mencionada ley.

Indicando adicionalmente en su último párrafo, que como consecuencia de este proceso los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes.

Sobre el particular, cabe preguntarse ¿esto supone acaso que no se configura una escisión cuando el bloque patrimonial transferido tenga un valor equivalente a S/. 0.00 y no se emitan acciones?

La respuesta es negativa. En efecto, las referidas escisiones fueron debidamente inscritas en el Registro de Personas Jurídicas de la Oficina Registral de Lima y Callao como tales, sin recibir observación alguna por parte del registrador público respecto del valor del bloque patrimonial transferido, con lo cual se confirma su procedencia y legalidad.

4. En adición a lo anterior, debe tenerse en cuenta que el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución N° 200-2001-SUNARP/SN -que regula la inscripción en el citado registro de la escisión y de otros actos societarios- reconoce expresamente que en el caso de una reorganización por escisión el bloque patrimonial que se aporta puede tener un valor negativo, en cuyo caso deberá dejarse constancia de ello y no se aumentará el capital de la sociedad receptora del bloque patrimonial.

Téngase en cuenta, que en el presente caso tampoco existió la obligación de aumentar el capital del Banco y entregar acciones, toda vez que el valor neto de los bloques patrimoniales que se recibieron era igual a S/. 0.00.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596

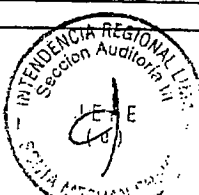
FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-06



SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	1011
PERIODO	200112
RUC	20335718951

A NEXO N° 02
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022 - 003 - 0003055

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

Con Requerimiento N° 0222050004670 (de 02 folios) y su Anexo (de 12 folios) se le requirió indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo los cuales no gravó con el Impuesto General a las Ventas los Ingresos obtenidos de la transferencia del activo descrito en el literal A del presente Anexo.

Al respecto, el contribuyente indicó mediante escrito de fecha 20.12.2005 lo siguiente:

.../ A su vez, el Artículo 2, Inciso c) de la Ley del IGV establece que no está gravada con este impuesto la transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de sociedades o empresas.

De acuerdo con el numeral 7 del Artículo 2 del reglamento de la Ley del IGV, se entienda por reorganización de sociedades a la así considerada para el Impuesto a la Renta.

Como indicáramos anteriormente el proceso seguido por Promotora constituya escisión de sociedades por lo que las transferencias efectuadas bajo dicha operación califican como operaciones no gravadas para propósitos del IGV.

C. MOTIVOS DETERMINANTES DEL REPARO

Como resultado de la verificación y luego de la evaluación efectuada a la documentación y explicación en su escrito de respuesta se ha determinado reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas del mes de diciembre 2001, por los siguientes motivos:

Al respecto del análisis realizado por el contribuyente al artículo 367° de la Ley General de Sociedades, señalamos que no es el correcto, por cuanto dicho artículo define como escisión a la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, donde la sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.

De dicha norma se desprende que la definición de escisión es una proposición condicionada que implica segregar uno o más bloques patrimoniales para transferirlos a una o más sociedades nuevas o existentes, dando lugar a que la sociedad escindida ajuste su capital y que en consecuencia los socios de las sociedades escindidas reciban acciones como accionistas de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, situación que no ha sucedido en las transferencias de los dos (02) bloques patrimoniales cuyo valor es S/. 0.00 efectuadas de PROMOTORA INTERCORP S.A. al Banco Internacional del Perú S.A.A. De lo cual se concluye que en la escisión se debe transferir un bloque patrimonial positivo a efectos de que se genere la emisión de acciones como contraprestación al aporte efectuado por los accionistas de la sociedad segregante y en consecuencia la sociedad escidente ajuste su capital. En este sentido no es correcto lo que afirma el contribuyente al considerar que es válido transferir un bloque patrimonial equivalente a S/. 0.00.

En el caso de los denominados procesos de "reorganización societaria por escisión parcial" llevado a cabo entre el contribuyente y el Banco Internacional del Perú S.A.A. (sociedad beneficiada), se resalta que al haber el contribuyente (como sociedad segregante) entregado un denominado "Bloque Patrimonial equivalente a S/. 0.00 esta no ajustó su capital ni los accionistas de esta sociedad recibieron a cambio acciones de la sociedad beneficiada, situación que difiere de lo establecido en la Ley General de Sociedades, en el sentido que la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, implica que la sociedad escindida ajuste su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciban acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso; por lo que en el presente caso no se ha configurado el supuesto de reorganización societaria por escisión estipulado en la Ley General de Sociedades.

Cabe señalar, que nuestra posición es compartida con la del Tribunal Fiscal, órgano encargado de interpretar las normas legales, cuando en su RTF N° 06686-4-2004 define también al respecto que el hecho económico que subyace en la figura jurídica de la escisión es la segregación de un bloque patrimonial de una sociedad económica /.../, con la consiguiente recepción de acciones o participaciones correspondientes a la sociedad que se constituye o ya constituida- esto es a la unidad económica existente o que se crea - que recibe el bloque patrimonial, y el ajuste del capital escidente.

Dicha RTF además agrega que la característica económica de la escisión referida al intercambio del bloque patrimonial segregado por acciones, ha sido destacada en la Resolución N° 222-98-ORLC/TR del 12 de Junio de 1998 de la Oficina Registral de Lima y Callao cuando señala que esta operación -la escisión- siempre supone una disminución patrimonial e influye en la estructura accionaria de la sociedad escindida, sin que ello implique la afectación del principio de conservación de la cualidad de socio y el principio de proporcionalidad.

En cuanto a lo estipulado en el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución N° 200-2001-SUNARP/SN aducido por el contribuyente, esto no resulta vinculante para la Administración Tributaria, toda vez que la misma tiene la potestad de utilizar los métodos de interpretación admitidos por el derecho para analizar los casos concretos, y sólo en lo no previsto por las normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a lo tributario, según lo establece la Norma IX del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.

III.- OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° C221050005596

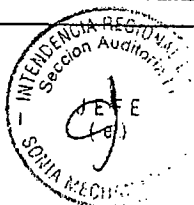
FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004658

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26-12-05



SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION **163** 210305
COD TRIBUTO 1011
PERIODO 200112
RUC 20335718951

ANEXO N° 02
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022 - 003 -

0003055

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SU SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

En tal sentido, al no haber acreditado el contribuyente que las transferencias de los activos se hayan efectuado como consecuencia de una reorganización societaria por escisión efectuada al amparo del Artículo 367° de la citada norma, la operación efectuada no se encuentra dentro de lo señalado en el artículo 103° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y de lo señalado en el artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; lo cual tiene como consecuencia, la no inafectación de las transferencias de bienes que se efectúen como consecuencia de una reorganización de empresas contenida en la Ley del Impuesto General a las Ventas. Quedando las transferencias de los bienes detallados en el Anexo N° 01 que se adjuntó al Resultado de Requerimiento N° 0222050004670 gravados con el Impuesto General a las Ventas, como la primera venta de inmuebles que realice el constructor de los mismos, según consta en el literal d) del artículo 1° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Cabe indicar que el artículo 13° de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que la base imponible está constituida por el Ingreso percibido, en la venta de inmuebles, con exclusión del correspondiente valor del terreno. En el presente caso la transferencia de los bienes inmuebles, no incluye el terreno, según consta en sus libros contables y Actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas, Proyectos de Escisión y Escrituras Públicas.

Por otro lado el numeral 3 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señala que tratándose de cualquier operación de venta de bienes inmuebles cuyo precio no esté determinado, la base imponible será fijada de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 10°.

Asimismo, el artículo 42° de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas, establece que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien no esté determinado, la SUNAT podrá estimarles en la forma y condiciones que determine el Reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario, asimismo señala que se considera que el valor de una operación no está determinado cuando no existe documentación sustentatoria que lo ampare o existiendo esta, no especifique naturaleza, cantidades o precios.

En concordancia a ello, el numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que para la determinación del valor de venta de un bien la SUNAT lo estimará de oficio tomando como referencia el valor de mercado, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

A falta del valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT. Lo que en el presente caso el valor de venta de los mencionados inmuebles vendría a ser los obtenidos de las valorizaciones efectuadas a tales bienes por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, cuyo valor consta expresamente en Proyectos de Escisión de fecha junio y diciembre 2001, respectivamente, Acta de Junta General de Accionistas de fecha 23 de julio 2002 y Escrituras Públicas de fecha 28 de octubre de 2002 y 24 de julio de 2003, respectivamente.

Al respecto, se concluye que la base imponible con el Impuesto General a las Ventas, es decir, el valor de venta de los bienes inmuebles transferidos al Banco Internacional del Perú S.A.A. es el determinado por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, los mismos que ascienden a S/. 80'919,063.80 (equivalentes a \$ 23'049,727.60 a un t.c. S/.3.51062993908) para la primera transferencia y a S/. 41'897,060.73 (equivalentes a \$ 12'165,232.50 a un t.c. S/.3.444) para la segunda transferencia, respectivamente. Por cuanto en este contexto no cabe lo afirmado por el contribuyente.

Finalmente, se debe mencionar que la Norma VIII del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF, señala que a efectos de determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, por lo que en el presente caso se toma en cuenta que según los Proyectos de Escisión elaborados por PROMOTORA INTERCORP S.A e Interbank, las partes manifiestan que en octubre de 1996 se funda aquella como empresa del grupo Interbank, cuyo objeto sería encargarse de la construcción de la nueva sede principal de Interbank, como tal desde 1997 se encuentra construyendo el proyecto nueva sede Interbank, consistente en una edificación de 46245 m² ubicado en la Av. Carlos Villarón N° 140, Urb. Santa Catalina, La Victoria. Al respecto, se infiere que una vez concluida dicha edificación Promotora Intercorp S.A. tenía la obligación de transferirle a Interbank su nueva sede principal, operación gravada con el Impuesto General a las Ventas en conformidad con el literal d) del artículo 1° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF.

D. BASE LEGAL

Literal d) del artículo 1°, artículo 11°, artículo 13° y artículo 42° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF.

Numeral 3 del artículo 5°, numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S.029-94-EF, modificado por D.S. 136-96-EF.

Artículo 103° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF.

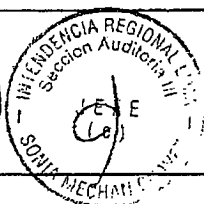
Artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF.

Artículo 367° de la Ley General de Sociedades, aprobada por Ley N° 26887.

Norma VIII y IX del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596	FECHA CIERRE:	26-12-05
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004658	FECHA CIERRE:	26-12-05
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670	FECHA CIERRE:	26-12-05



RESOLUCION DE DETERMINACION No. 022-003-0003056

DATOS DE IDENTIFICACION :
ORDEN DE FISCALIZACION: 050021146334
NUMERO R.U.C. : 20335718951
NOMBRE O RAZON SOCIAL : PROMOTORA INTERCORP S.A.
DOMICILIO : JR. CARLOS VILLARAN NRO. 140 URB. SANTA CATALINA - LIMA -
LIMA - LA VICTORIA
REFERENCIA UBICACION : PISO 18 TELF.2192000
CIU : 70200 - ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.

DATOS DE REFERENCIA :
NUMERO DE OF : 050021146334
B. I. DETERMINADA : 80,950,930
PERIODO TRIBUTARIO : 2001-07
TRIBUTO : 3031 RTA3CP
TASA : 2.00%

DE ACUERDO CON LO SEÑALADO EN EL ARTICULO 76 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO No 135-99-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS, CORRESPONDE LA EMISION DE LA RESOLUCION DE DETERMINACION, DEBIDO A:
Omission referencial al pago a cuenta por Ingresos por venta de inmueble, no incluidos en la base imponible del pago a cta. BL: art. 85° Ley del Impto a la Renta.

LA DEUDA DETERMINADA SE CALCULA COMO SIGUE :

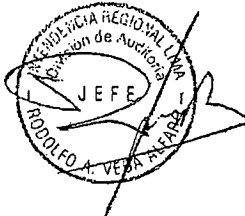
DATOS DE RESULTADO :	
IMPORTE DE OMISION	: S/. 0
MONTO DE INTERES CAPITALIZADO	: S/. 332,133
MONTO DE INTERES MORATORIO	: S/. 59,950
MONTO TOTAL	: S/. 392,083 OK

BASE LEGAL :

- LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION ES EMITIDA EN EL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE DELEGACION DE FIRMAS (ARTICULO 72 DE LA LEY DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO GENERAL - LEY No 27444)

OBSERVACIONES :

- LA DEUDA HA SIDO CALCULADA HASTA EL 27/12/2005. POSTERIOR A ESTA FECHA SERA ACTUALIZADA CONFORME AL ARTICULO 33 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y MODIFICATORIAS.
- LA TASA DE ACTUALIZACION DIARIA VIGENTE PARA EL MES DE DICIEMBRE DEL 2005 ES DE 0.0500%
- LA NOTIFICACION DE LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION SURTE EFECTO DESDE EL DIA HABIL SIGUIENTE AL DE SU RECEPCION O DE LA ULTIMA PUBLICACION (ARTICULO 106° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO)
- SE DEJA A SALVO EL DERECHO DEL DEUDOR TRIBUTARIO, A INTERPONER RECLAMACION CONTRA LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION ANTE LA I.R.LIMA-PRICO EN EL PLAZO DE 20 DIAS HABILES POSTERIORES A SU NOTIFICACION, BAJO LAS CONDICIONES PREVISTAS EN EL ARTICULO 137° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.



[Signature]
LUIS ENRIQUE NARRO FORNO
Intendente Regional
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

GUIA PAGOS VARIOS

NUMERO R.U.C. : [02]20335718951
TRIBUTO : [600]3031 [9]
MONTO TOTAL : S/. 392,083

PERIODO TRIBUTARIO : [07]07-2001

IMPORTE A PAGAR : [651] [31]

NUMERO DE VALOR : [603] 022-003-0003056 [3]

CHEQUE : [12] _____

LA DEUDA HA SIDO CALCULADA HASTA EL 27/12/2005 SI EFECTUA EL PAGO EN FECHA POSTERIOR ACTUALICE LA DEUDA HASTA EL DIA DE PAGO INCLUSIVE.

NOTA : SI A LA FECHA DE RECEPCION DEL PRESENTE VALOR USTED YA CANCELO LA DEUDA, SIRVASE OMITIR ESTA NOTIFICACION. EN CASO HAYA REALIZADO PAGOS PARCIALES DEBEFA CANCELAR EL SALDO PENDIENTE ACTUALIZADO A LA FECHA DE PAGO.

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

161

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	3031
PERIODO	200107
RUC	20335718951

ANEXO N° 01
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022-003- 0003056

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL:

PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL

SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN DE INTERESES CORRESPONDIENTES A LA OMISION REFERENCIAL DEL PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL MES DE JULIO 2001, PRODUCTO DE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR TRANSFERENCIA DE INMUEBLE, CUYOS FUNDAMENTOS Y BASE LEGAL SE DETALLAN EN EL ANEXO N° 2 A LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION.

BASE LEGAL:

ARTÍCULO 85° DEL TUO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR D.S. 054-99-EF.

ARTÍCULO 34° DEL TUO DEL CODIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR D.S. 135-99-EF.

III. LIQUIDACION DEL TRIBUTO Y DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Periodo	Base Imponible (1) S/.	Sistema	Tributo Determinado S/.	Tributo Declarado (2) S/.	Omisión Referencial S/.	Interés capitalizado al 31/12/2004 Art. 34° del C.T. S/.
Julio - 2001	80,950,930.00	2%	1,619,019.00	637.00	1,618,382.00	332,133.00

IV. OBSERVACIONES

(1) Incluye los ingresos reparados en el periodo julio 2001

(2) Declarado con formulario virtual 621 N° 3045830 presentado el 14-08-2001.

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26-12-05

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004870

FECHA CIERRE: 26-12-05

"Se evaluó el escrito presentado por el contribuyente con Expediente Nro 000-TI0003-2005-070254-5 de fecha 27/12/2005 determinándose que no incide en los resultados de la presente fiscalización".



COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	3031
PERIODO	200107
RUC	20335718951

A NEXO N° 02
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022 - 003 - 0003056

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

TRANSFERENCIA DE ACTIVO AL BANCO INTERNACIONAL DEL PERU S.A.A. LAS CUALES NO FUERON EFECTUADAS COMO CONSECUENCIA DE REORGANIZACION DE SOCIEDADES.

A. DESCRIPCION DEL REPARO

Se procede a reparar la base imponible del cálculo del pago a cuenta del mes de julio 2001 por ingresos provenientes de la enajenación de inmueble confirmado por la Sección I - sels plscs. Torre B, Sección II - Auditorio y 2do. Piso, Torre A, Sección III - pisos 19 y 20 y Hellpuerto, Torre A efectuada al Banco Internacional del Perú S.A.A. en fecha 01 de julio 2001 al no haberse efectuado esta como consecuencia de una reorganización de sociedades - escisión parcial.

B. REQUERIMIENTO Y RESPUESTA DEL CONTRIBUYENTE

Con Requerimiento N° 0222050004670 (de 02 folios) y su Anexo (de 12 folios) se le requirió indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo los cuales no calculó el pago a cuenta del Impuesto a la Renta sobre los ingresos obtenidos de la transferencia del activo descrito en el literal A del presente Anexo.

Al respecto, el contribuyente indicó mediante escrito de fecha 20.12.2005 lo siguiente:

...De acuerdo con el Artículo 104 numeral 3 de la Ley del Impuesto a la Renta en el caso de reorganización de sociedades o empresas, cuando estas no acuerden la revaluación de sus activos, los bienes transferidos tendrán para el adquirente el mismo costo computable que tendrían para el transferente, no siendo aplicable lo dispuesto en el Artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Esto es, la transferencia será neutral para fines del Impuesto a la Renta, no generando ganancia gravada o ingreso para fines de los pagos a cuenta.

C. MOTIVOS DETERMINANTES DEL REPARO

Como resultado de la verificación y luego de la evaluación efectuada a la documentación y explicación en su escrito de respuesta se ha determinado reparo a la base imponible del cálculo del pago a cuenta del mes de julio 2001, por los siguientes motivos:

Al respecto del análisis realizado por el contribuyente al artículo 367° de la Ley General de Sociedades, señalamos que no es el correcto, por cuanto dicho artículo define como escisión a la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, donde la sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.

De dicha norma se desprende que la definición de escisión es una proposición condicionada que implica segregar uno o más bloques patrimoniales para transferirlos a una o más sociedades nuevas o existentes, dando lugar a que la sociedad escindida ajuste su capital y que en consecuencia los socios de las sociedades escindidas reciban acciones como accionistas de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, situación que no ha sucedido en las transferencias de los dos (02) bloques patrimoniales cuyo valor es S/. 0.00 efectuadas de PROMOTORA INTERCORP S.A. al Banco Internacional del Perú S.A.A. De lo cual se concluye que en la escisión se debe transferir un bloque patrimonial positivo a efectos de que se genere la emisión de acciones como contraprestación al aporte efectuado por los accionistas de la sociedad segregante y en consecuencia la sociedad escidente ajuste su capital. En este sentido no es correcto lo que afirma el contribuyente al considerar que es válido transferir un bloque patrimonial equivalente a S/. 0.00.

En el caso de los denominados procesos de "reorganización societaria por escisión parcial" llevado a cabo entre el contribuyente y el Banco Internacional del Perú S.A.A. (sociedad beneficiada), se resalta que al haber el contribuyente (como sociedad segregante) entregado un denominado "Bloque Patrimonial equivalente a S/. 0.00 esta no ajustó su capital ni los accionistas de esta sociedad recibieron a cambio acciones de la sociedad beneficiada, situación que difiere de lo establecido en la Ley General de Sociedades, en el sentido que la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, implica que la sociedad escindida ajuste su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciban acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso; por lo que en el presente caso no se ha configurado el supuesto de reorganización societaria por escisión estipulado en la Ley General de Sociedades.

Cabe señalar, que nuestra posición es compartida con la del Tribunal Fiscal, órgano encargado de interpretar las normas legales, cuando en su RTF N° 06686-4-2004 define también al respecto que el hecho económico que subyace en la figura jurídica de la escisión es la segregación de un bloque patrimonial de una sociedad económica (...), con la consiguiente recepción de acciones o participaciones correspondientes a la sociedad que se constituye o ya constituída - esto es a la unidad económica existente o que se crea - que recibe el bloque patrimonial, y el ajuste del capital escidente.

Dicha RTF además agrega que la característica económica de la escisión referida al intercambio del bloque patrimonial segregado por acciones, ha sido destacada en la Resolución N° 222-98-OR/LC/TR del 12 de junio de 1998 de la Oficina Registral de Lima y Callao cuando señala que esta operación "la escisión" siempre supone una disminución patrimonial e influye en la estructura accionarial de la sociedad escindida, sin que ello implique la afectación del principio de conservación de la cualidad de socio y el principio de proporcionalidad.

En cuanto a lo estipulado en el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución N° 200-2001-SUNARP/SN aducido por el contribuyente, esto no resulta vinculante para la Administración Tributaria, toda vez que la misma tiene la potestad de utilizar los métodos de interpretación admitidos por el derecho para analizar los casos concretos, y sólo en lo no previsto por las normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a lo tributario, según lo establece la Norma IX del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.

En tal sentido, al no haber acreditado el contribuyente que las transferencias de los activos se hayan efectuado como consecuencia de una reorganización societaria por escisión efectuada al amparo del Artículo 367° de la citada norma, la operación efectuada no se encuentra dentro de lo señalado en el artículo 103° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF y de lo señalado en el artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF; "lo cual" tiene como consecuencia que las transferencias de los bienes detallados en el Anexo N° 01 que se adjuntó al Resultado de Requerimiento N° 0222050004670 resulten afectas al pago a cuenta del Impuesto a la Renta, según lo establece el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, dado que dichos ingresos constituyen rentas de tercera categoría, según lo establece el artículo 28° de la citada Ley.

D. BASE LEGAL

Literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3°, artículo 5°, artículo 28°, artículo 85° y artículo 103° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF.

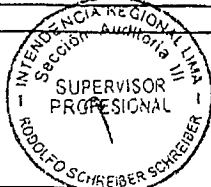
Artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF.

Artículo 367° de la Ley General de Sociedades, aprobada por Ley N° 26887.

Norma VIII y IX, artículo 34° del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005596	FECHA CIERRE:	26-12-06
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004558	FECHA CIERRE:	26-12-05
RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670	FECHA CIERRE:	26-12-05



RESOLUCION DE DETERMINACION No. 022-003-0003057

DATOS DE IDENTIFICACION :

NUMERO R.U.C. : 20335718951
NOMBRE O RAZON SOCIAL : PROMOTORA INTERCORP S.A.
DOMICILIO : JR. CARLOS VILLARAN NRO. 140 URB. SANTA CATALINA - LIMA -
LIMA - LA VICTORIA

REFERENCIA UBICACION : PISO 18 TELF.2192000
CITU : 70200 - ACTIV. INMOBILIARIAS POR RETRIBUCION.

DATOS DE REFERENCIA :

NUMERO DE OF : 050021146334
B. I. DETERMINADA : 0
PERIODO TRIBUTARIO : 2001-13
TRIBUTO : 3081 RTARPJ
TASA : 27.00%

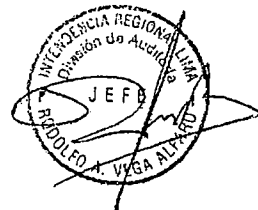
DE ACUERDO CON LO SEÑALADO EN EL ARTICULO 76 DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO No 135-99-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS, CORRESPONDE LA EMISION DE LA RESOLUCION DE DETERMINACION, DEBIDO A:
Reparos por Ingresos provenientes de la transferencia de Inmueble. BL: Art. 1, 2, 3, 5, 20, 21, 28 y 103 Ley I. Renta. Adj. Art. 65 Reg. Ley I. Renta, se adjunta anexos 01, 02 y 03.

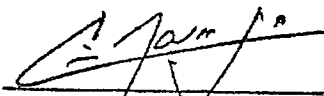
MONTO DEL SALDO A FAVOR :

SALDO A FAVOR : S/. (96,826)
PERDIDA DETERMINADA : S/. (6,133,019)

OBSERVACIONES :

- LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION NO IMPLICA PAGO DE DEUDA, SÓLO COMUNICA DISMINUCION DEL SALDO A FAVOR O PERDIDA.
- LA NOTIFICACION DE LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION SURTE EFECTO DESDE EL DIA HABIL SIGUIENTE AL DE SU RECEPCION O DE LA ULTIMA PUBLICACION (ARTICULO 106º DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO)
- SE DEJA A SALVO EL DERECHO DEL DEUDOR TRIBUTARIO, A INTERPONER RECLAMACION CONTRA LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION ANTE LA I.R.LIMA-PRICO EN EL PLAZO DE 20 DIAS HABILES POSTERIORES A SU NOTIFICACION, BAJO LAS CONDICIONES PREVISTAS EN EL ARTICULO 137º DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO.




LUIS ENRIQUE NARRO FORERO
Intendente Regional
INTENDENCIA REGIONAL LIMA

GUIA PAGOS VARIOS

NUMERO R.U.C. : [02] 20335718951
TRIBUTO : [600] 3081 [9]
MONTO TOTAL : S/. 0
NUMERO DE VALOR : [603] 022-003-0003057 [3]
CHEQUE : [12]

PERIODO TRIBUTARIO : [07] 13-2001
[IMPORTE A PAGAR : [651] [3]]

NOTA : SI A LA FECHA DE RECEPCION DEL PRESENTE VALOR USTED YA CANCELO LA DEUDA, SIRVASE OMITIR ESTA NOTIFICACION. EN CASO HAYA REALIZADO PAGOS PARCIALES DEBERA CANCELAR EL SALDO PENDIENTE ACTUALIZADO A LA FECHA DE PAGO.

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	3081
PERIODO	200113
RUC	20335718951

ANEXO N° 01
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022-003-

0003057

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL

SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORIA 2001, CUYOS FUNDAMENTOS Y BASE LEGAL SE DETALLAN EN EL ANEXO N° 02 A LA PRESENTE RESOLUCION DE DETERMINACION.

III. LIQUIDACION DEL TRIBUTO Y DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

PERDIDA ANTES DEL IMPUESTO SEGUN DD.JJ.	SI.	
(+) ADICIONES PARA DETERMINAR LA RENTA IMPONIBLE		(7,306,442)
(-) DEDUCCIONES PARA DETERMINAR LA RENTA IMPONIBLE		1,552,332
		(2,352,145)
PERDIDA NETA DEL EJERCICIO		(8,106,255)
(-) PERDIDA TRIBUTARIA COMPENSABLE DE EJERCICIOS ANTERIORES ⁽¹⁾		(13,182,274)
PERDIDA TRIBUTARIA SEGUN CONTRIBUYENTE		(21,288,529)
(+) REPAROS (ADICIONES) SEGUN FISCALIZACION		
- INGRESOS GRAVABLES POR LAS TRANSFERENCIAS DE BIENES INMUEBLES (SEGÚN CONSTA EN EL ANEXO 01 AL RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0222050004670 Y EN EL ANEXO 01 AL RESULTADO DEL REQUERIMIENTO N° 0221050005696).		15,155,510
PERDIDA TRIBUTARIA SEGUN SUNAT		(6,133,019)
CREDITOS SIN DEVOLUCION		0
(-) CREDITO POR IMPUESTO A LA RENTA -FUENTE EXTRANJERA		0
(-) CREDITO POR DONACIONES		0
CREDITOS CON DEVOLUCION		
SALDO DEL EJERCICIO ANTERIOR ⁽²⁾		0
PAGOS A CUENTA MENSUALES DEL EJERCICIO ⁽³⁾		(96,826)
SALDO POR REGULARIZAR	A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	(96,826)

IV. OBSERVACIONES

(1) Pérdida tributaria compensable declarada con formulario virtual N° 0678 con N° de orden 03004869 presentado en fecha 30/07/2004.

(2) Saldo a favor del ejercicio anterior declarado con formulario virtual N° 0678 con N° de orden 03004869 presentado en fecha 30/07/2004.

(3) Ver Anexo N° 03

RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0221050005596

FECHA CIERRE: 25/12/2005

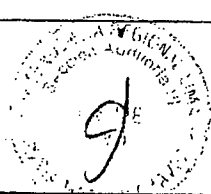
RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26/12/2005

RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26/12/2005

"Se evaluó el escrito presentado por el contribuyente con Expediente Nro 000-TI0003-2005-070284-S de fecha 27/12/2005 determinándose que no incluye en los resultados de la presente fiscalización".



SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	3081
PERIODO	200113
RUC	20100041791

ANEXO Nº 02
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION Nº 022 - 003 - 0003057

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

TRANSFERENCIAS DE ACTIVOS AL BANCO INTERNACIONAL DEL PERU S.A.A. LAS CUALES NO FUERON EFECTUADAS COMO CONSECUENCIA DE REORGANIZACION DE SOCIEDADES.

A. DESCRIPCIÓN DEL REPARO

Se procede a gravar con el Impuesto a la Renta los beneficios provenientes de la enajenación de bienes inmuebles conformados por la Sección I - seis pisos, Torre B, Sección II - Auditorio y 2do. Piso, Torre A, Sección III - pisos 19 y 20 y Hellpuerto, Torre A y conformados por la Sección 1 - piso 3 - Torre A, Sección 2 - piso 4 - torre A, Sección 3 - piso 5 - Torre A, Sección 10 - piso 12 - Torre A, Sección 11 - piso 13 - Torre A, Sección 12 - piso 14 - Torre A, Sección 13 - piso 15 - Torre A, Sección 14 - piso 16 - Torre A, Sección 15 - piso 17 - Torre A efectuadas al Banco Internacional del Perú S.A.A. en fecha 01 de julio 2001 y 31 de diciembre 2001, respectivamente al no haberse efectuado estas como consecuencia de una reorganización de sociedades - escisión parcial.

B. REQUERIMIENTO Y RESPUESTA DEL CONTRIBUYENTE

Con Requerimiento Nº 0222050004670 (de 02 folios) y su Anexo (de 12 folios) se le requirió indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo la cual transfirió DOS (02) bloques patrimoniales conformados por activos y pasivos cuyo valor neto es "0", respectivamente, efectuados en fecha 01 de julio de 2001 y 31 de diciembre de 2001, respectivamente, que implicaran la no emisión de acciones a favor de los accionistas de la sociedad segregante, según consta en actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras Públicas.

Al respecto, el contribuyente indicó mediante escrito de fecha 20.12.2005 lo siguiente:

1. En el ejercicio 2001, la Compañía efectuó dos reorganizaciones por escisión de bloques patrimoniales a favor del Banco. Los dos bloques patrimoniales transferidos en el marco de estos procesos tenían un valor neto de S/. 0.00, por lo que el Banco no tuvo que aumentar su capital social ni emitir acciones a favor de los accionistas de la sociedad transferente.

2. En efecto, de acuerdo al Artículo 103 de la Ley del Impuesto a la Renta la reorganización de sociedades se configura en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, de acuerdo con lo que establezca el reglamento.

Por su parte, el artículo 65 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entiende como reorganización societaria, entre otros supuestos, la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades.

Según se desprende de las normas citadas, el concepto de reorganización por escisión recogido en las normas que regulan el impuesto a la Renta es igual al contenido en la Ley General de Sociedades. Lo anterior, evidencia que el legislador no ha hecho uso de la denominada autonomía del Derecho Tributario en relación a este concepto. Ello implica, que no se ha otorgado al concepto de escisión un alcance distinto para propósitos tributarios, del que éste posee en su rama de origen (legislación societaria).

En tal sentido, se concluye que no existe una norma tributaria específica que establezca un concepto de reorganización simple que difiera del establecido por la Ley General de Sociedades. Sobre la base de lo expuesto, resulta necesario acudir a la legislación societaria a fin de determinar si la transferencia de un bloque patrimonial que no tenga valor neto positivo califica como un proceso de reorganización societaria.

3. El citado Artículo 367 de la Ley General de Sociedades señala que, califica como escisión el proceso mediante el cual una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y formalidades prescritas por la mencionada ley.

Indicando adicionalmente en su último párrafo, que como consecuencia de este proceso los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes.

Sobre el particular, cabe preguntarse ¿esto supone acaso que no se configura una escisión cuando el bloque patrimonial transferido tenga un valor equivalente a S/. 0.00 y no se emitan acciones?

La respuesta es negativa. En efecto, las referidas escisiones fueron debidamente inscritas en el Registro de Personas Jurídicas de la Oficina Registral de Lima y Callao como tales, sin recibir observación alguna por parte del registrador público respecto del valor del bloque patrimonial transferido, con lo cual se confirma su procedencia y legalidad.

4. En adición a lo anterior, debe tenerse en cuenta que el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución Nº 200-2001-SUNARP/SN -que regula la inscripción en el citado registro de la escisión y de otros actos societarios- reconoce expresamente que en el caso de una reorganización por escisión el bloque patrimonial que se aporta puede tener un valor negativo, en cuyo caso deberá dejarse constancia de ello y no se aumentará el capital de la sociedad receptora del bloque patrimonial.

Téngase en cuenta, que en el presente caso tampoco existió la obligación de aumentar el capital del Banco y entregar acciones, toda vez que el valor neto de los bloques patrimoniales que se recibieron era igual a S/. 0.00.

Con Requerimiento Nº 0222050004670 (de 02 folios) y su Anexo (de 12 folios) se le requirió indicar por escrito sus fundamentos de hecho y derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo los cuales no gravó con el impuesto a la Renta los ingresos obtenidos de la transferencia del activo descrito en el literal A del presente Anexo.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0221050005596

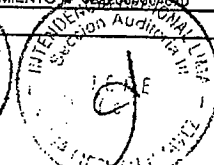
FECHA CIERRE: 26/12/2005

RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0222050004558

FECHA CIERRE: 26/12/2005

RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0222050004670

FECHA CIERRE: 26/12/2005



156

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	3081
PERIODO	200113
RUC	20100041791

ANEXO N° 02
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION N° 022 - 003 - 0003057

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

A) respecto, el contribuyente indicó mediante escrito de fecha 20.12.2005 lo siguiente:

De acuerdo con el Artículo 104 numeral 3 de la Ley del Impuesto a la Renta en el caso de reorganización de sociedades o empresas, cuando estas no acuerden la revaluación de sus activos, los bienes transferidos tendrán para el adquirente el mismo costo computable que tendrían para el transferente, no siendo aplicable lo dispuesto en el Artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Como se indicó anteriormente, la reorganización de sociedades se configura en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, de acuerdo con lo que establezca el reglamento.

Siendo que como indicáramos, el proceso seguido constituye una escisión de sociedades en la que no se acordó la revaluación voluntaria de los activos, esta no tiene efecto alguno para la determinación del Impuesto a la Renta de la Compañía, de acuerdo con el principio de neutralidad que rige estos procesos y que se encuentra contenido en el Artículo 104 numeral 3 de la Ley del Impuesto a la Renta, antes citado, razón por la cual no se ha considerado ganancia o ingresos gravado para fines de la determinación de dicho impuesto.

C. MOTIVOS DETERMINANTES DEL REPARO

Como resultado de la verificación y luego de la evaluación efectuada a la documentación y explicación en su escrito de respuesta se ha determinado reparo a la renta neta de tercera categoría del ejercicio 2001, por los siguientes motivos:

A) respecto del análisis realizado por el contribuyente al artículo 367° de la Ley General de Sociedades, señalamos que no es el correcto, por cuanto dicho artículo define como escisión a la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, donde la sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.

De dicha norma se desprende que la definición de escisión es una proposición condicionada que implica segregar uno o más bloques patrimoniales para transferirlos a una o más sociedades nuevas o existentes, dando lugar a que la sociedad escindida ajuste su capital y que en consecuencia los socios de las sociedades escindidas reciban acciones como accionistas de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, situación que no ha sucedido en las transferencias de los dos (02) bloques patrimoniales cuyo valor es S/. 0.00 efectuadas de PROMOTORA INTERCORP S.A. al Banco Internacional del Perú S.A.A. De lo cual se concluye que en la escisión se debe transferir un bloque patrimonial positivo a efectos de que se genere la emisión de acciones como contraprestación al aporte efectuado por los accionistas de la sociedad segregante y en consecuencia la sociedad escidente ajuste su capital. En este sentido no es correcto lo que afirma el contribuyente al considerar que es válido transferir un bloque patrimonial equivalente a S/. 0.00.

En el caso de los denominados procesos de "reorganización societaria por escisión parcial" llevado a cabo entre el contribuyente y el Banco Internacional del Perú S.A.A. (sociedad beneficiada), se resalta que al haber el contribuyente (como sociedad segregante) entregado un denominado "Bloque Patrimonial equivalente a S/. 0.00 esta no ajustó su capital ni los accionistas de esta sociedad recibieron a cambio acciones de la sociedad beneficiada, situación que difiere de lo establecido en la Ley General de Sociedades, en el sentido que la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, implica que la sociedad escindida ajuste su capital en el monto correspondiente y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciban acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso; por lo que en el presente caso no se ha configurado el supuesto de reorganización societaria por escisión estipulado en la Ley General de Sociedades.

Cabe señalar, que nuestra posición es compartida con la del Tribunal Fiscal, órgano encargado de interpretar las normas legales, cuando en su RTF N° 06686-4-2004 define también al respecto que el hecho económico que subyace en la figura jurídica de la escisión es la segregación de un bloque patrimonial de una sociedad económica /.../, con la consiguiente recepción de acciones o participaciones correspondientes a la sociedad que se constituye o ya constituida- esto es a la unidad económica existente o que se crea - que recibe el bloque patrimonial, y el ajuste del capital escidente.

Dicha RTF además agrega que la característica económica de la escisión referida al intercambio del bloque patrimonial segregado por acciones, ha sido destacada en la Resolución N° 222-98-ORLC/TR del 12 de junio de 1998 de la Oficina Registral de Lima y Callao cuando señala que esta operación -la escisión- siempre supone una disminución patrimonial e influye en la estructura accionarial de la sociedad escindida, sin que ello implique la afectación del principio de conservación de la cualidad de socio y el principio de proporcionalidad.

En cuanto a lo estipulado en el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución N° 200-2001-SUNARP/SN aducido por el contribuyente, esto no resulta vinculante para la Administración Tributaria, toda vez que la misma tiene la potestad de utilizar los métodos de interpretación admitidos por el derecho para analizar los casos concretos, y sólo en lo no previsto por las normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a lo tributario, según lo establece la Norma IX del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 136-99-EF.

En tal sentido, al no haber acreditado el contribuyente que las transferencias de los activos se hayan efectuado como consecuencia de una reorganización societaria por escisión efectuada al amparo del Artículo 367° de la citada norma, la operación efectuada no se encuentra dentro de lo señalado en el artículo 103° de la Ley del Impuesto a la Renta y de lo señalado en el artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; lo cual tiene como consecuencia, que las transferencias de los bienes detallados en el Anexo N° 01 que se adjuntó al Resultado de Requerimiento N° 0222050004670 califiquen como enajenación de bienes inmuebles edificadas para dicho fin, siendo este la venta y en general todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso, por ende sus resultados resultan gravados con el Impuesto a la Renta, según consta en el literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3°, artículo 5° y artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0221050005598

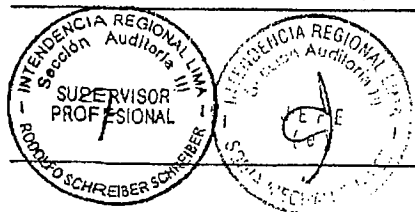
FECHA CIERRE: 26/12/2005

RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004558

FECHA CIERRE: 26/12/2005

RESULTADO DE REQUERIMIENTO N° 0222050004670

FECHA CIERRE: 26/12/2005



155

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	3081
PERIODO	200113
RUC	20100041791

ANEXO Nº 02

A LA RESOLUCION DE DETERMINACION Nº 022 - 003 -

0003057

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL:

PROMOTORA INTERCORP S.A.

II. SUSTENTACION Y BASE LEGAL:

Por otro lado, teniendo en cuenta lo establecido en el numeral 3 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, para cualquier venta de bienes inmuebles, cuyo precio no esté determinado, la base imponible será fijada de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 10°.

En concordancia a ello, el numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que para la determinación del valor de venta de un bien la SUNAT lo estimará de oficio tomando como referencia el valor de mercado, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

A falta del valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT. Lo que en el presente caso el valor de venta de los mencionados inmuebles vendría a ser los obtenidos de las valorizaciones efectuadas a tales bienes por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, cuyo valor consta expresamente en Proyectos de Escisión de fecha junio y diciembre 2001, respectivamente, Acta de Junta General de Accionistas de fecha 23 de julio 2002 y Escrituras Públicas de fecha 28 de octubre de 2002 y 24 de julio de 2003, respectivamente.

Al respecto, teniendo en cuenta que el valor de venta de los bienes inmuebles transferidos al Banco Internacional del Perú S.A.A. es el determinado por los tasadores públicos independientes, los mismos que ascienden a S/. 80'919,063.80 (equivalentes a \$ 23'049,727.80 a un t.c. S/.3.51062993908) para la primera transferencia y a S/. 41'897,060.73 (equivalentes a \$ 12'185,232.50 a un t.c. S/.3.444) para la segunda transferencia, respectivamente y que el costo computable de los mismos, según libros contables asciende a S/. 70'933,651.32 y S/. 36,726,963.44, respectivamente, quedando un beneficio de S/.9'985,412.48 y S/. 5'170,097.29 por cada operación realizada, el mismo que queda gravado con el impuesto a la Renta.

Finalmente, se debe mencionar que la Norma VIII del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF, señala que a efectos de determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, por lo que en el presente caso se toma en cuenta que según los Proyectos de Escisión elaborados por PROMOTORA INTERCORP S.A. e Interbank, las partes manifiestan que en octubre de 1996 se funda aquella como empresa del grupo Interbank, cuyo objeto sería encargarse de la construcción de la nueva sede principal de Interbank, como tal desde 1997 se encuentra construyendo el proyecto nueva sede Interbank, consistente en una edificación de 46245 m² ubicado en la Av. Carlos Villarón N° 140, Urb. Santa Catalina, La Victoria.

Al respecto, se infiere que una vez concluida dicha edificación Promotora Intercorp S.A. tenía la obligación de transferirle a Interbank su nueva sede principal, operación gravada con el Impuesto a la Renta en conformidad con el literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3° y artículo 6° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por D.S. 054-99-EF.

D. BASE LEGAL

Literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3°, artículo 5°, literal d) del artículo 28° y artículo 103° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF.

Artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF.

Numeral 3 del artículo 5°, numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S.029-94-EF, modificado por D.S. 136-96-EF.

Artículo 367° de la Ley General de Sociedades, aprobada por Ley Nº 26887.

Norma VIII y IX del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0221050005596

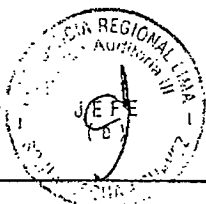
FECHA CIERRE: 29/12/2005

RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0222050004558

FECHA CIERRE: 26/12/2005

RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0222050004670

FECHA CIERRE: 26/12/2005



154

SUNAT
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA

COD SECCION	210305
COD TRIBUTO	3081
PERIODO	200113
RUC	20335718951

ANEXO Nº 03
A LA RESOLUCION DE DETERMINACION Nº 022-003-

0003057

I. DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL: PROMOTORA INTERCORP S.A.

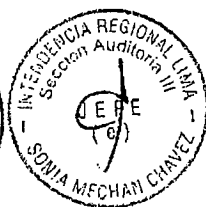
II. ACTUALIZACIÓN DE LOS PAGOS A CUENTA DEL EJERCICIO 2001

PERIODO TRIBUTARIO	FECHA DE PAGO	IMPUESTO PAGADO	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	PAGOS A CUENTA MENSUALES
Ene-01	20/02/2001	565	0.975	551
Feb-01	21/03/2001	838	0.974	818
Mar-01	25/04/2001	890	0.975	868
Abr-01	10/05/2001	583	0.975	568
May-01	12/06/2001	437	0.976	427
Jun-01	12/07/2001	52,052	0.982	51,115
Jul-01	14/08/2001	637	0.986	628
Ago-01	17/09/2001	14,294	0.984	14,065
Sep-01	17/10/2001	2,674	0.990	2,647
Oct-01	20/11/2001	25,267	0.995	25,141
Nov-01	20/12/2001	0	1.000	0
Dic-01	22/01/2002	0	1.000	0
Totales		98,237		96,826

III. OBSERVACIONES

RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0221050005596
RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0222050004558
RESULTADO DE REQUERIMIENTO Nº 0222050004670

FECHA CIERRE: 28/12/2006
FECHA CIERRE: 28/12/2006
FECHA CIERRE: 28/12/2006





ANEXO 3

Recurso de Reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nos. 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055 y Resoluciones de Multa Nos. 022-022-0003435 y 022-022-0003436, signado con Expediente No. 0250340011666.

Recurso de Reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nos. 022-003-0003057, 022-003-0003056 y Resolución de Multa No. 022-022-0003438, signado con Expediente No. 0250340011665.

16U



SEÑORA SUPERINTENDENTE NACIONAL DE ADMINISTRACION

PROMOTORA INTERCORP S.A. (en adelante, la Compañía) identificada con Registro Único de Contribuyente No. 20335718951, con domicilio fiscal en Jirón Carlos Villarán 140, Urbanización Santa Catalina, La Victoria, debidamente representada por el Carlos Alfredo Casabonne Stoessel, identificado con Documento Nacional de Identidad No 07270380 según poder que se adjunta, a usted atentamente decimos:

Con fecha 28 de diciembre de 2005 hemos sido notificados con las Resoluciones de Determinación Nos. 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055 emitidas como consecuencia de los reparos efectuados por la Administración Tributaria al débito fiscal para efectos del Impuesto General a las Ventas declarado por la Compañía en los meses de julio y diciembre del ejercicio 2001.

Como consecuencia de ello, se ha emitido la Resolución de Multa No. 022-002-0003435 a través de la cual la Administración Tributaria nos sanciona con una multa ascendente a la suma de S/. 15,496,448 (importe de la multa: S/. 7,265,830; interés capitalizado: S/. 5,861,191; e interés moratorio: S/. 2,369,427) por el mes de julio del ejercicio 2001; y con la Resolución de Multa No. 022-002-0003436 a través de la cual la Administración Tributaria nos sanciona con una multa ascendente a la suma de S/. 7,380,422 (importe de la multa: S/. 3,770,736; interés capitalizado: S/. 2,481,210; e interés moratorio: S/. 1,128,476) por el mes de diciembre del ejercicio 2001.

No encontrando arregladas a ley dichas resoluciones, y al amparo de lo dispuesto en el Artículo 132 y demás pertinentes del Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado mediante Decreto Supremo No. 135-99-EF y sus modificatorias, y dentro del plazo de ley, interponemos **RECURSO DE RECLAMACIÓN** contra las mismas en base a los fundamentos de hecho y de derecho que pasamos a exponer:

Vinculación directa entre las Resoluciones de Determinación Nos. 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055, y las Resoluciones de Multa Nos. 022-002-0003435, y 022-002-0003436.

Al amparo de lo dispuesto en el Artículo 139 del Código Tributario interponemos un único Recurso de Reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nos. 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055; en razón, a que todas ellas han sido emitidas como consecuencia del reparo efectuado por la Administración Tributaria al débito fiscal en el Impuesto General a las Ventas por los meses de julio y diciembre de 2001.

Del mismo modo, las citadas Resoluciones de Determinación originan la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del Artículo 178 del Código Tributario, respecto de la cual se han emitido las Resoluciones de Multa Nos. 022-002-0003435, y 022-002-0003436.

En consecuencia, existe vinculación directa entre las Resoluciones de Determinación Nos. 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055 y las Resoluciones de Multa Nos. 022-002-0003435, y 022-002-0003436, motivo por el cual interponemos un Recurso de Reclamación conjunto contra dichos valores

FUNDAMENTOS DE HECHO Y DERECHO

A continuación desarrollamos los argumentos de defensa respecto de las Resoluciones de Determinación Nos. 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055 y las Resoluciones de Multa Nos. 022-002-0003435, y 022-002-0003436 (en adelante, las Resoluciones)

I. Nulidad de las Resoluciones de Determinación y Multa expedidas por la Administración Tributaria

1. Las Resoluciones son nulas porque la Administración Tributaria no ha cumplido con valorar motivadamente la documentación presentada por la Compañía durante la etapa de fiscalización.-

La Administración Tributaria debe tener presente que la motivación es uno de los requisitos de validez del acto administrativo. Esta exigencia es de la mayor importancia, pues consiste en la manifestación detallada y motivada de los argumentos de hecho y de derecho que han sustentado la decisión de la entidad administrativa, a fin de que el administrado ejerza, entre otros derechos, su derecho constitucional a la defensa.

Por tal razón, en caso la Administración Tributaria haya incurrido en una indebida motivación al expedir las Resoluciones, se habrá incurrido en un vicio insubsanable. En ese sentido, será necesaria la declaración de nulidad de dichos actos administrativos.

En efecto, a fin de cumplir con el deber de motivación de los actos administrativos, la Administración Tributaria debe considerar que dicha obligación no consiste en una descripción genérica y fraseada de lo que expuso el auditor en su momento en la etapa de fiscalización. Por el contrario, la obligación de motivar los actos administrativos implica una descripción expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, exponiendo la justificación de por qué dichos hechos cumplen o no con sustentar la materia controvertida¹.

Así lo establece, en el ámbito tributario, el Artículo 103 del Código Tributario, el cual establece que "Los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos" (el subrayado es nuestro).

En concreto, cabe destacar que la motivación de los actos administrativos es una exigencia para la expedición de las resoluciones de determinación. Efectivamente, el numeral 6 del Artículo 77 del Código Tributario establece claramente que "La Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará (...) los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria"^{2 3} (el subrayado es nuestro).

¹ Así lo ha señalado también Guzmán Napurí, quien, comentando la formalidad de la motivación del acto administrativo establecida en la Ley del Procedimiento Administrativo General, ha precisado que "La motivación del acto administrativo deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados y que sean relevantes respecto del caso específico, y además con la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a las anteriores justifican el caso adoptado" (el subrayado es agregado) (Ver: GUZMAN NAPURÍ, Christian, Preguntas & Respuestas sobre la Ley del Procedimiento Administrativo General, Lima, Ediciones Legales, 2002, p. 54-55).

² Complementando lo dispuesto por el Código Tributario, el numeral 4 del Artículo 3 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aplicable de manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo 11 de su Título Preliminar, establece expresamente lo siguiente: "Artículo 3.- Requisitos de validez de los actos administrativos.- Son requisitos de validez de los actos administrativos: (...) 4. Motivación.- El acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico" (el énfasis y el subrayado son agregados). En precisión a esta obligación de motivar los actos administrativos que tienen las entidades de la Administración Pública, el numeral 6.1 del Artículo 6 del mismo cuerpo legal establece expresamente lo siguiente: "Artículo 6.- Motivación del acto administrativo.- 6.1. La motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado" (el énfasis y el subrayado son agregados).

Como se puede apreciar, en un procedimiento administrativo -como es el caso de un procedimiento de fiscalización o verificación- las entidades de la Administración Pública se encuentran sujetas a la obligación de motivar expresamente las razones que justifican la emisión de un acto administrativo en un sentido u otro. Dicha conclusión, tiene como correlato necesario la consecuente prohibición a la Administración Pública de no dejar de establecer detalladamente acerca de todos y cada uno de los fundamentos de hecho y de derecho por los cuales se adopta una posición frente a un administrado en un procedimiento administrativo.

El fundamento de la obligación de la Administración Tributaria y, en general, de todo órgano resolutor de motivar una resolución que va a causar efectos jurídicos en la esfera de los particulares, reside fundamentalmente en la necesidad de: (i) evitar abusos de la Administración Tributaria a través de resoluciones que son producto de la mera subjetividad³; (ii) delimitar la materia controvertida en un procedimiento administrativo; (iii) permitir que se ejerza válidamente el derecho de defensa respecto a aquellos aspectos que no se consideran ajustados a ley; y, (iv) que los tribunales tengan la información necesaria para resolver sobre la correcta aplicación de las leyes al caso concreto.

De este modo, la motivación -como manifestación razonada de la decisión- legitima la actividad de todo ente encargado de resolver un conflicto de intereses. En este sentido, a efectos que un acto administrativo (entre ellos, las Resoluciones de Determinación) esté bien fundamentado es indispensable que aquél se justifique racionalmente, es decir, que sea la conclusión de una inferencia o sucesivas inferencias formalmente correctas, producto del respeto a los principios y a las reglas lógicas (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas

³ En el mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Fiscal, en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 462-3-2000, en la que ha establecido que "(...) conforme al numeral 6 del artículo 77 del Código bajo análisis, uno de los requisitos que debe contener una Resolución de Determinación son los motivos determinantes del reparo, cuyo conocimiento por parte de la recurrente resulta fundamental para que éste ejerza adecuadamente su derecho de defensa, por lo que, la omisión de tal requisito implica que el deudor tributario se vea imposibilitado de cuestionar cada uno de los motivos que determinaron los reparos, y por ende a ofrecer y actuar las pruebas pertinentes".

⁴ Así lo entiende Bustamante Alarcón, cuando señala que "Lo que se busca es que las decisiones que se emitan en un proceso o procedimiento sean adecuadamente motivadas y que no sean una derivación de la mera subjetividad del juzgador, sino una derivación razonada de los valores, normas y circunstancias en torno al cual se desarrolla el caso concreto, así como de las circunstancias comprobadas de la causa" (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver: BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo, Derechos Fundamentales y Proceso Justo, Lima, Ara Editores, 2001, p. 306).

predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquéllas (justificación externa).

En el campo de la fundamentación de los hechos, la motivación se presenta como una garantía contra la arbitrariedad, en tanto el peligro de la arbitrariedad existe siempre que las conclusiones a las que se arriba no estén fundadas sobre cánones de corrección racional.⁵

En la actualidad, es innegable el reconocimiento de la facultad del administrado de expresar los argumentos que sustentan su propia defensa y, como correlato, el deber del órgano resolutor de tomar en cuenta tales consideraciones para la resolución del caso concreto, así como de dejar constancia del análisis efectuado. Esta facultad y garantía de los contribuyentes está dirigida a verificar la verdad material de los hechos, lo que funciona en un eventual interés de los sujetos a quienes alcance el acto administrativo a dictarse.

En efecto, atendiendo a que la valoración de la información ofrecida por los contribuyentes se presenta como una actividad mental, deviene en imperativo que aquélla se exteriorice a través de la motivación del acto administrativo expedido. En ese sentido, el derecho a la valoración adecuada se relaciona necesariamente con el derecho de toda persona a que el órgano resolutor motive adecuadamente sus decisiones, pues éste aparece como el único mecanismo con que cuentan los administrados y los órganos de revisión para comprobar si la valoración ha sido realmente efectuada y si ésta ha sido una valoración conjunta y razonada.

La Administración Tributaria debe tener presente que el derecho de los contribuyentes a que se valore la información presentada tiene por finalidad inmediata producir en la mente del órgano resolutor la convicción sobre la existencia o inexistencia de los hechos o afirmaciones que son objeto de debate; mientras que su finalidad mediata consiste en asegurar y lograr la obtención de la verdad material y jurídica objetiva. Por tanto, resultaría ilusorio el derecho a la motivación de las resoluciones o actos administrativos si

⁵ El deber de motivar constituye una garantía contra la arbitrariedad, pues suministra a las partes la constancia de que sus argumentos han sido examinados racional y razonablemente, y sirve también para que los terceros en su conjunto vigilen si la Administración Pública utiliza en forma abusiva o arbitraria el poder que les ha sido confiado. Tras este control de la motivación radica una razón ulterior, consistente en el hecho que, si bien lo materia controvertida es *inter partes*, la decisión que recae en torno a ella se proyecta a todos los ciudadanos.

se emite una decisión que no contiene una valoración de los argumentos ofrecidos por las partes para sustentar sus afirmaciones.

En este orden de ideas, se debe reconocer que el órgano resolutor se encuentra constreñido a expresar de manera detallada y motivada las razones por las que otorga credibilidad a cierta información y se la niega a otra, esto es, a dejar constancia expresa y motivada de la valoración efectuada. Para ello, en uso de su apreciación razonada, la Administración Tributaria debe especificar el valor probatorio que se otorga a la información meritada, y, en su caso, explicar por qué ésta no cumple con acreditar los hechos que se alegan. En este último caso, se debe tener presente que la simple expresión de la insuficiencia de su valor probatorio no determina necesariamente la ineficacia de la misma; será necesario, además, que se deje constancia de las razones por las cuáles la información no ha cumplido su cometido en el caso concreto. Caso contrario se incurriría en un vicio de motivación aparente.

La motivación aparente constituye una especie del género de la indebida motivación, en tanto disfraza o esconde la realidad a través de cosas que no ocurrieron, pruebas que no se aportaron o fórmulas vacías de contenido que no se condicen con el proceso y que, finalmente, nada significan por su ambigüedad o vacuidad^{6,7}. Bajo estas consideraciones, todo acto que adolezca de este tipo de error se encontrará proscrito de nuestro ordenamiento jurídico, en tanto vulnera los derechos del individuo a la motivación y al debido proceso.

El ámbito administrativo no escapa de esta premisa. En ese sentido se pronuncia el numeral 6.3 del Artículo 6 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual expresamente establece que "No son admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas

⁶ Cfr. GHIRARDI, Olsen. *El razonamiento judicial*, p. 131 - 134.

⁷ A mayor abundamiento conviene tener presente que la motivación aparente constituye un vicio del razonamiento derivado de la infracción de los principios y las reglas de argumentación, siendo casos típicos: las resoluciones que solo se limitan a describir los hechos alegados por las partes, sin analizarlos ni vincularlos con prueba alguna; las que no valoran los medios probatorios esenciales para resolver la controversia, sino que efectúan una vaga alusión a todas las pruebas aportadas al proceso, sin especificar el valor otorgado a los medios probatorios que han motivado su decisión; las que de manera aseverativa expresan que un hecho se encuentra acreditado sin apoyarse en ningún medio probatorio; las que de manera genérica indican que se han cumplido todos los requisitos para encuadrar la controversia dentro del supuesto de una norma jurídica, sin embargo, no contienen los fundamentos fácticos y jurídicos que conllevan a esa conclusión, luego de un análisis de los medios probatorios; las que se apoyan en pruebas obtenidas en forma ilícita; entre otras.

que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación de acto" (El subrayado es nuestro).

Ahora bien, es con ocasión de la emisión de un valor tributario -como sucede con una resolución de determinación-, donde el derecho de los administrados a la motivación de los actos administrativos tiene mayor relevancia. Ciertamente, en estos casos, el deber de motivar los actos administrativos es de mayor importancia, toda vez que estamos en presencia de un ámbito en el que la actuación arbitraria de la Administración Tributaria podría generar una exacción injustificada del patrimonio de los contribuyentes.

En ese sentido, la necesidad de que los contribuyentes conozcan las razones que sustentan las acotaciones que realiza la Administración Tributaria se justifica plenamente, ya que es necesario que los administrados, ejerciendo su derecho de defensa, reconduzcan a ley todas aquellas actuaciones que resulten arbitrarias y, por tanto, lesivas de sus intereses⁸.

En el caso materia de controversia, al emitir las Resoluciones la Administración Tributaria restó eficacia a la información presentada por la Compañía en su escrito del 27 de diciembre de 2005, sin siquiera expresar los argumentos que deberían sustentar y justificar el sentido de la supuesta valoración realizada. Una situación de este tipo no pasa de ser un viso de motivación, o lo que, se conoce también con el nombre de motivación aparente, en los términos antes descritos.

Ciertamente, el 26 de diciembre de 2005, la Compañía fue notificada con el Resultado de Requerimiento No. 0222050004670, mediante el cual se efectuaron observaciones a la determinación del Impuesto a la Renta, del Pago a Cuenta por este impuesto correspondiente al mes de julio de 2001 y al Impuesto General a las Ventas de la Compañía. No estando de acuerdo con las observaciones efectuadas, el 27 de diciembre

⁸ En ese sentido se pronuncia Bustamante Alarcón, cuando establece que "En efecto, este principio exige que cualquier acto, norma o decisión por el que se limite o regule el ejercicio de un derecho fundamental, se resuelva un conflicto, se imponga una sanción, o se levante una incertidumbre jurídica en general, vaya acompañada de una motivación que no sea aparente o defectuosa, es decir, una motivación que exponga en forma clara, lógica, jurídica y suficiente los fundamentos de hecho y de derecho que justifican la limitación o la regulación, de tal forma que los destinatarios conozcan las razones y los intereses por las que su derecho se sacrificó" (el énfasis y el subrayado son agregados) (Ver: BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo, Derechos Fundamentales y Proceso Justo, Lima, Ara Editores, 2001, p. 171).

de 2005, la Compañía procedió a presentar los argumentos por los cuales objetaba dichas observaciones.

Cabe mencionar, que en las Resoluciones, la Administración Tributaria dejó constancia de dicho hecho, esto es, de la presentación del mencionado escrito. Así, en su punto IV, "Observaciones" (Pág. 1 de 5), señaló de manera expresa que: *"Se evaluó el escrito presentado por el contribuyente con Expediente No. 000-TI0003-2005-070254-5 de fecha 27/12/2005 determinándose que no incide en los resultados de la presente fiscalización"*.

Sin embargo, las líneas anteriormente citadas fueron la única referencia al escrito de la Compañía. Como puede apreciarse de la lectura de los valores impugnados, la Administración Tributaria no incluyó la supuesta evaluación realizada a los argumentos contenidos en dicho escrito; peor aún, en el punto III, "Sustentación y Base Legal", se omite por completo mencionar la existencia de tal documento.

Frente a esta situación, como resulta obvio, es fácil concluir que la Administración Tributaria ha incumplido con el deber legal de valorar los argumentos expuestos por la Compañía en su escrito de fecha 27 de diciembre de 2005, al no poner en conocimiento de la Compañía las razones por las cuales consideró que la información presentada no desvirtuaba el reparo formulado.

Como puede verse, la Administración Tributaria se limitó a emitir una conclusión por demás arbitraria, sin establecer los motivos que la sustentan.

Ahora bien, se deberá tener en consideración que en caso la Administración Tributaria considere que la argumentación de la Compañía no poseía suficiente valor probatorio para levantar los reparos formulados, debió dejar constancia expresa y motivada de las razones que le llevaron a tal conclusión. Esto evidentemente nunca ocurrió en el presente caso.

A manera de ejemplo, a continuación desarrollamos brevemente los argumentos expuestos por la Compañía en el escrito del 27 de diciembre de 2005, los cuales no fueron tomados en cuenta por la Administración al emitir las Resoluciones y que eran relevantes para desvirtuar las observaciones efectuadas.

Así, entre otros aspectos se señaló: (i) que la Ley General de Sociedades admite, en el marco de los procesos de escisión, la transferencia de bloques patrimoniales integrados por activos y pasivos; por lo tanto, es posible que aquéllos no contengan valor positivo; (ii) que en virtud de la Norma IX del Código Tributario, la Administración Tributaria debe aplicar el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, el cual reconoce expresamente la posibilidad de transferir bloques patrimoniales de valor negativo; toda vez que no existe en la legislación tributaria norma que regule las escisiones y por cuanto la Ley General de Sociedades debe ser interpretada en su contexto normativo; (iii) que en el supuesto que la Administración Tributaria considere las escisiones como inválidas, se debe tener presente que la base de cálculo del supuesto tributo omitido por el Impuesto General a las Ventas se encuentra claramente distorsionada; (iv) que se ha afectado el derecho de defensa de la Compañía al incluirse en los Resultados del Requerimiento un argumento que no fue materia de controversia y debate en el proceso de fiscalización, como lo es la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario; y, (v) que, sin perjuicio de lo anterior, no cabe la aplicación de la referida Norma VIII, toda vez no existe discordancia entre la figura jurídica adoptada y el contenido económico buscado por las escisiones llevadas a cabo en el ejercicio 2001.

De la lectura de la resolución impugnada se advierte que ninguno de los argumentos antes descritos fue tomado en cuenta por la Administración Tributaria. En las Resoluciones no se hace referencia a tales argumentos, menos aún se deja constancia del análisis que supuestamente aquéllos habrían merecido.

Agrava la situación el hecho de que los argumentos expuestos en los Resultados del Requerimiento han sido repetidos, de manera exacta, en las Resoluciones. Es decir, de acuerdo al criterio de la Administración Tributaria, al emitirse las Resoluciones, no habría mediado circunstancia alguna que determinará un análisis distinto al realizado en la etapa de fiscalización, dejando de lado por completo los argumentos expuestos en el escrito del 27 de diciembre de 2005.

En este escenario, entonces, queda demostrado que la Administración Tributaria no tomó en cuenta el escrito presentado por la Compañía el 27 de diciembre de 2005, menos aún, valoró los argumentos en él contenidos. De este modo, es evidente la clara contravención

a la debida motivación de los actos administrativos y, en consecuencia, la nulidad de las Resoluciones.

2. Las Resoluciones son nulas porque contravienen el derecho de defensa de la Compañía al incluir en los Resultados de Requerimiento un argumento que no había sido discutido durante la etapa de fiscalización.

El derecho "al debido proceso" (también denominado "derecho a un proceso justo") constituye un instrumento de protección en contra de los abusos del poder del Estado. En términos generales, el derecho al debido proceso está dirigido a tutelar el valor justicia, el cual inspira la razón de ser de nuestro ordenamiento jurídico.

Debe tenerse presente que el derecho a un debido proceso constituye, sin lugar a dudas, uno de los derechos constitucionales más importante para el individuo⁹. Esta afirmación es de la mayor relevancia, pues nos permite establecer su aplicación (fuerza normativa) con carácter absoluto en cualquier proceso que se pretenda llevar a cabo ante cualquier autoridad. En efecto, el derecho al debido proceso, por su carácter de derecho fundamental, requiere de una interpretación amplia, de tal forma que su presencia esté garantizada al interior de todo tipo de proceso y, en ese sentido, sea posible alcanzar el mayor grado de justicia^{10 11}.

⁹ En nuestro ordenamiento jurídico, el derecho al debido proceso encuentra reconocimiento constitucional en el numeral 3) del Artículo 139 de la Constitución Política de 1993, según el cual: "*Son principios y derechos de la función jurisdiccional: (...) 3) La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional*" (el énfasis y el subrayado son agregados).

Cabe mencionar que un reconocimiento amplio del derecho al debido proceso se encuentra en el Artículo 3 de la Constitución Política de 1993, norma que establece una cláusula constitucional de reconocimiento genérico de otros derechos constitucionales, toda vez que este derecho descansa en el respeto a la dignidad de la persona y su supremacía como sujeto y fin del ordenamiento jurídico. Así también lo reconoce Espinosa-Saldaña, cuando señala que "*Son más bien los elementos previstos en nuestra cláusula constitucional de derechos implícitos (el artículo tres de la Constitución de 1993), y muy especialmente los de la dignidad del hombre y del Estado Democrático de Derecho, aquellos que permiten reconocer al debido proceso como un derecho fundamental cuyo margen de acción no se limita al ámbito judicial, sino que también puede ser aplicado en los diferentes procedimientos administrativos e inclusive en las relaciones más bien de tipo corporativo entre particulares*". (Ver: ESPINOSA-SALDAÑA, Ibid. Dem).

¹⁰ Con relación a la necesidad de aplicar el debido proceso a todo tipo de proceso o procedimiento, de Bernardis¹⁰ ha señalado que "*La justificación de ello es que siendo el acceso a la justicia a través del proceso un derecho de todas las personas y una necesidad impuesta por el ordenamiento constitucional, es claro que los elementos mediante los cuales se hace posible el acceso a la justicia deben estar presentes en cualquier acto que revista la forma de proceso*"¹⁰ (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver DE BERNARDIS, Marcelo, La garantía Procesal del Debido Proceso, En: NOVAK, Fabián y otro, Las Garantías de Debido Proceso, Materiales de Enseñanza, Lima, Instituto de Estudios Internacionales, 1996, p. 51.)

¹¹ En este sentido, el Tribunal Constitucional, en su Sentencia expedida en el proceso signado con Expediente No. 067-93-AA/TC, ha reconocido la fuerza normativa del derecho al debido proceso. Así, el Tribunal Supremo

A nivel legal, el derecho al debido proceso encuentra reconocimiento expreso en la Ley No. 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General (en adelante, la "Ley del Procedimiento Administrativo General"), aplicable de manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo II¹² del Título Preliminar de la citada Ley. En efecto, el numeral 1.2 del Artículo IV del Título Preliminar del referido cuerpo legal establece expresamente lo siguiente:

"Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo

1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:

(...)

1.2. Principio del debido procedimiento.- Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus fundamentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. La institución del debido procedimiento se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal Civil es aplicable sólo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo" (el énfasis y el subrayado son agregados).

Ahora bien, es importante destacar que el derecho al debido proceso, por su naturaleza, es un derecho fundamental complejo, en el sentido que está integrado por otros derechos que forman su contenido¹³. Como resulta claro, este conjunto de derechos integrantes del

estableció expresamente que "El respeto a las garantías del debido proceso, no puede soslayarse, de modo que también son de aplicación en cualquier clase de proceso o procedimiento disciplinario privado, como el desarrollado por el Club demandado"¹¹ (el énfasis y el subrayado son agregados). Como puede apreciar la Administración Tributaria, no cabe duda que el derecho al debido proceso, en tanto derecho fundamental, no sólo debe ser protegido y respetado en el ámbito de un proceso judicial, sino también en todo tipo procedimiento (como es el caso de un procedimiento administrativo de fiscalización o verificación tributaria)

¹² El numeral 2 del Artículo II del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General establece que "Los procedimientos especiales creados y regulados como tales por ley expresa, atendiendo a la singularidad de la materia, se rigan supletoriamente por la presente Ley en aquellos aspectos no previstos y en los que no son tratados expresamente de modo distinto".

¹³ Así lo establece Héctor Faúndez Ledesma, quien refiriéndose a este aspecto de la naturaleza del derecho al debido proceso, nos comenta lo siguiente: "Por su naturaleza misma, se trata de un derecho muy complejamente estructurado, que a la vez está conformado por un numeroso grupo de 'pequeños' derechos que constituyen sus componentes o elementos integrantes, y que se refieren ya sea a la estructura y características del tribunal, al procedimiento que éste debe seguir y a sus principios orientadores (...)" (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver: FAÚNDEZ LEDESMA, Héctor, El Derecho a un Juicio Justo, p. 17, En: Las

derecho al debido proceso, pueden eventualmente variar en función del tipo de proceso o procedimiento. Sin embargo, el derecho al debido proceso siempre debe comprender aquellos derechos que resulten necesarios y esenciales para que el proceso o procedimiento sea considerado justo¹⁴.

En esta línea de argumentación, existen ciertos aspectos del debido proceso que demandan irrestricto respeto, como lo es el derecho de defensa¹⁵, que abarca, entre otros aspectos, el deber de la Administración Tributaria de poner en conocimiento del administrado todos los aspectos que son materia de debate y/o discusión dentro del procedimiento.

Por tal motivo, en caso que la Administración Tributaria, -concluida sus labores de fiscalización- emita los resultados de requerimientos en los que se incluya un argumento no desarrollado en los requerimientos iniciales de información, se habrá incurrido en una abierta vulneración al derecho de defensa del contribuyente.

En efecto, la Administración Tributaria debe tener presente que, conforme al derecho constitucional de defensa¹⁶, toda persona tiene derecho a que el órgano resolutor (o fiscalizador, en este caso) le confiera válida y efectivamente la posibilidad de pronunciarse acerca de todos los aspectos que serán parte de los resultados de requerimiento, a fin de exponer, acreditar y, de ser el caso, obtener un resultado favorable a sus intereses. Dentro de dichos aspectos, se encuentra la posibilidad de conocer cuáles son los puntos controvertidos respecto de los que puede ejercer su derecho de defensa. De lo contrario, se dejaría en una abierta indefensión a los particulares al no darle, precisamente, la oportunidad de contradecir aquel aspecto que entienda no se ajusta a ley.

Garantías del Debido Proceso. Materiales de Enseñanza, Lima, Instituto de Estudios Internacionales de la PUCP, 1996).

¹⁴ En la línea de lo señalado se pronuncia Bustamante Alarcón, cuando establece lo siguiente: "(...) sea cuales fueren las necesidades de la sociedad o el momento histórico que se esté atravesando, el debido proceso siempre debe contener, como mínimo, aquellos elementos que, derivándose de su naturaleza, resulten razonablemente imprescindibles para que un proceso o procedimiento pueda ser considerado justo (...)" (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver: BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo, Derechos Fundamentales y Proceso Justo. Op. Cit., p. 211).

¹⁵ ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA, Eloy, Exigibilidad de un Debido Proceso en los Procedimientos Administrativos. En: Derecho & Sociedad No. 15, XI, Lima, 2000. P. 85-86.

¹⁶ En nuestro ordenamiento jurídico, el derecho a la defensa se encuentra regulado en el numeral 23 del Artículo 2 de la Constitución Política de 1993, el cual establece que "Toda persona tiene derecho (...) a la legítima defensa".

Bajo esta consideración, entonces, no puede pretenderse que una persona ejerza su derecho de defensa al momento de la notificación de los resultados de requerimiento, pues, como resulta claro, ello es totalmente extemporáneo, estando ya el acto notificado viciado de nulidad.

A mayor abundamiento, es preciso tener en cuenta que una situación como la descrita contradice la naturaleza misma de los resultados del requerimiento. Y es que si éstos son las conclusiones previas a las que llega la Administración Tributaria una vez realizada la fiscalización o verificación correspondiente, es evidente que no puede contener argumentos que no han sido debatidos durante la etapa de fiscalización.

En el caso materia de controversia, al establecer los resultados de los requerimientos realizados a nuestra Compañía, la Administración Tributaria incluyó un nuevo argumento, cual es, el relativo a la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

Como podrá advertirse, la inclusión por primera vez de tal argumento en los resultados del requerimiento supone una abierta violación al derecho de defensa de la Compañía. Esto por cuanto, no ha permitido que la Compañía pueda presentar la información y documentación necesaria para desvirtuarlo, máxime si los valores impugnados fueron emitidos al día siguiente de la notificación de los resultados del requerimiento, conforme se ha explicado a detalle en el numeral 1 del presente acápite.

No cabe duda, entonces, que estas continuas y gravísimas omisiones incurridas por la Administración Tributaria denotan una inaceptable y lamentable negligencia que no puede ser subsanada más que con la declaración de nulidad de las Resoluciones.

Por tal motivo, la Administración Tributaria, en virtud de lo establecido en el numeral 2 del Artículo 109 del Código Tributario y en el numeral 1 del Artículo 10 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, deberá dejar sin efecto las Resoluciones, declararlas nulas y ordenar que se emitan nuevos pronunciamientos conforme a ley.

Cabe advertir, que en la medida que las Resoluciones de Multa Nos. 022-002-0003435, y 022-002-0003436 han sido emitidas como consecuencia de las Resoluciones de

Determinación Nos. 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055, también deberá declararse la nulidad de éstas.

II. Fundamentos que desvirtúan las observaciones de la Administración Tributaria

Sin perjuicio de las nulidades formuladas precedentemente, a continuación acreditaremos la improcedencia del reparo efectuado por la Administración Tributaria.

Resumen del reparo

La Administración Tributaria efectúa un reparo a la transferencia de activos efectuada por la Compañía a favor de Interbank, bajo la errada consideración de que ésta no habría sido efectuada como consecuencia de un proceso de reorganización de sociedades.

De acuerdo con el criterio de la Administración Tributaria, la escisión supone la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad a una nueva o a una ya existente. Esta segregación daría lugar al ajuste de capital por parte de la sociedad transferente, así como al hecho de que sus socios reciban acciones de la sociedad absorbente. A partir de esto, concluye que la escisión exigiría la segregación de un bloque patrimonial que permita el ajuste de capital por parte de la sociedad receptora y la emisión de acciones como contraprestación a dicha transferencia.

Siendo que esta situación no habría ocurrido en la escisión realizada por la Compañía, la Administración Tributaria sostiene que en el caso materia de controversia no se habría configurado una reorganización societaria.

A continuación, desarrollamos los fundamentos de hecho y derecho conducentes a que el reparo efectuado sea dejado sin efecto.

II.1 Fundamentos de Hecho - Antecedentes

1. Promotora Intercorp S.A. fue constituida mediante Escritura Pública de fecha 18 de octubre de 1996 con un capital social de S/. 10,000 acciones, las cuales fueron íntegramente suscritas y pagadas al momento de su constitución.

De acuerdo con su Pacto Social los accionistas de la Compañía eran los siguientes:

- Ronepeto Investments LTD.
- Carlos Rodríguez Pastor
- Carlos Rodríguez Pastor Persivale

En la medida que Ronepeto Investments LTD –accionista mayoritario de la Compañía- forma parte del mismo grupo económico de Interbank, queda evidenciado que la Compañía es una entidad vinculada con el Banco Internacional del Perú – Interbank (en adelante, Interbank).

Conforme al Artículo Segundo de su Estatuto Social la Compañía tiene por objeto social realizar actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción, así como, a la compra, venta y distribución de materiales de construcción, artículos para la decoración interior y exterior de inmuebles y demás actividades complementarias.

Asimismo, también puede brindar servicios de agenciamiento y corretaje de inmuebles, dedicarse a la compraventa de unidades inmobiliarias, así como a la prestación de servicios conexos y complementarios.

2. Entre abril de 1998 y junio de 2000, en cumplimiento de su objeto social, la Compañía se dedicó a construir la Torre Interbank, edificio que se encuentra conformado por cinco (5) sótanos, veinte (20) pisos, azotea, helipuerto y quinientos treinta y cinco (535) estacionamientos, distribuidos en dos torres denominadas "Torre A" y "Torre B".

Esta construcción fue financiada mediante un crédito concedido por Interbank por un monto total de S/. 138'234,216.00 (Ciento treinta y ocho millones doscientos treinta y cuatro mil doscientos dieciséis y 00/100 Nuevos Soles).

En la Torre Interbank operaría la sede social de Interbank. No obstante, esta última entidad no ocuparía la totalidad de los pisos y estacionamientos de la Torre, siendo que la parte no ocupada sería objeto de venta o arrendamiento a otras entidades.

Prueba de ello, son los contratos celebrados por la Compañía con la empresa TIM Perú S.A.C. de fecha 19 de abril de 2001, cuyas copias adjuntamos, mediante los cuales la Compañía da en arrendamiento diversas secciones de la Torre Interbank, así como áreas del estacionamiento y del depósito, por un plazo de dos años forzosos para ambas partes y con la opción de renovación por tres años adicionales.

En efecto, en virtud del primer contrato de arrendamiento celebrado con TIM Perú S.A.C. la Compañía se obligó a otorgar en arrendamiento los pisos 8, 9, 10 y 11 de la Torre A con un total de 2,758.83 mts², así como 25 estacionamientos y dos depósitos. Del mismo modo, mediante el otro contrato celebrado con TIM Perú S.A.C. en la misma fecha la Compañía dio en arrendamiento los pisos 6 y 7 de la Torre A con un total de 1338.65 mts² conjuntamente con 65 estacionamientos.

3. Ahora bien, como consecuencia del financiamiento otorgado por Interbank a la Compañía para la construcción de la Torre Interbank, dicha entidad excedió los límites de financiamiento a entidades vinculadas establecidos en la legislación de la materia a las entidades bancarias, por lo cual se generó un cuestionamiento por parte de la Superintendencia de Banca y Seguros así como la exigencia de superar esta situación.

Téngase en cuenta, que la Ley No. 26702 - Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros (en adelante, la Ley de Bancos) contiene una serie de disposiciones referidas a los límites de financiamiento que una empresa del sistema financiero como Interbank debe respetar. Así, el Artículo 206 de la citada ley señala que, este tipo de empresas no pueden conceder a favor o por cuenta de una misma persona natural o jurídica, directa o indirectamente, créditos, inversiones o contingentes que excedan el diez por ciento (10%) de su patrimonio efectivo, salvo que se cuente con alguna garantía que respalde el pago de la obligación tales como hipotecas, warrants, prendas con entrega física o jurídica, entre otras.

En el caso de entidades vinculadas, el Artículo 202 de la Ley de Bancos señala que – sin perjuicio de las limitaciones antes aludidas- los financiamientos otorgados a una persona natural o jurídica vinculada de manera directa o indirecta en su propiedad en

proporción mayor al cuatro por ciento (4%), o con influencia significativa en su gestión, no puede superar un monto equivalente al treinta por ciento (30%) del patrimonio efectivo de la empresa del sistema financiero.

Adviértase, que las empresas del Sistema Financiero se encuentran sujetas a supervisión y fiscalización por parte de la Superintendencia de Banca y Seguros, por lo que en caso se verifique algún incumplimiento de dichas disposiciones o de las directivas expedidas por dicha entidad, éstas podrán ser sancionadas por la mencionada entidad.

4. Sobre la base de lo anterior, la Superintendencia de Banca y Seguros cursó a Interbank el Oficio No. 6214-2000 de fecha 20 de junio de 2000 mediante el cual le informa que los financiamientos otorgados a favor de la Compañía representaban –a dicha fecha- el 23.2 por ciento de su patrimonio efectivo, por lo que solicitaba le informen sobre la forma y/o mecanismo de pago que se utilizaría para cancelar los referidos financiamientos.

Asimismo, mediante el Oficio No. 8361-2001 de fecha 6 de junio de 2001 la Superintendencia de Banca y Seguros efectuó recomendaciones a Interbank respecto de la forma como podría ser subsanada esta situación.

5. La situación descrita en el numeral precedente obligó a la gerencia de Interbank a entrar en negociaciones con la Compañía con la finalidad de regularizar las observaciones efectuadas por la Superintendencia de Banca y Seguros. Debido a ello, y luego de las conversaciones sostenidas en ambas entidades, se acordó transferir a Interbank, mediante un proceso de reorganización societaria en la modalidad de escisión, dos bloques patrimoniales constituidos por activos y pasivos de acuerdo con lo siguiente:

- a. Junta General de Accionistas de fecha 27 de junio de 2001: la Compañía acordó escindir de su patrimonio y transferir a favor de Interbank un bloque patrimonial, conformado por lo siguiente:

Activos:

Sección I, seis pisos, Torre B
Sección II, Auditorio y 2do piso, Torre A
Sección III, pisos 19 y 20 y helipuerto, Torre A

Los cuales se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/. 80,919,063.80.

Pasivos:

Cuentas por pagar (obligaciones) que tenía la Compañía frente a Interbank por un monto de S/. 80,919,063.80.

- b) Junta General de Accionistas de fecha 26 de diciembre de 2001: la Compañía acordó escindir de su patrimonio y transferir a Interbank un segundo bloque patrimonial, conformado por lo siguiente:

Activos:

Sección 1, Piso 3 Torre A
Sección 2, Piso 4 Torre A
Sección 3, Piso 4 Torre A
Sección 10, Piso 12 Torre A
Sección 11, Piso 3 Torre A
Sección 12, Piso 4 Torre A
Sección 13, Piso 5 Torre A
Sección 14, Piso 6 Torre A
Sección 15, Piso 7 Torre A

Los cuales se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/. 41,897,060.73.

Pasivos:

Cuentas por pagar (obligaciones) que tenía la Compañía frente a Interbank por un monto de S/. 41,897,060.73.

6. Como se puede apreciar de los hechos expuestos, en modo alguno existía obligación por parte de la Compañía de transferir a Interbank la Torre Interbank.

La transferencia fue decidida luego de negociaciones efectuadas entre ambas entidades, las cuales fueron iniciadas por Interbank en razón de la necesidad de solucionar las observaciones formuladas por la Superintendencia de Banca y Seguros.

II.2 Fundamentos de Derecho

II.2.1 Las transferencias de activos realizadas por la Compañía sí fueron producto de una reorganización societaria por escisión parcial.

Sobre la base de lo explicado precedentemente, la Administración Tributaria sostiene que en el caso materia de controversia no se habría configurado una reorganización societaria.

Por lo tanto, concluye que al no haberse cumplido las disposiciones societarias, la operación efectuada por la Compañía tampoco se encontraría dentro del marco del Artículo 103 de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo 054-99-EF, y del Artículo 65 de su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo No. 122-94-EF. Por consiguiente, la transferencia de los bienes objeto de tales operaciones se encontrarán sujetas al Impuesto a la Renta, al constituir rentas de tercera categoría.

Sin embargo, conforme pasamos a desarrollar, las conclusiones de la Administración Tributaria no tienen asidero legal ni doctrinario alguno. Por el contrario, a continuación demostraremos que su razonamiento responde a interpretaciones forzadas de las disposiciones societarias pertinentes y a criterios que no se condicen con las circunstancias propias del caso en particular.

- A. Conforme a la legislación societaria, la escisión sí puede contemplar la transferencia de bloques patrimoniales de valor cero.

1. A efectos de desvirtuar la observación efectuada por la Administración Tributaria, conviene determinar la naturaleza del proceso de reorganización societaria por escisión, así como la posibilidad de –en virtud de ella- transferir un bloque patrimonial que no tenga un valor neto positivo.

En primer lugar, debe tenerse en cuenta que la legislación del Impuesto General a las Ventas no contiene disposición alguna sobre lo que debe entenderse por un proceso de reorganización de sociedades. Vale decir, no existe una norma tributaria expresa y específica que defina la reorganización por escisión en un sentido distinto a lo establecido por la Ley General de Sociedades. Lo anterior evidencia que el legislador no ha hecho uso de la denominada autonomía del Derecho Tributario en relación a este concepto, esto es, no ha otorgado al concepto "escisión" un alcance distinto para propósitos tributarios, del que éste posee en su rama de origen (legislación societaria).

Sobre la base de lo expuesto anteriormente, resulta necesario acudir a la legislación societaria a fin de determinar si la transferencia de un bloque patrimonial que no tenga un valor neto positivo califica o no como un proceso de reorganización societaria.

Cabe advertir, que la propia Administración Tributaria reconoce que no existe una definición en la legislación tributaria del concepto "escisión" por lo que debe acudirse a la legislación societaria para determinar sus alcances.

Para estos efectos, importa circunscribir nuestro análisis a la escisión parcial¹⁷. Así, el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades señala de manera expresa lo siguiente:

"Artículo 367.- Concepto y formas de escisión

Por la escisión una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de

¹⁷ En contraposición, se encuentra la escisión total regulada por el inciso 1 del Artículo 367 de la Ley General de Sociedades. Esta forma de escisión produce la extinción de la sociedad escindida o transferente.

*ellos, cumpliendo los requisitos y las formalidades prescritas por esta ley. Puede adoptar alguna de las siguientes formas:
(...)*

2. La segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez. La sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente.

En ambos casos los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso." (el subrayado es agregado)

De acuerdo al texto de la norma citada, la escisión parcial no es otra cosa que el proceso mediante el cual una sociedad transfiere bloques patrimoniales a otras sociedades compuestas por activos y/o pasivos o hasta un fondo empresarial, cumpliendo los requisitos y formalidades establecidos en los siguientes artículos de la mencionada ley. Adicionalmente, en su último párrafo, la norma señala que, como consecuencia de este proceso, los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, según sea el caso.

Pues bien, sobre la base de este último párrafo del referido artículo, la Administración ha considerado que el proceso realizado por la Compañía no califica como una reorganización societaria. Y es que, como se ha adelantado líneas arriba, dicha entidad ha asumido erradamente que la emisión de participaciones y/o acciones es un presupuesto inherente a los procesos de escisión. No obstante, la Administración Tributaria no tiene en cuenta que la emisión de participaciones y/o acciones es sólo una consecuencia incidental que se presenta en supuestos limitados de procesos de escisión.

2. La doctrina coincide que ha quedado desterrada la tesis que limitaba la función de la escisión a la desconcentración. Hoy en día se reconoce que la escisión es una institución jurídica del Derecho Societario de naturaleza compleja y que, por lo

tanto, puede responder a distintos móviles. Así, Rodríguez Artigas señala que *"Aunque la escisión no cumple una única función económica, es claro que constituye uno de los procedimientos utilizados por las sociedades para adecuar las dimensiones y estructura de sus empresas originales a las circunstancias fácticas que se suceden durante la vida de la sociedad"*¹⁸

Como podrá advertir la Administración Tributaria, la escisión es un instrumento de la reorganización societaria que permite obtener tan diversos como disímiles efectos en las personas naturales y jurídicas involucradas. Pretender que todos los procesos de escisión respondan a un mismo fin sería, pues, desnaturalizar la figura misma y olvidar la particularidad de cada negocio.

Lo único que podría generalizarse respecto de las escisiones es que el tratamiento que se le debe procurar *"otorgar seguridad, orden y simplicidad a esta forma de reorganización empresarial que, de otra manera, tendría que ser realizada a través de operaciones sucesivas y complejas"*¹⁹.

3. Para propósitos fiscales, es conocido que el legislador ha optado por no gravar las operaciones realizadas dentro del marco de un proceso de escisión. Ello por cuanto las escisiones persiguen únicamente la reorganización de las empresas. En un escenario donde dichas operaciones estén gravadas se tomaría materialmente imposible acceder a esta forma de reorganización, con las indeseables consecuencias que ello supone para las empresas y el mercado en general.

Ahora bien, la desgravación a la que hemos hecho referencia no está sujeta al valor que pudieran tener las operaciones que conforman la escisión, esto es, el valor de los bloques patrimoniales transferidos; mucho menos, a la emisión de acciones o al ajuste de capital de las sociedades intervinientes.

¹⁸ RODRIGUEZ ARTIGAS, Fernando, "Transformación, Fusión y Escisión de la Sociedad Anónima". Colección de Rodrigo Urfa, Aurelio Menéndez y Manuel Olivencia. *Comentarios al Régimen Legal de las Sociedades Mercantiles*. Obra de diversos autores. Editorial Civitas, Madrid, Primera Edición, Tomo IX, Vol. 3, 1993, p. 19-20.

¹⁹ ELÍAS LAROZA, Enrique. *Derecho Societario Peruano*. Editora Normas Legales S.A.C. Trujillo, Perú. 2001, pp. 788.

Para la aplicación de dicho tratamiento tributario especial bastará que las escisiones califiquen como una reorganización empresarial, en los términos descritos por la Ley General de Sociedades. Por lo tanto, siempre que en el caso materia de controversia se hayan cumplido las disposiciones societarias, corresponderá a las operaciones de la Compañía la aplicación de los beneficios tributarios.

4. Como se señala en los párrafos precedentes, la ley societaria define a la escisión como la transferencia de bloques patrimoniales. En ese sentido, toda lectura sobre el proceso de escisión deberá hacerse a la luz del concepto que la propia ley brinda acerca de los bloques patrimoniales:

“Artículo 369.- Definición de bloques patrimoniales

Para los efectos de este Título, se entiende por bloque patrimonial:

1. *Un activo o un conjunto de activos de la sociedad escindida;*
2. *El conjunto de uno o más activos y uno o más pasivos de la sociedad escindida; y,*
3. *Un fondo empresarial”*

Debe destacarse de la redacción de la norma citada, que ésta no circunscribe el contenido de los bloques patrimoniales pasibles de ser transferidos vía escisión, sino que deja en manos de las empresas involucradas la decisión de transferir lo que corresponda a sus intereses.

De ahí que, la transferencia de bloques patrimoniales con valor cero (e, incluso, negativo) esté permitida por la ley.

De este modo, se concluye que tanto la doctrina como la legislación societaria actualmente vigente reconocen la posibilidad de transferir bloques patrimoniales que no tengan un valor neto positivo en el marco de un proceso de escisión.

En esta línea de argumentación, es válida y legalmente viable que una escisión no genere un ajuste de capital y, por consiguiente, mucho menos, una emisión de acciones. Si producto de una escisión, la sociedad beneficiaria no recibe un

bloque patrimonial positivo, aquélla estará impedida de emitir acciones, ya que no pueden emitirse acciones donde no ha habido un acrecentamiento del capital.

5. Al respecto, la doctrina ha sentenciado que la transmisión de un bloque patrimonial (activos y pasivos) por un valor cero o negativo constituye una de las excepciones (permitidas por ley) a la regla general de emitir acciones. Así, "Si uno o más de los bloques patrimoniales que se transmiten son valorizados para los efectos de la escisión, en un monto neto igual o menor a cero, las sociedades beneficiarias no emiten acciones ni participaciones a favor de los socios de la escidente".²⁰ (El subrayado es agregado)

Vemos, entonces, que la emisión de acciones no es una característica *sine qua non* de los procesos de escisión. Si bien, constituye una de sus características, también lo es que se trata de una regla que admite excepciones.

Bajo estas consideraciones, la Administración Tributaria deberá reconocer que la regla de emisión de acciones admite, efectivamente, una serie de excepciones, en donde la transferencia de bloques patrimoniales con valor neto igual o menos a cero es sólo una de ellas.

Ciertamente, constituyen excepciones adicionales a la transferencia de un bloque patrimonial negativo o con un valor cero, entre otros, los supuestos en los que (i) la sociedad beneficiaria es dueña de acciones o participaciones de la escidente²¹; (ii) la sociedad escidente es dueña de acciones o participaciones de la beneficiaria y esas acciones o participaciones conforman el bloque patrimonial a transferir²²; (iii) la sociedad beneficiaria es propietaria de acciones de propia emisión o tiene acciones en cartera y decide no aumentar su capital y utilizar esas acciones para entregarlas con motivo de la escisión; y, (iv) si el capital de la escidente y de la beneficiaria es ajustado producto del ejercicio del derecho de separación de uno o más de sus socios.

²⁰ *Ibidem*, p. 808.

²¹ En este caso, si la beneficiaria emite acciones tendría que hacerlo a favor de ella misma. En todo caso, la emisión podría ser parcial, a favor de los socios o accionistas de la escidente distintas de la sociedad beneficiaria.

²² La consecuencia inmediata de una transferencia de este tipo será que la sociedad beneficiaria se vuelve titular de sus propias acciones o participaciones. En este supuesto la beneficiaria deberá cancelar esas acciones o, asumir su calidad de propietaria conforme al Artículo 104 de la Ley general de Sociedades.

Los supuestos antes descritos constituyen una muestra de los casos en los que la ley permite la no emisión de acciones por parte de la sociedad beneficiaria de la escisión. Sin lugar a duda, la práctica comercial y los intereses propios de cada empresa darán lugar a un sinnúmero de supuestos adicionales, siempre que en ese proceso no se contravenga alguna disposición societaria de carácter imperativo.

6. Lo importante es tener por sentado que nuestro ordenamiento jurídico no obliga a emitir acciones, incluso en los casos que las circunstancias lo admite. Este será el caso, por ejemplo, cuando la sociedad beneficiaria se reserva su derecho de emitir acciones y entrega las de propia emisión o las de cartera ya existentes.

Con mayor razón, entonces, no puede obligarse a una empresa a emitir acciones cuando su situación particular no le da opción a ello, esto es, cuando materialmente le es imposible hacerlo, como es el caso de haber recibido un bloque patrimonial de valor igual o inferior a cero. Lo contrario importaría no sólo atentar la autonomía privada de las sociedades, sino imponer obligaciones donde la ley no lo hace.

La Administración Tributaria debe tener presente que el hecho de que el último párrafo del Artículo 367 de la Ley General de Sociedades haga referencia a la emisión de acciones no supone que el legislador la haya considerado una ineludible consecuencia de la escisión.

Como se ha explicado, existen excepciones a la regla de emitir acciones. Unas se deducen del propio desenvolvimiento del negocio; otras, a partir de la legislación. El caso materia de controversia es sólo una de esas excepciones y se deriva de la lectura sistemática de los Artículos 367 y 369 de la citada Ley, los cuales permiten la transferencia de bloques patrimoniales con valor igual o menor a cero.

7. A mayor abundamiento, la Administración Tributaria no debe perder de vista que el legislador de la Ley General de Sociedades ha reconocido de manera expresa la posibilidad de que la escisión no dé lugar a una emisión de acciones, como puede verse del texto del numeral 7) de su Artículo 372:

"Artículo 372.- Contenido del proyecto de escisión

El proyecto de escisión contiene:

(...)

7. *El capital social y las acciones o participaciones por emitirse por la nuevas sociedades, en su caso, o la variación del monto del capital de la sociedad o sociedades beneficiarias, si lo hubiere," (El subrayado es agregado)*

La disposición antes citada consagra expresamente que el proyecto de escisión debe contener, entre otros requisitos, la variación del monto del capital, si lo hubiere. Con esta afirmación, queda demostrado que los procesos de escisión no necesariamente involucrarán el ajuste de capital y la emisión de acciones.

Del mismo modo y conforme a lo expuesto precedentemente, el último párrafo del Artículo 367 reconoce la posibilidad que los socios o accionistas de las sociedades escindidas no reciban necesariamente acciones o participaciones al efectuar la transferencia de un bloque patrimonial en un proceso de reorganización societaria.

Citando a Julio Salas²³, podemos señalar que la expresión "si lo hubiere" implica una inequívoca referencia a la posibilidad que el bloque patrimonial transferido por la escisión, parcial o total, no tenga un valor positivo y por consiguiente, que no origine una emisión de acciones.

Sobre la base de lo anterior, se concluye claramente que la Ley General de Sociedades contempla de manera expresa la posibilidad de que la escisión no ocasione la emisión de acciones.

En consecuencia, ha quedado acreditado que la Administración Tributaria se equivoca al sostener que toda escisión implica una emisión de acciones. La doctrina y, más importante aún, la legislación societaria, reconocen que: (i) en el marco de un proceso de reorganización por escisión pueda transferirse un bloque patrimonial que

²³ SALAS SANCHEZ, Julio. "El valor neto negativo del bloque patrimonial que se transfiere en los procesos de reorganización societaria". En: Revista *Ius et Veritas*, No. 25, Lima, Perú, 2002. Pág. 165.

tenga un valor neto de cero; y, (ii) producto de lo anterior, no haya ajuste de capital y mucho menos emisión de acciones.

Es evidente, entonces, que la Administración Tributaria no puede desconocer los efectos tributarios de los procesos de escisión efectuados en el ejercicio 2001. De lo contrario, incurriría en una abierta violación a la ley.

B. El criterio establecido en la Resolución No. 222-98-ORLC/TR citada por la Administración Tributaria, ha sido variado por el Reglamento de Registro de Sociedades.

1. Sin perjuicio de lo expuesto en el literal A) precedente, es preciso señalar que el criterio citado por la Administración Tributaria, contenido en la Resolución No. 222-98-ORLC/TR, del 12 de junio de 1998, emitida por la Oficina Registral de Lima y Callao, no se encuentra a la fecha vigente.

De acuerdo a dicho criterio (errado, por cierto), la escisión siempre supondría una disminución patrimonial en la sociedad escidente. Sin embargo, como se explica a continuación, este criterio ha sido variado por el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución No. 200-2001-SUNARP/SN; norma vinculante y de obligatorio cumplimiento para todas las autoridades registrales.

2. En efecto, el literal e) del referido Artículo 124 señala de manera expresa lo siguiente:

“Artículo 124.- Contenido de la escritura pública

Para la inscripción de la escisión, la escritura pública deberá contener además de lo prescrito por el artículo 382 de la Ley:

(...)

e) En caso que sea negativo el valor neto del bloque patrimonial que se transfiere, se dejará constancia de su monto y esa circunstancia producirá que la sociedad receptora no aumente su capital ni emita nuevas acciones. Tratándose de escisión por constitución, se dejará constancia de que la nueva

sociedad no emite acciones o participaciones sociales a favor de los socios de la sociedad que se extingue por la escisión." (El subrayado es agregado)

De la lectura de la norma antes citada se desprende que en el caso de una reorganización por escisión, el bloque patrimonial que se aporta puede tener un valor negativo, en cuyo caso no corresponde aumentar el capital de la sociedad receptora ni la emisión de acciones.

Como no puede pasar inadvertido, este nuevo criterio varía la errada tesis contenida en la Resolución No. 222-98-ORLC/TR, citada por la Administración Tributaria en la Resoluciones de Determinación.

En este escenario, sorprende que la Administración Tributaria haya sustentado las Resoluciones en un criterio que a la fecha carece de fuerza y valor jurídico, al existir una norma expresa que contempla precisamente lo opuesto. Nótese, que en el presente supuesto la Resolución No. No. 222-98-ORLC/TR habría quedado tácitamente derogada con la entrada en vigencia del nuevo Reglamento de Registro de Sociedades.

Lo que es peor aún, la Administración Tributaria pretende subsanar esta afirmación, sosteniendo que el Reglamento de Registro de Sociedades no le resulta vinculante.

Sin embargo, cabe preguntarse ¿cómo justifica la Administración Tributaria que no le sea vinculante una norma legal vigente; pero sí una resolución emitida por la Oficina Registral de Lima y Callao que ha perdido vigencia?. La respuesta es evidente: su actuación no tiene justificación alguna.

3. Sin perjuicio de lo anterior, se debe tener en consideración el principio de legalidad previsto el numeral 1.1 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley No. 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General²⁴, aplicable de

²⁴ "Artículo IV.- Principios del procedimiento administrativo

1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:

1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas."

manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo II²⁵ del Título Preliminar de la citada Ley.

De acuerdo con dicho principio, toda entidad administrativa, en la que se incluye la Administración Tributaria, se encuentra sujeta a la ley válida y legítimamente emitida, como es el caso del Reglamento de Registro de Sociedades.

En todo caso, la Administración Tributaria debe tener en cuenta que al margen de la discusión sobre si el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades le resulte o no vinculante, dicha disposición es de mayor relevancia por cuanto confirma lo previsto en la legislación societaria. Esto es, que los bloques patrimoniales que se transfieren en el marco de una escisión pueden poseer un valor igual o menor a cero y que, por lo tanto, en estos casos, no puede ni debe emitirse acciones.

En consecuencia, la Administración Tributaria no puede dejar de lado lo expuesto en el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades; y, en su lugar, aplicar un criterio equivocado, desactualizado e ineficaz, como el contenido en la Resolución que sustenta su decisión. Más aún, cuando conforme a lo ya explicado, la propia Ley General de Sociedades establece expresamente en el numeral 7) de su Artículo 372 que no todo proceso de escisión debe implicar un aumento de capital y consecuente emisión de acciones por parte de la sociedad receptora.

Aceptar los fundamentos de la Administración Tributaria supone una abierta contravención al principio de legalidad.

C. La escisión efectuada por la Compañía se encuentra inscrita en los Registros Públicos, lo que evidencia su validez y legalidad.

²⁵ El numeral 2 del Artículo II del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General establece que "Los procedimientos especiales creados y regulados como tales por ley expresa, atendiendo a la singularidad de la

1. La Administración Tributaria debe tener en consideración que nuestra posición acerca de la legalidad de la escisión efectuada por la Compañía ha sido corroborada con su inscripción en el Registro de Personas Jurídicas de la Oficina Registral de Lima y Callao. En efecto, dicha operación ha sido debidamente registrada, sin merecer observación alguna por parte del registrador público respecto del valor del bloque patrimonial transferido y la ausencia de emisión de acciones por parte de la sociedad receptora.
2. De conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario²⁶, en lo no previsto por el Código o en otras normas tributarias pueden aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

A partir de dicha norma, entonces, resultan de aplicación las disposiciones contenidas en el Código Civil en relación con la legalidad del contenido de los Registros Públicos.

En ese sentido, el primer párrafo del Artículo 2011 del Código Civil establece lo siguiente:

"Artículo 2011.- Principio de Rogación

Los registradores califican la legalidad de los documentos en cuya virtud se solicita la inscripción, la capacidad de los otorgantes y la validez del acto, por lo que resulta de ellos, de sus antecedentes y de los asientos de los registros públicos".

Así, pues, la entidad encargada de otorgar seguridad jurídica y brindar certidumbre respecto a la titularidad de los derechos registrados, ha admitido la inscripción de la escisión realizada por la Compañía. Con ello, se confirma la procedencia y legalidad de las escisiones efectuadas.

materia, se rigen supletoriamente por la presente Ley en aquellos aspectos no previstos y en los que no son tratados expresamente de modo distinto".

²⁶ **"NORMA IX: Aplicación supletoria de los Principios del Derecho**

En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho."

En consecuencia, ha quedado totalmente acreditado que la legislación societaria y registral reconocen expresamente que un proceso de escisión pueda involucrar la transferencia de un bloque patrimonial sin valor positivo y que, consecuentemente, no origine aumento de capital ni emisión de acciones alguna; sin que ello signifique la desnaturalización de este tipo de procesos.

Por tal motivo, la Administración Tributaria no puede desconocer las escisiones efectuadas por la Compañía, en tanto éstas cumplen con todos los requisitos exigidos por las disposiciones legales pertinentes.

II.2.2 La Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario no resulta aplicable a las escisiones efectuadas por la Compañía

En las Resoluciones, la Administración Tributaria hace referencia a la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, señalando que en virtud de esta norma puede tomar en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

En este orden de ideas y sin perjuicio de las nulidades formuladas, la Administración Tributaria señala que -tomando en cuenta los proyectos de escisión elaborados por la Compañía e Interbank- la Compañía fue constituida en el ejercicio 1996 con el objeto de llevar a cabo la construcción de la nueva sede principal del Banco ubicada en el Jirón Carlos Villarán No. 140, Urbanización Santa Catalina, La Victoria, concluyendo, que una vez finalizada la construcción de esta edificación la Compañía se encontraba obligada a transferirla a favor de Interbank, lo cual constituía una operación gravada con el Impuesto General a las Ventas.

Sobre el particular, debemos mencionar que -conforme a lo explicado en los antecedentes del presente recurso- las dos escisiones efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001 fueron ocasionadas por la observación a Interbank efectuada por la Superintendencia de Banca y Seguros, toda vez que superaba los máximos permitidos por la legislación vigente.

Lo expuesto, se encuentra acreditado con las diversas comunicaciones cursadas por la Superintendencia de Banca y Seguros a Interbank, y que adjuntamos al presente expediente en calidad de prueba, y en virtud de las cuales, solicitaba a Interbank que le informe sobre el modo y plazo en que dicha situación sería subsanada. En este contexto fue que la Compañía decidió la transferencia de parte de sus activos a favor de Interbank.

Por consiguiente, queda acreditado que lo afirmado por la Administración Tributaria en las Resoluciones es totalmente falso. En efecto, no existe sustento alguno que acredite lo indicado por la Administración Tributaria en el sentido que la Compañía había asumido la obligación de construir la Torre Interbank y luego transferirla a favor de Interbank.

De otro lado, es preciso señalar que - de acuerdo al criterio establecido por el Tribunal Fiscal - la Norma VIII de Título Preliminar del Código Tributario sólo es aplicable cuando se verifique un desajuste entre la forma y el fondo de los actos jurídicos celebrados por el contribuyente.

Al respecto, es importante citar lo expuesto por el Tribunal Fiscal en la Resolución No. 06686-4-2002 de fecha 8 de setiembre de 2004 al pronunciarse sobre los alcances de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario:

"(...) Que la referida regulación que recoge el criterio de la realidad económica o calificación económica de los hechos, otorga a la Administración Tributaria la facultad de verificar los hechos realizados (actos, situaciones y relaciones) atendiendo al sustrato económico de los mismo, 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, es decir concluyendo que aquellos constituyen hechos imponibles;

Que la aplicación de la mencionada regulación lleva implícita la facultad de la Administración de dejar de lado la formalidad jurídica del acto o negocio realizados por el contribuyente, cuando ésta resulta manifiestamente incongruente con los actos o negocios económicos efectivamente realizados (...)" (el subrayado es agregado)

Vale decir, sólo cuando exista discordancia entre la figura jurídica y el contenido económico de una determinada operación la Administración Tributaria se encontrará facultada a aplicar la Norma VIII antes aludida.

Así, es evidente que en el caso bajo análisis, no existe discordancia alguna entre la figura jurídica adoptada por la Compañía (escisión) y el contenido del acto jurídico celebrado (transferencia de un bloque patrimonial).

En consecuencia, queda acreditado que la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario no resulta aplicable a las escisiones de bloques patrimoniales efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001.

II.2.3 Las deudas tributarias calculadas por la Administración Tributaria son incorrectas al incluir dentro de la base imponible para efectos de su cálculo el Impuesto General a las Ventas

Sin perjuicio de los argumentos indicados en los numerales anteriores del presente recurso, debemos indicar lo siguiente:

1. La Administración Tributaria ha determinado que las bases imponibles que deben tomarse en cuenta al efectuar el reparo del Impuesto General a las Ventas, ascienden a S/. 80,919,064 en el caso de la primera escisión de fecha 1 de julio de 2001, y a S/. 41,897,061 por la segunda escisión de fecha 31 de diciembre de 2001, respectivamente.

■

Los referidos importes fueron tomados por la Administración Tributaria de los valores asignados a las secciones de la Torre Interbank incorporadas en los bloques patrimoniales transferidos, los cuales tienen su base en los informes de tasación de fecha 4 de setiembre de 2001 expedido por el perito Ing. Civil Carlos E. Bravo Hidalgo y de fecha 20 de noviembre de 2001 expedido por el perito Alberto de Losada, respecto de la primera escisión y de la segunda escisión respectivamente.

Sobre el particular, debemos indicar que los importes considerados para efectuar los reparos antes aludidos son incorrectos, toda vez que la base imponible determinada para su cálculo se encuentra claramente distorsionada.

Los referidos importes son incorrectos, toda vez que la valorización de los bloques patrimoniales transferidos se efectuó considerando el total de costos incurridos, incluyendo el Impuesto General a las Ventas que gravaba las adquisiciones que se efectuaron con ocasión de la construcción de la Torre Interbank y que fue considerado por la Compañía como crédito fiscal.

El referido crédito fiscal incorporado en cada uno de los bloques patrimoniales asciende a S/. 9,985,412 respecto de la escisión efectuada en julio de 2001, y S/. S/. 5,142,055.38 respecto de la escisión efectuada en diciembre de 2001, lo cual fue perfectamente observado por el auditor durante la fiscalización pues consta en nuestros registros contables, y además fue indicado en nuestros escritos de fechas 20 y 27 de diciembre de 2005.

En este contexto, en el supuesto negado que las escisiones efectuadas por la Compañía en el ejercicio 2001 sean calificadas como una transferencia gravada con el Impuesto General a las Ventas, es innegable que el crédito fiscal considerado por los peritos tasadores para determinar el valor de los bloques patrimoniales –bajo el método del total de costos incurridos- no puede formar parte de la base imponible de la operación.

Téngase en cuenta, que como ha sido reconocido por el propio tasador Ingeniero Civil Carlos E. Bravo Hidalgo en su carta de fecha 17 de enero de 2006, cuya copia adjuntamos, en los valores promedio por metro cuadrado asignados para efectos de la valorización respecto de la escisión efectuada en el mes de julio de 2001 se encuentran incorporadas todas las incidencias de la edificación tales como materiales de construcción, mano de obra, costos y gastos de habilitación, etc; así como, el Impuesto General a las Ventas que se originó al efectuar la construcción de la Torre Interbank.

En igual sentido se ha pronunciado el perito Alberto de Losada, en su carta de fecha 19 de enero, en la cual precisa que respecto de la valorización efectuada con motivo de la escisión efectuada en diciembre de 2001 ésta se realizó sobre la base de los costos incurridos, los cuales incluyen el Impuesto General a las Ventas que gravó las adquisiciones realizadas para la construcción de la Torre Interbank.

En efecto, conforme a lo dispuesto en el Artículo 14 de la Ley del Impuesto General a las Ventas la base imponible sobre la cual se aplica la alícuota del impuesto está constituida por el valor de venta del bien. Vale decir, el Impuesto General a las Ventas es un impuesto indirecto que no puede formar parte del valor de venta, sino que debe ser adicionado a éste y trasladado al comprador de acuerdo con la técnica del valor añadido.

De lo expuesto precedentemente, se colige que constituye un despropósito considerar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas como parte del valor de venta de los activos que fueron materia de las escisiones efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001.

Aceptar el razonamiento de la Administración Tributaria implicaría dejar de lado la teoría de valor agregado adoptada por la legislación del Impuesto General a las Ventas para gravar la transferencia de bienes, en general. Cabe reiterar, que de acuerdo a esta teoría, el impuesto trasladado en las adquisiciones es, a su vez, trasladado por el comprador al adquirente en la siguiente transferencia.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto, no queda la menor duda que la Administración Tributaria tendría que considerar como crédito fiscal las sumas de S/.9,985,412.48 y S/.5,142,055.38, el cual resulta de la diferencia entre el valor en libros y el valor neto del inmueble, luego de excluido el crédito fiscal.

Consecuentemente, en el supuesto negado que se determine que la transferencia de bloques patrimoniales constituya una operación gravada con el Impuesto General a las Ventas, el crédito fiscal por S/.9,985,412.48 y S/.5,142,055.38 deberá ser deducido del impuesto bruto resultante del periodo en que cada transferencia fue efectuada.

Cabe advertir, que durante la etapa de fiscalización, la propia Administración Tributaria ha reconocido que el Impuesto General a las Ventas del costo de la construcción constituye crédito fiscal según lo dispuesto en la Ley del Impuesto General a las Ventas. Lo señalado, se verifica en la Pág. 10 de 12 del Requerimiento No. 0222050004670 emitido por la Administración Tributaria con fecha 12 de diciembre de 2005.

Esta circunstancia acredita fehacientemente que los reparos han sido efectuados en forma ligera por parte de la Administración Tributaria, sin entrar a un mayor análisis de los hechos y sin valorar todos los medios de prueba presentado por la Compañía durante la etapa de fiscalización.

POR TANTO:

Por los argumentos de hecho y de derecho desarrollados en el presente Recurso de Reclamación, solicitamos, a usted Señora Superintendente, sirva tener presente lo expuesto y, en su oportunidad, declarar fundado el presente recurso, dejando sin efecto las Resoluciones de Determinación y de Multa notificadas.

PRIMER OTROSÍ DECIMOS: Adjuntamos copia de los siguientes documentos:

- Poder de nuestro representante legal.
- Formulario 6000.
- Resoluciones de Determinación y Multa reclamadas.
- Oficio No. 6214-2000 de fecha 20 de junio de 2000, y Oficio No. 8361-2001 de fecha 6 de junio de 2001 cursados por la Superintendencia de Banca y Seguros a Interbank.
- Escritura Pública de constitución de Promotora Intercorp S.A.
- Carta del ingeniero civil Carlos E. Bravo Hidalgo de fecha 17 de enero de 2006.
- Carta del ingeniero civil Alberto de Losada Marrou de fecha 19 de enero de 2006.

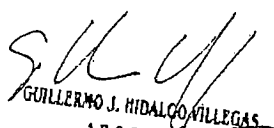
SEGUNDO OTROSÍ DECIMOS: Que, en virtud de lo dispuesto por el segundo párrafo del Artículo 125 del Código Tributario, nos reservamos el derecho a presentar medios probatorios

adicionales dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados desde la fecha de interposición del presente Recurso de Reclamación.

Lima, 23 de enero de 2006



Carlos Casabone Stoessel
Representante Legal



GUILHERMO J. HIDALGO VILLEGAS
ABOGADO
C.A.L. 22594

copy
217



SEÑORA SUPERINTENDENTE NACIONAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

PROMOTORA INTERCORP S.A. (en adelante, la Compañía) identificada con Registro Único de Contribuyente No. 20335718951, con domicilio fiscal en Jirón Carlos Villarán 140, Urbanización Santa Catalina, La Victoria, debidamente representada por el señor Carlos Alfredo Casabonne Stoessel identificado con Documento Nacional de Identidad No 07270380, según poder que se adjunta, a usted atentamente decimos:

Con fecha 28 de diciembre de 2005 hemos sido notificados con la Resolución de Determinación No. 022-003-0003057 en virtud de la cual la Administración Tributaria efectúa un reparo a la pérdida tributaria del Impuesto a la Renta determinada por la Compañía en el ejercicio 2001 por un total de S/. 15,155,510. Como consecuencia de este reparo, la pérdida tributaria de la Compañía se reduce de la suma de S/. 21,288,529 a la suma de S/. 6,133,019.

En la misma fecha, fuimos notificados con la Resolución de Determinación No. 022-003-0003056, en virtud de la cual, la Administración Tributaria determina un reparo a la base imponible del pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente a julio del ejercicio 2001 determinando un pago a cuenta omitido por un total de S/. 392,083 (constituida por interés capitalizado: S/. 332,133; e, interés moratorio: S/. 59,950).

Como consecuencia de ello, ha emitido la Resolución de Multa No. 022-002-0003438 a través de la cual nos sanciona con una multa ascendente a la suma de S/. 1,725,830 (importe de la multa: S/. 809,191; interés capitalizado: S/. 652,757; e interés moratorio: S/. 263,882) por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del Artículo 178 del Código Tributario respecto del supuesto pago a cuenta omitido.

No encontrando arregladas a ley dichas resoluciones, y al amparo de lo dispuesto en el Artículo 132 y demás pertinentes del Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado mediante Decreto Supremo No. 135-99-EF y sus modificatorias, y dentro del plazo de ley, interponemos **RECURSO DE RECLAMACIÓN** contra las mismas en base a los fundamentos de hecho y de derecho que pasamos a exponer:

Vinculación directa entre la Resolución de Determinación No. 022-003-0003057, la Resolución de Determinación No. 022-003-0003056, y la Resolución de Multa No. 022-002-0003438.

Al amparo de lo dispuesto en el Artículo 139 del Código Tributario interponemos un único Recurso de Reclamación contra la Resolución de Determinación No. 022-003-0003057 y la Resolución de Determinación No. 022-003-0003056; toda vez que el reparo efectuado por la Administración Tributaria a la base imponible del Impuesto a la Renta es el mismo que origina los reparos al pago a cuenta del Impuesto a la Renta por el mes de julio de 2001.

Del mismo modo, el reparo contenido en la Resolución de Determinación No. 022-003-0003056 origina la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del Artículo 178 del Código Tributario, respecto de la cual se ha emitido Resolución de Multa No. 022-002-0003438.

En consecuencia, existe vinculación directa entre la Resolución de Determinación No. 022-003-0003057, la Resolución de Determinación No. 022-003-0003056, y la Resolución de Multa No. 022-002-0003438, motivo por el cual interponemos un Recurso de Reclamación conjunto contra dichos valores.

FUNDAMENTOS DE HECHO Y DERECHO

A continuación desarrollamos los argumentos de defensa respecto de las Resoluciones de Determinación No. 022-003-0003057 y No. 022-003-0003056, y la Resolución de Multa No. 022-002-0003438 (en adelante las Resoluciones).

I. Nulidad de las Resoluciones expedidas por la Administración Tributaria

1. Las Resoluciones son nulas porque la Administración Tributaria no ha cumplido con valorar motivadamente la documentación presentada por la Compañía durante la etapa de fiscalización.-

La Administración Tributaria debe tener presente que la motivación es uno de los requisitos de validez del acto administrativo. Esta exigencia es de la mayor importancia, pues consiste en la manifestación detallada y motivada de los argumentos de hecho y de

derecho que han sustentado la decisión de la entidad administrativa, a fin de que el administrado ejerza, entre otros derechos, su derecho constitucional a la defensa.

Por tal razón, en caso la Administración Tributaria haya incurrido en una indebida motivación al expedir las Resoluciones, se habrá incurrido en un vicio insubsanable. En ese sentido, será necesaria la declaración de nulidad de dicho acto administrativo.

En efecto, a fin de cumplir con el deber de motivación de los actos administrativos, la Administración Tributaria debe considerar que dicha obligación no consiste en una descripción genérica y fraseada de lo que expuso el auditor en su momento en la etapa de fiscalización. Por el contrario, la obligación de motivar los actos administrativos implica una descripción expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, exponiendo la justificación de por qué dichos hechos cumplen o no con sustentar la materia controvertida¹.

Así lo establece, en el ámbito tributario, el Artículo 103 del Código Tributario, el cual establece que "Los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos" (el subrayado es nuestro).

En concreto, cabe destacar que la motivación de los actos administrativos es una exigencia para la expedición de las resoluciones de determinación. Efectivamente, el numeral 6 del Artículo 77 del Código Tributario establece claramente que "La Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará (...) los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria"^{2 3} (el subrayado es nuestro).

¹ Así lo ha señalado también Guzmán Napurí, quien, comentando la formalidad de la motivación del acto administrativo establecida en la Ley del Procedimiento Administrativo General, ha precisado que "La motivación del acto administrativo deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados y que sean relevantes respecto del caso específico, y además con la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a las anteriores justifican el caso adoptado" (el subrayado es agregado) (Ver: GUZMAN NAPURÍ, Christian, Preguntas & Respuestas sobre la Ley del Procedimiento Administrativo General, Lima, Ediciones Legales, 2002, p. 54-55).

² Complementando lo dispuesto por el Código Tributario, el numeral 4 del Artículo 3 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aplicable de manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo 11 de su Título Preliminar, establece expresamente lo siguiente: "Artículo 3.- Requisitos de validez de los actos administrativos.- Son requisitos de validez de los actos administrativos: (...) 4. Motivación.- El acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico" (el énfasis y el subrayado son agregados). En precisión a esta obligación de motivar los actos administrativos que tienen las entidades de la Administración Pública, el numeral 6.1 del Artículo 6 del mismo

Como se puede apreciar, en un procedimiento administrativo -como es el caso de un procedimiento de fiscalización o verificación- las entidades de la Administración Pública se encuentran sujetas a la obligación de motivar expresamente las razones que justifican la emisión de un acto administrativo en un sentido u otro. Dicha conclusión, tiene como correlato necesario la consecuente prohibición a la Administración Pública de no dejar de establecer detalladamente acerca de todos y cada uno de los fundamentos de hecho y de derecho por los cuales se adopta una posición frente a un administrado en un procedimiento administrativo.

El fundamento de la obligación de la Administración Tributaria y, en general, de todo órgano resolutor de motivar una resolución que va a causar efectos jurídicos en la esfera de los particulares, reside fundamentalmente en la necesidad de: (i) evitar abusos de la Administración Tributaria a través de resoluciones que son producto de la mera subjetividad⁴; (ii) delimitar la materia controvertida en un procedimiento administrativo; (iii) permitir que se ejerza válidamente el derecho de defensa respecto a aquellos aspectos que no se consideran ajustados a ley; y, (iv) que los tribunales tengan la información necesaria para resolver sobre la correcta aplicación de las leyes al caso concreto.

De este modo, la motivación -como manifestación razonada de la decisión- legitima la actividad de todo ente encargado de resolver un conflicto de intereses. En este sentido, a efectos que un acto administrativo (entre ellos, las Resoluciones de Determinación) esté bien fundamentado es indispensable que aquél se justifique racionalmente, es decir, que sea la conclusión de una inferencia o sucesivas inferencias formalmente correctas,

cuerpo legal establece expresamente lo siguiente: "Artículo 6.- Motivación del acto administrativo.- 6.1. La motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado" (el énfasis y el subrayado son agregados).

³ En el mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Fiscal, en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 462-3-2000, en la que ha establecido que "(...) conforme al numeral 6 del artículo 77 del Código bajo análisis, uno de los requisitos que debe contener una Resolución de Determinación son los motivos determinantes del reparo, cuyo conocimiento por parte de la recurrente resulta fundamental para que éste ejerza adecuadamente su derecho de defensa, por lo que, la omisión de tal requisito implica que el deudor tributario se vea imposibilitado de cuestionar cada uno de los motivos que determinaron los reparos, y por ende a ofrecer y actuar las pruebas pertinentes".

⁴ Así lo entiende Bustamante Alarcón, cuando señala que "Lo que se busca es que las decisiones que se emitan en un proceso o procedimiento sean adecuadamente motivadas y que no sean una derivación de la mera subjetividad del juzgador, sino una derivación razonada de los valores, normas y circunstancias en torno al cual se desarrolla el caso concreto, así como de las circunstancias comprobadas de la causa" (el énfasis y el subrayado

producto del respeto a los principios y a las reglas lógicas (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquéllas (justificación externa).

En el campo de la fundamentación de los hechos, la motivación se presenta como una garantía contra la arbitrariedad, en tanto el peligro de la arbitrariedad existe siempre que las conclusiones a las que se arriba no estén fundadas sobre cánones de corrección racional.⁵

En la actualidad, es innegable el reconocimiento de la facultad del administrado de expresar los argumentos que sustentan su propia defensa y, como correlato, el deber del órgano resolutor de tomar en cuenta tales consideraciones para la resolución del caso concreto, así como de dejar constancia del análisis efectuado. Esta facultad y garantía de los contribuyentes está dirigida a verificar la verdad material de los hechos, lo que funciona en un eventual interés de los sujetos a quienes alcance el acto administrativo a dictarse.

En efecto, atendiendo a que la valoración de la información ofrecida por los contribuyentes se presenta como una actividad mental, deviene en imperativo que aquélla se exteriorice a través de la motivación del acto administrativo expedido. En ese sentido, el derecho a la valoración adecuada se relaciona necesariamente con el derecho de toda persona a que el órgano resolutor motive adecuadamente sus decisiones, pues éste aparece como el único mecanismo con que cuentan los administrados y los órganos de revisión para comprobar si la valoración ha sido realmente efectuada y si ésta ha sido una valoración conjunta y razonada.

La Administración Tributaria debe tener presente que el derecho de los contribuyentes a que se valore la información presentada tiene por finalidad inmediata producir en la mente del órgano resolutor la convicción sobre la existencia o inexistencia de los hechos o

son agregados). (Ver: BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo, *Derechos Fundamentales y Proceso Justo*, Lima, Ara Editores, 2001, p. 306).

⁵ El deber de motivar constituye una garantía contra la arbitrariedad, pues suministra a las partes la constancia de que sus argumentos han sido examinados racional y razonablemente, y sirve también para que los terceros en su conjunto vigilen si la Administración Pública utiliza en forma abusiva o arbitraria el poder que les ha sido confiado. Tras este control de la motivación radica una razón ulterior, consistente en el hecho que, si bien lo materia controvertida es *inter partes*, la decisión que recae en torno a ella se proyecta a todos los ciudadanos.

afirmaciones que son objeto de debate; mientras que su finalidad mediata consiste en asegurar y lograr la obtención de la verdad material y jurídica objetiva. Por tanto, resultaría ilusorio el derecho a la motivación de las resoluciones o actos administrativos si se emite una decisión que no contiene una valoración de los argumentos ofrecidos por las partes para sustentar sus afirmaciones.

En este orden de ideas, se debe reconocer que el órgano resolutor se encuentra constreñido a expresar de manera detallada y motivada las razones por las que otorga credibilidad a cierta información y se la niega a otra, esto es, a dejar constancia expresa y motivada de la valoración efectuada. Para ello, en uso de su apreciación razonada, la Administración Tributaria debe especificar el valor probatorio que se otorga a la información meritada, y, en su caso, explicar por qué ésta no cumple con acreditar los hechos que se alegan. En este último caso, se debe tener presente que la simple expresión de la insuficiencia de su valor probatorio no determina necesariamente la ineficacia de la misma; será necesario, además, que se deje constancia de las razones por las cuáles la información no ha cumplido su cometido en el caso concreto. Caso contrario se incurriría en un vicio de motivación aparente.

La motivación aparente constituye una especie del género de la indebida motivación, en tanto disfraza o esconde la realidad a través de cosas que no ocurrieron, pruebas que no se aportaron o fórmulas vacías de contenido que no se condicen con el proceso y que, finalmente, nada significan por su ambigüedad o vacuidad^{6,7}. Bajo estas consideraciones, todo acto que adolezca de este tipo de error se encontrará proscrito de nuestro ordenamiento jurídico, en tanto vulnera los derechos del individuo a la motivación y al debido proceso.

⁶ Cfr. GHIRARDI, Olsen. *El razonamiento judicial*, p. 131 - 134.

⁷ A mayor abundamiento conviene tener presente que la motivación aparente constituye un vicio del razonamiento derivado de la infracción de los principios y las reglas de argumentación, siendo casos típicos: las resoluciones que solo se limitan a describir los hechos alegados por las partes, sin analizarlos ni vincularlos con prueba alguna; las que no valoran los medios probatorios esenciales para resolver la controversia, sino que efectúan una vaga alusión a todas las pruebas aportadas al proceso, sin especificar el valor otorgado a los medios probatorios que han motivado su decisión; las que de manera aseverativa expresan que un hecho se encuentra acreditado sin apoyarse en ningún medio probatorio; las que de manera genérica indican que se han cumplido todos los requisitos para encuadrar la controversia dentro del supuesto de una norma jurídica, sin embargo, no contienen los fundamentos fácticos y jurídicos que conlleven a esa conclusión, luego de un análisis de los medios probatorios; las que se apoyan en pruebas obtenidas en forma ilícita; entre otras.

El ámbito administrativo no escapa de esta premisa. En ese sentido se pronuncia el numeral 6.3 del Artículo 6 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual expresamente establece que "No son admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación de acto" (El subrayado es nuestro).

Ahora bien, es con ocasión de la emisión de un valor tributario -como sucede con una resolución de determinación-, donde el derecho de los administrados a la motivación de los actos administrativos tiene mayor relevancia. Ciertamente, en estos casos, el deber de motivar los actos administrativos es de mayor importancia, toda vez que estamos en presencia de un ámbito en el que la actuación arbitraria de la Administración Tributaria podría generar una exacción injustificada del patrimonio de los contribuyentes.

En ese sentido, la necesidad de que los contribuyentes conozcan las razones que sustentan las acotaciones que realiza la Administración Tributaria se justifica plenamente, ya que es necesario que los administrados, ejerciendo su derecho de defensa, reconduzcan a ley todas aquellas actuaciones que resulten arbitrarias y, por tanto, lesivas de sus intereses⁸.

En el caso materia de controversia, con la emisión de las Resoluciones, la Administración Tributaria restó eficacia a la información presentada por la Compañía en su escrito del 27 de diciembre de 2005, sin siquiera expresar los argumentos que deberían sustentar y justificar el sentido de la supuesta valoración realizada. Una situación de este tipo no pasa de ser un viso de motivación, o lo que, se conoce también con el nombre de motivación aparente, en los términos antes descritos.

Ciertamente, el 26 de diciembre de 2005, la Compañía fue notificada con el Resultado de Requerimiento No. 0222050004670, mediante el cual se efectuaron observaciones a la

⁸ En ese sentido se pronuncia Bustamante Alarcón, cuando establece que "En efecto, este principio exige que cualquier acto, norma o decisión por el que se limite o regule el ejercicio de un derecho fundamental, se resuelva un conflicto, se imponga una sanción, o se levante una incertidumbre jurídica en general, vaya acompañada de una motivación que no sea aparente o defectuosa, es decir, una motivación que exponga en forma clara, lógica, jurídica y suficiente los fundamentos de hecho y de derecho que justifican la limitación o la regulación, de tal forma que los destinatarios conozcan las razones y los intereses por las que su derecho se sacrificó" (el énfasis y el subrayado son agregados) (Ver. BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo, Derechos Fundamentales y Proceso Justo, Lima, Ara Editores, 2001, p. 171).

determinación del Impuesto a la Renta, y del Pago a Cuenta por este impuesto correspondiente al mes de julio de 2001 de la Compañía. No estando de acuerdo con las observaciones efectuadas, el 27 de diciembre de 2005, la Compañía procedió a presentar los argumentos por los cuales objetaba dichas observaciones.

Cabe mencionar, que en las Resoluciones, la Administración Tributaria dejó constancia de dicho hecho, esto es, de la presentación del mencionado escrito. Así, en su punto IV, "Observaciones" (Pág. 1 de 5), señaló de manera expresa que: *"Se evaluó el escrito presentado por el contribuyente con Expediente No. 000-TI0003-2005-070254-5 de fecha 27/12/2005 determinándose que no incide en los resultados de la presente fiscalización"*.

Sin embargo, las líneas anteriormente citadas fueron la única referencia al escrito de la Compañía. Como puede apreciarse de la lectura de los valores impugnados, la Administración Tributaria no incluyó la supuesta evaluación realizada a los argumentos contenidos en dicho escrito; peor aún, en el punto III, "Sustentación y Base Legal", se omite por completo mencionar la existencia de tal documento.

Frente a esta situación, como resulta obvio, es fácil concluir que la Administración Tributaria ha incumplido con el deber legal de valorar los argumentos expuestos por la Compañía en su escrito de fecha 27 de diciembre de 2005, al no poner en conocimiento de la Compañía las razones por las cuales consideró que la información presentada no desvirtuaba el reparo formulado.

Como puede verse, la Administración Tributaria se limitó a emitir una conclusión por demás arbitraria, sin establecer los motivos que la sustentan.

Ahora bien, se deberá tener en consideración que en caso la Administración Tributaria considere que la argumentación de la Compañía no poseía suficiente valor probatorio para levantar los reparos formulados, debió dejar constancia expresa y motivada de las razones que le llevaron a tal conclusión. Esto evidentemente nunca ocurrió en el presente caso.

A manera de ejemplo, a continuación desarrollamos brevemente los argumentos expuestos por la Compañía en el escrito del 27 de diciembre de 2005, los cuales no

fueron tomados en cuenta por la Administración al emitir las Resoluciones y que eran relevantes para desvirtuar las observaciones efectuadas.

Así, entre otros aspectos, se señaló: (i) que la Ley General de Sociedades admite, en el marco de los procesos de escisión, la transferencia de bloques patrimoniales integrados por activos y pasivos; por lo tanto, es posible que aquéllos no contengan valor positivo; (ii) que en virtud de la Norma IX del Código Tributario, la Administración Tributaria debe aplicar el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, el cual reconoce expresamente la posibilidad de transferir bloques patrimoniales de valor negativo; toda vez que no existe en la legislación tributaria norma que regule las escisiones y por cuanto la Ley General de Sociedades debe ser interpretada en su contexto normativo; (iii) que en el supuesto que la Administración Tributaria considere las escisiones como inválidas, se debe tener presente que la base de cálculo del supuesto tributo omitido por el Impuesto a la Renta se encuentra claramente distorsionada; (iv) que se ha afectado el derecho de defensa de la Compañía al incluirse en los Resultados del Requerimiento un argumento que no fue materia de controversia y debate en el proceso de fiscalización, como lo es la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario; y, (v) que, sin perjuicio de lo anterior, no cabe la aplicación de la referida Norma VIII, toda vez que no existe discordancia entre la figura jurídica adoptada y el contenido económico buscado por las escisiones llevadas a cabo en el ejercicio 2001.

De la lectura de las Resoluciones impugnadas se advierte que ninguno de los argumentos antes descritos fue tomado en cuenta por la Administración Tributaria. En las Resoluciones no se hace referencia a tales argumentos, menos aún se deja constancia del análisis que supuestamente aquéllos habrían merecido.

Agrava la situación el hecho de que los argumentos expuestos en los Resultados del Requerimiento han sido repetidos, de manera exacta, en las Resoluciones. Es decir, de acuerdo al criterio de la Administración Tributaria, al emitir las Resoluciones, no habría mediado circunstancia alguna que determinará un análisis distinto al realizado en la etapa de fiscalización, dejando de lado por completo los argumentos expuestos en el escrito del 27 de diciembre de 2005.

En este escenario, entonces, queda demostrado que la Administración Tributaria no tomó en cuenta el escrito presentado por la Compañía el 27 de diciembre de 2005, menos aún,

valoró los argumentos en él contenidos. De este modo, es evidente la clara contravención a la debida motivación de los actos administrativos y, en consecuencia, la nulidad de la Resoluciones.

2. Las Resoluciones son nulas porque contraviene el derecho de defensa de la Compañía al incluir en los Resultados de Requerimiento un argumento que no había sido discutido durante la etapa de fiscalización.

El derecho "*al debido proceso*" (también denominado "*derecho a un proceso justo*") constituye un instrumento de protección en contra de los abusos del poder del Estado. En términos generales, el derecho al debido proceso está dirigido a tutelar el valor justicia, el cual inspira la razón de ser de nuestro ordenamiento jurídico.

Debe tenerse presente que el derecho a un debido proceso constituye, sin lugar a dudas, uno de los derechos constitucionales más importante para el individuo⁹. Esta afirmación es de la mayor relevancia, pues nos permite establecer su aplicación (fuerza normativa) con carácter absoluto en cualquier proceso que se pretenda llevar a cabo ante cualquier autoridad. En efecto, el derecho al debido proceso, por su carácter de derecho fundamental, requiere de una interpretación amplia, de tal forma que su presencia esté garantizada al interior de todo tipo de proceso y, en ese sentido, sea posible alcanzar el mayor grado de justicia^{10 11}.

⁹ En nuestro ordenamiento jurídico, el derecho al debido proceso encuentra reconocimiento constitucional en el numeral 3) del Artículo 139 de la Constitución Política de 1993, según el cual: "*Son principios y derechos de la función jurisdiccional: (...) 3) La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional*" (el énfasis y el subrayado son agregados).

Cabe mencionar que un reconocimiento amplio del derecho al debido proceso se encuentra en el Artículo 3 de la Constitución Política de 1993, norma que establece una cláusula constitucional de reconocimiento genérico de otros derechos constitucionales, toda vez que este derecho descansa en el respeto a la dignidad de la persona y su supremacía como sujeto y fin del ordenamiento jurídico. Así también lo reconoce Espinosa-Saldaña, cuando señala que "*Son más bien los elementos previstos en nuestra cláusula constitucional de derechos implícitos (el artículo tres de la Constitución de 1993), y muy especialmente los de la dignidad del hombre y del Estado Democrático de Derecho, aquellos que permiten reconocer al debido proceso como un derecho fundamental cuyo margen de acción no se limita al ámbito judicial, sino que también puede ser aplicado en los diferentes procedimientos administrativos e inclusive en las relaciones más bien de tipo corporativo entre particulares*". (Ver: ESPINOSA-SALDAÑA, *Ibid. Dem*).

¹⁰ Con relación a la necesidad de aplicar el debido proceso a todo tipo de proceso o procedimiento, de Bernardis¹⁰ ha señalado que "*La justificación de ello es que siendo el acceso a la justicia a través del proceso un derecho de todas de las personas y una necesidad impuesta por el ordenamiento constitucional, es claro que los elementos mediante los cuales se hace posible el acceso a la justicia deben estar presentes en cualquier acto que revista la forma de proceso*"¹⁰ (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver DE BERNARDIS, Marcelo, *La garantía Procesal del Debido Proceso*, En: NOVAK, Fabián y otro, *Las Garantías de Debido Proceso*, Materiales de Enseñanza, Lima, Instituto de Estudios Internacionales, 1996, p. 51.)

A nivel legal, el derecho al debido proceso encuentra reconocimiento expreso en la Ley No. 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General (en adelante, la "Ley del Procedimiento Administrativo General"), aplicable de manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo II¹² del Título Preliminar de la citada Ley. En efecto, el numeral 1.2 del Artículo IV del Título Preliminar del referido cuerpo legal establece expresamente lo siguiente:

"Artículo IV. Principios del procedimiento administrativo

1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:

(...)

1.2. Principio del debido procedimiento.- Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus fundamentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. La institución del debido procedimiento se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal Civil es aplicable sólo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo" (el énfasis y el subrayado son agregados).

Ahora bien, es importante destacar que el derecho al debido proceso, por su naturaleza, es un derecho fundamental complejo, en el sentido que está integrado por otros derechos que forman su contenido¹³. Como resulta claro, este conjunto de derechos integrantes del

¹¹ En este sentido, el Tribunal Constitucional, en su Sentencia expedida en el proceso signado con Expediente No. 067-93-AA/TC, ha reconocido la fuerza normativa del derecho al debido proceso. Así, el Tribunal Supremo estableció expresamente que "El respeto a las garantías del debido proceso, no puede soslayarse, de modo que también son de aplicación en cualquier clase de proceso o procedimiento disciplinario privado, como el desarrollado por el Club demandado" (el énfasis y el subrayado son agregados). Como puede apreciar la Administración Tributaria, no cabe duda que el derecho al debido proceso, en tanto derecho fundamental, no sólo debe ser protegido y respetado en el ámbito de un proceso judicial, sino también en todo tipo procedimiento (como es el caso de un procedimiento administrativo de fiscalización o verificación tributaria)

¹² El numeral 2 del Artículo II del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General establece que "Los procedimientos especiales creados y regulados como tales por ley expresa, atendiendo a la singularidad de la materia, se rigen supletoriamente por la presente Ley en aquellos aspectos no previstos y en los que no son tratados expresamente de modo distinto".

¹³ Así lo establece Héctor Faúndez Ledesma, quien refiriéndose a este aspecto de la naturaleza del derecho al debido proceso, nos comenta lo siguiente: "Por su naturaleza misma, se trata de un derecho muy

derecho al debido proceso, pueden eventualmente variar en función del tipo de proceso o procedimiento. Sin embargo, el derecho al debido proceso siempre debe comprender aquellos derechos que resulten necesarios y esenciales para que el proceso o procedimiento sea considerado justo¹⁴.

En esta línea de argumentación, existen ciertos aspectos del debido proceso que demandan irrestricto respeto, como lo es el derecho de defensa¹⁵, que abarca, entre otros aspectos, el deber de la Administración Tributaria de poner en conocimiento del administrado todos los aspectos que son materia de debate y/o discusión dentro del procedimiento.

Por tal motivo, en caso que la Administración Tributaria, -concluida sus labores de fiscalización- emita los resultados de requerimientos en los que se incluya un argumento no desarrollado en los requerimientos iniciales de información, se habrá incurrido en una abierta vulneración al derecho de defensa del contribuyente.

En efecto, la Administración Tributaria debe tener presente que, conforme al derecho constitucional de defensa¹⁶, toda persona tiene derecho a que el órgano resolutor (o fiscalizador, en este caso) le confiera válida y efectivamente la posibilidad de pronunciarse acerca de todos los aspectos que serán parte de los resultados de requerimiento, a fin de exponer, acreditar y, de ser el caso, obtener un resultado favorable a sus intereses. Dentro de dichos aspectos, se encuentra la posibilidad de conocer cuáles son los puntos controvertidos respecto de los que puede ejercer su derecho de defensa. De lo contrario, se dejaría en una abierta indefensión a los particulares al no darle,

complejamente estructurado, que a la vez está conformado por un numeroso grupo de 'pequeños' derechos que constituyen sus componentes o elementos integrantes, y que se refieren ya sea a la estructura y características del tribunal, al procedimiento que éste debe seguir y a sus principios orientadores (...)" (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver: FAÜNDEZ LEDESMA, Héctor, El Derecho a un Juicio-Justo, p. 17, En: Las Garantías del Debido Proceso. Materiales de Enseñanza, Lima, Instituto de Estudios Internacionales de la PUCP, 1996).

¹⁴ En la línea de lo señalado se pronuncia Bustamante Alarcón, cuando establece lo siguiente: "(...) sea cuales fueren las necesidades de la sociedad o el momento histórico que se esté atravesando, el debido proceso siempre debe contener, como mínimo, aquellos elementos que, derivándose de su naturaleza, resulten razonablemente imprescindibles para que un proceso o procedimiento pueda ser considerado justo (...)" (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver: BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo, Derechos Fundamentales y Proceso Justo. Op. Cit., p. 211).

¹⁵ ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA, Eloy, Exigibilidad de un Debido Proceso en los Procedimientos Administrativos. En: Derecho & Sociedad No. 15, XI, Lima, 2000. P. 85-86.

¹⁶ En nuestro ordenamiento jurídico, el derecho a la defensa se encuentra regulado en el numeral 23 del Artículo 2 de la Constitución Política de 1993, el cual establece que "Toda persona tiene derecho (...) a la legítima defensa".

precisamente, la oportunidad de contradecir aquel aspecto que entienda no se ajusta a ley.

Bajo esta consideración, entonces, no puede pretenderse que una persona ejerza su derecho de defensa al momento de la notificación de los resultados de requerimiento, pues, como resulta claro, ello es totalmente extemporáneo, estando ya el acto notificado viciado de nulidad.

A mayor abundamiento, es preciso tener en cuenta que una situación como la descrita contradice la naturaleza misma de los resultados del requerimiento. Y es que si éstos son las conclusiones previas a las que llega la Administración Tributaria una vez realizada la fiscalización o verificación correspondiente, es evidente que no puede contener argumentos que no han sido debatidos durante la etapa de fiscalización.

En el caso materia de controversia, al establecer los resultados de los requerimientos realizados a nuestra Compañía, la Administración Tributaria incluyó un nuevo argumento, cual es, el relativo a la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

Como podrá advertirse, la inclusión por primera vez de tal argumento en los resultados del requerimiento supone una abierta violación al derecho de defensa de la Compañía. Esto por cuanto, no ha permitido que la Compañía pueda presentar la información y documentación necesaria para desvirtuarlo, máxime si el valor impugnado fue emitido al día siguiente de la notificación de los resultados del requerimiento, conforme se ha explicado a detalle en el numeral 1 del presente acápite.

No cabe duda, entonces, que estas continuas y gravísimas omisiones incurridas por la Administración Tributaria denotan una inaceptable y lamentable negligencia que no puede ser subsanada más que con la declaración de nulidad de las Resoluciones.

Por tal motivo, la Administración Tributaria, en virtud de lo establecido en el numeral 2 del Artículo 109 del Código Tributario y en el numeral 1 del Artículo 10 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, deberá dejar sin efecto las Resoluciones, declararlas nulas y ordenar, de ser el caso, que se emita un nuevo pronunciamiento conforme a ley.

Cabe advertir que en la medida que la Resolución de Multa No. 022-002-0003438 ha sido emitida como consecuencia de la Resolución de Determinación No. 022-003-0003056 también deberá declararse la nulidad de ésta.

II. Fundamentos que desvirtúan la observación de la Administración Tributaria

Sin perjuicio de las nulidades formuladas precedentemente, a continuación acreditaremos la improcedencia del reparo efectuado por la Administración Tributaria.

Resumen del reparo

La Administración Tributaria efectúa un reparo a la transferencia de activos efectuada por la Compañía a favor de Interbank, bajo la errada consideración de que ésta no habría sido efectuada como consecuencia de un proceso de reorganización de sociedades.

De acuerdo con el criterio de la Administración Tributaria, la escisión supone la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad a una nueva o a una ya existente. Esta segregación daría lugar al ajuste de capital por parte de la sociedad transferente, así como al hecho de que sus socios reciban acciones de la sociedad absorbente. A partir de esto, concluye que la escisión exigiría la segregación de un bloque patrimonial que permita el ajuste de capital por parte de la sociedad receptora y la emisión de acciones como contraprestación a dicha transferencia.

Siendo que esta situación no habría ocurrido en la escisión realizada por la Compañía, la Administración Tributaria sostiene que en el caso materia de controversia no se habría configurado una reorganización societaria.

A continuación, desarrollamos los fundamentos de hecho y derecho conducentes a que el reparo efectuado sea dejado sin efecto.

II.1 Fundamentos de Hecho - Antecedentes

1. Promotora Intercorp S.A. fue constituida mediante Escritura Pública de fecha 18 de octubre de 1996 con un capital social de S/. 10,000 acciones, las cuales fueron íntegramente suscritas y pagadas al momento de su constitución.

De acuerdo con su Pacto Social los accionistas de la Compañía eran los siguientes:

- Ronepeto Investments LTD.
- Carlos Rodríguez Pastor
- Carlos Rodríguez Pastor Persivale

En la medida que Ronepeto Investments LTD –accionista mayoritario de la Compañía- forma parte del mismo grupo económico de Interbank, queda evidenciado que la Compañía es una entidad vinculada con el Banco Internacional del Perú – Interbank (en adelante, Interbank).

Conforme al Artículo Segundo de su Estatuto Social la Compañía tiene por objeto social realizar actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción; así como, a la compra, venta y distribución de materiales de construcción, artículos para la decoración interior y exterior de inmuebles y demás actividades complementarias.

Asimismo, también puede brindar servicios de agenciamiento y corretaje de inmuebles, dedicarse a la compraventa de unidades inmobiliarias, así como a la prestación de servicios conexos y complementarios.

2. Entre abril de 1998 y junio de 2000, en cumplimiento de su objeto social, la Compañía se dedicó a construir la Torre Interbank, edificio que se encuentra conformado por cinco (5) sótanos, veinte (20) pisos, azotea, helipuerto y quinientos treinta y cinco (535) estacionamientos, distribuidos en dos torres denominadas "Torre A" y "Torre B".

Esta construcción fue financiada mediante un crédito concedido por Interbank por un monto total de S/. 138'234,216.00 (Ciento treinta y ocho millones doscientos treinta y cuatro mil doscientos dieciséis y 00/100 Nuevos Soles).

En la Torre Interbank operarí la sede social de Interbank. No obstante, esta última entidad no ocuparía la totalidad de los pisos y estacionamientos de la Torre, siendo que la parte no ocupada serí objeto de venta o arrendamiento a otras entidades.

Prueba de ello, son los contratos celebrados por la Compañía con la empresa TIM Perú S.A.C. de fecha 19 de abril de 2001, cuyas copias adjuntamos, mediante los cuales la Compañía da en arrendamiento diversas secciones de la Torre Interbank, así como áreas del estacionamiento y del depósito, por un plazo de dos años forzosos para ambas partes y con la opción de renovación por tres años adicionales.

En efecto, en virtud del primer contrato de arrendamiento celebrado con TIM Perú S.A.C. la Compañía se obligó a otorgar en arrendamiento los pisos 8, 9, 10 y 11 de la Torre A con un total de 2,758.83 mts², así como 25 estacionamientos y dos depósitos. Del mismo modo, mediante el otro contrato celebrado con TIM Perú S.A.C. en la misma fecha la Compañía dio en arrendamiento los pisos 6 y 7 de la Torre A con un total de 1338.65 mts² conjuntamente con 65 estacionamientos.

3. Ahora bien, como consecuencia del financiamiento otorgado por Interbank a la Compañía para la construcción de la Torre Interbank, dicha entidad excedió los límites de financiamiento a entidades vinculadas establecidos en la legislación de la materia a las entidades bancarias, por lo cual se generó un cuestionamiento por parte de la Superintendencia de Banca y Seguros así como la exigencia de superar esta situación.

Téngase en cuenta, que la Ley No. 26702 - Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros (en adelante, la Ley de Bancos) contiene una serie de disposiciones referidas a los límites de financiamiento que una empresa del sistema financiero como Interbank debe respetar. Así, el Artículo 206 de la citada ley señala que, este tipo de empresas no pueden conceder a favor o por cuenta de una misma persona natural o jurídica, directa o indirectamente, créditos, inversiones o contingentes que excedan el diez por ciento (10%) de su patrimonio efectivo, salvo que se cuente con alguna garantía que respalde el pago de la obligación tales como hipotecas, warrants, prendas con entrega física o jurídica, entre otras.

En el caso de entidades vinculadas, el Artículo 202 de la Ley de Bancos señala que – sin perjuicio de las limitaciones antes aludidas- los financiamientos otorgados a una persona natural o jurídica vinculada de manera directa o indirecta en su propiedad en

proporción mayor al cuatro por ciento (4%), o con influencia significativa en su gestión, no puede superar un monto equivalente al treinta por ciento (30%) del patrimonio efectivo de la empresa del sistema financiero.

Adviértase, que las empresas del Sistema Financiero se encuentran sujetas a supervisión y fiscalización por parte de la Superintendencia de Banca y Seguros, por lo que en caso se verifique algún incumplimiento de dichas disposiciones o de las directivas expedidas por dicha entidad, éstas podrán ser sancionadas por la mencionada entidad.

4. Sobre la base de lo anterior, la Superintendencia de Banca y Seguros cursó a Interbank el Oficio No. 6214-2000 de fecha 20 de junio de 2000 mediante el cual le informa que los financiamientos otorgados a favor de la Compañía representaban –a dicha fecha- el 23.2 por ciento de su patrimonio efectivo, por lo que solicitaba le informen sobre la forma y/o mecanismo de pago que se utilizaría para cancelar los referidos financiamientos.

Asimismo, mediante el Oficio No. 8361-2001 de fecha 6 de junio de 2001 la Superintendencia de Banca y Seguros efectuó recomendaciones a Interbank respecto a la forma como podría ser subsanada esta situación.

5. La situación descrita en el numeral precedente obligó a la gerencia de Interbank a entrar en negociaciones con la Compañía con la finalidad de regularizar las observaciones efectuadas por la Superintendencia de Banca y Seguros. Debido a ello, y luego de las conversaciones sostenidas en ambas entidades, se acordó transferir a Interbank, mediante un proceso de reorganización societaria en la modalidad de escisión, dos bloques patrimoniales constituidos por activos y pasivos de acuerdo con lo siguiente:

- a. Junta General de Accionistas de fecha 27 de junio de 2001: la Compañía acordó escindir de su patrimonio y transferir a favor de Interbank un bloque patrimonial, conformado por lo siguiente:

Activos:

Sección I, seis pisos, Torre B
Sección II, Auditorio y 2do piso, Torre A
Sección III, pisos 19 y 20 y helipuerto, Torre A

Los cuales se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/. 80,919,063.80.

Pasivos:

Cuentas por pagar (obligaciones) que tenía la Compañía frente a Interbank por un monto de S/. 80,919,063.80.

- b) Junta General de Accionistas de fecha 26 de diciembre de 2001: la Compañía acordó escindir de su patrimonio y transferir a Interbank un segundo bloque patrimonial, conformado por lo siguiente:

Activos:

Sección 1, Piso 3 Torre A
Sección 2, Piso 4 Torre A
Sección 3, Piso 5 Torre A
Sección 10, Piso 12 Torre A
Sección 11, Piso 3 Torre A
Sección 12, Piso 4 Torre A
Sección 13, Piso 5 Torre A
Sección 14, Piso 6 Torre A
Sección 15, Piso 7 Torre A

Los cuales se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/. 41,897,060.73.

Pasivos:

Cuentas por pagar (obligaciones) que tenía la Compañía frente a Interbank por un monto de S/. 41,897,060.73.

6. Como se puede apreciar de los hechos expuestos, en modo alguno existía obligación por parte de la Compañía de transferir a Interbank la Torre Interbank.

La transferencia fue decidida luego de negociaciones efectuadas entre ambas entidades, las cuales fueron iniciadas por Interbank en razón de la necesidad de solucionar las observaciones formuladas por la Superintendencia de Banca y Seguros.

II.2 Fundamentos de Derecho

II.2.1 Las transferencias de activos realizadas por la Compañía sí fueron producto de una reorganización societaria por escisión parcial.

Sobre la base de lo explicado precedentemente, la Administración Tributaria sostiene que en el caso materia de controversia no se habría configurado una reorganización societaria.

Por lo tanto, concluye que al no haberse cumplido las disposiciones societarias, la operación efectuada por la Compañía tampoco se encontraría dentro del marco del Artículo 103 de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo 054-99-EF, y del Artículo 65 de su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo No. 122-94-EF. Por consiguiente, la transferencia de los bienes objeto de tales operaciones se encontrarán sujetas al Impuesto a la Renta, al constituir rentas de tercera categoría.

Sin embargo, conforme pasamos a desarrollar, las conclusiones de la Administración Tributaria no tienen asidero legal ni doctrinario alguno. Por el contrario, a continuación demostraremos que su razonamiento responde a interpretaciones forzadas de las disposiciones societarias pertinentes que no se condicen con las circunstancias propias del caso en particular.

- A. **Conforme a la legislación societaria, la escisión sí puede contemplar la transferencia de bloques patrimoniales sin la emisión de acciones.**

1. A efectos de desvirtuar la observación efectuada por la Administración Tributaria, conviene determinar la naturaleza del proceso de reorganización societaria por escisión, así como la posibilidad de –en virtud de ella- transferir un bloque patrimonial que no tenga un valor neto positivo.

Sobre el particular, debemos indicar que existen en la legislación del Impuesto a la Renta una serie de disposiciones que regulan de manera específica todo lo concerniente a los procesos de reorganización de sociedades. Sin embargo, ninguna de ellas contiene una definición propia sobre lo que debe entenderse por este concepto.

En efecto, de conformidad con Artículo 103 de la Ley del Impuesto a la Renta la reorganización de sociedades se configura en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, de acuerdo con lo que establezca el Reglamento. Por su parte, el Artículo 65 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entiende como reorganización societaria, entre otros supuestos, la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades.

No existe una norma tributaria expresa y específica que defina la reorganización por escisión en un sentido distinto a lo establecido por la Ley General de Sociedades. Lo anterior evidencia que el legislador no ha hecho uso de la denominada autonomía del Derecho Tributario en relación a este concepto, esto es, no ha otorgado al concepto “escisión” un alcance distinto para propósitos tributarios, del que éste posee en su rama de origen (legislación societaria).

Sobre la base de lo expuesto anteriormente, resulta necesario acudir a la legislación societaria a fin de determinar si la transferencia de un bloque patrimonial que no tenga un valor neto positivo califica o no como un proceso de reorganización societaria.

Cabe advertir, que la propia Administración Tributaria reconoce que no existe una definición en la legislación tributaria del concepto “escisión” por lo que debe acudir a la legislación societaria para determinar sus alcances.

Para estos efectos, importa circunscribir nuestro análisis a la escisión parcial¹⁷. Así, el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades señala de manera expresa lo siguiente:

“Artículo 367.- Concepto y formas de escisión

*Por la escisión una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y las formalidades prescritas por esta ley. Puede adoptar alguna de las siguientes formas:
(...)*

2. La segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez. La sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente.

En ambos casos los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.” (el subrayado es agregado)

De acuerdo al texto de la norma citada, la escisión parcial no es otra cosa que el proceso mediante el cual una sociedad transfiere bloques patrimoniales a otras sociedades compuestos por activos y/o pasivos o hasta un fondo empresarial, cumpliendo los requisitos y formalidades establecidos en los siguientes artículos de la mencionada ley. Adicionalmente, en su último párrafo, la norma señala que, como consecuencia de este proceso, los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, según sea el caso.

¹⁷ En contraposición, se encuentra la escisión total regulada por el inciso 1 del Artículo 367 de la Ley General de Sociedades. Esta forma de escisión produce la extinción de la sociedad escindida o transferente.

Pues bien, sobre la base de este último párrafo del referido artículo, la Administración ha considerado que el proceso realizado por la Compañía no califica como una reorganización societaria. Y es que, como se ha adelantado líneas arriba, dicha entidad ha asumido erradamente que la emisión de participaciones y/o acciones es un presupuesto inherente a los procesos de escisión. No obstante, la Administración Tributaria no tiene en cuenta que la emisión de participaciones y/o acciones es sólo una consecuencia incidental que se presenta en supuestos limitados de procesos de escisión.

2. La doctrina coincide que ha quedado desterrada la tesis que limitaba la función de la escisión a la desconcentración. Hoy en día se reconoce que la escisión es una institución jurídica del Derecho Societario de naturaleza compleja y que, por lo tanto, puede responder a distintos móviles. Así, Rodríguez Artigas señala que *"Aunque la escisión no cumple una única función económica, es claro que constituye uno de los procedimientos utilizados por las sociedades para adecuar las dimensiones y estructura de sus empresas originales a las circunstancias fácticas que se suceden durante la vida de la sociedad"*¹⁸

Como podrá advertir la Administración Tributaria, la escisión es un instrumento de la reorganización societaria que permite obtener tan diversos como disímiles efectos en las personas naturales y jurídicas involucradas. Pretender que todos los procesos de escisión respondan a un mismo fin sería, pues, desnaturalizar la figura misma y olvidar la particularidad de cada negocio.

Lo único que podría generalizarse respecto de las escisiones es que el tratamiento que se le otorgue debe procurar *"otorgar seguridad, orden y simplicidad a esta forma de reorganización empresarial que, de otra manera, tendría que ser realizada a través de operaciones sucesivas y complejas"*¹⁹.

3. Para propósitos fiscales, es conocido que el legislador ha optado como regla general por no gravar las operaciones realizadas dentro del marco de un proceso

¹⁸ RODRIGUEZ ARTIGAS, Fernando, "Transformación, Fusión y Escisión de la Sociedad Anónima". Colección de Rodrigo Uría, Aurelio Menéndez y Manuel Olivencia. *Comentarios al Régimen Legal de las Sociedades Mercantiles*. Obra de diversos autores. Editorial Civitas, Madrid, Primera Edición, Tomo IX, Vol. 3, 1993, p. 19-20.

¹⁹ ELÍAS LAROZA, Enrique. *Derecho Societario Peruano*. Editora Normas Legales S.A.C. Trujillo, Perú. 2001, pp. 788.

de escisión. Ello por cuanto las escisiones no persiguen la obtención de ganancias sino únicamente la reorganización de las empresas. Por excepción, para propósitos del Impuesto a la Renta se otorga a las partes la posibilidad, no la obligación, de gravar dichas operaciones solamente cuando media una revaluación voluntaria.

En un escenario donde dichas operaciones estén en todos los casos, gravadas se tornarían materialmente imposible acceder a esta forma de reorganización, con las indeseables consecuencias que ello supone para las empresas y el mercado en general.

Ahora bien, la desgravación a la que hemos hecho referencia no está sujeta al valor que pudieran tener las operaciones que conforman la escisión, esto es, el valor de los bloques patrimoniales transferidos; mucho menos, a la emisión de acciones o al ajuste de capital de las sociedades intervinientes.

Para la aplicación de dicho tratamiento tributario especial bastará que las escisiones califiquen como una reorganización empresarial, en los términos descritos por la Ley General de Sociedades. Por lo tanto, siempre que en el caso materia de controversia se haya cumplido las disposiciones societarias, corresponderá a las operaciones de la Compañía la aplicación de los beneficios tributarios.

4. Como se señala en los párrafos precedentes, la ley societaria define a la escisión como la transferencia de bloques patrimoniales. En ese sentido, toda lectura sobre el proceso de escisión deberá hacerse a la luz del concepto que la propia ley brinda acerca de los bloques patrimoniales, a saber:

"Artículo 369.- Definición de bloques patrimoniales

Para los efectos de este Título, se entiende por bloque patrimonial:

1. *Un activo o un conjunto de activos de la sociedad escindida;*
2. *El conjunto de uno o más activos y uno o más pasivos de la sociedad escindida; y,*
3. *Un fondo empresarial"*

Debe destacarse de la redacción de la norma citada, que ésta no circunscribe el contenido de los bloques patrimoniales pasibles de ser transferidos vía escisión, a un determinado valor, o a que el valor neto sea positivo, sino que deja en manos de las empresas involucradas la decisión de transferir lo que corresponda a sus intereses.

De ahí que, la transferencia de bloques patrimoniales con valor cero (e, incluso, negativo) esté permitida por la ley.

De este modo, se concluye que tanto la doctrina como la legislación societaria actualmente vigente reconocen la posibilidad de transferir bloques patrimoniales que no tengan un valor neto positivo en el marco de un proceso de escisión.

En esta línea de argumentación, es válida y legalmente viable que una escisión no genere un ajuste de capital y, por consiguiente, mucho menos, una emisión de acciones. Si producto de una escisión, la sociedad beneficiaria no recibe un bloque patrimonial positivo, aquélla estará impedida de emitir acciones, ya que no pueden emitirse acciones donde no ha habido un acrecentamiento del capital.

5. Al respecto, la doctrina ha sentenciado que la transmisión de un bloque patrimonial (activos y pasivos) por un valor cero o negativo constituye una de las excepciones (permitidas por ley) a la regla general de emitir acciones. Así, "Si uno o más de los bloques patrimoniales que se transmiten son valorizados para los efectos de la escisión, en un monto neto igual o menor a cero, las sociedades beneficiarias no emiten acciones ni participaciones a favor de los socios de la escidente".²⁰ (El subrayado es agregado)

Vemos, entonces, que la emisión de acciones no es una característica *sine qua non* de los procesos de escisión. Si bien, constituye una de sus características, también lo es que se trata de una regla que admite excepciones.

²⁰ *Ibidem*, p. 808.

Bajo estas consideraciones, la Administración Tributaria deberá reconocer que la regla de emisión de acciones admite, efectivamente, una serie de excepciones, en donde la transferencia de bloques patrimoniales con valor neto igual o menos a cero es sólo una de ellas.

Ciertamente, constituyen excepciones adicionales a la transferencia de un bloque patrimonial negativo o con un valor cero, entre otros, los supuestos en los que (i) la sociedad beneficiaria es dueña de acciones o participaciones de la escidente²¹; (ii) la sociedad escidente es dueña de acciones o participaciones de la beneficiaria y esas acciones o participaciones conforman el bloque patrimonial a transferir²²; (iii) la sociedad beneficiaria es propietaria de acciones de propia emisión o tiene acciones en cartera y decide no aumentar su capital y utilizar esas acciones para entregarlas con motivo de la escisión; y, (iv) si el capital de la escidente y de la beneficiaria es ajustado producto del ejercicio del derecho de separación de uno o más de sus socios.

Los supuestos antes descritos constituyen una muestra de los casos en los que la ley permite la no emisión de acciones por parte de la sociedad beneficiaria de la escisión. Sin lugar a duda, la práctica comercial y los intereses propios de cada empresa darán lugar a un sinnúmero de supuestos adicionales, siempre que en ese proceso no se contravenga alguna disposición societaria de carácter imperativo.

6. Lo importante es tener por sentado que nuestro ordenamiento jurídico no obliga a emitir acciones, incluso en los casos que las circunstancias lo amerite. Este será el caso, por ejemplo, cuando la sociedad beneficiaria se reserva su derecho de emitir acciones y entrega las de propia emisión o las de cartera ya existentes.

Con mayor razón, entonces, no puede obligarse a una empresa a emitir acciones cuando su situación particular no le da opción a ello, esto es, cuando materialmente le es imposible hacerlo, como es el caso de haber recibido un

²¹ En este caso, si la beneficiaria emite acciones tendría que hacerlo a favor de ella misma. En todo caso, la emisión podría ser parcial, a favor de los socios o accionistas de la escidente distintas de la sociedad beneficiaria.

²² La consecuencia inmediata de una transferencia de este tipo será que la sociedad beneficiaria se vuelve titular de sus propias acciones o participaciones. En este supuesto la beneficiaria deberá cancelar esas acciones o, asumir su calidad de propietaria conforme al Artículo 104 de la Ley general de Sociedades.

bloque patrimonial de valor igual o inferior a cero. Lo contrario importaría no sólo atentar la autonomía privada de las sociedades, sino imponer obligaciones donde la ley no lo hace.

La Administración Tributaria debe tener presente que el hecho de que el último párrafo del Artículo 367 de la Ley General de Sociedades haga referencia a la emisión de acciones no supone que el legislador la haya considerado una ineludible consecuencia de la escisión.

Como se ha explicado, existen excepciones a la regla de emitir acciones. Unas se deducen del propio desenvolvimiento del negocio; otras, a partir de la legislación. El caso materia de controversia es sólo una de esas excepciones y se deriva de la lectura sistemática de los Artículos 367 y 369 de la citada Ley, los cuales permiten la transferencia de bloques patrimoniales con valor igual o menor a cero.

7. A mayor abundamiento, la Administración Tributaria no debe perder de vista que el legislador de la Ley General de Sociedades ha reconocido de manera expresa la posibilidad de que la escisión no de lugar a una emisión de acciones, como puede verse del texto del numeral 7) de su Artículo 372:

“Artículo 372.- Contenido del proyecto de escisión

El proyecto de escisión contiene:

(...)

7. *El capital social y las acciones o participaciones por emitirse por la nuevas sociedades, en su caso, o la variación del monto del capital de la sociedad o sociedades beneficiarias, si lo hubiere;” (El subrayado es agregado)*

La disposición antes citada consagra expresamente que el proyecto de escisión debe contener, entre otros requisitos, la variación del monto del capital, si lo hubiere. Con esta afirmación, queda demostrado que los procesos de escisión no necesariamente involucrarán el ajuste de capital y la emisión de acciones.

Del mismo modo y conforme a lo expuesto precedentemente, el último párrafo del Artículo 367 reconoce la posibilidad que los socios o accionistas de las sociedades

escindidas no reciban necesariamente acciones o participaciones al efectuar la transferencia de un bloque patrimonial en un proceso de reorganización societaria.

Citando a Julio Salas²³, podemos señalar que la expresión "si lo hubiere" implica una inequívoca referencia a la posibilidad que el bloque patrimonial transferido por la escisión, parcial o total, no tenga un valor positivo y por consiguiente, que no origine una emisión de acciones.

Sobre la base de lo anterior, se concluye claramente que la Ley General de Sociedades contempla de manera expresa la posibilidad de que la escisión no ocasione la emisión de acciones.

En consecuencia, ha quedado acreditado que la Administración Tributaria se equivoca al sostener que toda escisión implica una emisión de acciones. La doctrina y, más importante aún, la legislación societaria, reconocen que: (i) en el marco de un proceso de reorganización por escisión pueda transferirse un bloque patrimonial que tenga un valor neto de cero y, (ii) producto de lo anterior, no haya ajuste de capital y mucho menos emisión de acciones.

Es evidente, entonces, que la Administración Tributaria no puede desconocer el proceso de escisión de la Compañía efectuado en el ejercicio 2001, ni sus efectos tributarios. De lo contrario, incurriría en una abierta violación a la ley.

B. El criterio establecido en la Resolución No. 222-98-ORLC/TR citada por la Administración Tributaria, ha sido variado por el Reglamento de Registro de Sociedades.

1. Sin perjuicio de lo expuesto en el literal A) precedente, es preciso señalar que el criterio citado por la Administración Tributaria, contenido en la Resolución No. 222-98-ORLC/TR, del 12 de junio de 1998, emitida por la Oficina Registral de Lima y Callao, no se encuentra a la fecha vigente.

²³ SALAS SANCHEZ, Julio. "El valor neto negativo del bloque patrimonial que se transfiere en los procesos de reorganización societaria". En: Revista *Jus et Veritas*, No. 25, Lima, Perú, 2002. Pág. 165.

De acuerdo a dicho criterio (errado, por cierto), la escisión siempre supondría una disminución patrimonial en la sociedad escidente. Sin embargo, como se explica a continuación, este criterio ha sido variado por el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución No. 200-2001-SUNARP/SN; norma vinculante y de obligatorio cumplimiento para todas las autoridades registrales.

2. En efecto, el literal e) del referido Artículo 124 señala de manera expresa lo siguiente:

“Artículo 124.- Contenido de la escritura pública

Para la inscripción de la escisión, la escritura pública deberá contener además de lo prescrito por el artículo 382 de la Ley:

(...)

e) En caso que sea negativo el valor neto del bloque patrimonial que se transfiere, se dejará constancia de su monto y esa circunstancia producirá que la sociedad receptora no aumente su capital ni emita nuevas acciones. Tratándose de escisión por constitución, se dejará constancia de que la nueva sociedad no emite acciones o participaciones sociales a favor de los socios de la sociedad que se extingue por la escisión.” (El subrayado es agregado)

De la lectura de la norma antes citada se desprende que en el caso de una reorganización por escisión, el bloque patrimonial que se aporta puede tener un valor negativo, en cuyo caso no corresponde aumentar el capital de la sociedad receptora ni la emisión de acciones.

Como no puede pasar inadvertido, este nuevo criterio varía la errada tesis contenida en la Resolución No. 222-98-ORLC/TR, citada por la Administración Tributaria en las Resoluciones.

En este escenario, sorprende que la Administración Tributaria haya sustentado las Resoluciones en un criterio que a la fecha carece de fuerza y valor jurídico, al existir una norma expresa que contempla precisamente lo opuesto. Nótese, que en el presente supuesto la Resolución No. No. 222-98-ORLC/TR habría quedado

tácitamente derogada con la entrada en vigencia del nuevo Reglamento de Registro de Sociedades.

Lo que es peor aún, la Administración Tributaria pretende subsanar esta afirmación, sosteniendo que el Reglamento de Registro de Sociedades no le resulta vinculante.

Sin embargo, cabe preguntarse ¿cómo justifica la Administración Tributaria que no le sea vinculante una norma legal vigente; pero sí una resolución emitida por la Oficina Registral de Lima y Callao que ha perdido vigencia?. La respuesta es evidente: su actuación no tiene justificación alguna.

3. Sin perjuicio de lo anterior, se debe tener en consideración el principio de legalidad previsto el numeral 1.1 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley No. 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General²⁴, aplicable de manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo II²⁵ del Título Preliminar de la citada Ley.

De acuerdo con dicho principio, toda entidad administrativa, en la que se incluye la Administración Tributaria, se encuentra sujeta a la ley válida y legítimamente emitida, como es el caso del Reglamento de Registro de Sociedades.

En todo caso, la Administración Tributaria debe tener en cuenta que al margen de la discusión sobre si el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades le resulte o no vinculante, dicha disposición es de mayor relevancia por cuanto confirma lo previsto en la legislación societaria. Esto es, que los bloques patrimoniales que se transfieren en el marco de una escisión

²⁴ "Artículo IV.- Principios del procedimiento administrativo

1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:

1.1. Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas."

²⁵ El numeral 2 del Artículo II del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General establece que "Los procedimientos especiales creados y regulados como tales por ley expresa, atendiendo a la singularidad de la materia, se rigen supletoriamente por la presente Ley en aquellos aspectos no previstos y en los que no son tratados expresamente de modo distinto".

pueden poseer un valor igual o menor a cero y que, por lo tanto, en estos casos, no puede ni debe emitirse acciones.

En consecuencia, la Administración Tributaria no puede dejar de lado lo expuesto en el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades; y, en su lugar, aplicar un criterio equivocado, desactualizado e ineficaz, como el contenido en las Resoluciones. Más aún, cuando conforme a lo ya explicado, la propia Ley General de Sociedades establece expresamente en el numeral 7) de su Artículo 372 que no todo proceso de escisión debe implicar un aumento de capital y consecuente emisión de acciones por parte de la sociedad receptora.

Aceptar los fundamentos de la Administración Tributaria supone una abierta contravención al principio de legalidad.

C. La escisión efectuada por la Compañía se encuentra inscrita en los Registros Públicos, lo que evidencia su validez y legalidad.

1. La Administración Tributaria debe tener en consideración que nuestra posición acerca de la legalidad de la escisión efectuada por la Compañía ha sido corroborada con su inscripción en el Registro de Personas Jurídicas de la Oficina Registral de Lima y Callao. En efecto, dicha operación ha sido debidamente registrada, sin merecer observación alguna por parte del registrador público respecto del valor del bloque patrimonial transferido y la ausencia de emisión de acciones por parte de la sociedad receptora.
2. De conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario²⁶, en lo no previsto por el Código o en otras normas tributarias pueden aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

²⁶ **"NORMA IX: Aplicación supletoria de los Principios del Derecho**
En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho."

A partir de dicha norma, entonces, resultan de aplicación las disposiciones contenidas en el Código Civil en relación con la legalidad del contenido de los Registros Públicos.

En ese sentido, el primer párrafo del Artículo 2011 del Código Civil establece lo siguiente:

“Artículo 2011.- Principio de Rogación

Los registradores califican la legalidad de los documentos en cuya virtud se solicita la inscripción, la capacidad de los otorgantes y la validez del acto, por lo que resulta de ellos, de sus antecedentes y de los asientos de los registros públicos”.

Así, pues, la entidad encargada de otorgar seguridad jurídica y brindar certidumbre respecto a la titularidad de los derechos registrados, ha admitido la inscripción de la escisión realizada por la Compañía. Con ello, se confirma la procedencia y legalidad de las escisiones efectuadas.

En consecuencia, ha quedado totalmente acreditado que la legislación societaria y registral reconocen expresamente que un proceso de escisión pueda involucrar la transferencia de un bloque patrimonial sin valor positivo y que, consecuentemente, no origine aumento de capital ni emisión de acciones alguna; sin que ello, signifique la desnaturalización de este tipo de procesos.

Por tal motivo, la Administración Tributaria no puede desconocer las escisiones efectuadas por la Compañía, en tanto éstas cumplen con todos los requisitos exigidos por las disposiciones legales pertinentes.

II.2.2 La Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario no resulta aplicable a las escisiones efectuadas por la Compañía

En las Resoluciones la Administración Tributaria hace referencia a la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, señalando que en virtud de esta norma puede

tomar en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

En este orden de ideas y sin perjuicio de las nulidades formuladas, la Administración Tributaria señala que -tomando en cuenta los proyectos de escisión elaborados por la Compañía e Interbank- la Compañía fue constituida en el ejercicio 1996 con el objeto de llevar a cabo la construcción de la nueva sede principal del Banco ubicada en el Jirón Carlos Villarán No. 140, Urbanización Santa Catalina, La Victoria, concluyendo, que una vez finalizada la construcción de esta edificación la Compañía se encontraba obligada a transferirla a favor de Interbank, lo cual constituía una operación gravada con el Impuesto a la Renta.

Sobre el particular, debemos mencionar que -conforme a lo explicado en los antecedentes del presente recurso- las dos escisiones efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001 fueron ocasionadas por la observación a Interbank efectuada por la Superintendencia de Banca y Seguros, toda vez que superaba los máximos permitidos por la legislación vigente.

Lo expuesto, se encuentra acreditado con las diversas comunicaciones cursadas por la Superintendencia de Banca y Seguros a Interbank, y que adjuntamos al presente expediente en calidad de prueba, y en virtud de las cuales, solicitaba a Interbank que le informe sobre el modo y plazo en que dicha situación sería subsanada. En este contexto fue que la Compañía decidió la transferencia de parte de sus activos a favor de Interbank.

Por consiguiente, queda acreditado que lo afirmado por la Administración Tributaria en las Resoluciones es totalmente falso. En efecto, no existe sustento alguno que acredite lo indicado por la Administración Tributaria en el sentido que la Compañía había asumido la obligación de construir la Torre Interbank y luego transferirla a favor de Interbank.

De otro lado, es preciso señalar que - de acuerdo al criterio establecido por el Tribunal Fiscal - la Norma VIII de Título Preliminar del Código Tributario sólo es aplicable cuando se verifique un desajuste entre la forma y el fondo de los actos jurídicos celebrados por el contribuyente.

Al respecto, es importante citar lo expuesto por el Tribunal Fiscal en la Resolución No. 06686-4-2002 de fecha 8 de setiembre de 2004 al pronunciarse sobre los alcances de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario:

"(...) Que la referida regulación que recoge el criterio de la realidad económica o calificación económica de los hechos, otorga a la Administración Tributaria la facultad de verificar los hechos realizados (actos, situaciones y relaciones) atendiendo al sustrato económico de los mismo, 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, es decir concluyendo que aquellos constituyen hechos imponibles;

Que la aplicación de la mencionada regulación lleva implícita la facultad de la Administración de dejar de lado la formalidad jurídica del acto o negocio realizados por el contribuyente, cuando ésta resulta manifiestamente incongruente con los actos o negocios económicos efectivamente realizados (...)" (el subrayado es agregado)

Vale decir, sólo cuando exista discordancia entre la figura jurídica y el contenido económico de una determinada operación la Administración Tributaria se encontrará facultada a aplicar la Norma VIII antes aludida.

Así, es evidente que en el caso bajo análisis, no existe discordancia alguna entre la figura jurídica adoptada por la Compañía (escisión) y el contenido del acto jurídico celebrado (transferencia de un bloque patrimonial).

En consecuencia, queda acreditado que la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario no resulta aplicable a las escisiones de bloques patrimoniales efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001.

II.2.3 Las deudas tributarias calculadas por la Administración Tributaria son incorrectas al incluir dentro de la base imponible para efectos de su cálculo el Impuesto General a las Ventas.

Sin perjuicio de los argumentos indicados en los numerales anteriores del presente recurso, debemos indicar lo siguiente:

1. La Administración Tributaria ha determinado que para efectos del reparo referido al pago a cuenta del Impuesto a la Renta contenido en la Resolución de Determinación No. 022-003-0003056, la base imponible que debe tomarse en cuenta al efectuar el reparo, ascienden a S/. 80,919,064 en el caso de la primera escisión de fecha 1 de julio de 2001.

El referido importe fue tomado por la Administración Tributaria de los valores asignados a las secciones de la Torre Interbank incorporadas en el bloque patrimonial transferido en la primera escisión, el cual tienen su base en el informe de tasación de fecha 4 de setiembre de 2001 expedido por el perito Ing. Civil Carlos E. Bravo Hidalgo.

Sobre el particular, debemos indicar que el importe considerado para efectuar el reparo antes aludido es incorrecto, toda vez que la base imponible determinada para su cálculo se encuentra claramente distorsionada.

En efecto, la Administración Tributaria no considera que los valores asignados al bloque patrimonial consignado en el acuerdo de escisión se efectuó considerando el total de costos incurridos, incluyendo el Impuesto General a las Ventas que gravaba las adquisiciones que se efectuaron con ocasión de la construcción de la Torre Interbank y que, en consecuencia, constituye crédito fiscal para la Compañía.

El referido crédito fiscal incorporado en el bloque patrimonial asciende a S/. 9,985,412 respecto de la escisión efectuada en julio de 2001, la cual dio lugar a la supuesta omisión. Ello fue perfectamente observado por el auditor durante la fiscalización pues consta en nuestros registros contables, y además fue indicado en nuestros escritos de fechas 20 y 27 de diciembre de 2005.

En este contexto, en el supuesto negado que las secciones de la Torre Interbank incorporada en el bloque patrimonial transferido sean calificadas como una transferencia gravada con el Impuesto a la Renta, es innegable que el crédito fiscal considerado por los peritos tasadores para determinar el valor de las referidas secciones – bajo el método del total de costos incurridos- debiera ser excluido, pues no puede formar parte de la base imponible de la operación.

En base a ello, la base imponible del supuesto pago a cuenta omitido en el mes de julio de 2001 ascendería a S/. 70,933,652 y no a los S/. 80,919,064 indicados por la Administración Tributaria.

Téngase en cuenta, que tal situación ha sido reconocida por el propio tasador, Ingeniero Civil Carlos E. Bravo Hidalgo, quien en su carta de fecha 17 de enero de 2006, cuya copia adjuntamos en calidad de prueba, precisa que en la tasación efectuada con motivo de la primera escisión, en los valores promedio por metro cuadrado asignados para efectos de la valorización se encuentran incorporadas todas las incidencias de la edificación tales como materiales de construcción, mano de obra, costos y gastos de habilitación, etc; así como, el Impuesto General a las Ventas que se originó al efectuar la construcción de la Torre Interbank.

Cabe advertir que durante la etapa de fiscalización, la propia Administración Tributaria ha reconocido que el Impuesto General a las Ventas del costo de la construcción constituye crédito fiscal según lo dispuesto en la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que no puede pasar a formar parte del valor de venta de los activos transferidos por la Compañía. Lo señalado, se verifica en la Pág. 10 de 12 del Requerimiento No. 0222050004670 emitido por la Administración Tributaria con fecha 12 de diciembre de 2005.

Esta circunstancia acredita fehacientemente que el reparo determinado por el auditor fiscal ha sido determinado sobre la base un análisis superficial y apresurado, sin entrar a un desarrollo de los hechos y sin valorar todos los medios de prueba presentado por la Compañía durante la etapa de fiscalización.

2. En igual sentido, aún en el supuesto que las escisiones constituyesen transferencias gravadas con el Impuesto a la Renta, la Compañía no habría obtenido renta neta alguna como consecuencia de la transferencia de los activos fijos incorporados en los bloques patrimoniales.

En efecto, el auditor fiscal determina una supuesta renta neta por la transferencia de los bloques patrimoniales, la cual calcula sobre la base de la diferencia entre el valor de las secciones de la Torre Interbank incluidas en cada uno de los bloques patrimoniales transferidos según las valorizaciones efectuadas - las cuales, como se indicó en el numeral inmediato precedente, incluyen el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas generado en la construcción -, y los costos de construcción de cada una de esas secciones, tomados sobre la base de nuestros registros contables, sin incluir el Impuesto General a las Ventas.

Como consecuencia de este equivocado procedimiento, se determina una diferencia aritmética positiva la cual está constituida, como no podía ser de otra manera, por el Impuesto General a las Ventas que gravó las adquisiciones necesarias para la construcción de la sección de la Torre Interbank incluida en el bloque patrimonial. Dicha diferencia es considerada por el auditor fiscal como renta neta gravable.

Dicho procedimiento es claramente incorrecto. La base de esta afirmación ha sido desarrollada en el numeral precedente al cual nos remitimos.

Cabe advertir que al igual que en la primera escisión, respecto de la segunda escisión realizada en el mes de diciembre de 2001, el perito tasador señor Ingeniero Alberto de Losada, quien efectuó la valorización del bloque patrimonial transferido en la misma ha precisado que éste incluye el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas. Ello queda acreditado en la carta de fecha 19 de enero de 2006, la misma que adjuntamos al presente.

Excluyendo el crédito fiscal de las valorizaciones de los bloques patrimoniales sobre la base de los argumentos expuestos en el numeral precedente, se determina que los valores de venta ascienden a sólo S/. 70,933,652 y S/. 36,726,963, importes equivalente a los costos registrados en nuestros libros contables y que han sido validados y aceptados por el auditor fiscal, por lo que no se habría generado renta

neña alguna para la Compañía como consecuencia de estas operaciones, aun en este supuesto negado de que se tratarán las reorganizaciones como simples ventas realizadas a valor de mercado.

POR TANTO:

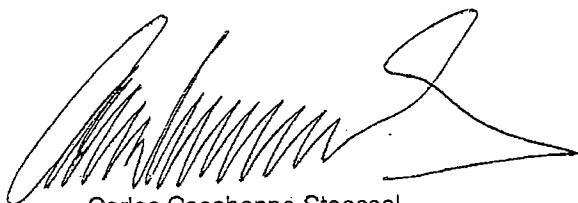
Por los argumentos de hecho y de derecho desarrollados en el presente Recurso de Reclamación, solicitamos, a usted Señora Superintendente, sirva tener presente lo expuesto y, en su oportunidad, declarar fundado el presente recurso dejando sin efecto las Resoluciones.

PRIMER OTROSÍ DECIMOS: Adjuntamos copia de los siguientes documentos:


- Poder de nuestro representante legal.
- Hoja de información sumaria – formulario 6000.
- Resoluciones de Determinación y Multa reclamadas.
- Oficio No. 6214-2000 de fecha 20 de junio de 2000, y Oficio No. 8361-2001 de fecha 6 de junio de 2001 cursados por la Superintendencia de Banca y Seguros a Interbank.
- Escritura Pública de constitución de Promotora Intercorp S.A.
- Carta del ingeniero civil Carlos E. Bravo Hidalgo de fecha 17 de enero de 2006.
- Carta del ingeniero civil Alberto de Losada Marrou de fecha 19 de enero de 2006.

SEGUNDO OTROSÍ DECIMOS: Que, en virtud de lo dispuesto por el segundo párrafo del Artículo 125 del Código Tributario, nos reservamos el derecho a presentar medios probatorios adicionales dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados desde la fecha de interposición del presente Recurso de Reclamación.

Lima, 23 de enero de 2006



Carlos Casabonné Stoessel
Representante Legal



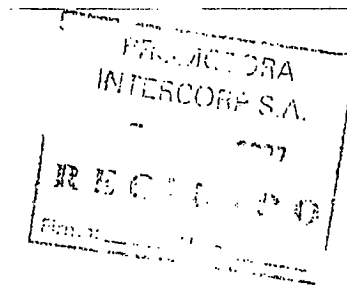
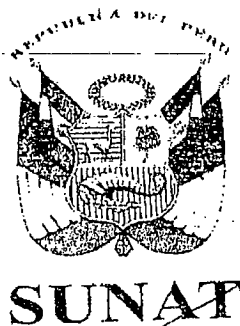
GUILLERMO J. HIDALGO VILLEGAS
ABOGADO
C.A.L. 22594



ANEXO 4

Resolución de Intendencia No. 0250140007596/SUNAT emitida por la Intendencia Regional Lima.

INTERCORP
ASA con



INTENDENCIA REGIONAL LIMA
RESOLUCIÓN DE INTENDENCIA
N° 0250140007596/SUNAT

Miraflores, 28 de setiembre de 2007

VISTOS, los expedientes de reclamación N°s 0250340011665 y 0250340011666, ambos de fecha 24 de enero de 2006, seguidos por **PROMOTORA INTERCORP S.A.**, identificado con Registro Único de Contribuyente N° 20335718951, con domicilio fiscal en Jirón Carlos Villarán N° 140, Urbanización Santa Catalina, distrito de La Victoria - Lima, debidamente representada por Carlos Alfredo Casabonne Stoessel, sobre omisión al pago del Impuesto General a las Ventas y al pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente a los periodos julio y diciembre de 2001, sobre saldo del Impuesto General a las Ventas de los periodos julio a noviembre de 2001 y de la Regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001; y sobre multas por declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación del Impuesto General a las Ventas y del pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente a los periodos tributarios julio y diciembre de 2001.



CONSIDERANDO:

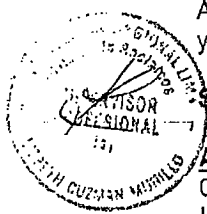
Los fundamentos y conclusiones del Informe N° 265-3-2007 que se adjunta y forma parte integrante de la presente Resolución, en uso de las facultades conferidas por el Decreto Legislativo N° 501 - Ley General de la SUNAT, el inciso o) del artículo 15° y el inciso h) del artículo 49° del Reglamento de Organización y Funciones de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria aprobado mediante el artículo 1° del Decreto Supremo N° 115-2002 PCM y las Resoluciones de Superintendencia N° 190-2002/SUNAT y N° 149-2004/SUNAT.



SE RESUELVE:

Artículo 1°.- ACUMULAR los Expedientes de Reclamación N°s. 0250340011665 y 0250340011666 ambos de fecha 24 de enero de 2006, interpuestos por **PROMOTORA INTERCORP S.A.**, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 149° de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General.

Artículo 2°.- Declárese **INFUNDADA** la reclamación interpuesta por **PROMOTORA INTERCORP S.A.** mediante expedientes N°s 0250340011665 y 0250340011666, ambos de fecha 24 de enero de 2006 y, en consecuencia:



2.1 RECTIFIQUESE la base legal y **MANTENGANSE** el saldo a favor contenido en la Resolución de Determinación N° 0220030003050:

Dice:

Base Legal:

- Art.1° del TUO de la Ley del IGV, Art.2° num 7 Reglam. Ley IGV, Art.367 num 2 de LGS.

Debe decir:

Base Legal:

- Literal d) del artículo 1°, artículo 11°, artículo 13°, artículo 25° y artículo 42° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF.
- Numeral 7 del artículo 2° Numeral 3 del Artículo 5°, numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. N° 029-94-EF, modificado por D.S. N° 136-96-EF.
- Norma VIII del T.U.O. del Código Tributario – D.S. N° 135-99-EF.

2.2 RECTIFIQUESE la base legal y **PROSIGASE** con la cobranza actualizada de las Resolución de Determinación N°s 0220030003055:

Dice:

Base Legal:

- Art.1° del TUO de la Ley del IGV, Art.2° num 7 Reglam. Ley IGV, Art.367 num 2 de LGS.

Debe decir:

Base Legal:

- Literal d) del artículo 1°, artículo 11°, artículo 13°, artículo 25° y artículo 42° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. 055-99-EF.
- Numeral 7 del artículo 2° Numeral 3 del Artículo 5°, numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por D.S. N° 029-94-EF, modificado por D.S. N° 136-96-EF.
- Norma VIII del T.U.O. del Código Tributario – D.S. N° 135-99-EF.



2.3 RECTIFIQUESE la base legal y **PROSIGASE** con la cobranza actualizada de las Resolución de Determinación N°s 0220030003056:

Dice:

Base Legal:

- Art. 85° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Debe decir:

Base Legal:

- Literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3°, artículo 5°, artículo 28°, artículo 85° y artículo 103° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF.
- Artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 122-94-EF.
- Norma VIII, artículo 34° del T.U.O. del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF.



2.4 RECTIFIQUESE la base legal y **MANTENGANSE** el saldo a favor contenido en la Resolución de Determinación N°s 0220030003057:

Dice:

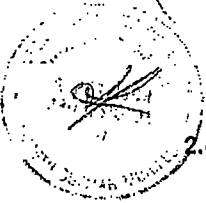
Base Legal:

- Art. 1, 2, 3, 5, 20, 21, 28 y 103° de la Ley del Impuesto a la Renta. Adj. Art. 65 Reg. I. Renta.

Debe decir:

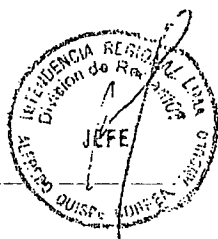
Base Legal:

- Literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) del artículo 3°, artículo 5°, literal d) del artículo 28° y artículo 103° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. 054-99-EF.
- Artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. N° 122-94-EF.
- Norma VIII del TUO del Código Tributario – D.S. N° 135-99-EF.





SUNAT
INTENDENCIA REGIONAL LIMA
RESOLUCIÓN DE INTENDENCIA
N° 0250140007596/SUNAT

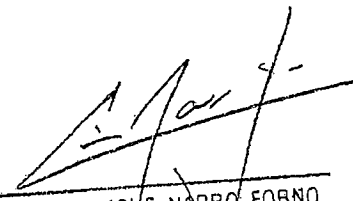


2.5 MANTÉNGASE los saldos a favor contenidos en las Resoluciones de Determinación N°s. 0220030003051, 0220030003052, 0220030003053 y 0220030003054.

2.6 RATIFIQUESE Y PROSIGASE con la cobranza actualizada de la deuda tributaria contenida en las Resoluciones de Determinación N° 0220030003055 y 0220030003056 y en las Resoluciones de Multa N° 0220020003435, 0220020003436 y 0220020003438.

Regístrese, notifíquese y archívese¹.

LJHP/D087


 LUIS ENRIQUE NARRO FORNO
 Intendente Regional
 INTENDENCIA REGIONAL LIMA

¹ La presente resolución surtirá efectos al día hábil siguiente al de su notificación, de conformidad con lo establecido en el artículo 106° del TUO del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo No. 135-99-EF y normas modificatorias. Contra la presente Resolución de Intendencia, podrá interponerse recurso de apelación dentro del plazo de quince (15) días hábiles contados desde el día siguiente de su notificación, de acuerdo a lo previsto en el artículo 148° del citado TUO del Código Tributario, ingresando el escrito por Mesa de Partes de esta Intendencia o de los Centros de Servicios, para ser elevado al Tribunal Fiscal, entidad que resolverá en última instancia administrativa, conforme a lo dispuesto en el artículo 145° del citado texto legal.
 Intendencia Regional Lima : Av. Benavides N° 222- Miraflores. Teléfono: 2134200 anexo 30307.


INFORME N° 265-3-2007**1. REFERENCIAS:**

EXPEDIENTE N° : 0250340011665 y 0250340011666, ambos de fecha 24 de enero de 2006
 CONTRIBUYENTE : **PROMOTORA INTERCORP S.A.**
 REPRESENTANTE LEGAL : Carlos Alfredo Casabonne Stoessel
 R.U.C. N° : 20335718951
 DOMICILIO FISCAL : Jirón Carlos Villarán N° 140, Urbanización Santa Catalina, distrito de La Victoria – Lima
 RESOLUCIONES IMPUGNADAS :

F.V. 22/01/2007

Resolución de Determinación N°	Concepto	Periodo	Tributo Omitido S/.	Interés Capital. S/.	Interés S/.	Total S/.
1 0220030003055	IGVCP	2001-12	4,014,998.00	3,849,716.00	133,700.00	7,998,414.00
2 0220030003056	RTA3CP	2001-07	0.00	392,747.00	6,677.00	399,424.00

Resolución de Determinación N°	Concepto	Periodo	Saldo a favor S/.
3 0220030003050	IGVCP	2001-07	(3,605,327.00)
4 0220030003051	IGVCP	2001-08	(3,601,022.00)
5 0220030003052	IGVCP	2001-09	(3,582,173.00)
6 0220030003053	IGVCP	2001-10	(3,549,257.00)
7 0220030003054	IGVCP	2001-11	(3,549,257.00)
8 0220030003057	RTA3PJ	2001-13	(6,133,019.00)



Resolución de Multa N°	Concepto	Periodo	Monto S/.	Interés Capital. S/.	Interés S/.	Total S/.
9 0220020003435	Art. 178° num. 1	2001-07	7,265,830.00	8,256,872.00	263,886.00	15,786,588.00
10 0220020003536	Art. 178° num. 1	2001-12	3,770,736.00	3,622,190.00	125,680.00	7,518,606.00
11 0220020003338	Art. 178° num. 1	2001-07	809,191.00	919,563.00	29,389.00	1,758,143.00

2. FUNDAMENTOS DEL RECURSO:**2.1 Recurso de Reclamación:**

La recurrente en sus escritos de reclamo (folios 650 a 686 y 750 a 786) señala que no encuentra arregladas a ley las resoluciones reclamadas, por lo que al amparo de lo dispuesto en el Artículo 139° del Código Tributario interpone un Recurso de Reclamación conjunto contra dichos valores.

Señala que las Resoluciones expedidas por la Administración Tributaria son nulas porque la

Administración Tributaria no ha cumplido con valorar motivadamente la documentación presentada durante la etapa de fiscalización, y que debe tenerse presente que la motivación es uno de los requisitos de validez del acto administrativo de mayor importancia, pues consiste en la manifestación detallada y motivada de los argumentos de hecho y de derecho que han sustentado la decisión de la entidad administrativa a fin de que el administrado ejerza, entre otros derechos, su derecho constitucional a la defensa; incurriendo en un vicio insubsanable.

Al respecto, señala que a fin de cumplir con el deber de motivación de los actos administrativos, la Administración Tributaria debe considerar que la obligación de motivar los actos administrativos implica una descripción expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, exponiendo la justificación de por qué dichos hechos cumplen o no con sustentar la materia controvertida, mencionando que así lo establece el Artículo 103° del Código Tributario y que es una exigencia para la expedición de las resoluciones de determinación de conformidad con lo establecido por el numeral 6 del Artículo 77° del Código Tributario, esto con la finalidad de evitar abusos de la Administración Tributaria a través de resoluciones que son producto de la mera subjetividad, delimitar la materia controvertida en un procedimiento administrativo; permitir que se ejerza válidamente el derecho de defensa respecto a aquellos aspectos que no se consideran ajustados a ley; y que los tribunales tengan la información necesaria para resolver sobre la correcta aplicación de las leyes al caso concreto.

Menciona que en la actualidad, es innegable el reconocimiento de la facultad del administrado de expresar los argumentos que sustentan su propia defensa y como correlato, el deber del órgano resolutor de tomar en cuenta tales consideraciones para la resolución del caso concreto, así como de dejar constancia del análisis efectuado. Esta facultad y garantía de los contribuyentes está dirigida a verificar la verdad material de los hechos, lo que funciona en un eventual interés de los sujetos a quienes alcance el acto administrativo a dictarse, evitándose de esta manera una exacción injustificada del patrimonio de los contribuyentes.

Señala que en este orden de ideas, se debe reconocer que el órgano resolutor se encuentra constreñido a expresar de manera detallada y motivada las razones por las que otorga credibilidad a cierta información y se la niega a otra, esto es, a dejar constancia expresa y motivada de la valoración efectuada; amparándose en el numeral 6.3 del Artículo 6° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece que no son admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación de acto.

Agrega que con la emisión de las Resoluciones, la Administración Tributaria restó eficacia a la información presentada en su escrito del 27 de diciembre de 2005, sin expresar los argumentos que deberían sustentar y justificar el sentido de la supuesta valoración realizada, presentada como descargo al Resultado de Requerimiento No. 0222050004670, mediante el cual se efectuaron observaciones a la determinación del Impuesto a la Renta, y del Pago a Cuenta por este impuesto correspondiente al mes de julio de 2001 de la Compañía, notificado con fecha 26 de diciembre de 2005.



Al respecto señala que no estando de acuerdo con las observaciones efectuadas, procedió a presentar los argumentos por los cuales objetaba dichas observaciones, al respecto la Administración Tributaria señaló de manera expresa que: se evaluó el escrito presentado por el contribuyente con Expediente No. 000-TI0003-2005-070254-5 de fecha 27/12/2005 determinándose que no incide en los resultados de la presente fiscalización, omitiéndose referenciar dicho documento en adelante, concluyendo que la Administración Tributaria ha incumplido con el deber legal de valorar sus argumentos en el escrito de fecha 27 de diciembre de 2005, al no poner su conocimiento las razones por las cuales consideró que la información presentada no desvirtuaba el reparo formulado.

Señala que en dicho escrito argumentaba que la Ley General de Sociedades admite, en el marco de los procesos de escisión, la transferencia de bloques patrimoniales integrados por

activos y pasivos; por lo tanto, es posible que aquéllos no contengan valor positivo; que en virtud de la Norma IX del Código Tributario, la Administración Tributaria debe aplicar el literal e) del Artículo 124° del Reglamento de Registro de Sociedades, el cual reconoce expresamente la posibilidad de transferir bloques patrimoniales de valor negativo; toda vez que no existe en la legislación tributaria norma que regule las escisiones y por cuanto la Ley General de Sociedades debe ser interpretada en su contexto normativo; que en el supuesto que la Administración Tributaria considere las escisiones como inválidas, se debe tener presente que la base de cálculo del supuesto tributo omitido por el Impuesto a la Renta se encuentra claramente distorsionada.

Agrega que se ha afectado su derecho de defensa al incluirse en los Resultados del Requerimiento un argumento que no fue materia de controversia y debate en el proceso de fiscalización, como lo es la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario; y, que, sin perjuicio de lo anterior, no cabe la aplicación de la referida Norma VIII, toda vez que no existe discordancia entre la figura jurídica adoptada y el contenido económico buscado por las escisiones llevadas a cabo en el ejercicio 2001, finalizando menciona que se advierte que ninguno de los argumentos antes descritos fue tomado en cuenta por la Administración Tributaria. En las Resoluciones no se hace referencia a tales argumentos, menos aún se deja constancia del análisis que supuestamente aquéllos habrían merecido, lo que conlleva a la nulidad de la Resoluciones.

Menciona que el derecho "*al debido proceso*" constituye un instrumento de protección en contra de los abusos del poder del Estado, el que está dirigido a tutelar el valor justicia, es uno de los derechos constitucionales más importante para el Individuo, requiere de una interpretación amplia, de tal forma que su presencia esté garantizada al interior de todo tipo de proceso y, en ese sentido, sea posible alcanzar el mayor grado de justicia, el que encuentra reconocimiento expreso en la Ley No. 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General (en adelante, la "Ley del Procedimiento Administrativo General"), aplicable de manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo IV del Título Preliminar de la citada Ley.

Agrega que por tal motivo, la Administración Tributaria al emitir los resultados de requerimientos en los que se incluya un argumento no desarrollado en los requerimientos iniciales de información, la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario se incurrió en una abierta vulneración al derecho de defensa del contribuyente, manifestando que no puede pretenderse que una persona ejerza su derecho de defensa al momento de la notificación de los resultados de requerimiento, pues, como resulta claro, ello es totalmente extemporáneo, estando ya el acto notificado viciado de nulidad, en vista que no le ha permitido presentar la información y documentación necesaria para desvirtuarlo, considerando además que el valor impugnado fue emitido al día siguiente de la notificación de los resultados del requerimiento.

Menciona que las continuas y gravísimas omisiones incurridas por la Administración Tributaria no puede ser subsanada más que con la declaración de nulidad de las resoluciones reclamadas, por lo que en virtud de lo establecido en el numeral 2 del Artículo 109° del Código Tributario y en el numeral 1 del Artículo 10 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, solicita dejar sin efecto las resoluciones, declararlas nulas y ordenar, de ser el caso, que se emita un nuevo pronunciamiento conforme a ley.

Señala que sin perjuicio de las nulidades formuladas precedentemente, argumenta que la Administración Tributaria efectúa un reparo a la transferencia de activos efectuada a favor de Interbank, bajo la errada consideración de que ésta no habría sido efectuada como consecuencia de un proceso de reorganización de sociedades.

Indica que de acuerdo con el criterio de la Administración Tributaria, la escisión supone la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad a una nueva o a una ya existente. Esta segregación daría lugar al ajuste de capital por parte de la sociedad transferente, así como al hecho de que sus socios reciban acciones de la sociedad absorbente.



A partir de esto, concluye que la escisión exigiría la segregación de un bloque patrimonial que permita el ajuste de capital por parte de la sociedad receptora y la emisión de acciones como contraprestación a dicha transferencia, por lo que siendo que esta situación no habría ocurrido en la escisión realizada, la Administración Tributaria sostiene que en el caso materia de controversia no se habría configurado una reorganización societaria.

Al respecto manifiesta que Promotora Intercorp SA empresa del grupo Interbank se constituyó en octubre de 1996 (entidad vinculada) tiene por objeto social realizar actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción, así como, a la compra, venta y distribución de materiales de construcción, artículos para la decoración interior y exterior de inmuebles y demás actividades complementarias.

Señala que entre abril de 1998 y junio de 2000, en cumplimiento de su objeto social, la Compañía se dedicó a construir la Torre Interbank, edificio que se encuentra conformado por cinco (5) sótanos, veinte (20) pisos, azotea, helipuerto y quinientos treinta y cinco (535) estacionamientos, distribuidos en dos torres denominadas "Torre A" y "Torre B"; construcción financiada mediante un crédito concedido por Interbank por un monto total de S/. 138'234,216.00 (Ciento treinta y ocho millones doscientos treinta y cuatro mil doscientos dieciséis y 00/100 Nuevos Soles).

Agrega que en la Torre Interbank operaría la sede social de Interbank. No obstante, esta última entidad no ocuparía la totalidad de los pisos y estacionamientos de la Torre, siendo que la parte no ocupada sería objeto de venta o arrendamiento a otras entidades.

Indica que como consecuencia del financiamiento otorgado por Interbank para la construcción de la Torre Interbank, dicha entidad excedió los límites de financiamiento a entidades vinculadas establecidos en la legislación de la materia a las entidades bancarias, por lo cual se generó un cuestionamiento por parte de la Superintendencia de Banca y Seguros así como la exigencia de superar esta situación.

Menciona que el artículo 206° de la Ley No. 26702 - Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros señala que, este tipo de empresas no pueden conceder a favor o por cuenta de una misma persona natural o jurídica, directa o indirectamente, créditos, inversiones o contingentes que excedan el diez por ciento (10%) de su patrimonio efectivo, salvo que se cuente con alguna garantía que respalde el pago de la obligación tales como hipotecas, warrants, prendas con entrega física o jurídica, entre otras.

Precisa que en el caso de entidades vinculadas, el Artículo 202° de la Ley de Bancos señala que sin perjuicio de las limitaciones antes aludidas- los financiamientos otorgados a una persona natural o jurídica vinculada de manera directa o indirecta en su propiedad en proporción mayor al cuatro por ciento (4%), o con influencia significativa en su gestión, no puede superar un monto equivalente al treinta por ciento (30%) del patrimonio efectivo de la empresa del sistema financiero.

Sobre la base de lo anterior, la Superintendencia de Banca y Seguros cursó a Interbank el Oficio No. 6214-2000 de fecha 20 de junio de 2000 mediante el cual le informa que los financiamientos otorgados a favor de la recurrente representaban -a dicha fecha- el 23.2 por ciento de su patrimonio efectivo, por lo que solicitaba le informen sobre la forma y/o mecanismo de pago que se utilizaría para cancelar los referidos financiamientos.

Asimismo, mediante el Oficio No. 8361-2001 de fecha 6 de junio de 2001 la Superintendencia de Banca y Seguros efectuó recomendaciones a Interbank respecto a la forma como podría ser subsanada esta situación; lo que obligó a la gerencia de Interbank a entrar en negociaciones con la recurrente con la finalidad de regularizar las observaciones efectuadas por la Superintendencia de Banca y Seguros. Debido a ello, y luego de las conversaciones sostenidas en ambas entidades, se acordó transferir a Interbank, mediante un proceso de reorganización societaria en la modalidad de escisión, dos bloques patrimoniales constituidos

por activos y pasivos de acuerdo con lo siguiente:

Con fecha 27 de junio de 2001 se lleva a cabo la Junta General de Accionistas de Promotora Intercorp, en la cual aprueban el proyecto de escisión parcial entre la recurrente e Interbank mediante la cual se le transfiere parte del edificio Interbank como activo. Los cuales se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/. 80,919,063.80 y deudas a favor de Interbank como pasivo los cuales se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/. 80,919,063.80, lo cual equivale a una transferencia de bloque patrimonial con valor 0 (cero), por lo que se acuerda que no se modificarán los estatutos ni el capital social, ni tampoco emitirá acciones a favor de los accionistas, procediendo a dar por canceladas por consolidación las deudas de Intercorp a favor de Interbank hasta por la suma del valor de los bienes transferidos, acuerdo que entrará en vigencia a partir del 01 de julio de 2001. En la misma fecha se celebra la Junta General de Accionistas del Banco Interbank en la que se aprobó la escisión parcial. Acuerdo elevado a Escritura Pública con fecha 28 de octubre de 2002 e inscrito en los Registros Públicos con fecha 27 de marzo de 2003 (folios 45 a 60).

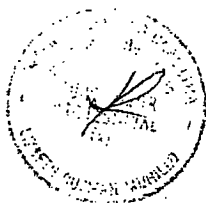
Con fecha 26 de diciembre de 2001, se celebra una nueva Junta General de Accionistas de Promotora Intercorp SA., en la cual aprueban un segundo proyecto de escisión parcial la que se llevará a cabo con Interbank, en la que se transfiere como activos otros pisos del edificio Interbank los cuales se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/. 41,897,060.73 y deudas a favor de Interbank como pasivo por un monto equivalente al valor de los activos, lo que da como resultado una transferencia de bloque patrimonial equivalente a cero (0.00), por lo que se acuerda nuevamente no modificar estatutos, ni hacer modificación de capital ni emitir acciones a los accionistas, procediendo a dar por canceladas por consolidación las deudas de Intercorp a favor de Interbank hasta por la suma del valor de los bienes transferidos acuerdo que entró en vigencia el 31 de diciembre de 2001. En la misma fecha se llevó a cabo la Junta General de Accionistas del Banco Interbank en la que se aprueba la escisión parcial. Este acuerdo fue elevado a Escritura Pública con fecha 13 de octubre de 2003 e inscrito en los Registros Públicos con fecha 30 de octubre de 2003 (folios 28 a 43).

Señala que ambas escisiones fueron registradas tanto en libro diario como en el libro del activo fijo de la recurrente (folios 238, 243 a 251 y 255 a 271), y que la transferencia fue decidida luego de negociaciones efectuadas entre ambas entidades, las cuales fueron iniciadas por Interbank en razón de la necesidad de solucionar las observaciones formuladas por la Superintendencia de Banca y Seguros.

Señala que la Administración concluye que al no haberse cumplido las disposiciones societarias, la operación efectuada por la Compañía tampoco se encontraría dentro del marco del Artículo 103° de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo 054-99-EF y del Artículo 65° de su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo No. 122-94-EF. Por consiguiente, la transferencia de los bienes objeto de tales operaciones se encontrarán sujetas al Impuesto a la Renta, al constituir rentas de tercera categoría así como al Impuesto General a las Ventas.

Agrega que sin embargo, las conclusiones de la Administración Tributaria no tienen asidero legal ni doctrinario alguno y a efectos de desvirtuar la observación efectuada por la Administración Tributaria, conviene determinar la naturaleza del proceso de reorganización societaria por escisión, así como la posibilidad de -en virtud de ella- transferir un bloque patrimonial que no tenga un valor neto positivo, sobre el particular indica que existen en la legislación del Impuesto a la Renta una serie de disposiciones que regulan de manera específica todo lo concerniente a los procesos de reorganización de sociedades. Sin embargo, ninguna de ellas contiene una definición propia sobre lo que debe entenderse por este concepto.

En efecto, de conformidad con Artículo 103° de la Ley del Impuesto a la Renta la reorganización de sociedades se configura en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, de acuerdo con lo que establezca el Reglamento. Por su parte, el Artículo 65 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entiende como reorganización



societaria, entre otros supuestos, la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367° de la Ley General de Sociedades.

Señala que no existe una norma tributaria expresa y específica que defina la reorganización por escisión en un sentido distinto a lo establecido por la Ley General de Sociedades, por lo que resulta necesario acudir a la legislación societaria a fin de determinar si la transferencia de un bloque patrimonial que no tenga un valor neto positivo califica o no como un proceso de reorganización societaria, cabe señalar que la propia Administración Tributaria reconoce que no existe una definición en la legislación tributaria del concepto "escisión" por lo que debe acudirse a la legislación societaria para determinar sus alcances.

Hace mención del artículo 367° de la Ley General de Sociedades que señala por la escisión una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y las formalidades prescritas por esta ley. Puede adoptar la siguiente forma, numeral 2 la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez. La sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente, agrega que en ambos casos los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.

Al respecto, precisa que de acuerdo al texto de la norma citada, la escisión parcial no es otra cosa que el proceso mediante el cual una sociedad transfiere bloques patrimoniales a otras sociedades compuestas por activos y/o pasivos o hasta un fondo empresarial, cumpliendo los requisitos y formalidades establecidos en los siguientes artículos de la mencionada ley. Adicionalmente, en su último párrafo, la norma señala que, como consecuencia de este proceso, los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, según sea el caso.

Agrega que sobre la base de este último párrafo del referido artículo, la Administración ha considerado que el proceso realizado por la Compañía no califica como una reorganización societaria. Y es que ha asumido erradamente que la emisión de participaciones y/o acciones es un presupuesto inherente a los procesos de escisión. No obstante, la Administración Tributaria no tiene en cuenta que la emisión de participaciones y/o acciones es sólo una consecuencia incidental que se presenta en supuestos limitados de procesos de escisión.

Manifiesta, que la doctrina coincide que ha quedado desterrada la tesis que limitaba la función de la escisión a la desconcentración. Hoy en día se reconoce que la escisión es una institución jurídica del derecho societario de naturaleza compleja y que, por lo tanto, puede responder a distintos móviles. Y que como podrá advertir la Administración Tributaria, la escisión es un instrumento de la reorganización societaria que permite obtener tan diversos como disímiles efectos en las personas naturales y jurídicas involucradas. Pretender que todos los procesos de escisión respondan a un mismo fin sería, pues, desnaturalizar la figura misma y olvidar la particularidad de cada negocio; y que lo único que podría generalizarse respecto de las escisiones es que el tratamiento que se le otorgue debe procurar otorgar seguridad, orden y simplicidad a esta forma de reorganización empresarial que, de otra manera, tendría que ser realizada a través de operaciones sucesivas y complejas.

Señala que para propósitos fiscales, es conocido que el legislador ha optado como regla general no gravar las operaciones realizadas dentro del marco de un proceso de escisión. Ello por cuanto las escisiones no persiguen la obtención de ganancias sino únicamente la reorganización de las empresas. Por excepción, para propósitos del Impuesto a la Renta se otorga a las partes la posibilidad, no la obligación, de gravar dichas operaciones solamente cuando media una revaluación voluntaria.

Al respecto precisa que la desgravación no está sujeta al valor que pudieran tener las operaciones que conforman la escisión, esto es, el valor de los bloques patrimoniales

transferidos; mucho menos, a la emisión de acciones o al ajuste de capital de las sociedades intervinientes, y que para la aplicación de dicho tratamiento tributario especial bastará que las escisiones califiquen como una reorganización empresarial, en los términos descritos por la Ley General de Sociedades. Por lo tanto, siempre que en el caso materia de controversia se haya cumplido las disposiciones societarias, corresponderá a las operaciones la aplicación de los beneficios tributarios.

Manifiesta que la ley societaria define a la escisión como la transferencia de bloques patrimoniales. En ese sentido, toda lectura sobre el proceso de escisión deberá hacerse a la luz del concepto que la propia ley brinda acerca de los bloques patrimoniales, haciendo referencia al artículo 369° de la Ley General de Sociedades, la que señala que puede ser *"un activo o un conjunto de activos de la sociedad escindida; el conjunto de uno o más activos y uno o más pasivos de la sociedad escindida; y, un fondo empresarial"*.

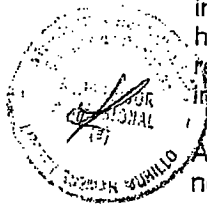
De lo que destaca que de la redacción de la norma citada, que ésta no circunscribe el contenido de los bloques patrimoniales pasibles de ser transferidos vía escisión, a un determinado valor, o a que el valor neto sea positivo, sino que deja en manos de las empresas involucradas la decisión de transferir lo que corresponda a sus intereses, de ahí concluye que la transferencia de bloques patrimoniales con valor cero (e, incluso, negativo) esté permitida por la ley, concluyendo que tanto la doctrina como la legislación societaria actualmente vigente reconocen la posibilidad de transferir bloques patrimoniales que no tengan un valor neto positivo en el marco de un proceso de escisión.

Al respecto señala que es válida y legalmente viable que una escisión no genere un ajuste de capital y, por consiguiente, mucho menos, una emisión de acciones. Si producto de una escisión, la sociedad beneficiaria no recibe un bloque patrimonial positivo, aquélla estará impedida de emitir acciones, ya que no pueden emitirse acciones donde no ha habido un acrecentamiento del capital, entonces, la emisión de acciones no es una característica *sine qua non* de los procesos de escisión. Si bien, constituye una de sus características, también lo es que se trata de una regla que admite excepciones, en donde la transferencia de bloques patrimoniales con valor neto igual o menos a cero es sólo una de ellas.

Indica que nuestro ordenamiento jurídico no obliga a emitir acciones, incluso en los casos que las circunstancias lo amerite. Este será el caso, por ejemplo, cuando la sociedad beneficiaria se reserva su derecho de emitir acciones y entrega las de propia emisión o las de cartera ya existentes, con mayor razón, entonces, no puede obligarse a una empresa a emitir acciones cuando su situación particular no le da opción a ello, esto es, cuando materialmente le es imposible hacerlo, como es el caso de haber recibido un bloque patrimonial de valor igual o inferior a cero, por lo que señala que la Administración Tributaria debe tener presente que el hecho de que el último párrafo del Artículo 367 de la Ley General de Sociedades haga referencia a la emisión de acciones no supone que el legislador la haya considerado una ineludible consecuencia de la escisión.

Agrega al respecto que unas de las excepciones se deducen del propio desenvolvimiento del negocio; otras, a partir de la legislación. El caso materia de controversia es sólo una de esas excepciones y se deriva de la lectura sistemática de los Artículos 367° y 369° de la citada Ley, los cuales permiten la transferencia de bloques patrimoniales con valor igual o menor a cero. A su vez señala la aplicación del numeral 7) artículo 372° de la Ley General de Sociedades la que menciona que el capital social y las acciones o participaciones por emitirse por la nuevas sociedades, en su caso, o la variación del monto del capital de la sociedad o sociedades beneficiarias, si lo hubiere; de lo que resalta si lo hubiere concluyendo que con esta afirmación, queda demostrado que los procesos de escisión no necesariamente involucrarán el ajuste de capital y la emisión de acciones.

Menciona que conforme a lo expuesto precedentemente, el último párrafo del Artículo 367° reconoce la posibilidad que los socios o accionistas de las sociedades escindidas no reciban necesariamente acciones o participaciones al efectuar la transferencia de un bloque patrimonial en un proceso de reorganización societaria, concluyendo que la Ley General de Sociedades



contempla de manera expresa la posibilidad de que la escisión no ocasione la emisión de acciones.

En base a lo mencionado señala que la Administración Tributaria no puede desconocer el proceso de escisión de la Compañía efectuado en el ejercicio 2001, ni sus efectos tributarios. De lo contrario, incurriría en una abierta violación a la ley.

Manifiesta que el criterio citado por la Administración Tributaria, contenido en la Resolución No. 222-98-ORLC/TR, del 12 de junio de 1998, emitida por la Oficina Registral de Lima y Callao, no se encuentra a la fecha vigente, este criterio ha sido variado por el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, aprobado por Resolución No. 200-2001-SUNARP/SN; norma vinculante y de obligatorio cumplimiento para todas las autoridades registrales, el que señala que *en caso que sea negativo el valor neto del bloque patrimonial que se transfiera, se dejará constancia de su monto y esa circunstancia producirá que la sociedad receptora no aumente su capital ni emita nuevas acciones. Tratándose de escisión por constitución, se dejará constancia de que la nueva sociedad no emite acciones o participaciones sociales a favor de los socios de la sociedad que se extingue por la escisión.*, de lo que señala que se desprende que en el caso de una reorganización por escisión, el bloque patrimonial que se aporta puede tener un valor negativo, en cuyo caso no corresponde aumentar el capital de la sociedad receptora ni la emisión de acciones.

Agrega que se debe tener en consideración el principio de legalidad previsto el numeral 1.1 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley No. 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aplicable de manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo II del Título Preliminar de la citada Ley, y que de acuerdo con dicho principio, toda entidad administrativa, en la que se incluye la Administración Tributaria, se encuentra sujeta a la ley válida y legítimamente emitida, como es el caso del Reglamento de Registro de Sociedades.

Menciona que la escisión efectuada por la Compañía se encuentra inscrita en los Registros Públicos, lo que evidencia su validez y legalidad. Indica que dicha operación ha sido debidamente registrada, sin merecer observación alguna por parte del registrador público respecto del valor del bloque patrimonial transferido y la ausencia de emisión de acciones por parte de la sociedad receptora, y que de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, en lo no previsto por el Código o en otras normas tributarias pueden aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

Agrega que a partir de dicha norma, entonces, resultan de aplicación las disposiciones contenidas en el Código Civil en relación con la legalidad del contenido de los Registros Públicos, en ese sentido, el primer párrafo del Artículo 2011° del Código Civil establece que *Los registradores califican la legalidad de los documentos en cuya virtud se solicita la inscripción, la capacidad de los otorgantes y la validez del acto, por lo que resulta de ellos, de sus antecedentes y de los asientos de los registros públicos*, y que la entidad encargada de otorgar seguridad jurídica y brindar certidumbre respecto a la titularidad de los derechos registrados, ha admitido la inscripción de la escisión realizada por la Compañía. Con ello, se confirma la procedencia y legalidad de las escisiones efectuadas.

Indica que en las resoluciones la Administración Tributaria hace referencia a la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, señalando que en virtud de esta norma puede tomar en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

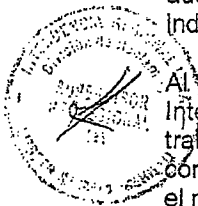
Señala que sin perjuicio de las nulidades formuladas, la Administración Tributaria señala que -tomando en cuenta los proyectos de escisión elaborados por la Compañía e Interbank- fue constituida en el ejercicio 1996 con el objeto de llevar a cabo la construcción de la nueva sede principal del Banco ubicada en el Jirón Carlos Villarán No. 140, Urbanización Santa Catalina, La Victoria, concluyendo, que una vez finalizada la construcción de esta edificación se encontraba obligada a transferirla a favor de Interbank, lo cual constituía una operación gravada con el Impuesto a la Renta.

Sobre el particular, debemos mencionar que -conforme a lo explicado en los antecedentes del presente recurso- las dos escisiones efectuadas durante el ejercicio 2001 fueron ocasionadas por la observación a Interbank efectuada por la Superintendencia de Banca y Seguros, toda vez que superaba los máximos permitidos por la legislación vigente.

De lo que la Administración concluye que queda acreditado que lo afirmado por la Administración Tributaria en las Resoluciones es totalmente falso, no existe sustento alguno que acredite lo indicado por la Administración Tributaria en el sentido que había asumido la obligación de construir la Torre Interbank y luego transferirla a favor de Interbank.

Agrega que de acuerdo al criterio establecido por el Tribunal Fiscal la Norma VIII de Título Preliminar del Código Tributario sólo es aplicable cuando se verifique un desajuste entre la forma y el fondo de los actos jurídicos celebrados por el contribuyente, amparándose en la Resolución No. 06686-4-2002 de fecha 8 de setiembre de 2004 del Tribunal Fiscal, de la que concluye que sólo cuando exista discordancia entre la figura jurídica y el contenido económico de una determinada operación la Administración Tributaria se encontrará facultada a aplicar la Norma VIII antes aludida, y que en el caso bajo análisis, no existe discordancia alguna entre la figura jurídica adoptada por la Compañía (escisión) y el contenido del acto jurídico celebrado (transferencia de un bloque patrimonial), por lo que alega que la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario no resulta aplicable a las escisiones de bloques patrimoniales efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001.

Señala que en cuanto a la base imponible para efectos del reparo referido al pago a cuenta del Impuesto a la Renta contenido en la Resolución de Determinación No. 022-003-0003056, la base imponible que debe tomarse en cuenta al efectuar el reparo, ascienden a \$/ 80,919,064 en el caso de la primera escisión de fecha 1 de julio de 2001, importe tomado por la Administración Tributaria de los valores asignados a las secciones de la Torre Interbank incorporadas en el bloque patrimonial transferido en la primera escisión, el cual tienen su base en el informe de tasación de fecha 4 de setiembre de 2001 expedido por el perito Ing. Civil Carlos E. Bravo Hidalgo, el que alega es incorrecto, toda vez que la base imponible determinada para su cálculo se encuentra claramente distorsionada, en vista que la Administración Tributaria no considera que los valores asignados al bloque patrimonial consignado en el acuerdo de escisión se efectuó considerando el total de costos incurridos, incluyendo el Impuesto General a las Ventas que gravaba las adquisiciones que se efectuaron con ocasión de la construcción de la Torre Interbank y que, en consecuencia, constituye crédito fiscal para la Compañía. El que según señala asciende a \$/ 9,985,412 respecto de la escisión efectuada en julio de 2001, la cual dio lugar a la supuesta omisión, lo que fue observado por el auditor durante la fiscalización pues consta en nuestros registros contables, y además fue indicado en nuestros escritos de fechas 20 y 27 de diciembre de 2005.



Al respecto señala que en este contexto, en el supuesto que las secciones de la Torre Interbank incorporada en el bloque patrimonial transferido sean calificadas como una transferencia gravada con el Impuesto a la Renta, es innegable que el crédito fiscal considerado por los peritos tasadores para determinar el valor de las referidas secciones - bajo el método del total de costos incurridos - debiera ser excluido, pues no puede formar parte de la base imponible de la operación, por ello señala que la base imponible del supuesto pago a cuenta omitido en el mes de julio de 2001 ascendería a \$/ 70,933,652 y no a los \$/ 80,919,064 indicados por la Administración Tributaria.

Agrega que durante la etapa de fiscalización, la propia Administración Tributaria ha reconocido que el Impuesto General a las Ventas del costo de la construcción constituye crédito fiscal según lo dispuesto en la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que no puede pasar a formar parte del valor de venta de los activos transferidos por la Compañía. Lo señalado, se verifica en la Pág. 10 del Requerimiento No. 0222050004670 emitido por la Administración Tributaria con fecha 12 de diciembre de 2005.

Concluye que esta circunstancia acredita fehacientemente que el reparo determinado por el

auditor fiscal ha sido determinado sobre la base un análisis superficial y apresurado, sin entrar a un desarrollo de los hechos y sin valorar todos los medios de prueba presentado por la Compañía durante la etapa de fiscalización.

Añade que aún en el supuesto que las escisiones constituyesen transferencias gravadas con el Impuesto a la Renta, la Compañía no habría obtenido renta neta alguna como consecuencia de la transferencia de los activos fijos incorporados en los bloques patrimoniales.

Menciona que el auditor fiscal determina una supuesta renta neta por la transferencia de los bloques patrimoniales, la cual calcula sobre la base de la diferencia entre el valor de las secciones de la Torre Interbank incluidas en cada uno de los bloques patrimoniales transferidos según las valorizaciones efectuadas las cuales, como se indicó incluyen el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas generado en la construcción, y los costos de construcción de cada una de esas secciones, tomados sobre la base de nuestros registros contables, sin incluir el Impuesto General a las Ventas, y que como consecuencia de este equivocado procedimiento, se determina una diferencia aritmética positiva la cual está constituida, como no podía ser de otra manera, por el Impuesto General a las Ventas que gravó las adquisiciones necesarias para la construcción de la sección de la Torre Interbank incluida en el bloque patrimonial. Dicha diferencia es considerada por el auditor fiscal como renta neta gravable.

Señala que al igual que en la primera escisión, respecto de la segunda escisión realizada en el mes de diciembre de 2001, el perito tasador señor Ingeniero Alberto de Losada, quien efectuó la valorización del bloque patrimonial transferido en la misma ha precisado que éste incluye el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas. Ello queda acreditado en la carta de fecha 19 de enero de 2006, la misma que adjuntamos al presente.

Por lo que concluye que excluyendo el crédito fiscal de las valorizaciones de los bloques patrimoniales sobre la base de los argumentos expuestos en el numeral precedente, se determina que los valores de venta ascienden a sólo S/. 70,933,652 Y S/. 36,726,963, importes equivalente a los costos registrados en nuestros libros contables y que han sido validados y aceptados por el auditor fiscal, por lo que no se habría generado renta neta alguna para la Compañía como consecuencia de estas operaciones, aun en este supuesto negado de que se tratarán las reorganizaciones como simples ventas realizadas a valor de mercado.

Señala que por lo expuesto solicita a declarar en su oportunidad fundado su recurso de reclamo, dejando sin efecto los valores reclamados.

3. ANTECEDENTES:

Con fecha 28 de diciembre de 2005, la Administración Tributaria notificó a la recurrente las Resoluciones de Determinación N°s. 0220030003050 a 0220030003057 giradas sobre omisión al pago del Impuesto General a las Ventas y al pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente a los periodos julio y diciembre de 2001, y sobre saldo del Impuesto General a las Ventas de los periodos julio a noviembre de 2001 y de la Regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 (folios 805 a 812).

Asimismo, en la fecha indicada, la Administración notificó a la recurrente las Resoluciones de Multa N°s. 0220020003435, 0220020003436 y 0220020003438 giradas por declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación del Impuesto General a las Ventas y del pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente a los periodos tributarios julio y diciembre de 2001.

Cabe señalar que los valores impugnados fueron emitidos como resultado de la fiscalización efectuada mediante Cartas de Presentación N°s 050021146334-01 SUNAT, notificada con fecha 01 de diciembre de 2005 (folios 585 a 587) y Requerimientos N°s. 02210050005596 (folios 523 y 525), 0222050004558 (folios 513 y 514) y 0222050004670 (folios 504 y 505),



notificados con fechas 01 y 12 de diciembre de 2005 (folios 506, 515 y 526), respectivamente.

Mediante Requerimiento N° 02210050005596 la Administración Tributaria solicitó a la recurrente información y/o documentación relativa a sus obligaciones tributarias de los períodos enero a diciembre de 2001 para efectos del Impuesto General a las Ventas y al Impuesto a la Renta Tercera Categoría; según resultado del citado Requerimiento (folios 516 a 522), cerrado con fecha 26 de diciembre de 2005, el auditor fiscal determinó reparos a la base imponible del Impuesto General a las Ventas, de los meses julio y diciembre de 2001, por no gravar con dicho impuesto las transferencias de los bienes inmuebles realizados con fechas 01 de julio y 31 de diciembre de 2001 como la primera venta de inmuebles realizada por el constructor de los mismos; así como a renta neta de tercera categoría del ejercicio 2001, como consecuencia de la enajenación señalada; reparos por omisiones referenciales a la base imponible del pago a cuenta del Impuesto a la Renta del período julio de 2001.

En la misma fecha se emitió el Requerimiento N° 0222050004558 en el cual se solicitó a la recurrente información y/o documentación relativa al acuerdo de escisión, señalando como rango los períodos enero a diciembre de 2001 para efectos del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta Tercera Categoría; según resultado del requerimiento el auditor fiscal señala que el contribuyente explicó por escrito los procesos de reorganización societaria por escisión y proporcionó la valorización de la edificación de los bienes transferidos de la primera escisión.

Posteriormente se emitió el requerimiento de sustentación de reparos N° 0222050004670, en el que se le solicita indicar los fundamentos de hecho y de derecho al amparo de la Ley General de Sociedades bajo la cual transfirió dos bloques patrimoniales que implicaría la no emisión de acciones a favor de la sociedad segregante. Al cierre de dicho requerimiento efectuado con fecha 26 de diciembre de 2005, la contribuyente no sustentó lo requerido ni que la reorganización societaria efectuada por escisión haya sido efectuada al amparo del artículo 367° de la Ley General de Sociedades por lo que se mantiene el reparo efectuado a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de los períodos julio y diciembre de 2001, a la renta neta de tercera categoría del ejercicio 2001 y a la base imponible del cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del período julio de 2001.

3.2 Reparos efectuados en la Etapa de Fiscalización

La Administración efectuó los siguientes reparos:

Impuesto General a las Ventas:

A la base imponible del Impuesto General a las Ventas de los períodos julio y diciembre de 2001, períodos en los que se llevaron a cabo las escisiones parciales, calificándolas como primera venta de bienes inmuebles realizada por el constructor.

Impuesto a la Renta:

Por ingresos obtenidos por transferencia de bienes inmuebles.

Por beneficios provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, ingresos gravables por transferencia de bienes inmuebles en el ejercicio 2001.

3.3 Verificaciones efectuadas

Cabe indicar previamente que la fiscalización practicada a la recurrente se inició como resultado de la fiscalización efectuada al Banco Internacional del Perú – Interbank en la que se detectaron operaciones que tendrían efectos tributarios en la contribuyente Promotora Intercorp SA (folio 64).

4. ANÁLISIS:

4.1.- Acumulación :

Teniendo en cuenta que los argumentos de las reclamaciones interpuestas por la recurrente mediante los expedientes N°s 0250340011665 y 0250340011666 ambos de fecha 24 de enero de 2006, se sustentan en los mismos hechos y derechos, por el principio de economía procesal y de conformidad con lo dispuesto por el artículo 149° de la Ley del Procedimiento Administrativo General aprobada por Ley N° 27444, en esta instancia se procede a acumular los expedientes antes referidos.

4.2 Nulidad de las Resoluciones de Determinación N°s 0220030003050 a 0220030003057 y Resoluciones de Multa N° 0220020003435, 0220020003436 y 0220020003438:

En cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que las Resoluciones expedidas por la Administración Tributaria son nulas porque la Administración Tributaria no ha cumplido con valorar motivadamente la documentación presentada durante la etapa de fiscalización, siendo que la motivación es uno de los requisitos de validez del acto administrativo de mayor importancia, incurriendo en un vicio insubsanable; de conformidad con lo establecido por el numeral 6 del Artículo 77° y el Artículo 103° del Código Tributario, se debe señalar lo siguiente:

El segundo párrafo del Artículo 77° del TUO del Código Tributario, establece que la Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará:

1. El deudor tributario.
2. El tributo y el período al que corresponda.
3. La base imponible.
4. La tasa.
5. La cuantía del tributo y sus intereses.
6. **Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria.**
7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen.

Tratándose de Resoluciones de Multa contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Por su parte el Artículo 103° del TUO del Código Tributario, establece que los actos de la Administración tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

En tal sentido, de la verificación de la copia de las Resoluciones de Determinación y de Multa impugnadas que obran en el expediente a folios 814 a 843 se tiene que las mismas contienen todos los requisitos establecidos en las normas anteriormente glosadas, desvirtuándose de esta forma el argumento de la recurrente en tal sentido.

Por consiguiente, se concluye que las Resoluciones de Determinación y de Multa fueron emitidas de acuerdo a Ley.

4.3 Asunto controvertido

Cabe señalar que con fecha 27 de junio de 2001 se llevó a cabo la Junta General de



Accionistas de Promotora Intercorp, en la cual aprueban el proyecto de escisión parcial entre la recurrente e Interbank mediante la cual se le transfiere parte del edificio Interbank como activo y deudas a favor de Interbank como pasivo lo cual equivale a una transferencia de bloque patrimonial con valor 0 (cero), por lo que se acuerda que no se modificarán los estatutos ni el capital social, ni tampoco emitirá acciones a favor de los accionistas, procediendo a dar por canceladas por consolidación las deudas de Intercorp a favor de Interbank hasta por la suma del valor de los bienes transferidos, acuerdo que entrará en vigencia a partir del 01 de julio de 2001. En la misma fecha se celebra la Junta General de Accionistas del Banco Interbank en la que se aprobó la escisión parcial. Acuerdo elevado a Escritura Pública con fecha 28 de octubre de 2002 e inscrito en los Registros Públicos con fecha 27 de marzo de 2003 (folios 45 a 60).

Posteriormente con fecha 26 de diciembre de 2001, se celebró una nueva Junta General de Accionistas de Promotora Intercorp SA., en la cual aprueban un segundo proyecto de escisión parcial la que se llevará a cabo con Interbank, en la que se transfiere como activos otros pisos del edificio Interbank y deudas a favor de Interbank como pasivo por un monto equivalente al valor de los activos, lo que da como resultado una transferencia de bloque patrimonial equivalente a cero (0.00), por lo que se acuerda nuevamente no modificar estatutos, ni hacer modificación de capital ni emitir acciones a los accionistas, procediendo a dar por canceladas por consolidación las deudas de Intercorp a favor de Interbank hasta por la suma del valor de los bienes transferidos acuerdo que entró en vigencia el 31 de diciembre de 2001. En la misma fecha se llevó a cabo la Junta General de Accionistas del Banco Interbank en la que se aprueba la escisión parcial. Este acuerdo fue elevado a Escritura Pública con fecha 13 de octubre de 2003 e inscrito en los Registros Públicos con fecha 30 de octubre de 2003 (folios 28 a 43).

De lo expuesto y de la revisión de los actuados, se determina que el punto materia de controversia consiste en determinar la procedencia del reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas por la primera venta de bienes inmuebles realizados por el constructor, y el reparo al Impuesto a la Renta por ingresos gravables por transferencia de bienes inmuebles.

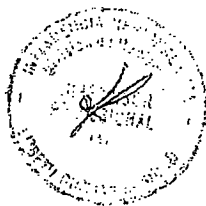
4.3. Impuesto General a las Ventas:

4.3.1. Reparos al Impuesto General a las Ventas por primera venta de bienes inmuebles realizada por el constructor:

El área acotadora reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas sustentado en la primera venta de bienes inmuebles realizada por el constructor, de acuerdo a lo estipulado por el literal d) del artículo 1° y los artículos 11°, 13° y 42° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF (en adelante TUO de la Ley del IGV), los numerales 3 del artículo 5° y numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la citada Ley del IGV, aprobado por el Decreto Supremo N° 029-94-EF y normas modificatorias, artículo 103° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo 054-99-EF, artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta Decreto Supremo N° 122-94-EF, artículo 367° de la Ley General de Sociedades, aprobada por Ley N° 26887 y las normas VIII y IX del TUO del Código Tributario.

De conformidad con el literal d) del artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el Impuesto General a las Ventas grava la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.

Por su parte el artículo 42° del mismo cuerpo de leyes establece que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien, el valor del servicio o el valor de la construcción, no sean fehacientes o no estén determinados, la SUNAT podrá estimarlos en la forma y condiciones que determine el reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario, y a su vez dispone que se considera que el valor de una operación no está determinado cuando no existe documentación sustentatoria que lo ampare o existiendo ésta no especifique naturaleza, cantidades, unidades de medida, valores unitarios o precios.



Por su parte, el numeral 3 del artículo 5° del Reglamento del Impuesto General a las Ventas señala que tratándose de permuta y de cualquier operación de venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción, cuyo precio no esté determinado, la base imponible será fijada de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 6 del Artículo 10°.

Al respecto, el numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas señala que para la determinación de un bien la SUNAT lo estimará de oficio tomando el valor de mercado, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta. A falta de valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT. Lo que en este caso vendría a ser los obtenidos de las valorizaciones efectuadas a tales bienes por tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, cuyo valor consta en el en los proyectos de escisión de fechas junio y diciembre de 2001, respectivamente.

De otro lado, el artículo 25° del TUO de la Ley del IGV señala que cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del Impuesto. Este saldo se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.

4.3.2 Marco Normativo de las operaciones realizadas por PROMOTORA INTERCORP S.A.:

El artículo 103° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, señala que la reorganización de sociedades o empresas se configura únicamente en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, con arreglo a lo que establezca el Reglamento.

En aplicación de ello, el artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señala que se entiende como reorganización de sociedades o empresas la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el artículo 367° de la Ley General de Sociedades.

Por otro lado el inciso c) del artículo 2 de la Ley del Impuesto General a las Ventas señala que no esta gravado con el impuesto a la transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de empresas

Por su parte el inciso a) del numeral 7 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas refiere que para efectos de este Impuesto, se entiende por reorganización de empresas a la reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas que regulan el Impuesto a la Renta.

Al respecto, el artículo 367° de la Ley General de Sociedades, define a la escisión como una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y las formalidades prescritas por esta ley. La que puede darse según el numeral 1 como la división de la totalidad del patrimonio de una sociedad en dos o más bloques patrimoniales, que son transferidos a nuevas sociedades o absorbidos por sociedades ya existentes o ambas cosas a la vez. Esta forma de escisión produce la extinción de la sociedad escindida.

El numeral 2 del artículo 367° de la Ley General de Sociedades indica que puede darse como la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas. Asimismo, señala que los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios



de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso, como según el contribuyente ocurre en el caso concreto.

El Artículo 369° de la Ley General de Sociedades define a los bloques patrimoniales como: un activo o un conjunto de activos de la sociedad escindida; el conjunto de uno o más activos y uno o más pasivos de la sociedad escindida; y, un fondo empresarial.

En cuanto a los requisitos del acuerdo de escisión el artículo 370° de la Ley General de Sociedades establece que la escisión se acuerda con los mismos requisitos establecidos por la ley y el estatuto de las sociedades participantes para la modificación de su pacto social y estatuto. No se requiere acordar la disolución de la sociedad o sociedades que se extinguen por la escisión.

Por su parte el Artículo 371° referido a la aprobación del proyecto de escisión señala que el directorio de cada una de las sociedades que participan en la escisión aprueba, con el voto favorable de la mayoría absoluta de sus miembros, el texto del proyecto de escisión. En el caso de sociedades que no tengan directorio, el proyecto de escisión se aprueba por la mayoría absoluta de las personas encargadas de la administración de la sociedad.

El artículo 378° señala que la escisión entra en vigencia en la fecha fijada en el acuerdo en que se aprueba el proyecto de escisión. Agrega que a partir de esa fecha las sociedades beneficiarias asumen automáticamente las operaciones, derechos y obligaciones de los bloques patrimoniales escindidos y cesan con respecto a ellos las operaciones, derechos y obligaciones de la o las sociedades escindidas, ya sea que se extingan o no. Añade que sin perjuicio de su inmediata entrada en vigencia, la escisión está supeditada a la inscripción de la escritura pública en el Registro y en las partidas correspondientes a todas las sociedades participantes.

El artículo 379° señala que cada una de las sociedades participantes cierran su respectivo balance de escisión al día anterior al fijado como fecha de entrada en vigencia de la escisión, con excepción de las nuevas sociedades que se constituyen por razón de la escisión las que deben formular un balance de apertura al día fijado para la vigencia de la escisión. Agrega que los balances de escisión deben formularse dentro de un plazo máximo de treinta días, contado a partir de la fecha de entrada en vigencia de la escisión. No se requiere la inserción de los balances de escisión en la escritura pública correspondiente, pero deben ser aprobados por el respectivo directorio, y cuando éste no exista por el gerente, y las sociedades participantes deben ponerlos a disposición de socios, accionistas, obligacionistas y demás titulares de derechos de crédito o títulos especiales en el domicilio social por no menos de sesenta días luego del plazo máximo para su preparación.

Por otro lado el literal e) del artículo 124° del Reglamento de Registro de Sociedades señala respecto del contenido de la escritura pública que para la inscripción de la escisión, la escritura pública deberá contener además de lo prescrito por el Artículo 382 de la Ley, en caso que sea negativo el valor neto del bloque patrimonial que se transfiere, se dejará constancia de su monto y esa circunstancia producirá que la sociedad receptora no aumente su capital ni emita nuevas acciones. Tratándose de escisión por constitución, se dejará constancia de que la nueva sociedad no emite acciones o participaciones sociales a favor de los socios de la sociedad que se extingue por la escisión.

De otro lado, el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF establece que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas **consignado separadamente en el comprobante de pago que respalda la adquisición de bienes**, servicios y contratos de construcción o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, precisando que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones que por un lado, sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente



no esté afecto a este último impuesto; y que por otro, se destinen a operaciones por las que deba pagar el Impuesto.

Por su parte, en el artículo 19° del referido cuerpo legal, se establece como **requisitos formales** que se deben cumplir para ejercer el derecho al crédito fiscal, que el Impuesto esté consignado por separado en el comprobante de compra del bien, del servicio afecto, del contrato de construcción, o de ser el caso de la nota de débito, o la póliza de importación correspondiente, que los comprobantes de pago hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia y que los comprobantes de pago o pólizas de importación hayan sido anotadas por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras, el mismo que debe reunir los requisitos previstos en las normas vigentes.

Por otro lado el capítulo sexto del Título II del Código Civil Decreto Legislativo N° 295, señala como una de las formas de pago la consolidación, por su parte el artículo 1300° del mismo cuerpo de leyes señala que la consolidación puede producirse respecto de toda la obligación o de parte de ella.

4.3.3 Alcance de la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Unico Ordenando del Código Tributario:

La recurrente alega que no existe norma legal que impida la celebración de un contrato de escisión con transferencia de bloque patrimonial equivalente a cero (0.00) sustentándose en lo establecido por el literal e) del artículo 124° del Reglamento del Registro de Sociedades, argumentado además que las mismas fueron inscritas en el Registro de Personas Jurídicas de la Oficina Registral de Lima y Callao, sin observación alguna por parte del Registrador Público respecto del bloque patrimonial transferido.

En efecto tal y como lo señala la recurrente, no existe norma que impida la transferencia de un bloque patrimonial equivalente a cero (0.00) en la celebración de un contrato de escisión, sin embargo cabe precisar que durante el proceso de fiscalización la recurrente refirió que uno de los accionistas mayoritarios de Promotora Intercorp SAC, Ronepeto Investments LTD forma parte del mismo grupo económico de Interbank quedando evidenciado tal y como lo manifiesta la recurrente en su escrito de reclamo que se trata de una empresa vinculada al Banco Internacional del Perú – Interbank.

Según proyecto de escisión INTERBANK – PROMOTORA INTERCORP SA. de fecha diciembre de 2001 el grupo Interbank acordó la escisión al Banco Internacional del Perú – Interbank y a Promotora Intercorp S.A., debido a que de esta manera se logra conservar el nivel de contingentes que mantiene Promotora Intercorp S.A. dentro de los límites vigentes legales de la Ley General del Sistema Financiero y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros para el otorgamiento de créditos a empresas vinculadas.

A lo que se añade que de acuerdo con en el punto 2 del objeto de la Junta General de Accionistas del 26 de diciembre de 2001 elevado a escritura pública con fecha 13 de octubre de 2003, el presidente de la Junta señaló que PROMOTORA INTERCORP S.A. es una empresa del grupo INTERBANK que se constituyó con el objeto principal de hacerse cargo de la construcción de la nueva sede INTERBANK siendo ésta la principal acreedora de PROMOTORA INTERCORP S.A. (folios 37), financiada con un préstamo de Interbank excediéndose según refiere la recurrente del límite permitido por la Superintendencia de Banca y Seguros, sobre este hecho se infiere que concede un préstamo que excede el límite permitido a sabiendas de dicho hecho pues al tratarse de una entidad bancaria conoce de todas las normas aplicables en cuestión de préstamos, lo que conlleva, según manifiesta, a la realización de la reorganización societaria por escisión, transfiriendo la recurrente en cada una de las escisiones parte del edificio Interbank como activo así como el equivalente del valor del bien transferido como pasivo por la deuda que tenía pendiente con el Interbank hasta cancelar el importe del préstamo que excedía del límite permitido.

En este sentido, cabe efectuar las siguientes precisiones:

En nuestro país, a partir del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816 del 21 de abril de 1996, posteriormente modificado por la Ley N° 26663, se introdujo en forma expresa el segundo párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar, el cual dispone que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria-SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Esta norma consagra el criterio de calificación económica, el cual permite a la Administración Tributaria apartarse del formalismo conceptual, prescindiendo de las formas y apariencias jurídicas, aplicando la legislación fiscal según la realidad de los hechos económicos.

En aplicación de este criterio, el negocio aparente lícito o ilícito nunca existió y sólo vale y debe considerarse el oculto que efectivamente se realizó al margen de la apariencia jurídica pertinente y que se halla dentro del presupuesto de la relación jurídico-tributaria querida por la ley. Se da valor a la realidad económica subyacente en todas las relaciones jurídicas, con prescindencia de las formas legales adoptadas por las partes.

Vale decir, lo que al derecho tributario le interesa, es el objetivo de contenido económico buscado por los interesados más que lo que al derecho civil pueda interesarle, cual es el principio de la autonomía de la voluntad. Por ello es fácil para el derecho tributario que tenga mayor relevancia y que se acepte la esencia de los actos más que su propia forma.

Este criterio no consiste en un método de interpretación jurídica sino en un método otorgado a la Administración Tributaria para la verificación o fiscalización de los hechos imponibles ocultos por formalidades jurídicas aparentes, pues la misma Norma VIII en su último párrafo menciona el hecho de que en vía de interpretación no pueden extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Con la llamada "interpretación económica" no se está interpretando primero la norma jurídica para adaptarla a una situación fáctica: lo que se está adaptando es la propia relación jurídica, para luego buscar la norma más próxima a su esencia. Se trata de interpretar o calificar a la operación celebrada entre las partes y buscar, luego de descubierto su contenido económico, el dispositivo legal tributario más próximo y que regule esa operación, pero siempre teniendo en cuenta el principio de legalidad en materia tributaria.

Fonrouge², refiriéndose al criterio de calificación económica aplicable en materia de personas jurídicas, señala que "se pretende considerar a la persona jurídica como un objeto transparente y prescindir de ella como sujeto de obligaciones tributarias para encontrar a las personas físicas que la integran".

El criterio de calificación económica tiene su sustento en el principio de CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, pues de lo que se trata es de descubrir la verdadera capacidad contributiva del sujeto gravado, si se tiene o no la posibilidad de contribuir.

Al respecto, DINO JARACH³ sostiene que "...el impuesto se rige por el principio de capacidad contributiva que consiste en hacer pagar según la capacidad de contribuir a las cargas públicas que tengan los diferentes contribuyentes. No por los servicios prestados por la Administración Pública como ocurre con las tasas, sino por la capacidad, por la aptitud a sostener las cargas del Presupuesto. Si éste es el criterio fundamental del instituto impuesto, entonces todos los hechos imponibles que dan nacimiento a una obligación impositiva tienen una naturaleza

² FONROUGE, Giuliani. Derecho Financiero. Buenos Aires. Editorial De Palma, 1983. p. 76.

³ JARACH, Dino. Introducción al Derecho Tributario. Clásicos Jurídicos. Montevideo. Fundación de Cultura Universitaria, 1995. p. 31.

económica. Por ello las leyes impositivas deben ser interpretadas según el criterio económico que está en la base de los hechos imposables elegidos por el legislador⁴.

Para AMOROS⁴ la causa de la norma tributaria está en la capacidad contributiva, y ésta hay que situarla substancialmente en un fenómeno o manifestación de riqueza y, por tanto, en un fenómeno económico.

MONTEIRO DE BARRIOS⁵ sostiene que un argumento a favor de la vigencia de la teoría de la interpretación económica es la tributación de las actividades ilícitas, más allá del plano moral de su desarrollo, pues en ellas existe movimiento de riqueza y señales inequívocas de capacidad contributiva.

Asimismo, el criterio de calificación económica se sustenta en el PRINCIPIO DE IGUALDAD pues supone darle el mismo tratamiento a quienes están en análogas situaciones evitando que los contribuyentes serios y conscientes tengan que pagar un sobreimpuesto en lugar del que fue burlado mediante actos simulados so pretexto de la autonomía de la voluntad.

Respecto al abuso de las formas jurídicas, también conocido en doctrina como simulación relativa, cabe indicar que este se da cuando un sujeto ha calificado un acto negocial cierto como si fuera otro, ocultando su verdadera naturaleza.

FRANCISCO PANTIGOSO⁶ señala que a nivel de ordenamientos jurídicos, en Alemania por ejemplo, se ha establecido que la ley tributaria no puede ser eludida mediante el abuso de las formas jurídicas, lo cual ocurre si se advierten los siguientes requisitos:

a.- Que las partes hayan elegido formas o negocios jurídicos insólitos, es decir, no correspondientes a los hechos o relaciones económicas, con el fin de eludir el impuesto. Se trata de la realización de un resultado económico anormal, que no le corresponde, puesto que la ley eleva a hecho imponible tales hechos en la forma jurídica que les corresponde. No es necesario que el negocio sea insólito en el sentido de infrecuente.

b.- Que se obtengan por las partes sustancialmente desde el punto de vista económico, el mismo resultado que habrían obtenido si hubiesen adoptado la forma jurídica correspondiente a las relaciones económicas. Se trata aquí del logro de un resultado económico equivalente al que se hubiera obtenido con el empleo de la "forma normal".

c.- Que las desventajas jurídicas que la vía adoptada lleva consigo no tengan en realidad ninguna importancia o tengan sólo una importancia mínima. Es decir, debe existir una insignificancia de las desventajas jurídicas que implica la vía de la elusión respecto de la "vía normal".

d.- Que exista la intención de eludir el impuesto.

En materia civil, la simulación es definida por VIDAL RAMÍREZ⁷ como un concierto de voluntades para presentar un acto jurídico que no responde a la voluntad real de las partes y que sólo sirve de medio para producir engaño a terceros. La simulación relativa se encuentra regulada en el artículo 191° del Código Civil y siguientes, teniendo lugar cuando existe una voluntad real de celebrar un acto jurídico y el celebrado se oculta, presentándose a los demás un acto aparente, siendo sancionable si a la vez que existe la intención de engañar, está presente la de dañar. El tercero que vea que sus derechos están siendo perjudicados con la simulación puede accionar demandando en la vía judicial la nulidad del acto simulado.

⁴ AMOROS, Op cit. p. 188.

⁵ MONTEIRO DE BARRIOS, José Eduardo. Interpretación Económica en Derecho Tributario. Ed. Saravia. Sao Paulo, 1975. p. 178.

⁶ PANTIGOSO VELLOSO DA SILVEIRA, Francisco. "La actitud fraudulenta frente a la elusión". Diario El Peruano, 25/09/97.

⁷ VIDAL RAMÍREZ, Fernando. El acto jurídico en el Código Civil peruano. Lima, Cultural Cuzco, 1989. p. 280.

Respecto a la elusión tributaria, FRANCISO J. RUIZ DE CASTILLA Y PONCE DE LEÓN⁸: la define a continuación, señalando que ésta puede ser combatida mediante el criterio de calificación económica:

"Los agentes económicos pueden recurrir a todos los contratos y demás instrumentos jurídicos para desarrollar sus actividades. Si en determinado caso, un contribuyente pretende abaratar costos tributarios y, con tal propósito, fuerza la aplicación de un contrato u otro instrumento jurídico, con la finalidad de encubrir la verdadera operación, incurre en la llamada elusión fiscal que habrá de repercutir negativamente en la recaudación fiscal.

Como son casos particulares o individuales que requieren una evaluación con cierto nivel de sofisticación, pueden ser contrarrestados a través de las labores de control por parte de la administración tributaria; especialmente a través de auditorías integrales (fiscalizaciones) donde se desarrolla la interpretación económica del hecho imponible.

Mediante un análisis económico de los hechos, el auditor puede llegar a desentrañar la verdadera naturaleza de las operaciones realizadas por los agentes económicos, desconociendo la celebración de aquellos actos, contratos, etc., cuya aplicación resulta forzada. En estos casos, el mayor impuesto determinado por la administración debe ser pagado".

Ahora bien, Norma VIII antes mencionada, tal como está redactada, no restringe su aplicación únicamente a casos de discusión del hecho económico por lo que no podemos distinguir donde la ley no lo hace. Más bien, lo que sí resulta evidente es que esta norma libera a la Administración Tributaria de la necesidad de demostrar la nulidad del acto jurídico aparente o accionar por vía de simulación en la vía jurisdiccional, es decir, se permite ipso jure que el Fisco desconozca el acto jurídico en su ropaje legal y vaya al análisis de la "intention facti".

Del análisis de la norma comentada, queda claro que si bien nuestro Código Tributario señala expresamente que las normas tributarias se interpretan según los métodos de interpretación admitidos por el Derecho, incorpora el criterio de la 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 imponibles ocultos por formas jurídicas aparentes.

De lo expuesto se desprende que la aplicación de la Norma VIII es una facultad que exclusivamente ha sido conferida a la SUNAT, y que en el caso de autos ha sido ejercida al efectuarse el reparo a la base imponible del impuesto General a las Ventas por la primera venta de bienes inmuebles realizados por el constructor al determinarse que la recurrente no sustentó documentariamente que la transferencia de parte del inmueble se haya efectuado como transferencia de activos en un proceso de reorganización de sociedades por escisión, infiriéndose que la transferencia observada, no reflejan lo sucedido en la realidad económica llevada a cabo por los sujetos pasivos del impuesto, por lo que procede la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, ya que al amparo de esta norma se deja de lado la apariencia jurídica de la operación sustentada con el acuerdo de escisión registrado, para determinar la operación económica que realmente ocurrió y su imposición, de ser el caso.

Estando a lo expuesto, se tiene que la realidad económica apreciada con un criterio de razonabilidad, resta certeza a la identidad de la transferencia de bienes inmuebles realizada por la recurrente como producto de un proceso de escisión tal y como consta en la escritura pública del acuerdo de escisión, por lo que en este caso en particular procede la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

⁸ RUIZ DE CASTILLA Y PONCE DE LEÓN, Francisco. "Consideraciones de Política Fiscal sobre no pago de Impuestos". En INFOTAX. Revista Virtual de Tributación editada por la Asociación de Especialistas en Tributación. Universidad de Lima. Año I, N° 1, octubre de 2000.

En tal sentido, el develamiento del ropaje jurídico utilizado por la recurrente a través de su documentación, permite determinar la existencia de falta de identidad entre la transferencia de parte del edificio Interbank como activo de la recurrente y el supuesto proceso de reorganización de sociedades por escisión con el Interbank, siendo este hecho una subcapitalización de empresas con la finalidad de obtener ventajas tributarias, que opera "como un elemento dentro de las operaciones de empresas vinculadas, entendiéndose que ocurre cuando en vez de inyectarse capital a la empresa se produce un endeudamiento con una o mas entidades vinculadas, creando obligaciones y pasivos falsos produciéndose una distribución irregular de beneficios dentro del conjunto vinculado, rebajando la utilidad de la empresa con obligaciones por pagar ficticias y no como reparto de dividendos, resultando de aplicación la Norma VIII del Título Preliminar del TUO del Código Tributario al ser una situación anómala a los actos comunes de toda empresa al no pagar los impuestos correspondientes por la construcción del inmueble en el que se van a llevar a cabo sus actividades.

4.3.4. Resoluciones de Determinación N° 0220030003050 y 0220030003055:

En base a lo expuesto la Administración Tributaria reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los periodos julio y diciembre de 2001 declarado por el contribuyente por no gravar con dicho impuesto las transferencias de los bienes inmuebles por el importe de S/. 80'919,063.80 , conformados por la Sección I - seis pisos, Torre B, Sección II - Auditorio y 2do. Piso, Torre A, Sección III - pisos 19 y 20 y Helipuerto, Torre A; y, por el importe de S/. 41'897,060.70 conformado por la Sección 1 - piso 3 - Torre A, Sección 2 - piso 4 - Torre A, Sección 3 - piso 5 - Torre A, Sección 10 - piso 12 - Torre A, Sección 11 - piso 13 - Torre A, Sección 12 - piso 14 - Torre A, Sección 13 - piso 15 - Torre A, Sección 14 - piso 16 - Torre A, Sección 15 - piso 17 - Torre A del Edificio Interbank inmueble ubicado con frente a la Av. Carlos Villarán N°. 140, La Victoria, Lima, respectivamente, efectuadas en 01 de julio y 31 de diciembre de 2001 como la primera venta de inmuebles realizada por el constructor de los mismos.

Cabe señalar que de la revisión de los libros contables Diario y Activo Fijo, podemos verificar que la contribuyente trasladó el Impuesto General a las Ventas por las sumas de S/.9,985,412.48 y S/.5,115,631.12, en cada caso, al costo computable de los bienes transferidos (folios 253 y 259).

De conformidad a lo establecido por el numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, a falta del valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT. En el presente caso vendría a ser los montos obtenidos de las valorizaciones efectuadas a tales bienes por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV, cuyo valor consta expresamente en los proyectos de escisión de fecha junio y diciembre 2001, respectivamente, Acta de Junta General de Accionistas de fecha 23 de julio 2002 y Escrituras Públicas de fecha 28 de octubre de 2002 y 24 de julio de 2003, respectivamente (folios 01 a 27, 28 a 43 y 45 a 60).

De la evaluación de los hechos y operaciones señaladas en el punto 4.3.3 se determinó que PROMOTORA INTERCORP S.A. si bien fue constituida como empresa constructora; ésta fue creada en realidad con el objeto principal de edificar la nueva sede de INTERBANK ubicada con frente a la Av. Carlos Villarán N°. 140, La Victoria, Lima, inmueble que fue construido para luego transferirlo a Interbank; lo cual tiene como consecuencia que se encuentre gravada con el Impuesto General a las Ventas. Lo que se realizó fueron transferencias de los bienes inmuebles a cambio de un precio el que se realiza vía consolidación de parte de la deuda que mantenía la recurrente con Interbank por el préstamo otorgado para la construcción del edificio, operaciones gravadas con el Impuesto General a las Ventas, al constituir la primera venta de bienes inmuebles realizada por el constructor según lo establecido por el literal d) del artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Recalcando que el Impuesto General a las Ventas del costo de la construcción de dichos activos constituyen crédito fiscal, según lo establece el primer párrafo del artículo 18° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

El reparo por el periodo julio de 2001 asciende a S/.80,919,063.80 suma a la que se le adiciona la base imponible declarada equivalente a S/.20,506.00 resultando la suma de S/.80,939,570.00 a la que se le aplica la tasa del 18% resultando un tributo equivalente a S/.14,569,123.00 suma a la que se aplica el crédito fiscal del periodo ascendente a S/.37,463.00 y el saldo a favor del periodo anterior por la suma de S/.18,136,987.00 resultando un saldo a favor equivalente a S/.3,605,324.00.

Por el periodo diciembre de 2001 se reparo la suma de S/.41,897,061.00 monto al que se le adiciona la base imponible declarada por el monto de S/.521,169.00 resultando el importe de S/.42,418,230.00 al que se le aplica la tasa del 18% resultando un tributo determinado de S/.7,635,281.00, importe al que se deduce el crédito fiscal del periodo ascendente a S/.46,324.00 así como el saldo a favor del periodo anterior por la suma de S/.3,573,959.00 resultando un tributo omitido equivalente a S/.4,014,998.00.

Por lo expuesto, se procede a mantener el reparo de la base imponible del Impuesto General a las Ventas de los periodos julio y diciembre de 2001, en base a lo establecido por el literal d) del artículo 1°, artículo 12°, artículo 13° y artículo 42° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y de conformidad con lo establecido por el numeral 3 del artículo 5° y numeral 6 del artículo 10° del Reglamento del Impuesto General a las Ventas.

4.3.5. Resoluciones de Determinación N° 0220030003051, 0220030003052, 0220030003053 y 0220030003054:

Como consecuencia del reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de periodo julio de 2001, se modifica la aplicación y el arrastre del crédito fiscal correspondiente a los periodos tributarios agosto, setiembre, octubre y noviembre de 2001, tal y como se detalla en la cédula de determinación del Impuesto General a las Ventas que corre a folios 430, de conformidad con lo establecido por el artículo 25° de la Ley del Impuesto General a las Ventas que señala cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del impuesto. Este saldo se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo, correspondiendo en esta instancia luego de verificar el arrastre respectivo, ratificar los saldos a favor contenidos en las Resoluciones de Determinación N° 0220030003051, 0220030003052, 0220030003053 y 0220030003054.

4.4. Impuesto a la Renta - período julio de 2001:

El inciso b) del artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se encuentran gravados con el impuesto las ganancias de capital.

En concordancia a ello, el artículo 3° de la misma norma establece que constituyen rentas gravadas los siguientes ingresos, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago, para lo cual señala en el numeral 2 que están gravados los resultados provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación siendo esta la venta y en general todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

Para mayor alcance de la definición de renta gravada el último párrafo del artículo antes citado, establece que en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o beneficio derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.



Por su parte el artículo 5° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

El artículo 85° por su parte señala que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarán con arreglo a alguno de los siguientes sistemas:

- a) Fijando la cuota sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio.
- b) Aquéllos que inicien sus actividades en el ejercicio efectuarán sus pagos a cuenta fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. Agrega que también deberán acogerse a este sistema quienes no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior.

Por su parte el artículo 34 ° del TUO del Código Tributario señala que el interés moratorio correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente, se aplicará hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal. Agrega que a partir de ese momento, los intereses devengados constituirán la nueva base para el cálculo del interés moratorio.

La Administración Tributaria reparó la base imponible del cálculo del pago a cuenta del mes de julio de 2001 por la enajenación de inmueble conformado por la sección I – seis pisos, torre B, Sección II – Auditorio y segundo piso, Torre A, Sección III – piso 19 y 20 y Helipuerto, Torre A efectuada al Banco Interbank con fecha 01 de julio de 2001 al no haberse efectuado como consecuencia de una reorganización de sociedades – escisión parcial, tal y como se ha determinado en el punto 3.3 del presente informe.

Tal como se señala en el punto 4.3.4 del presente informe quedando las transferencias de los bienes detallados gravados con el Impuesto General a las Ventas, según consta en el literal d) del artículo 1° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por ende, el beneficio resultante de la enajenación de dichos bienes están gravados con el Impuesto a la Renta, según consta en el literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3° y artículo 5° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, y en consecuencia quedando afectas al pago a cuenta del Impuesto a la Renta los ingresos obtenidos por las señaladas transferencias, según consta en el artículo 85° de la citada Ley del Impuesto a la Renta por considerárseles renta de tercera categoría, según consta en el artículo 28° de la citada mencionada Ley, en consecuencia, se habrán devengado intereses moratorios por la omisión de dichos pagos a cuenta, según lo establecido en el artículo 34° del TUO del Código Tributario.

En cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que el auditor fiscal determina una supuesta renta neta por la transferencia de los bloques patrimoniales, la cual calculó sobre la base de la diferencia entre el valor de las secciones de la Torre Interbank incluidas en cada uno de los bloques patrimoniales transferidos según las valorizaciones efectuadas... las cuales incluyen el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas generado en la construcción, y los costos de construcción de cada una de esas secciones, tomados sobre la base de nuestros registros contables, sin incluir el Impuesto General a las Ventas, y que como consecuencia de este equivocado procedimiento, se determinó una diferencia aritmética positiva la cual está constituida, por el Impuesto General a las Ventas que gravó las adquisiciones necesarias para la construcción de la sección de la Torre Interbank incluida en el bloque patrimonial; considerada por el auditor fiscal como renta neta gravable, concluyendo que excluyendo el crédito fiscal de las valorizaciones de los bloques patrimoniales, se determina que el valor de venta asciende a sólo S/. 70,933,652.00, importe equivalente a los costos registrados en nuestros libros contables y que han sido validados y aceptados por el auditor fiscal, por lo que no se habría generado renta neta alguna, cabe señalar que:

La Administración Tributaria tomó como referencia la tasación realizada por tasadores públicos independientes, la que asciende a S/.80,919,063.80 (equivalentes a US \$ 23,049,727.60 a un tipo de cambio S/.3.51062993908) tal y como consta a folios 485 resultando un beneficio de S/.9,985,412.80 (folio 484), el que queda gravado con el Impuesto a la Renta, lo que se deduce del análisis del libro diario y activo fijo (folios 237, 238, 253 y 259) se ha podido verificar que el contribuyente ha realizado una recalificación de cuentas para equiparar el valor del bien al valor del precio (valor del pasivo transferido en la supuesta escisión) incluyéndole el IGV, el mismo que a su vez es registrado en los libros de activo fijo y diario como crédito fiscal mas no en la declaración jurada correspondiente al periodo julio de 2001, incurriendo en contradicción; por ello la Administración cumple con deducir S/.9,985,412.80 correspondiente al IGV incluido en el valor del bien, resultando un valor de S/.70,933,651.32, monto al que le adiciona S/.9,985,412.80 correspondiente a la ganancia obtenida por la cancelación del pasivo hasta por S/.80,919,063.00 agregándole los S/.31,866.00 resultando como base imponible la suma de S/.80,950,930.00 sobre la cual aplica el 2% resultando un importe ascendente a S/.1,619,019.00 deduciéndole el importe pagado equivalente a S/.637.00 resultando S/.1,618,382.00, correspondiéndole pagar como interés por omisión referencial la suma de S/.332,133.00 de conformidad con lo establecido por el artículo 34° del TUO del Código Tributario, tal y como se calcula a folios 422, por lo que en esta instancia corresponde ratificar la resolución de determinación N° 0220030003056, emitida por omisión referencial al periodo julio de 2001 a la base imponible del pago a cuenta del Impuesto a la Renta por ingresos obtenidos por transferencia de inmueble al no haberse efectuado como consecuencia de una reorganización de sociedades – escisión parcial.

4.5 Resolución de Determinación N° 0220030003057 – Regularización del Impuesto a la Renta – ejercicio 2001:

En cuanto al reparo por beneficios provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, los que constituyen ingresos gravables por corresponder al beneficio obtenido en la transferencia de cada inmueble en vista que no se realizaron como consecuencia de una reorganización de sociedades – escisión parcial, cabe señalar que de conformidad con lo establecido por el literal b) del artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta esté impuesto grava las ganancias de capital.

Por su parte el numeral 2 del literal b) del artículo 3 del Decreto Legislativo N° 774 señala que constituyen rentas gravadas los ingresos, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago provenientes de la enajenación de inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente para efectos de la enajenación, por su parte el último párrafo del artículo 3° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

El artículo 5° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

Al haberse determinado que las transferencias efectuadas no se realizaron producto de una reorganización de sociedades y que la consolidación realizada equivale al pago del precio del bien transferido en vista que de conformidad con lo señalado en el punto 2 del objeto de la Junta General de Accionistas del 26 de diciembre de 2001 elevado a escritura pública con fecha 13 de octubre de 2003, el presidente de la Junta señaló que PROMOTORA INTERCORP S.A. es una empresa del grupo INTERBANK que se constituyó con el objeto principal de hacerse cargo de la construcción de la nueva sede INTERBANK siendo éste el principal acreedor de PROMOTORA INTERCORP S.A. (folios 37), se concluye que tal y como señaló el auditor fiscal la recurrente construyó el inmueble para finalmente transferirlo a Interbank, la operación realizada no configura como transferencia de bloque patrimonial (activos inmueble,

pasivos deuda pendiente de pago) sino mas bien como una transferencia de bien inmueble a cambio de un precio, del que obtuvo un beneficio puesto que el costo computable es inferior al valor de la deuda consolidada y es este importe el que se grava, la ganancia obtenida, tal y como se puede verificar en el anexo 1 al Resultado del Requerimiento N° 0222050004670 y en el anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° 0221050005596 (folios 483 a 490 y 516 a 518), la recurrente obtuvo un beneficio por la primera transferencia equivalente a S/.9,985,412.80, tal y como se detalla en el punto 4.4 del presente informe, es por ello y siguiendo el mismo criterio por la segunda transferencia realizada en el periodo diciembre de 2001 obtuvo una ganancia equivalente a S/.5,170,097.29, lo que en total resulta S/.15,155,510.00 como renta neta reparada, de conformidad a lo establecido por el literal b) del artículo 1°, numeral 2 del literal b) y último párrafo del artículo 3° y artículo 5° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo al siguiente detalle:

DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA – EJERCICIO 2001	IMPORTE S/.
VALOR DE VENTA DE LA PRIMERA TRANSFERENCIA	80,919,063.80
VALOR DE VENTA DE LA SEGUNDA TRANSFERENCIA	41,897,060.70
(-) COSTO COMPUTABLE DEL BIEN DE LA PRIMERA TRANSFERENCIA	70,933,651.32
(-) COSTO COMPUTABLE DEL BIEN DE LA SEGUNDA TRANSFERENCIA	36,726,963.44
TOTAL RENTA NETA REPARADA	15,155,510.00

Es preciso indicar que la Administración Tributaria determinó el costo computable tomando el valor de los bienes en los libros contables Diario y Activo Fijo de 2001 (folios 238, 253 y 259), excluyendo el IGV de las adquisiciones vinculadas a la construcción, debido a que debe usarse como crédito fiscal y no como costo de conformidad con lo establecido por el artículo 18° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas

De lo expuesto, para realizar la evaluación de la efectiva realización de la operación, es necesaria documentación suficiente y fehaciente que la sustente, por lo que considerando que la recurrente no ha cumplido con desvirtuar de manera fehaciente ninguna de las acotaciones efectuadas por la Administración, las mismas que tiene vinculación directa con el reparo efectuado por la Administración Tributaria, corresponde en esta instancia ratificar la Resolución de Determinación N° 0220030003057.

4.6 Resoluciones de Multa N°s 0220020003435, 0220020003436 y 0220020003438:

Sobre el particular, es preciso señalar que el numeral 1) del artículo 178° del TUO del Código Tributario, establece que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias *"no incluir en las declaraciones ingresos, renta, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria"*, se señala la base imponible y se fija la cuantía del tributo o del saldo a favor de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 59° del Código Tributario, infracción que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, determinada en función a la diferencia existente entre el tributo determinado por el recurrente en su declaración original y el mayor tributo que debió determinar en dicha oportunidad.

Según la norma citada, la infracción se encuentra relacionada con la correcta determinación de la obligación tributaria, entendida como el acto de la Administración Tributaria o del deudor tributario por el que se verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, se señala la base imponible y se fija la cuantía del tributo (o del saldo a favor) de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 59° del Código Tributario antes citado.

Según las normas citadas, la infracción tipificada en el numeral 1 descrita en los párrafos precedentes se encuentra relacionada con la correcta determinación de la obligación tributaria, entendida como el acto de la Administración Tributaria o del deudor tributario por el que se verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, se señala la base imponible y se fija la cuantía del tributo de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 59° del TUO del Código Tributario.

Según lo señalado por el artículo 165° del TUO del Código Tributario, las sanciones se aplican objetivamente, sin importar el dolo o la intencionalidad en su comisión.

Teniendo en cuenta lo expuesto y de conformidad con la determinación de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta correspondiente a los periodos tributarios de julio y diciembre de 2001 establecida por la recurrente con ocasión de la presentación de sus Declaraciones Juradas Pago Mensuales (folios 362 a 365) y lo establecido en esta instancia, se procede a efectuar la comparación según se detalla a continuación:

Periodo	Declaración Original Contribuyente			Determinación SUNAT			INFRACCION Art. 178° num. 1)	Sanción 50%
	Débito	Crédito	Diferencia (1)	Débito	Crédito	Diferencia (2)		
IGV								
2001/07	3,691.00	37,463.00	-33,772.00	14,569,123.00	37,463.00	14,531,660.00	14,531,660.00	7,265,830.00
2001/12	93,810.00	46,324.00	47,486.00	7,635,281.00	46,324.00	7,588,957.00	7,541,471.00	3,770,736.00

PERIODO RENTA	IMPUESTO SEGÚN PDT CONTRIBUYENTE	IMPUESTO SEGÚN SUNAT	TRIBUTOS OMITIDOS	50% DEL TRIBUTOS OMITIDOS
2001/07	637.00	1,619,019.00	1,618,382.00	809,191.00

De la comparación efectuada entre lo determinado por la recurrente en sus Declaraciones Pago del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta de los períodos materia de análisis y lo establecido por la Administración Tributaria (folios 422, 429 y 433), se ha comprobado que por los periodos tributarios julio y diciembre de 2001 la recurrente incurrió en la infracción tipificada en numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario, razón por lo que corresponde ratificar y proseguir con la cobranza de la deuda tributaria contenida en las Resoluciones de Multa N°s 0220020003435, 0220020003436 y 0220020003438.

En tal sentido las Resoluciones de Multa N°s 0220020003435, 0220020003436 y 0220020003438, derivan del reparo determinado en la Resoluciones de Determinación N°s 0220030003050, 0220030003055 y 0220030003056 emitidas por los periodos de julio y diciembre de 2001, giradas por Impuesto General a las Ventas y por Impuesto a la Renta, las mismas que han sido ratificadas en esta instancia, corresponde en esta instancia pronunciarse en el mismo sentido y por tanto mantenerlas.

5. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto, declárese **INFUNDADA** la reclamación interpuesta por **PROMOTORA INTERCORP S.A.**, mediante expedientes N°s 0250340011665 y 0250340011666, ambos de fecha 24 de enero de 2006, en consecuencia:

5.1 MANTÉNGASE los saldos a favor contenidos en las Resoluciones de Determinación N°s 0220030003050, 0220030003051, 0220030003052, 0220030003053, 0220030003054 y 0220030003057.

5.2 RATIFIQUESE Y PROSIGASE con la cobranza actualizada de la deuda tributaria contenida en las Resoluciones de Determinación N° 0220030003055 y 0220030003056 y en las Resoluciones de Multa N° 0220020003435, 0220020003436 y 0220020003438

En tal sentido se proyecta la Resolución de Intendencia correspondiente.

Miraflores, 28 de setiembre de 2007.



Laura Janette Huanilo Pérez
Registro N° D087
Auditora Resolutora





ANEXO 5

Recurso de Apelación contra la Resolución Intendencia No. 0250140007596/SUNAT.

Apelación

**SEÑORA SUPERINTENDENTE NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
– SUNAT:**

PROMOTORA INTERCORP S.A. (en adelante, la “Compañía”) identificada con Registro Único de Contribuyente No. 20335718951, con domicilio fiscal en Jirón Carlos Villarán 140, Urbanización Santa Catalina, La Victoria, debidamente representada por el Señor Henry Luna Cuadros, identificado con Documento Nacional de Identidad No. 29399777, según poder que en copia se adjunta, a ustedes atentamente decimos:

Que, con fecha 17 de octubre de 2007, hemos sido notificados con la Resolución de Intendencia No. 025014007596/SUNAT (en adelante, la “Resolución de Intendencia”), mediante la cual la Administración Tributaria:

- (i) Acumuló los Expedientes de Reclamación No. 0250340011665 y 025034001166, interpuestos por la Compañía con fecha 24 de enero de 2006, contra las Resoluciones de Determinación Nos. 0220030003050 al 0220030003057 (en adelante, las “Resoluciones de Determinación”), emitidas por la supuesta omisión al pago del Impuesto General a las Ventas (IGV) en los meses de julio y diciembre de 2001; por la reducción del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas en los períodos comprendidos entre julio a noviembre de 2001; por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente al mes de julio de 2001, así como por la disminución de la pérdida tributaria del ejercicio 2001; y, las Resoluciones de Multa Nos. 0220020003435, 0220020003436 y 0220020003438 (en adelante, las “Resoluciones de Multa”), por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del Artículo 178 del Código Tributario, siendo las dos primeras relacionadas con el Impuesto General a las Ventas de los meses de julio y diciembre de

2001 y la última por concepto del pago mensual del Impuesto a la Renta del mes de julio de 2001.

- (ii) Declara infundados los citados Recursos de Reclamación, ordenando se prosiga con la cobranza actualizada de los respectivos valores.

No encontrando conforme a ley la Resolución de Intendencia, al amparo de lo dispuesto en los Artículos 145 y demás pertinentes del Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo No. 135-99-EF y demás normas modificatorias (en adelante, el “Código Tributario”), interponemos **RECURSO DE APELACIÓN** contra todos los extremos de la misma, en base a los fundamentos de hecho y de derecho que pasamos a exponer:

I. FUNDAMENTOS DE HECHO

1. La Compañía fue constituida mediante Escritura Pública de fecha 18 de octubre de 1996 con un capital social de S/.10,000 acciones, las cuales fueron íntegramente suscritas y pagadas al momento de su constitución.

Conforme al Artículo Segundo de su Estatuto, el objeto social de la Compañía es realizar actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción, así como a la compra, venta y distribución de materiales de construcción, artículos para la decoración interior y exterior de inmuebles y demás actividades complementarias.

Asimismo, puede brindar servicios de agenciamiento y corretaje de inmuebles, dedicarse a la compraventa de unidades inmobiliarias, y la prestación de servicios conexos y complementarios.

2. Como se aprecia, el principal objeto societario de la Compañía consiste en el desarrollo de actividades relacionadas al negocio inmobiliario; entre las cuales se encuentran comprendidas, entre otras, la construcción de oficinas para su posterior alquiler.

En cumplimiento de su objeto social, entre abril de 1998 y junio de 2000, la Compañía desarrolló un proyecto inmobiliario destinado a la construcción de un edificio de oficinas ubicado en Carlos Villarán 140, La Victoria -en adelante, el "Inmueble". El mismo se encuentra conformado por cinco (5) sótanos, veinte (20) pisos, azotea, helipuerto y quinientos treinta y cinco (535) estacionamientos, distribuidos en dos torres denominadas "Torre A" y "Torre B".

Debe tenerse en consideración que en los años que el indicado proyecto comenzó a ser ejecutado, la oferta de oficinas de primer nivel era bastante limitada. Por este motivo, la Compañía esperaba obtener importantes ingresos por la explotación de este negocio.

Una vez concluida la obra, las oficinas construidas fueron arrendadas a diversas empresas, entre las cuales se encuentra Interbank, Compass Group y TIM Perú -hoy Claro-. Así por ejemplo, con fecha 19 de abril de 2001, la Compañía entregó a TIM Perú en arrendamiento los pisos 6 al 11 de la Torre A, 90 estacionamientos y dos depósitos.

3. El desarrollo del proyecto inmobiliario antes referido fue financiado mediante un préstamo concedido por Interbank por un monto total de S/.138'234,216 (Ciento treinta y ocho millones doscientos treinta y cuatro mil doscientos dieciséis y 00/100 Nuevos Soles).

Cabe indicar que Interbank y la Compañía son empresas vinculadas económicamente; motivo por el cual las disposiciones contenidas en la Ley No. 26702 - Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la SBS (en adelante, la "Ley de Bancos") que establece límites individuales y globales a los financiamientos otorgados a empresas vinculadas económicamente, resultan aplicables.

En particular, el Artículo 202 de la Ley de Bancos señala que los financiamientos otorgados a personas naturales o jurídicas vinculadas de manera directa o indirecta con la entidad bancaria, en su propiedad en proporción mayor al cuatro por ciento (4%), o con influencia significativa en su gestión, no pueden superar un monto equivalente al treinta por ciento (30%) del patrimonio efectivo de la empresa bancaria.¹

Por su parte, el Artículo 206 de la citada Ley establece límites individuales a cualquier empresa -sea vinculada o no-. En tal sentido, las empresas bancarias no pueden conceder a favor o por cuenta de una misma persona natural o jurídica, directa o indirectamente, créditos, inversiones o contingentes que excedan el diez por ciento (10%) de su patrimonio efectivo, salvo que se cuente con alguna garantía que respalde el pago de la obligación tales como hipotecas, warrants, prendas con entrega física o jurídica, entre otras.

Excepcionalmente, el Artículo 207 de la Ley extiende el límite individual hasta el equivalente al 15% del patrimonio efectivo de la entidad bancaria, siempre que el exceso sobre el límite cuente con una garantía hipotecaria, prendaria, entre otras.

Según se observa de las normas expuestas, la Ley de Bancos establece límites máximos de endeudamiento con carácter individual así como con carácter global. De esta manera, las empresas bancarias no pueden otorgar préstamos a una misma empresa en un importe que supere el 10% de su patrimonio efectivo. Sólo en casos excepcionales, como en aquel dispuesto en el Artículo 207 de la Ley, el límite de financiamiento puede alcanzar el 15% del patrimonio efectivo. A su vez, existe un límite global aplicable a las empresas vinculadas; según el cual los créditos concedidos a empresas vinculadas no pueden exceder el 30% del patrimonio efectivo de la empresa bancaria.

¹ Modificado en el ejercicio 1999 por la Ley No. 27012. Anteriormente la citada disposición señalaba que sin perjuicio de las limitaciones que resultan de los artículos 206 al 211, el total de los créditos, inversiones y contingentes que una empresa del sistema financiero otorgue a personas naturales y jurídicas vinculadas de manera directa o indirecta a su propiedad en proporción mayor al cuatro por ciento (4%), o con influencia significativa en su gestión, no puede superar un monto equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) del patrimonio efectivo de la empresa.

Es importante notar que los límites máximos son determinados sobre la base de un concepto variable, como es el patrimonio efectivo. En efecto, conforme lo establece el Artículo 184 de la Ley de Bancos el patrimonio efectivo se encuentra constituido, básicamente por el capital pagado, reservas legales, provisión genérica de colocaciones y créditos contingentes que integran la cartera normal.

Por lo tanto, en atención a que la composición del patrimonio efectivo puede variar, la comparación de los endeudamientos con el límite máximo -tanto individual como global- debe hacerse periódicamente. Téngase en cuenta que debido a lo señalado anteriormente, los créditos que en un determinado momento no superan los límites máximos de endeudamiento tanto individual como grupal, podrían, en un momento posterior, exceder tales límites. Asimismo, que los límites respectivos -como ocurre con los límites globales a los que hace referencia el Artículo 202 de la Ley de Bancos- pueden sufrir variaciones en su regulación.

Adviértase también que las empresas del Sistema Financiero se encuentran sujetas a supervisión y fiscalización por parte de la Superintendencia de Banca y Seguros -SBS-, por lo que en caso se excedan los límites máximos de endeudamiento previstos en la Ley de Bancos, la SBS se encuentra facultada para adoptar las acciones pertinentes para corregir tal situación. Por tal motivo, en el supuesto que se verifique el exceso al límite máximo de endeudamiento, la SBS exigirá a la entidad correspondiente que se tomen las medidas correctivas necesarias.

4. En este contexto, la SBS cursó a Interbank el Oficio No. 6214-2000 de fecha 20 de junio de 2000 informando que los financiamientos otorgados a la Compañía habían llegado a representar -a dicha fecha- el 23.2 por ciento del patrimonio efectivo de Interbank. Por este motivo, la SBS solicitó información a Interbank sobre la forma y/o mecanismos de pago que se utilizaría para cancelar el financiamiento otorgado a la Compañía. Similares pedidos -donde se hace reiterada mención a que se había excedido los límites de

financiamiento establecidos en la Ley de Bancos- fueron cursados a través de los Oficios No. 8361-2001, 11667-2001, 16185-2001.

La situación mencionada obligó a la gerencia de Interbank a tomar las medidas pertinentes a fin de corregirla. En este escenario, con la finalidad de reducir el endeudamiento de la Compañía se acordó que ésta se escinda, aportando a Interbank bloques patrimoniales constituidos por el Inmueble y los pasivos relacionados, como se explica en el numeral siguiente.

5. El 27 de junio de 2001, la Junta General de Accionistas de la Compañía acordó escindir del patrimonio de ésta un bloque patrimonial conformado por los activos y pasivos que se describen a continuación y transferirlo a favor de Interbank:

Activos:

Sección I, seis pisos, Torre B
Sección II, Auditorio y 2do piso, Torre A
Sección III, pisos 19 y 20 y helipuerto, Torre A

Estos activos se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/.80,919,063.80.

Pasivos:

Cuentas por pagar (obligaciones) que mantenía la Compañía con Interbank por un monto de S/.80,919,063.80.

Con la finalidad de completar el proceso de corrección del exceso a los límites de financiamiento a terceros, el 26 de diciembre de 2001 la Junta General de Accionistas de

la Compañía acordó escindir del patrimonio de ésta un bloque patrimonial, conformado por los activos y pasivos que se describen a continuación y transferirlo a Interbank:

Activos:

Sección 1, Piso 3 Torre A
Sección 2, Piso 4 Torre A
Sección 3, Piso 4 Torre A
Sección 10, Piso 12 Torre A
Sección 11, Piso 3 Torre A
Sección 12, Piso 4 Torre A
Sección 13, Piso 5 Torre A
Sección 14, Piso 6 Torre A
Sección 15, Piso 7 Torre A

Estos activos se encuentran valorizados en conjunto en la suma de S/.41,897,060.73.

Pasivos:

Cuentas por pagar (obligaciones) que mantenía la Compañía con Interbank por un monto de S/.41,897,060.73.

6. Cabe mencionar que Interbank informó oportunamente a la SBS que el exceso de endeudamiento con Promotora, sería solucionado, toda vez que el pasivo que ésta mantenía con el banco sería cancelado. Para tal efecto, se señaló que se llevaría a cabo el proceso de reorganización anteriormente descrito.

Ello consta en la comunicación dirigida por Interbank a la SBS con fecha 4 de mayo de 2001 y los Oficios SBS No. 4990-2001, 10256-2001.

7. Durante el proceso de fiscalización de las obligaciones tributarias correspondientes al ejercicio 2001, la Administración Tributaria efectuó reparos a la determinación del Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas como consecuencia de supuestas omisiones originadas en el proceso de reorganización societaria antes referida.

Cabe indicar que durante la etapa de fiscalización, la Administración Tributaria sustentaba su reparo principalmente en el hecho que -a su criterio- no era posible ni válida la transferencia de bloques patrimoniales con valor cero (0.00) o negativos, por lo que las transferencias de activos efectuada a Interbank se encontraban gravadas con el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas. Tal argumento fue recogido posteriormente en las Resoluciones de Determinación que nos fueran notificadas -conjuntamente con las Resoluciones de Multa- con fecha 28 de diciembre de 2005.

Cabe mencionar que las citadas resoluciones fueron oportunamente impugnadas por la Compañía, mediante Recursos de Reclamación presentados con fecha 24 de enero de 2006.

Sin embargo, según lo señalado anteriormente, la Resolución de Intendencia declaró **INFUNDADO** los Recursos de Reclamación interpuestos por la Compañía contra los referidos valores, ordenando se prosiga con su cobranza actualizada.

No encontrando arreglada a ley la Resolución de Intendencia hemos interpuestos el presente Recurso de Apelación contra todos los extremos de la misma. En consecuencia, no resulta necesario que se efectúe pago alguno para continuar con el trámite del presente procedimiento contencioso.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

A. Nulidad de la Resolución de Intendencia, y de las Resoluciones de Determinación y Multa expedidas por la Administración Tributaria

1. Nulidad de la Resolución de Intendencia por falta de motivación

La Administración Tributaria debe tener presente que la motivación es uno de los requisitos de validez del acto administrativo. Esta exigencia es de la mayor importancia, pues consiste en la manifestación detallada y motivada de los argumentos de hecho y de derecho que sustentan la decisión de la entidad administrativa, a fin que el administrado ejerza, entre otros derechos, su derecho constitucional a la defensa.

Por tal motivo, en caso la Administración Tributaria haya incurrido en una falta de motivación al expedir la Resolución de Intendencia y las Resoluciones de Determinación, se habrá incurrido en un vicio insubsanable. En ese sentido, será necesaria la declaración de nulidad de dichos actos administrativos y, consecuentemente, la nulidad de las Resoluciones de Multa, al haber sido expedidas como consecuencia de aquéllas.

Así lo establece, en el ámbito tributario, el Artículo 103 del Código Tributario, según el cual "Los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos" (el subrayado es nuestro). En igual sentido se pronuncia el numeral 6 del Artículo 77 del Código Tributario que señala claramente que "La Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará (...) los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria"^{2 3} (el subrayado es nuestro).

² Complementando lo dispuesto por el Código Tributario, el numeral 4 del Artículo 3 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aplicable de manera supletoria a los procedimientos administrativos tributarios en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del Artículo II de su Título Preliminar, establece expresamente lo siguiente: "Artículo 3.- Requisitos de validez de los actos administrativos.- Son requisitos de validez de los actos administrativos: (...) 4. Motivación.- El acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico" (el énfasis y el subrayado son agregados). En precisión a esta obligación de motivar los actos

Como se puede apreciar, en un procedimiento administrativo -como es el caso de un procedimiento de fiscalización o verificación- las entidades de la Administración Pública se encuentran sujetas a la obligación de motivar expresamente las razones que justifican la emisión de un acto administrativo en un sentido u otro⁴. Dicha conclusión, tiene como correlato necesario la consecuente prohibición a la Administración Pública de no dejar de establecer detalladamente o de pronunciarse en forma aparente o defectuosa acerca de todos los fundamentos de hecho y de derecho por los cuales se adopta una posición frente a un administrado en un procedimiento administrativo⁵.

Ahora bien, con ocasión de la emisión de un acto administrativo que determina una deuda tributaria, el derecho de los administrados a la motivación de los actos administrativos tiene mayor relevancia, toda vez que estamos en presencia de un

administrativos que tienen las entidades de la Administración Pública, el numeral 6.1 del Artículo 6 del mismo cuerpo legal establece expresamente lo siguiente: "*Artículo 6.- Motivación del acto administrativo.- 6.1. La motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado*" (el énfasis y el subrayado son agregados).

³ En el mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Fiscal, en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 462-3-2000, en la que ha establecido que "*(...) conforme al numeral 6 del artículo 77 del Código bajo análisis, uno de los requisitos que debe contener una Resolución de Determinación son los motivos determinantes del reparo, cuyo conocimiento por parte de la recurrente resulta fundamental para que éste ejerza adecuadamente su derecho de defensa, por lo que, la omisión de tal requisito implica que el deudor tributario se vea imposibilitado de cuestionar cada uno de los motivos que determinaron los reparos, y por ende a ofrecer y actuar las pruebas pertinentes*".

⁴ Así lo entiende Roberto Dromi, quien ha señalado que "*La motivación es la declaración de las circunstancias de hecho y de derecho que han inducido a la emisión del acto. Esta contenida dentro de lo que usualmente se denominan 'considerandos'. La constituyen, por tanto, los 'presupuestos' o 'razones' del acto. Es la fundamentación fáctica y jurídica de él, con que la Administración sostiene la legitimidad y oportunidad de su decisión*". (Ver: DROMI, Roberto, Derecho Administrativo, Ciudad Argentina, Séptima edición, 1998, p. 254-255). En el mismo sentido se pronuncia Joaquín Meseguer Yebra, quien refiriéndose al requisito de motivación de los actos administrativos, ha señalado que "*La motivación de cualquier resolución administrativa es el cauce esencial para la expresión de la voluntad de la Administración que, a su vez constituye una garantía básica del administrado que así puede impugnar, en su caso, el acto administrativo con plenitud de posibilidades críticas del mismo, porque el papel representado por la motivación del acto es dar a conocer al interesado los datos fácticos y jurídicos necesarios para articular su defensa*" (el énfasis y el subrayado son agregados) (Ver: MESEGUER YEBRA, Joaquín. Los actos administrativos nulos de pleno derecho, Barcelona, Bosch, 2001, p. 21).

⁵ En ese sentido, se encuentra el numeral 6.3 del Artículo 6 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que establece que "*No son admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación de acto*".

ámbito en el que la actuación arbitraria de la Administración Tributaria podría generar una exacción injustificada del patrimonio de los contribuyentes.

En ese sentido, la necesidad de que los contribuyentes conozcan las razones que sustentan las acotaciones que realiza la Administración Tributaria se justifica plenamente, ya que es necesario que los administrados, ejerciendo su derecho de defensa, reconduzcan a ley todas aquellas actuaciones que resulten arbitrarias y, por tanto, lesivas de sus intereses⁶.

Conforme desarrollamos en los siguientes párrafos, la Administración Tributaria incurrió en un vicio de motivación defectuosa, o más específicamente, de la motivación aparente,⁷ en tanto se esconde la realidad a través de situaciones que no ocurrieron o fórmulas que no se condicen con el proceso y que, finalmente, no resultan de aplicación por su ambigüedad.⁸ Incluso al momento de emitir la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria no sólo repite el mismo error, sino que además omite pronunciarse respecto a los argumentos de la Compañía, con lo cual incurre en un vicio de falta de motivación.

Dicha situación, como lo debió tener presente la Administración Tributaria al momento de emitir la Resolución de Intendencia, se encuentra prohibida expresamente por la ley, bajo sanción de incurrir en nulidad.

⁶ En ese sentido se pronuncia Bustamante Alarcón, cuando establece que “*En efecto, este principio exige que cualquier acto, norma o decisión por el que se limite o regule el ejercicio de un derecho fundamental, se resuelva un conflicto, se imponga una sanción, o se levante una incertidumbre jurídica en general, vaya acompañada de una motivación que no sea aparente o defectuosa, es decir, una motivación que exponga en forma clara, lógica, jurídica y suficiente los fundamentos de hecho y de derecho que justifican la limitación o la regulación, de tal forma que los destinatarios conozcan las razones y los intereses por las que su derecho se sacrificó*” (el énfasis y el subrayado son agregados) (Ver: BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo, Derechos Fundamentales y Proceso Justo, Lima, Ara Editores, 2001, p. 171).

⁷ Así, la motivación aparente constituye una especie del género de la indebida motivación, supuesto regulado en el numeral 6.3 del Artículo 6 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual expresamente establece que “*No son admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto*”.

⁸ Cfr. GHIRARDI, Olsen. *El razonamiento judicial*, p. 131 - 134.

En este contexto, la Resolución de Intendencia es NULA porque la Administración Tributaria ha incumplido lo previsto en el Artículo 129 del Código Tributario, por cuanto no explicó las razones por las cuales no procedería amparar los pedidos de nulidad de la Compañía.

El Artículo 129 del Código Tributario establece que "Las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente". (El subrayado y resaltado son agregados)

Como podrá apreciar el Tribunal Fiscal, la norma antes citada impone a la Administración Tributaria la obligación de pronunciarse sobre todos los aspectos planteados por el contribuyente.

Pues bien, en el presente caso, como se puede apreciar de nuestros recursos de reclamación, la Compañía solicitó a la Administración Tributaria que declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación, toda vez que: (i) no se cumplió con valorar motivadamente la información y documentación presentada en etapa de fiscalización, específicamente aquella contenida en escrito del 27 de diciembre de 2005; y, (ii) se contravino el derecho de defensa de la Compañía al incluir en los Resultados de Requerimiento un argumento que no había sido discutido durante la etapa de fiscalización, cual es la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

No obstante ello, al resolver nuestros recursos de reclamación, la Administración Tributaria declara infundada el pedido de nulidad de la Compañía, pero sin tener en cuenta los argumentos que sustentaban tal pedido.

En efecto, según se podrá verificar, en la sección ANÁLISIS de la Resolución de Intendencia (página 15/29) la Administración Tributaria se limita a citar los Artículos 77 y 103 del Código Tributario, y a enunciar lo siguiente: “(...) *de la verificación de la copia de las Resoluciones de Determinación y de Multa impugnadas que obran en el expediente a folios 814 a 843 se tiene que las mismas contienen todos los requisitos establecidos en las normas anteriormente glosadas, desvirtuándose de esta manera el argumento de la recurrente en tal sentido*”.

Como deberá advertir el Tribunal Fiscal, mediante dicho pronunciamiento se evidencian dos (2) graves omisiones de la Administración Tributaria:

- (a) Conforme se ha explicado, el pedido de nulidad de la Compañía se sustentaba básicamente en: (i) la afectación al deber de debida valoración de los medios probatorios; y, (ii) la contravención al derecho de defensa por incluir un argumento no discutido previamente en la fiscalización.

Ninguno de esos dos argumentos fueron analizados, menos rebatidos, por la Administración Tributaria en la Resolución de Intendencia.

Nótese que no es lo mismo una nulidad sustentada en afectaciones al deber de valoración de los medios probatorios y al derecho de defensa de los contribuyentes, que una nulidad basada en la falta de requisitos de validez. Por lo tanto, al momento de resolver, y en cumplimiento del Artículo 129 de Código Tributario, la Administración Tributaria debió pronunciarse expresamente acerca del pedido particular de la Compañía.

- (b) Sin perjuicio de lo anterior, la Administración Tributaria no cumplió con explicar las razones por las que supuestamente las Resoluciones de Determinación sí

cumplirían con todos los requisitos exigidos por ley. Así, por ejemplo, omitió explicar en qué medida dichos valores sí habrían sido debidamente motivados.

Considerando lo anterior, es claro que al momento de emitir la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria no sólo parece no advertir las nulidades de las que adolece las Resoluciones de Determinación, sino que además -por su propio lado- omite pronunciarse respecto de todas las cuestiones formuladas por la Compañía en sus Recursos de Reclamación.

Efectivamente, el supuesto razonamiento efectuado por la Administración Tributaria al momento de resolver, se limita a señalar simplemente que las Resoluciones de Determinación cumplen con los requisitos de validez, sin efectuar un análisis del deber de valoración de los medios probatorios y al derecho de defensa de los contribuyentes, y su aplicación al caso materia de controversia, como hubiera correspondido.

Así, un correcto análisis de los argumentos vertidos en nuestros recursos de reclamación sobre la nulidad de las Resoluciones de Determinación, habría determinado una conclusión distinta a la arribada por la Administración Tributaria. Y es que, como puede verse, al emitir la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria ha insistido en ratificarse en sus conclusiones sin advertir la necesidad de un adecuado desarrollo y sustento en que debe descansar cualquier decisión final de la Administración Pública.

2. Las Resoluciones de Determinación son nulas porque la Administración Tributaria no ha cumplido con valorar motivadamente la documentación e información presentada por la Compañía durante la etapa de fiscalización

En la actualidad, es innegable el reconocimiento del derecho del administrado de expresar los argumentos que sustentan su propia defensa y, como correlato, el deber del

órgano resolutor de tomar en cuenta tales consideraciones para la resolución del caso concreto, así como de dejar constancia del análisis efectuado. Este derecho y garantía de los contribuyentes está dirigido a verificar la verdad material de los hechos, lo que funciona en un eventual interés de los sujetos a quienes alcance el acto administrativo a dictarse.

En esta línea, en el campo de la fundamentación de los hechos, la motivación se presenta como una garantía contra la arbitrariedad, en tanto el peligro de la arbitrariedad existe siempre que las conclusiones a las que se arriba no estén fundadas sobre cánones de corrección racional.⁹ Así, las decisiones de la Administración Tributaria respecto de las cuestiones planteadas por los contribuyentes deben estar debidamente motivadas, de tal manera que exista la garantía de que la información y documentación puesta a conocimiento de la autoridad estatal haya sido valorada conforme a ley.

En efecto, atendiendo a que la valoración de la información ofrecida por los contribuyentes se presenta como una actividad mental, deviene en imperativo que aquélla se exteriorice a través de la motivación del acto administrativo expedido. En ese sentido, el derecho a la debida valoración se relaciona necesariamente con el derecho de toda persona a que el órgano resolutor motive adecuadamente sus decisiones, pues éste aparece como el único mecanismo con que cuentan los administrados y los órganos de revisión para comprobar si la valoración ha sido realmente efectuada y si ésta ha sido una valoración conjunta y razonada.

⁹ El deber de motivar constituye una garantía contra la arbitrariedad, pues suministra a las partes la constancia de que sus argumentos han sido examinados racional y razonablemente, y sirve también para que los terceros en su conjunto vigilen si la Administración Pública utiliza en forma abusiva o arbitraria el poder que les ha sido confiado. Tras este control de la motivación radica una razón ulterior, consistente en el hecho que, si bien lo materia controvertida es *inter partes*, la decisión que recae en torno a ella se proyecta a todos los ciudadanos.

Por estas consideraciones, resultaría ilusorio el derecho a la motivación de las resoluciones o actos administrativos si se emite una decisión que no contiene una valoración de los argumentos ofrecidos por las partes para sustentar sus afirmaciones.

En este orden de ideas, el Tribunal Fiscal debe tener presente que todo órgano resolutor se encuentra constreñido a expresar de manera detallada y motivada las razones por las que otorga credibilidad a cierta información y se la niega a otra, esto es, a dejar constancia expresa y motivada de la valoración efectuada al material probatorio puesto a su conocimiento. Para ello, en uso de su apreciación razonada, la Administración Tributaria debe especificar el valor probatorio que se otorga a la información merituada, y, en su caso, explicar por qué ésta no cumple con acreditar los hechos que se alegan. En este último caso, se debe tener presente que la simple expresión de la insuficiencia de su valor probatorio no determina necesariamente la ineficacia de la misma; será necesario, además, que se deje constancia de las razones por las cuáles la información no ha cumplido su cometido en el caso concreto. Caso contrario se incurriría en un vicio de motivación aparente.

En el caso materia de controversia, al emitir las Resoluciones de Determinación, la Administración Tributaria restó eficacia a la información presentada por la Compañía en su escrito del 27 de diciembre de 2005, sin expresar los argumentos que deberían haber sustentado y justificado el sentido de la supuesta valoración realizada. Una situación de este tipo es lo que se conoce también con el nombre de motivación aparente, en los términos descritos en el numeral precedente.

Ciertamente, el 26 de diciembre de 2005, la Compañía fue notificada con el Resultado de Requerimiento No. 0222050004670, mediante el cual se efectuaron observaciones a la determinación del Impuesto a la Renta, del Pago a Cuenta y al Impuesto General a las Ventas de la Compañía. No estando de acuerdo con las observaciones efectuadas, el 27

de diciembre de 2005, la Compañía procedió a presentar los argumentos por los cuales objetaba éstas.

Cabe mencionar, que en las Resoluciones de Determinación, la Administración Tributaria dejó constancia de la presentación del mencionado escrito. No obstante ello, no evaluó ni analizó el contenido del mismo. Incluso en el punto III, “Sustentación y Base Legal”, se omitió por completo mencionar la existencia de tal documento.¹⁰

Frente a esta situación, se debe concluir que la Administración Tributaria ha incumplido con el deber legal de valorar los argumentos expuestos por la Compañía en su escrito de fecha 27 de diciembre de 2005, al no poner en conocimiento de ésta las razones por las cuales consideró que la información presentada no desvirtuaba el reparo formulado.

Como puede observarse, la Administración Tributaria se limitó a emitir una conclusión por demás arbitraria, sin establecer los motivos que la sustentan.

Ahora bien, se deberá tener en cuenta que si la Administración Tributaria consideraba que la argumentación de la Compañía no poseía suficiente valor probatorio para levantar los reparos formulados, debió dejar constancia expresa y motivada de las razones que le llevaron a tal conclusión. Esto evidentemente nunca ocurrió en el presente caso.

A manera de ejemplo, a continuación desarrollamos brevemente los argumentos expuestos por la Compañía en el escrito del 27 de diciembre de 2005, los cuales no fueron tomados en cuenta por la Administración al emitir las Resoluciones y que eran relevantes para desvirtuar las observaciones efectuadas.

¹⁰ Cabe indicar que la única referencia al escrito del 27 de diciembre de 2005 es hecha en el punto IV, “Observaciones”. (Pág. 1 de 5) de la Resolución de determinación, en donde se señaló de manera expresa y escueta lo siguiente: “Se evaluó el escrito presentado por el contribuyente con Expediente No. 000-TI0003-2005-070254-5 de fecha 27/12/2005 determinándose que no incide en los resultados de la presente fiscalización”.

Así, entre otros aspectos se señaló: (i) que la Ley General de Sociedades admite, en el marco de los procesos de escisión, la transferencia de bloques patrimoniales integrados por activos y pasivos; por lo tanto, es posible que aquéllos no contengan valor positivo; (ii) que en virtud de la Norma IX del Código Tributario, la Administración Tributaria debe aplicar el literal e) del Artículo 124 del Reglamento de Registro de Sociedades, el cual reconoce expresamente la posibilidad de transferir bloques patrimoniales de valor negativo; toda vez que no existe en la legislación tributaria norma que regule las escisiones y por cuanto la Ley General de Sociedades debe ser interpretada en su contexto normativo; (iii) que en el supuesto que la Administración Tributaria considere las escisiones como inválidas, se debe tener presente que la base de cálculo del supuesto tributo omitido por el Impuesto General a las Ventas se encuentra claramente distorsionada; y, (iv) que se ha afectado el derecho de defensa de la Compañía al incluirse en los Resultados del Requerimiento un argumento que no fue materia de controversia y debate en el proceso de fiscalización, como lo es la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

De la lectura de la resolución impugnada se advierte que ninguno de los argumentos antes descritos fue tomado en cuenta por la Administración Tributaria. En las Resoluciones de Determinación no se hace referencia a tales argumentos, menos aún se deja constancia del análisis que supuestamente aquéllos habrían merecido.

Agrava la situación el hecho de que los argumentos expuestos en los Resultados del Requerimiento fueron repetidos, de manera exacta, en las Resoluciones de Determinación. Es decir, de acuerdo al criterio de la Administración Tributaria, al emitirse las Resoluciones de Determinación, no habría mediado circunstancia alguna que determinara un análisis distinto al realizado en la etapa de fiscalización, dejando de lado los argumentos expuestos en el escrito del 27 de diciembre de 2005.

En este escenario, entonces, queda demostrado que la Administración Tributaria no tomó en cuenta el escrito presentado por la Compañía el 27 de diciembre de 2005, menos aún, valoró los argumentos en él contenidos. De este modo, es evidente la clara contravención a la debida motivación de los actos administrativos y, en consecuencia, la nulidad de las Resoluciones de Determinación originalmente impugnadas.

3. Las Resoluciones de Determinación son nulas porque contravienen el derecho de defensa de la Compañía al incluir en los Resultados de Requerimiento un argumento que no fue discutido durante la etapa de fiscalización

El derecho “*al debido proceso*” (también denominado “*derecho a un proceso justo*”) constituye un instrumento de protección en contra de los abusos del poder del Estado. En términos generales, el derecho al debido proceso está dirigido a tutelar el valor justicia, el cual inspira la razón de ser de nuestro ordenamiento jurídico.¹¹ Esta afirmación es de la mayor relevancia, pues nos permite establecer su aplicación (fuerza normativa) con carácter absoluto en cualquier proceso que se pretenda llevar a cabo ante cualquier autoridad, de manera tal que sea posible alcanzar el mayor grado de justicia.^{12 13}

¹¹ En nuestro ordenamiento jurídico, el derecho al debido proceso encuentra reconocimiento constitucional en el numeral 3) del Artículo 139 de la Constitución Política de 1993, según el cual: “*Son principios y derechos de la función jurisdiccional: (...) 3) La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional*” (el énfasis y el subrayado son agregados).

Cabe mencionar que un reconocimiento amplio del derecho al debido proceso se encuentra en el Artículo 3 de la Constitución Política de 1993, norma que establece una cláusula constitucional de reconocimiento genérico de otros derechos constitucionales, toda vez que este derecho descansa en el respeto a la dignidad de la persona y su supremacía como sujeto y fin del ordenamiento jurídico. Así también lo reconoce Espinosa-Saldaña, cuando señala que “*Son más bien los elementos previstos en nuestra cláusula constitucional de derechos implícitos (el artículo tres de la Constitución de 1993), y muy especialmente los de la dignidad del hombre y del Estado Democrático de Derecho, aquellos que permiten reconocer al debido proceso como un derecho fundamental cuyo margen de acción no se limita al ámbito judicial, sino que también puede ser aplicado en los diferentes procedimientos administrativos e inclusive en las relaciones más bien de tipo corporativo entre particulares*”. (Ver: ESPINOSA-SALDAÑA, Ibid. Dem).

¹² Con relación a la necesidad de aplicar el debido proceso a todo tipo de proceso o procedimiento, de Bernardis¹² ha señalado que “*La justificación de ello es que siendo el acceso a la justicia a través del proceso un derecho de todas de las personas y una necesidad impuesta por el ordenamiento constitucional, es claro que los elementos mediante los cuales se hace posible el acceso a la justicia deben estar presentes en cualquier acto que revista la forma de proceso*”¹² (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver DE BERNARDIS, Marcelo, La garantía Procesal del Debido Proceso, En: NOVAK, Fabián y otro, Las Garantías de Debido Proceso, Materiales de Enseñanza, Lima, Instituto de Estudios Internacionales, 1996, p. 51.)

Ahora bien, es importante destacar que el debido proceso comprende a su vez distintos derechos que resultan necesarios y esenciales para que el proceso o procedimiento sea considerado justo¹⁴. Entre ellos, destaca el derecho de defensa, el cual abarca -entre otros aspectos- el deber de la Administración Tributaria de poner en conocimiento del administrado todos los aspectos que son materia de debate y/o discusión dentro del procedimiento.

Por tal motivo, en caso que la Administración Tributaria, -concluida sus labores de fiscalización- emita los resultados de requerimientos en los que se incluya un argumento no desarrollado en los requerimientos iniciales de información, se habrá incurrido en una abierta vulneración al derecho de defensa del contribuyente.

En efecto, la Administración Tributaria debe tener presente que, conforme al derecho constitucional de defensa,¹⁵ toda persona tiene derecho a que el órgano resolutor (o fiscalizador, en este caso) le confiera válida y efectivamente la posibilidad de pronunciarse acerca de todos los aspectos que serán parte de los resultados de requerimiento, a fin de exponer, acreditar y, de ser el caso, obtener un resultado favorable a sus intereses. Dentro de dichos aspectos, se encuentra la posibilidad de conocer cuáles son los puntos controvertidos respecto de los que puede ejercer su derecho de defensa. De lo contrario, se dejaría en una abierta indefensión a los

¹³ En este sentido, el Tribunal Constitucional, en su Sentencia expedida en el proceso signado con Expediente No. 067-93-AA/TC, ha reconocido la fuerza normativa del derecho al debido proceso. Así, el Tribunal Supremo estableció expresamente que "El respeto a las garantías del debido proceso, no puede soslayarse, de modo que también son de aplicación en cualquier clase de proceso o procedimiento disciplinario privado, como el desarrollado por el Club demandado"¹³ (el énfasis y el subrayado son agregados).

¹⁴ En la línea de lo señalado se pronuncia Bustamante Alarcón, cuando establece lo siguiente: "(...) sea cuales fueren las necesidades de la sociedad o el momento histórico que se esté atravesando, el debido proceso siempre debe contener, como mínimo, aquellos elementos que, derivándose de su naturaleza, resulten razonablemente imprescindibles para que un proceso o procedimiento pueda ser considerado justo (...)" (el énfasis y el subrayado son agregados). (Ver: BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo, Derechos Fundamentales y Proceso Justo. Op. Cit., p. 211).

¹⁵ En nuestro ordenamiento jurídico, el derecho a la defensa se encuentra regulado en el numeral 23 del Artículo 2 de la Constitución Política de 1993, el cual establece que "*Toda persona tiene derecho (...) a la legítima defensa*".

particulares al no darle, precisamente, la oportunidad de contradecir aquel aspecto que entienda no se ajusta a ley.

Bajo esta consideración, entonces, no puede pretenderse que una persona ejerza su derecho de defensa al momento de la notificación de los resultados de requerimiento, pues, como resulta claro, ello es totalmente extemporáneo, estando ya el acto notificado viciado de nulidad.

A mayor abundamiento, es preciso tener en cuenta que una situación como la descrita contradice la naturaleza misma de los resultados del requerimiento. Y es que si éstos son las conclusiones previas a las que llega la Administración Tributaria una vez realizada la fiscalización o verificación correspondiente, es evidente que no puede contener argumentos que no han sido debidamente debatidos durante la etapa de fiscalización.

En el caso materia de controversia, al establecer los resultados de los requerimientos realizados a nuestra Compañía, la Administración Tributaria incluyó un nuevo argumento, cual es, el relativo a la aplicación de la Norma VIII.

Como podrá advertirse, la inclusión por primera vez de tal argumento en los resultados del requerimiento supone una abierta violación al derecho de defensa de la Compañía. Esto por cuanto, no ha permitido que la Compañía pueda presentar la información y documentación necesaria para desvirtuarlo, máxime si los valores impugnados fueron emitidos a los dos días siguientes de la notificación de los resultados del requerimiento.

El Tribunal Fiscal deberá notar que prueba de que la aplicación de la Norma VIII ha sido un argumento no discutido en fiscalización, es el hecho que en dicha etapa la Administración Tributaria discutía acerca de la procedencia de escisiones con bloques patrimoniales con valor cero (0.00) o negativo. Es decir, originalmente la controversia

se centraba en el hecho que la autoridad estatal no admitía escisiones que no dieran como resultado variaciones en el capital y en el accionariado de las empresas involucradas.

Sin embargo, en las Resoluciones de Determinación y la Resolución de Intendencia, la controversia ha cambiado. Si bien se mantiene el reparo, éste se sustenta en un argumento no discutido en fiscalización. Tan es así que inclusive en la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria acepta la posición de la Compañía.

Como puede apreciarse, entonces, es evidente que el reparo impugnado se sustenta en un argumento que no fue materia de discusión en fiscalización, lo que ocasiona una grave afectación al derecho de defensa de la Compañía, que recién en etapa de reclamación ha tenido la oportunidad de exponer sus argumentos de defensa.

No cabe duda, entonces, que estas continuas omisiones incurridas por la Administración Tributaria denotan una situación inaceptable, que no puede ser subsanada más que con la declaración de nulidad de las Resoluciones de Determinación originalmente impugnadas.

Por tal motivo, la Administración Tributaria, en virtud de lo establecido en el numeral 2 del Artículo 109 del Código Tributario y en el numeral 1 del Artículo 10 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, deberá dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación y la Resolución de Intendencia, declararlas nulas y ordenar que se emitan nuevos pronunciamientos conforme a ley.

Cabe advertir, asimismo, que en la medida que las Resoluciones de Multa originalmente impugnadas han sido emitidas como consecuencia de las Resoluciones de Determinación Nos. 022-003-0003050, 022-003-0003051, 022-003-0003052, 022-003-0003053, 022-003-0003054, 022-003-0003055, también deberá declararse la nulidad de éstas.

B. Fundamentos que desvirtúan los reparos de la Administración Tributaria

Sin perjuicio de las nulidades formuladas precedentemente, a continuación acreditaremos la improcedencia del reparo efectuado por la Administración Tributaria.

1. En la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria se limita a citar las reglas sobre reorganización societaria establecidas para fines del Impuesto a la Renta y del Impuesto General a las Ventas, desconociendo la validez de su aplicación a las escisiones efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001

- 1.1 Conforme señalamos en los Antecedentes del presente recurso, la Compañía efectuó dos escisiones -reorganizaciones societarias- de bloques patrimoniales constituidos por activos y pasivos durante el ejercicio 2001. La transferencia de los citados bloques patrimoniales se efectuó a favor de Interbank y comprendía, entre otros conceptos, al Inmueble.

Dicha transferencia de los bloques patrimoniales efectuada a Interbank, se ajustó estrictamente a lo establecido por las normas societarias, y se procedió a su inscripción en los registros públicos correspondientes. Tales operaciones han sido también revisadas por la SBS, en tanto ente supervisor de empresas financieras como la nuestra, según mencionamos previamente.

En este contexto, al existir procesos de reorganización societaria válidos y reales, resultaban de aplicación a estas transacciones las reglas tributarias especiales establecidas en la legislación del Impuesto a la Renta y del Impuesto General a las Ventas.

- 1.2 En el caso del Impuesto a la Renta, la Ley de dicho tributo señala en el Artículo 103 que la reorganización de sociedades se configura únicamente en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, con arreglo a lo que establezca el reglamento.

Por su parte, el inciso b) del Artículo 65 del Reglamento señala que, para estos efectos, se entiende como reorganización de sociedades o empresas, entre otros supuestos, la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades.

Al respecto, el Artículo 367 de la Ley General de Sociedades señala que por la escisión, una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y las formalidades prescritas por dicha ley.

Entre otras modalidades, dicha escisión puede implicar que se segregue uno o más bloques patrimoniales¹⁶ de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes, o ambas cosas a la vez. La sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente.

En este caso, los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.

Según se observa, en la medida que la operación realizada por los contribuyentes califique como una escisión, bajo las reglas societarias, entonces ésta también será considerada como tal para fines del Impuesto a la Renta. En otras palabras, si para la regulación de origen -societaria-, la operación respectiva se encuentra dentro de los parámetros para ser considerada válidamente como una reorganización societaria, dicha conclusión deberá ser respetada para efectos del Impuesto a la Renta.

Cabe notar adicionalmente que en el caso de las escisiones, el bloque patrimonial que sea materia de transferencia no necesariamente tiene que tener un valor “positivo”, pudiendo

¹⁶ Por bloque patrimonial, el Artículo 369 de la Ley General de Sociedades entiende, entre otros supuestos, a un conjunto de uno o más activos y uno o más pasivos de la sociedad escindida.

tener un valor “negativo” o incluso de “0”. En efecto, y conforme lo señala la propia Administración Tributaria en la Resolución de Intendencia materia de la presente Apelación, el inciso e) del Artículo 124 del Reglamento del Registro de Sociedades, aprobado por Resolución No. 200-2001-SUNARP/SN, norma vinculante y de cumplimiento obligatorio para todas las autoridades registrales, establece que en caso sea negativo el valor neto del bloque patrimonial que se transfiere, se dejará constancia de su monto y esa circunstancia producirá que la sociedad receptora no aumente su capital ni emita nuevas acciones.

Ahora bien, una vez determinada la existencia de una reorganización societaria (i.e. escisión), a dicha operación le resultarán de aplicación las reglas generales establecidas en el Capítulo de Reorganización de Sociedades o Empresas de la Ley del Impuesto a la Renta (Artículos 103 y siguientes) y sus normas reglamentarias.

Entre estas reglas, cabe destacar lo establecido en el Artículo 104 de la Ley, la cual establece, entre otros, que si los activos transferidos no son materia de revaluación o no se les otorga efectos tributarios a dicho mayor valor, su transferencia en el marco del proceso de reorganización no se encontrará gravada con el Impuesto a la Renta.

Cabe mencionar también que en estos casos, según lo dispuesto por el numeral 3 del referido Artículo 104 de la Ley, no resultan de aplicación las reglas generales de valor de mercado establecidas en el Artículo 32 de la legislación del Impuesto a la Renta.

En síntesis, la transferencia de activos realizada como parte de una escisión que se haya ajustado a lo establecido en las normas societarias, no tendría efecto en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa transferente, esto es, no incidiría en el cálculo de los pagos a cuenta mensuales o de regularización anual de este Impuesto.

De otro lado, el inciso c) del Artículo 2 de la Ley del Impuesto General a las Ventas señala que la transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de empresas, no se encuentra afecta al pago de dicho tributo.

Por su parte, el numeral 7 del Artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas señala que, para efectos de este impuesto, se entiende por reorganización de empresas, entre otros supuestos, a la reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas que regulan el Impuesto a la Renta.

Según se desprende de las normas citadas, bastará que la operación califique como una reorganización societaria para fines del Impuesto a la Renta -que, como hemos podido observar, nos remite a su vez a la Ley General de Sociedades y a sus normas respectivas-, para que la transferencia de los bienes respectivos efectuada en el marco de esta transacción, tampoco se encuentre gravada con el Impuesto General a las Ventas.

En consecuencia, las transferencias de bienes en el marco de un proceso de reorganización de sociedades no generan rentas susceptibles de ser gravadas con el Impuesto a la Renta. En el mismo sentido, las transferencias de activos que se realicen como consecuencia del proceso de reorganización, no se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas.

- 1.3 Como se aprecia, a fin de determinar si el régimen tributario previsto en la Ley del Impuesto a la Renta y del Impuesto General a las Ventas es o no aplicable a una determinada transacción, las citadas normas nos remiten -como regla general- a la Ley General de Sociedades.

Ello implica que basta que una determinada transacción califique como reorganización para fines societarios, bajo cualquiera de sus modalidades (fusión, escisión o reorganización simple) para que tenga la misma calificación -como regla general- para efectos tributarios. En otras palabras, la norma tributaria no requiere el cumplimiento de

requisito adicional alguno, para calificar una determinada transacción como reorganización para propósitos fiscales.

Nótese que el único supuesto en el cual las disposiciones tributarias exigen el cumplimiento de un requisito adicional al establecido por la ley societaria se encuentra referido a la reorganización simple. En efecto, en este caso el Artículo 39 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece, a diferencia de la Ley General de Sociedades, que solamente se considera como reorganización societaria a la reorganización simple que conlleva el traslado de activos y pasivos. Vale decir, para efectos del Impuesto General a las Ventas, no se considera reorganización societaria a las reorganizaciones simples que supongan la transferencia de activos o pasivos solamente.

En consecuencia, las transacciones que califican como reorganización de empresas para fines societarios -distintos a la reorganización simple- califican como tales para fines fiscales. Por consiguiente, la operación que califica como escisión para propósitos societarios, califica también como tal para propósitos fiscales y, consecuentemente, resulta de aplicación el régimen tributario anteriormente descrito.

- 1.4 En este contexto, las acciones realizadas por el Banco cumplieron con las disposiciones contenidas en la Ley General de Sociedades. Por este motivo, tales escisiones se encuentran registradas en los asientos B00002 y B00003 de la Partida No. 030221102 de Registros Públicos de Lima, tal como se aprecia en las copias de las fichas registrales que adjuntamos al presente.

Más aun, la propia SBS en uso de las facultades conferidas por la Ley de Bancos ha reconocido la validez de la escisión al aceptar la incorporación del bloque patrimonial en el balance general de Interbank.

En consecuencia, al calificar las transacciones realizadas como escisiones al amparo de la Ley General de Sociedades, resultan de aplicación las normas del Impuesto a la Renta y del Impuesto General a las Ventas.

Por consiguiente, no resulta en la transacción bajo análisis ganancia alguna susceptible de ser gravada con el Impuesto a la Renta. En el mismo sentido, la transferencia del Inmueble efectuada en el marco de esta transacción no se encontraría gravada con el Impuesto General a las Ventas.

En tal sentido, las acotaciones efectuadas por la Administración Tributaria en las resoluciones impugnadas carecen de sustento legal y tributario, pues al haber operado válidamente las respectivas reorganizaciones societarias (escisiones), resultaban de aplicación las reglas fiscales especiales propias de estas operaciones, conforme lo anteriormente indicado.

- 1.5 Sobre el particular, es importante indicar que en la página 19/29 del Informe que sustenta la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria ha señalado expresamente lo siguiente:

“En efecto tal y como lo señala la recurrente, no existe norma que impida la transferencia de un bloque patrimonial equivalente a cero (0.00) en la celebración de un contrato de escisión (...)”. (El subrayado y resaltado son agregados)

Como podrá apreciar el Tribunal Fiscal, al momento de emitir la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria ha reconocido un elemento relevante y esencial de nuestra defensa, cual es que las escisiones pueden válidamente contemplar transferencias de bloques patrimoniales de valor cero (0.00) e, incluso, negativos.

En tal sentido, al aceptar la posibilidad de esta operación -y bajo una modalidad que fue ampliamente discutida durante la fiscalización de la Compañía, como es la de un bloque patrimonial de valor neto "0"-, la Administración Tributaria también está aceptando que se trata de una forma de reorganización societaria válida.

Al respecto, cabe notar que la Administración Tributaria ha omitido considerar que: (i) la Compañía realizó las escisiones conforme a las normas de la materia; (ii) las escisiones se inscribieron en los Registros Públicos, lo cual suponía una estricta revisión de parte de los registradores del cumplimiento de los requisitos correspondientes; y, (iii) la realidad y validez de la transacción ha sido verificada por las autoridades competentes, pues según hemos explicado previamente, ésta le fue comunicada oportunamente a la SBS, sin perjuicio que las consecuencias de las escisiones han podido ser corroboradas con ocasión de las revisiones periódicas a las que Interbank se encuentra sujeta, conforme a las disposiciones de la materia.

En el caso concreto, la Administración Tributaria prefirió desconocer indebidamente las escisiones realizadas por la Compañía en el ejercicio 2001 y sus efectos tributarios. Tal hecho resulta claramente vulneratorio de lo dispuesto por las normas fiscales desarrolladas previamente y que debieron ser aplicadas -de manera obligatoria- por la Administración Tributaria, al haberse producido el supuesto de hecho recogido en las mismas (escisiones).

- 1.6 A ello cabe agregar que la Administración Tributaria cuestiona la transferencia de los activos de la Compañía en el entendido que dicha transferencia no se habría efectuado a través de una escisión sino de una simple enajenación (léase compraventa).

Sobre el particular, se deben advertir las manifiestas diferencias entre dichas figuras, las cuales si bien pueden derivar en un mismo resultado¹⁷, se trata de actos distintos.

Por un lado, mediante la enajenación el vendedor transfiere al comprador el bien a cambio de una contraprestación (pago de un precio). Por otro, en términos simples, la escisión supone la segregación de un bloque patrimonial de una empresa (conformado por activos y/o pasivos y/o fondo empresarial) a favor de otra, la cual (de ser el caso) emitirá acciones a favor de aquélla o -en caso de no emitirse acciones- incorporará el bloque patrimonial en el balance general de la empresa que recibe el bloque escindido; y, en donde ambas empresas modificarán sus capitales o balance general en lo que corresponda, según sea el caso.

Nótese la diferencia sustancial entre estas dos figuras: la enajenación es un simple acuerdo de voluntades para transferir un bien a cambio de un precio; la escisión, en cambio, se ubica dentro de los procesos de reorganización, por los cuales un bloque patrimonial es transferido entre empresas, produciendo cambios en el balance general de las empresas que se escinden.

Es importante destacar que la enajenación es un acto jurídico de naturaleza civil y, por ello, basta el acuerdo de voluntades para perfeccionarse. La escisión, por su parte, es un procedimiento regulado por la Ley General de Sociedades que conlleva una serie de formalidades propias de las reorganizaciones de sociedades, en donde no basta el acuerdo de las partes involucradas.

A mayor abundamiento, a continuación pasamos a detallar brevemente el procedimiento exigido para la celebración válida de un proceso de escisión¹⁸:

¹⁷ Este sería el caso, por ejemplo, de una escisión de un bloque patrimonial integrado únicamente por el inmueble. En este caso, tanto la enajenación como la escisión dan lugar a la transferencia del inmueble. Sin embargo, debe notarse que cada una de dichas operaciones entraña procedimientos, formalidades y particularidades propias, que las hacen distintas.

De conformidad con el Artículo 370 de la Ley General de Sociedades, la escisión se acuerda con los mismos requisitos establecidos por la ley y el estatuto de las sociedades participantes para la modificación de su pacto social y estatuto¹⁹.

Una vez acordada la escisión, se elabora el proyecto de escisión, el cual debe ser aprobado por el directorio de cada una de las sociedades participantes, con el voto favorable de la mayoría absoluta de sus miembros.

Dicho proyecto debe contener: (i) la denominación, domicilio, capital y los datos de inscripción en el Registro de las sociedades participantes; (ii) la forma propuesta para la escisión y la función de cada sociedad participante; (iii) la explicación del proyecto de escisión, sus principales aspectos jurídicos y económicos, los criterios de valorización empleados y la determinación de la relación de canje entre las respectivas acciones o participaciones de las sociedades que participan en la escisión (si es que hubiese); (iv) la relación de los elementos del activo y del pasivo, en su caso, que correspondan a cada uno de los bloques patrimoniales resultantes de la escisión; (v) la relación del reparto, entre los accionistas o socios de la sociedad escindida, de las acciones o participaciones a ser emitidas por las sociedades beneficiarias (si fuese el caso); (vi) las compensaciones complementarias, si las hubiese; (vii) el capital social y las acciones o participaciones por emitirse por la nuevas sociedades, en su caso, o la variación del monto del capital de la sociedad o sociedades beneficiarias, si lo hubiere; (viii) el procedimiento para el canje de títulos, en su caso; (ix) la fecha prevista para su entrada en vigencia; (x) los derechos de

¹⁸ Para efectos del presente análisis, nos limitaremos a la descripción de la escisión mediante la cual se segrega uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que son absorbidos por sociedades existentes.

¹⁹ De acuerdo con la Ley General de Sociedades, la modificación del estatuto se acuerda por junta general. Para ello se requiere cuando menos:

1. Expresar en la convocatoria de la junta general, con claridad y precisión, los asuntos cuya modificación se someterá a la junta.
2. Que el acuerdo se adopte de conformidad con los artículos 126 y 127, dejando a salvo lo establecido en el artículo 120. Vale decir, para que la junta general adopte válidamente el acuerdo, es necesaria en primera convocatoria, cuando menos, la concurrencia de dos tercios de las acciones suscritas con derecho a voto. En segunda convocatoria basta la concurrencia de al menos tres quintas partes de las acciones suscritas con derecho a voto.

los títulos emitidos por las sociedades participantes que no sean acciones o participaciones; (xi) los informes económicos o contables contratados por las sociedades participantes, si los hubiere; (xii) las modalidades a las que la escisión queda sujeta, si fuera el caso; y, (xiii) cualquier otra información o referencia que los directores o administradores consideren pertinente consignar.

Tan formal es el proceso de escisión que la ley limita la actividad de las empresas participantes durante su ejecución. Así, el Artículo 373 de la LGS establece que la aprobación del proyecto de escisión *“implica la obligación de abstenerse de realizar o ejecutar cualquier acto o contrato que pueda comprometer la aprobación del proyecto o alterar significativamente la relación de canje de las acciones o participaciones, hasta la fecha de las juntas generales o asambleas de las sociedades participantes convocadas para pronunciarse sobre la escisión”*.

Posteriormente, el proyecto de escisión es sometido a consideración de la junta general o asamblea de las sociedades. Para ello, se debe convocar a estos órganos sociales mediante aviso publicado por cada sociedad participante con un mínimo de diez días de anticipación a la fecha de la celebración de la junta o asamblea.

Es preciso anotar que la ley exige que a partir de dicha publicación, cada sociedad participante ponga a disposición de sus socios, accionistas, obligacionistas y demás titulares de derechos de crédito o títulos especiales en su domicilio social los siguientes documentos: (i) el proyecto de escisión; (ii) Estados financieros auditados del último ejercicio de las sociedades participantes; (iii) el proyecto de modificación del pacto social y estatuto de la sociedad escindida; (iv) las modificaciones que pudieran producirse en las sociedades beneficiarias de los bloques patrimoniales; y, (v) la relación de los principales socios, de los directores y de los administradores de las sociedades participantes.

Asimismo, se requiere que el acuerdo se adopte por un número de acciones que represente, cuando menos, la mayoría absoluta de las acciones suscritas con derecho a voto.

Transcurrido el plazo debido, la junta o asamblea de cada sociedad participante debe aprobar el acuerdo de escisión, fijándose una fecha común de entrada en vigencia de la escisión.

Una particularidad de este tipo de reorganización de sociedades se encuentra en el Artículo 377 de la Ley General de Sociedades, según el cual el proyecto de escisión se extingue si no es aprobado por las juntas generales o por las asambleas de las sociedades participantes dentro de los plazos previstos en el proyecto de escisión y en todo caso a los tres meses de la fecha del proyecto.

Otro aspecto a resaltar en el campo de las escisiones, son las reglas especiales referidas a su entrada en vigencia. Así, se establece que la escisión entra en vigencia en la fecha fijada en el acuerdo en que se aprueba el proyecto de escisión, momento a partir del cual las sociedades beneficiarias asumen automáticamente las operaciones, derechos y obligaciones de los bloques patrimoniales escindidos y cesan con respecto a ellos las operaciones, derechos y obligaciones de la o las sociedades escindidas, ya sea que se extingan o no. Agrega la norma que sin perjuicio de su inmediata entrada en vigencia, la escisión está supeditada a la inscripción de la escritura pública en el Registro y en las partidas correspondientes a todas las sociedades participantes.

Al respecto, es importante indicar que la norma señala que por el solo mérito de la inscripción de la escisión se inscriben también en sus respectivos Registros, cuando corresponda, el traspaso de los bienes, derechos y obligaciones individuales que integran los bloques patrimoniales transferidos. De esta manera, el legislador entiende y reconoce – como no puede ser de otro modo- que la escisión puede implicar la transferencia de inmuebles. Sin embargo, es evidente que no es lo mismo la transferencia de un inmueble producto de una enajenación a la que es producto de una escisión.

Otra exigencia propia de las escisiones se encuentra en el Artículo 379 de la Ley General de Sociedades, en donde se impone a las sociedades participantes la obligación de cerrar su respectivo balance de escisión al día anterior al fijado como fecha de entrada en vigencia de la escisión. Estos balances deben ser aprobados por el respectivo directorio, y ser puestos a disposición de las personas interesadas en el domicilio social por no menos de sesenta días luego del plazo máximo para su preparación.

El Artículo 380, por su lado, ordena la publicación de los acuerdos de escisión, a fin de que los accionistas que lo consideren, puedan ejercer su derecho de separación.

Transcurrido el plazo previsto por ley, y si no hubiera oposición por los acreedores, recién se procede a la elevación del acuerdo a escritura pública, la cual debe contener (i) los acuerdos de las juntas generales o asambleas de las sociedades participantes; (ii) los requisitos legales del contrato social y estatuto de las nuevas sociedades, en su caso; (iii) las modificaciones del contrato social, del estatuto y del capital social de las sociedades participantes en la escisión, en su caso; (iv) la fecha de entrada en vigencia de la escisión; (v) la constancia de haber cumplido con la publicación a que se refiere el Artículo 380; y, (vi) los demás pactos que las sociedades participantes estimen pertinente.

En base a lo expuesto en los párrafos precedentes, resulta evidente que la escisión entraña una serie de formalidades sustancialmente mayores que las exigidas para una enajenación. De ahí la clara distinción entre estas dos figuras jurídicas.

El Tribunal Fiscal debe notar que producto de una escisión pueden segregarse bloques patrimoniales constituidos por activos (por ejemplo, inmuebles). El resultado de esta escisión será, entre otros, la transferencia de inmuebles. Sin embargo, resultaría absurdo asimilar dicha operación a una enajenación. Y es que -como se ha explicado- la escisión conlleva una serie de procedimientos especiales que no se limitan a la simple voluntad de las partes involucradas, sino donde intervienen distintos órganos de las sociedades

participantes, sus accionistas, e inclusive, acreedores; sin olvidar el control y supervisión de las autoridades gubernamentales correspondientes.

Por lo demás, es importante considerar que en el presente caso, las escisiones celebradas por la Compañía implicaron la transferencia de bloques patrimoniales constituidos por activos y pasivos. Situación que no se hubiera logrado a través de una simple enajenación; y que, en todo caso fue efectuada bajo el cumplimiento de las formalidades exigidas para la escisión.

A esto cabe agregar que incluso contablemente en los casos de enajenaciones de bienes, el vendedor de los bienes registra una cuenta por cobrar contra un ingreso por sus operaciones, hasta que le son debidamente canceladas por el cliente. Por su parte, el cliente registra una cuenta por pagar, contra un activo -o existencia-, hasta que efectúa la cancelación de los bienes adquiridos.

Distinto es el caso de una reorganización societaria, donde la salida de un bloque patrimonial, supone que la empresa transferente vea reducido sus activos y pasivos -según corresponda-, pudiendo recibir a cambio valores de la empresa que reciba el bloque patrimonial (i.e. reorganización simple) o no.

Siendo ello así, resulta claro que un proceso complejo como una reorganización societaria no puede ser reducido a uno de sus componentes -la enajenación de los activos-, como indebidamente pretende la Administración Tributaria en las resoluciones impugnadas, desconociendo así la efectiva existencia de bloques patrimoniales transferidos por estas operaciones (activos y pasivos) y los demás hechos que demuestran la efectiva existencia de dicha transferencia (i.e. registros ante autoridades competentes), así como la supervisión que una empresa como Interbank recibe de entidades como la SBS, elementos todos que avalan la configuración de las respectivas reorganizaciones societarias (escisiones), que hemos realizado en el ejercicio 2001.

En consecuencia, siendo que hemos demostrado claramente que al haberse efectuado las respectivas reorganizaciones (escisiones) válidamente, a las transferencias de los bloques patrimoniales efectuadas por la Compañía -lo cual incluye el Inmueble- le resultaban de aplicación el régimen tributario anteriormente descrito. En consecuencia, su transferencia como parte de dichas reorganizaciones, no se encontraba gravada con tributo alguno, como indebidamente señala la Administración Tributaria en las resoluciones impugnadas originalmente y en la Resolución de Intendencia.

2. La Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario no resulta aplicable a las escisiones efectuadas por la Compañía, como indebidamente señala la Administración Tributaria

En las Resoluciones impugnadas, la Administración Tributaria hace referencia a la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, señalando que en virtud de esta norma puede tomar en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Más adelante, la Administración Tributaria parecería sostener que en el presente caso, las operaciones de escisión serían actos simulados. Así, señala que habría una falta de identidad entre la transferencia de parte del Inmueble como parte de nuestro activo y los procesos de reorganización de sociedades (escisiones).

Sobre el particular, el Tribunal Fiscal deberá advertir los manifiestos errores en los que incurre la Administración Tributaria en dicho análisis, toda vez que:

- La Norma VIII no faculta a la Administración Tributaria a calificar jurídicamente los hechos económicos.

- Las escisiones materia de controversia no son actos simulados, sino reorganizaciones societarias realizadas en estricto cumplimiento de las normas de la materia.
- En base a la Norma VIII, la Administración no puede desconocer válidamente la realidad de una operación celebrada y ejecutada en base a la supuesta intencionalidad o motivación de los contribuyentes.
- La Administración Tributaria efectúa afirmaciones que no se amparan en la aplicación de la Norma VIII, y que distorsionan la realidad de las operaciones realizadas por el contribuyente.

A continuación, pasamos a desarrollar cada uno de estos argumentos:

- La Norma VIII no faculta a la Administración Tributaria a calificar o caracterizar jurídicamente los hechos económicos realizados por el contribuyente
1. Según lo establecido por el segundo párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Ahora bien, cabe destacar que esta norma no faculta a la Administración Tributaria a - en cualquier caso- calificar o caracterizar jurídicamente los hechos económicos, desconociendo los actos efectivamente celebrados y ejecutados por el contribuyente.

La Norma VIII, por lo tanto, ha permitido reconocer a nivel legal el criterio de *“interpretación de la realidad económica del hecho imponible”*.

Ahora, es importante tener presente que aun cuando en doctrina el criterio de interpretación de la realidad económica del hecho imponible podría tener determinado alcance o sentido de aplicación, éste siempre debe ser utilizado en función a una interpretación sistemática de lo previsto en el correspondiente ordenamiento jurídico en que se encuentra regulado.²⁰

Por tal motivo, hemos insistido en dejar establecido que no basta con explicar lo que en doctrina se conoce como “interpretación económica”²¹ -como se hace en la Resolución de Intendencia-. Lo relevante e imprescindible para estos efectos, es desentrañar el verdadero sentido de la Norma VIII, tal como se encuentra regulada en el ordenamiento jurídico nacional.

Conforme a la precisión antes realizada, el Tribunal Fiscal debe apreciar que en el caso de nuestro ordenamiento, la Norma VIII autoriza a la Administración Tributaria únicamente a apreciar los efectos económicos de un hecho jurídico realizado por los particulares -valiéndose para tal efecto de los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios-, a fin de determinar si este hecho está o no gravado.²² La Norma VIII, repetimos, no establece ni pretende posibilitar que se desconozca o se prescinda de las formas jurídicas adoptadas por los contribuyentes en aquellos actos que hubieran sido celebrados y ejecutados válidamente.

²⁰ En ese sentido se ha pronunciado un autor nacional quien ha establecido que “*La consideración económica es un punto de partida para el proceso interpretativo y, por consiguiente, debe ser analizada en el contexto que acabamos de tratar líneas arriba: el de las normas, los valores las conductas y los intereses*” (En ese sentido, RUBIO CORREA, Marcial, Interpretación de las Normas Tributarias, Lima, Ara Editores, 2003, p. 89).

²¹ Es preciso tener en cuenta que, en nuestra opinión, no es lo mismo el “criterio de interpretación de la realidad económica del hecho imponible” al “método de interpretación económica”, al cual alude la Administración Tributaria. No obstante ello, y salvando las diferencias teóricas y doctrinarias, creemos conveniente centrar nuestro análisis en lo regulado en el ordenamiento jurídico nacional, específicamente en la Norma VIII.

²² En relación a este punto, así se ha pronunciado el Tribunal Fiscal en su momento en la Resolución No. 622-2-2000 del 21 de julio de 2000, en la Resolución No. 590-2-2003 del 4 de febrero de 2003, entre otras.

En efecto, según se desprende los términos de la citada Norma VIII, al hacerse referencia a la “búsqueda de la verdadera naturaleza” del hecho imponible, lo que se le está reconociendo a la Administración Tributaria es la posibilidad de desconocer las implicancias tributarias de actos simulados y de recalificar el hecho imponible de acuerdo al negocio real encubierto, mediante otro aparente, en caso se trate de una simulación relativa.

Ello ha sido expresamente recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 590-2-2003, en la cual dicha entidad concluye que, el criterio de la realidad económica es 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 imponibles ocultos en formas aparentes.

Nótese de lo expuesto que el Tribunal Fiscal interpreta claramente que los alcances del citado dispositivo no son otros que permitir a la Administración Tributaria, en caso de formas jurídicas aparentes -no reales- utilizadas por el contribuyente, que en dicho contexto pueda aplicar válidamente la Norma VIII para esclarecer el respectivo hecho imponible.

Contrario sensu, si no se trata de un hecho jurídico “aparente”, sino de una actividad realizada válidamente por el contribuyente, lo establecido en la Norma VIII no faculta a la Administración Tributaria a cuestionar -o inferir- la existencia de un hecho imponible oculto. Tal es el criterio recogido reiteradamente por el Tribunal Fiscal y que ha sido ignorado por la Administración Tributaria en las resoluciones impugnadas, al pretender aplicar a operaciones reales realizadas por la Compañía -escisiones de bloques patrimoniales en el ejercicio 2001- una regla que sólo es de uso para situaciones distintas, conforme a lo mencionado.

2. En este contexto, la Administración Tributaria está entendiendo los alcances de la Norma VIII en los términos de su texto original (hoy modificado), según Decreto Legislativo 816, el cual establecía lo siguiente:

"Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho.

Cuando los deudores tributarios sometan sus actos a situaciones o relaciones a formas o estructuras jurídicas que no sean manifiestamente las que el derecho privado ofrezca o autorice para configurar la cabal intención económica y efectiva de los deudores tributarios, se prescindirá, en la consideración del hecho imponible real, de las formas o estructuras jurídicas adoptadas, y se considerará la situación económica real.

Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios". (el subrayado es nuestro)

Sin embargo, el Tribunal Fiscal debe notar -conforme fue reconocido por la Resolución No. 06686-4-2002- que con motivo de la modificatoria introducida por la Ley No. 26663, del 23 de septiembre de 1996, se suprimió el segundo párrafo del texto antes citado y, con ello, la posibilidad de prescindir de las formas y estructuras jurídicas adoptadas a fin de calificar el hecho imponible real, como aparentemente pretende señalar la Administración Tributaria en los valores impugnados.

De esta manera, de acuerdo con el texto vigente, la Administración Tributaria únicamente se encuentra facultada a considerar "los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios".

Siendo ello así, si el contribuyente ha realizado un acto u operación real, la Administración Tributaria no se encuentra facultada a aplicar los términos de la Norma VIII para pretender considerar la existencia de un hecho imponible oculto -que además en nuestro caso bajo ningún supuesto o lectura se presenta-, en las transacciones realizadas por los administrados.

Nótese que el criterio expuesto en el párrafo previo ni siquiera parte de una interpretación antojadiza de la Compañía con respecto a los alcances de la Norma VIII, sino al criterio que ha sido recogido de manera reiterada por el máximo órgano de resolución en materia tributaria de nuestro país, como es el Tribunal Fiscal.

En tal sentido, en lugar de servir la citada jurisprudencia como sustento y directriz de las actuaciones de la Administración Tributaria en el presente supuesto, lo que ha ocurrido es que ésta ha sido totalmente ignorada por dicha entidad, lo cual se observa incluso en el hecho que en la Resolución de Intendencia, el único sustento con el que cuenta la Administración para soportar la supuesta validez de la aplicación de la Norma VIII en el caso concreto no es otra que la referencia a citas dispersas, extraídas de diversos autores y que ni siquiera opinan directamente sobre la citada disposición en el marco tributario peruano. Ello no puede servir de soporte válido para la aplicación de un dispositivo como el mencionado.

3. Entender la atribución prevista en el segundo párrafo de la Norma VIII en términos distintos a los antes desarrollados, supondría *prescindir del principio de legalidad en materia tributaria*, toda vez que sólo por ley expresa puede crearse un tributo, estableciendo los elementos indispensables para su configuración y exigencia por la Administración Tributaria.²³ Ciertamente, si consideramos que sólo por ley formal o

²³ Así lo establece el Artículo 74 de la Constitución Política de 1993, que señala que "*Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades (...). El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona (...)*" (el énfasis es agregado nuestro). En el mismo sentido, pero de manera

Decreto Legislativo se puede crear un tributo (por consiguiente, todos los aspectos que determinan la creación válida del mismo, entre los cuales se encuentra el hecho generador), es claro que si se determina un hecho imponible sin existir norma legal que lo haya previsto en forma previa,²⁴ se estaría aplicando la facultad prevista en dicha norma sin cumplir el principio de reserva de ley. En otras palabras, se estaría aplicando la Norma VIII sin considerar lo establecido en nuestro ordenamiento jurídico en su conjunto.

En el mismo sentido, consideramos que si se ejerce la facultad materia de análisis en un sentido distinto al comentado, estaríamos posibilitando la *aplicación extensiva de las normas tributarias*. Dicha situación, como sabemos, no está permitida en nuestro ordenamiento jurídico, toda vez que no se puede permitir que se asocie las consecuencias jurídicas atribuidas por la ley a supuestos considerados como hechos imponibles, con hechos diferentes vinculados únicamente por su similitud patrimonial.²⁵

Como se puede apreciar, en virtud a la Norma VIII, la Administración Tributaria no podría, conforme a nuestro ordenamiento jurídico, desconocer el derecho de los contribuyentes a elegir y concretar sus operaciones a través de la utilización de las figuras jurídicas que crea convenientes.

más precisa, el literal a) de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario establece que “*Sólo por Ley, o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede (...) crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción (...)*” (el énfasis es agregado nuestro).

²⁴ En ese sentido se ha pronunciado un autor ya mencionado, quien ha establecido que “*De manera que el hecho generador de la obligación tributaria (que es expresión sinónima de la de hecho imponible que venimos utilizando) sólo puede ser establecida por norma con rango de ley (...). El hecho imponible no puede ser determinado por hecho administrativo ni menos aún bajo formas de analogía*” (En ese sentido, RUBÍO CORREA, Op. Cit., p. 91).

²⁵ Al respecto, el último párrafo de la Norma VIII es clara al establecer que “*En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley*”.

De lo contrario, la aplicación de la Norma VIII permitiría justificar eventuales excesos, al posibilitar que se desconozca las estructuras jurídicas válidamente adoptadas por los particulares e imponer -a libre arbitrio de la Administración Tributaria- las que se considere pertinente, a fin de afectar los términos tributarios de los hechos que subyacen a dichas operaciones jurídicas. Es por ello que se suprimió en su oportunidad el segundo párrafo de la Norma VIII, tal como mencionamos previamente, situación que no ha sido advertida por la Administración Tributaria.

Por estas consideraciones, resulta claro que no es correcta y, por tanto, debe ser dejada de la lado, la tesis de la Administración Tributaria en el sentido que la aplicación de la Norma VIII supone o admite la calificación jurídica de los hechos económicos, es decir, que autoriza a la Administración Tributaria a desconocer la forma jurídica adoptada por los contribuyentes en un supuesto particular, atribuirle una nueva forma jurídica y, de este modo, “crear” el pago de un supuesto tributo en dicha situación.²⁶ Admitir una tesis de este tipo importaría extender ilegalmente los alcances de la Norma VIII a supuestos no previstos en su texto y además resulta contraria a la reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal sobre el particular.

Conforme a lo anterior, queda claro que la Administración Tributaria debe constreñir su actuación en base a la Norma VIII al análisis de los actos, situaciones y relaciones económicas involucradas; estando impedida de desconocer las formas jurídicas empleadas por los contribuyentes cuando las operaciones respectivas han sido válidamente celebradas y ejecutadas.

²⁶ En esta línea de fundamento se ha pronunciado el Tribunal Fiscal en la Resolución No. 07114-1-2004, expedida el 21 de septiembre de 2004, donde se estableció “*Que resulta errado aplicar en determinada forma las normas tributarias con la única justificación de que el contribuyente ha disminuido su ‘carga imponible tributaria’ (...), toda vez que no puede ser aceptado desde un punto de vista estrictamente jurídico, que los contribuyentes están obligados, en el momento de realizar sus operaciones económicas, a adoptar la opción que tenga una mayor carga tributaria y a descartar la opción que tenga una menor carga tributaria*”.

En este orden de ideas, toda vez que las escisiones efectuadas por la Compañía en el ejercicio 2001 se ajustaron a lo dispuesto en las normas societarias, fueron debidamente inscritas en los registros públicos y luego han sido debidamente verificadas por la SBS, resulta claro que la Administración Tributaria carecía de facultades para pretender aplicar la Norma VIII sobre dichas transacciones. Si a ello le agregamos que las citadas operaciones no sólo fueron reales, sino que como hemos mencionado previamente, sólo se ajustaron a una necesidad comercial, que parte de los requerimientos de la SBS, con mayor razón la aplicación de la Norma VIII al caso concreto no resultaba procedente.

4. No obstante lo anterior, la Administración Tributaria ha concluido que la Norma VIII la autoriza a ejercer mayores facultades de las expresamente establecidas en el texto de la ley. Así, en la página 22/29 del Informe que sustenta la Resolución de Intendencia, ha señalado que la referida norma *“tal como está redactada, no restringe su aplicación únicamente a casos de discusión del hecho económico por lo que no podemos distinguir donde la ley no lo hace”*.

Como podrá apreciar el Tribunal Fiscal, el criterio empleado por la Administración Tributario es del todo errado, por cuanto no ha considerado que las facultades conferidas al amparo de la Norma VIII se hallan dentro de lo que se conoce como potestad reglada, en el sentido que *“la administración no podrá actuar si no tiene la previa y expresa habilitación legal llevada a cabo por el legislador”*²⁷. Dicha premisa responde y se encuentra íntimamente vinculada, en todo Estado de Derecho, con el Principio de Legalidad.

La Administración Tributaria no puede, bajo el principio de que lo no prohibido está permitido, atribuirse facultades que el legislador no le ha conferido. Este principio es aplicable en el ámbito del Derecho Privado y sólo para lo concerniente al estatuto de la

²⁷ GARCÍA NOVOA, César. “Discrecionalidad en el Código Tributario Peruano – Norma IV del Título Preliminar”. Conferencia organizada por el IPIDET: Sistema Tributario Peruano, camino a la Globalización. Lima, Mayo 2003.

libertad personal. En el ámbito del Derecho Público rige un principio opuesto, según el cual sólo se puede hacer aquello que la ley autoriza.

Nadie duda que la Administración Tributaria tenga una serie de facultades y atribuciones que le permiten cumplir su función pública; sin embargo, todas esas facultades y atribuciones emanan de la ley. Ninguna de ellas ha sido creada por la propia Administración Tributaria. Ello se debe a que la idea misma del Estado de Derecho se fundamenta en la potestad reglada del Estado, de modo que éste sólo puede hacer lo que la ley expresamente le permite.

En el presente caso, reiteramos, el Tribunal Fiscal debe apreciar que ninguna norma faculta a la Administración Tributaria a prescindir de las formas y estructuras jurídicas adoptadas a fin de calificar el hecho imponible real, como equivocadamente pretende dicha entidad. Por el contrario, es claro que con la modificatoria introducida por la Ley No. 26663, del 23 de septiembre de 1996, a la Norma VIII, el legislador optó por suprimir de nuestro ordenamiento cualquier indicio que permitiera una interpretación de ese tipo.

Por consiguiente y teniendo en cuenta lo expuesto, es evidente que la Administración Tributaria no se encuentra facultada a cuestionar las escisiones llevadas a cabo por la Compañía, toda vez que ello significaría un abierto acto de arbitrariedad, así como una actuación ilegal.

5. Sin perjuicio de lo expuesto precedentemente, el Tribunal Fiscal deberá advertir que en el caso bajo análisis, no existe discordancia alguna entre la figura jurídica adoptada por la Compañía (escisión) y el contenido del acto jurídico celebrado (transferencia de un bloque patrimonial).

Efectivamente, conforme se ha señalado reiteradamente a lo largo del presente procedimiento contencioso, mediante la Resolución de Intendencia la Administración Tributaria ha reconocido expresamente que un proceso de escisión puede válidamente contemplar la transferencia de un bloque patrimonial cero (0.00). Vale decir, ha reconocido que el acto efectivamente celebrado por la Compañía responde a la figura jurídica adoptada por la Compañía.

Del mismo modo, dicha operación ha cumplido con todos los requisitos legales para perfeccionar esta transacción. Tan es así que las escisiones fueron válidamente inscritas en Registros Públicos y oportunamente comunicadas a la SBS, surtiendo plenos efectos como tales (i.e. transferencia de activos, cancelación de pasivos).

Por lo tanto, en base a los propios fundamentos de la Administración Tributaria, no puede sostenerse que en el presente caso exista incongruencia alguna que admita la aplicación de la Norma VIII, pues nos encontramos ante un acto válido, ejecutado y celebrado por la Compañía e Interbank. Distinto habría sido el caso en que la Administración Tributaria hubiera probado que era legalmente imposible que mediante las escisiones se transfiriera el bloque patrimonial que contenía los activos de la Compañía. Sin embargo, insistimos, en el presente caso es un hecho probado que las referidas escisiones no sólo cumplen con todos los requisitos y formalidades de ley, sino que han merecido el reconocimiento de distintas autoridades de la Administración Pública.

En consecuencia, queda acreditado que la Norma VIII no resulta aplicable a las escisiones de los bloques patrimoniales efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001 y, por ende, no cabe desconocer la validez de sus efectos fiscales como ha venido sosteniendo la Administración Tributaria en las diversas resoluciones impugnadas.

- Las escisiones materia de controversia no son actos simulados realizados por la Compañía
1. En la Página 21/29 del Informe que sustenta la Resolución de Intendencia, se hace referencia a la simulación de actos jurídicos, por lo que creemos conveniente dejar constancia que resulta totalmente errado suponer que las escisiones materia de controversia son actos simulados.

Sobre el particular, conviene indicar que la simulación del negocio jurídico es una institución jurídica que supone que las partes disimulen la existencia, la naturaleza o un elemento del negocio, con la finalidad de crear para los terceros una situación aparente que no corresponde a la situación real. En otras palabras, la simulación ocurre frente a una declaración de voluntad no real, para producir con fines de engaño la apariencia de un negocio jurídico que no existe o que es distinto de aquel que realmente se ha llevado a cabo.

Conforme lo ha destacado Ferrara, *“Lo más característico en el negocio simulado es la divergencia intencional entre voluntad y declaración. Lo interno, lo querido, y lo externo, lo declarado, están en oposición consciente. En efecto, las partes no quieren el negocio; quieren solamente hacerlo parecer, y por eso emiten una declaración disconforme con su voluntad”*²⁸.

En la simulación, entonces, existe siempre una declaración no real para la obtención de un fin no deseado. De allí que lo que caracteriza a la simulación es la existencia de dos negocios jurídicos, a saber: (i) uno aparente u ostensible; y, (ii) otro secreto u oculto.

²⁸ FERRARA, Francisco. La Simulación de los Negocios Jurídicos. Madrid: Editorial Revista de Derecho Privado, 1960, p.44.

2. El Tribunal Fiscal deberá notar que en el presente caso, no existe razón alguna para considerar que las escisiones materia de controversia son actos simulados.

Sobre el particular, debemos mencionar que -conforme a lo explicado en los Antecedentes del presente recurso- las dos escisiones efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001 fueron ocasionadas por la observación realizada por la SBS a Interbank, toda vez que se superaba los límites máximos permitidos por la legislación vigente para financiamiento a terceros.

Bajo tal situación, se tomó la decisión de estructurar la transferencia de un bloque patrimonial, comprendiendo tanto activos como pasivos. Cabe mencionar que dicha decisión de negocios resulta totalmente lícita y real, utilizando un mecanismo legal complejo y sujeto a diversas verificaciones, como es el de una reorganización societaria.

Lo expuesto, se encuentra acreditado con las diversas comunicaciones cursadas por la SBS – SBS a Interbank, y que obran en el expediente de reclamación, y en virtud de las cuales, solicitaba a Interbank que le informe sobre el modo y plazo en que dicha situación sería subsanada. En este contexto fue que la Compañía decidió la transferencia de parte de sus activos a favor de Interbank, como parte de los respectivos bloques patrimoniales.

A ello cabe agregar que las operaciones expuestas fueron debidamente inscritas en los registros correspondientes y que los efectos propios de las mismas (i.e. transferencia de activos, cancelación de pasivos), también operaron.

Por consiguiente, queda acreditado que la real voluntad de las partes quedó expresada en los acuerdos de escisión, así como que el negocio querido por las partes produjo efectivamente la transferencia de un bloque patrimonial de valor cero (0.00).

Así, las operaciones materia de controversia han sido siempre transparentes, puesto que es claro que la propia ley admite -y así ha sido reconocido en la Resolución de Intendencia- que las escisiones pueden dar lugar a una transferencia de bloques patrimoniales de valor cero (0.00). Por lo tanto, se demuestra la coincidencia de la voluntad querida por las partes (transferir un bloque patrimonial) con la declaración expresada en los respectivos acuerdos (escindir un bloque patrimonial).

No hay entonces la posibilidad de asumir que nos encontramos ante una simulación, como indebidamente pretende señalar la Administración Tributaria al amparar los reparos efectuados a la transferencia de activos efectuada por la Compañía en el marco de las escisiones mencionadas.

3. No obstante lo anterior, el Tribunal Fiscal deberá advertir que en el presente caso la Administración Tributaria no ha demostrado fehacientemente cuál sería la supuesta intención de las partes que diferiría con la declaración finalmente expresada, limitándose a realizar “inferencias”, que son simples deducciones y que en modo alguno pueden soportar el desconocimiento las escisiones efectuadas válidamente por la Compañía.

Así, por ejemplo, en la página 23/29 del Informe que sustenta la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria ha señalado que *“se determinó que PROMOTORA INTERCORP S.A. si bien fue constituida como empresa constructora, ésta fue creada en realidad con el objeto principal de edificar la nueva sede de INTERBANK (...) inmueble que fue construido para luego transferirlo a Interbank”*.

Al respecto, y sin perjuicio de la total falta de motivación de la afirmación antes citada, el Tribunal Fiscal deberá advertir la falta de coherencia de lo sostenido por la Administración Tributaria. Y es que si el propósito inicial y principal en este negocio

hubiera sido que Interbank sea propietario del referido inmueble, ¿cuál habría sido la razón de constituir una empresa para tal fin?

Asimismo, para poder llegar a una conclusión como la expuesta, la Administración Tributaria tendría que haberse encontrado en posibilidad de sostener que existía algún tipo de acuerdo previo entre la Compañía e Interbank para que aquella construya el Inmueble y que luego le sea transferido a esta última, lo cual no ocurre, pues el hecho que obliga a la reorganización empresarial y a desprenderse del citado inmueble, son las observaciones de la SBS a los límites de financiamiento permitidos a terceros.

En cualquier caso, el Tribunal Fiscal deberá advertir que dada la gravedad de las implicancias de tal afirmación, si la Administración Tributaria alega un caso de simulación, lo mínimo que le corresponde es demostrar fehacientemente la discrepancia entre lo querido y lo declarado; es decir, tendría que dejar en evidencia el negocio encubierto y aparente que se escondería detrás de los acuerdos de escisión. Nada de esto ha sucedido en el presente caso, pues las “inferencias” efectuadas por dicha entidad no constituyen soporte suficiente para afirmaciones de este tipo.

En este contexto, se debe tener en cuenta que la Administración Pública -en la cual se encuentra incluida la Administración Tributaria-, en tanto protectora del interés público, se encuentra obligada a desarrollar toda la actividad y actos que sean necesarios para dar adecuada tutela a dicho interés.²⁹ Esto, más aún, cuando la carga de la prueba en un procedimiento administrativo de oficio³⁰ se rige por el principio de impulso de oficio³¹.

²⁹ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y Tomás-Ramón FERNÁNDEZ. Op. Cit., p. 458-459. En el mismo sentido, ver: DROMI, Roberto. “Derecho Administrativo”. Séptima Edición. Buenos Aires. Ciudad Argentina. 1998. p. 911.

³⁰ A este efecto es de plena aplicación el numeral 162.1 del Artículo 162 de la Ley del Procedimiento Administrativo General. Esta disposición establece que “La carga de la prueba se rige por el principio de impulso de oficio establecido en la presente ley”.

³¹ El principio de impulso de oficio se encuentra regulado en el numeral 1.3 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual establece que “Las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el

En el ámbito tributario, lo expuesto ha sido confirmado por el Tribunal Fiscal en la Resolución No. 478-3-97 de fecha 20 de mayo de 1997 que señaló lo siguiente:

“(...) debe precisarse que no corresponde a la recurrente la carga de la prueba para acreditar ante la Administración Tributaria que los servicios los recibió efectivamente y completamente (...), dado que al existir de por medio un contrato corresponde a la propia Administración Tributaria la probanza (...). Que, toda vez que la Administración Tributaria no acredita que el servicio no existió o que no fue prestado (...) no puede desconocer el gasto para efectos del Impuesto a la Renta” (El subrayado es agregado).

En igual sentido se pronuncia la Resolución No. 933-3-97 de fecha 6 de noviembre de 1997 en la cual el Tribunal Fiscal indicó lo siguiente:

“(...) la carga de la prueba respecto a la falta de fehaciencia de la operación citada precedentemente corresponde a la Administración Tributaria (...)” (El subrayado es agregado).

Pues bien, en el caso bajo análisis, ha quedado demostrado que la Administración Tributaria no ha probado de modo alguno la ocurrencia de un acto simulado. En consecuencia, mal podría sostenerse que las escisiones efectuadas por la Compañía durante el ejercicio 2001 son actos simulados y, por ende, aplicar las consecuencias de la Norma VIII, desconociendo la validez de las reorganizaciones societarias realizadas por la Compañía.

procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias”.

- El análisis de la Administración Tributaria efectuada en base a la Norma VIII, debe ser objetivo, prescindiendo de las supuestas intencionalidades o motivaciones de los contribuyentes

Conforme se ha explicado, la Norma VIII autoriza a la Administración Tributaria a aplicar los tributos que correspondan a la esencia de la operación cuando no exista coincidencia entre la forma jurídica empleada y la sustancia económica del negocio efectivamente celebrado por las partes. Sin embargo, es evidente que ello no obsta al derecho de los contribuyentes a escoger las fórmulas legales que les resulten tributariamente menos onerosas, siempre que el resultado perseguido sea obtenido válidamente mediante la forma jurídica utilizada, y sin desnaturalizar ésta, como ocurrió en el presente caso.

En este sentido, el Tribunal Fiscal debe tener en cuenta que la Norma VIII no faculta a la Administración Tributaria a considerar -menos cuestionar- los objetivos financieros o económicos perseguidos por las partes. Conforme se ha indicado, en la medida que el acto jurídico celebrado sea acorde con el sustrato económico típico de aquél y con sus consecuencias jurídicas y económicas, la intención o motivación subyacente es irrelevante.

Así, lo ha establecido el Tribunal Fiscal en la Resolución No. 06686-4-2004, en donde acertadamente se ha sostenido lo siguiente:

“(...) la intención del legislador al suprimir el segundo acápite del segundo párrafo de la Norma VIII fue eliminar la posibilidad de que la Administración Tributaria verificara la intención o finalidad de los contribuyentes al momento de adoptar una figura jurídica determinada, a efecto de reinterpretar ésta con arreglo al criterio de calificación económica de los hechos”. (El subrayado y resaltado son agregados).

A partir del criterio antes citado, queda en evidencia que la Administración Tributaria se equivoca al sostener en la página 22/29 del Informe que sustenta la Resolución de Intendencia, que la Norma VIII, "*permite ipso jure que el Fisco desconozca el acto jurídico en su ropaje legal y vaya al análisis de la "intentio facti"*".

Por estas razones, es evidente que en el presente caso la Administración Tributaria debió limitar su análisis a un estudio objetivo de los hechos y actos celebrados por la Compañía; es decir, únicamente debió verificar si las escisiones celebradas podían dar lugar a la transferencia de un bloque patrimonial con un valor patrimonial de cero (0.00). Tal hecho, como ha sido debidamente explicado previamente, sí era legalmente viable, situación que ha quedado claramente demostrada, entre otras, con el hecho que se cumplió con efectuar el registro ante las autoridades administrativas correspondientes.

Además, a la fecha, la Administración Tributaria ha reconocido expresamente que la ley nacional admite este tipo de reorganizaciones societarias. Con ello, ha afirmado que la transferencia de activos de la Compañía sí resulta acorde con la figura legal empleada (procesos de escisión), esto es, como parte del bloque patrimonial transferido.

Demostrado lo anterior, es irrelevante que la Administración Tributaria discuta los móviles que llevaron a la Compañía a optar por procesos de escisión; o si mediante ellos se generaron obligaciones tributarias menos gravosas. Tal análisis -conforme se ha explicado- implicaría exceder los alcances de la Norma VIII, en base a una indebida aplicación del criterio de calificación económica, pues en este caso nos encontramos ante hechos reales, que pudieron ser verificados incluso por la Administración Tributaria durante la fiscalización efectuada a la Compañía, y que son fácilmente comprobables con la propia SBS, que no es un ente privado, sino un organismo fiscalizador público.

En efecto, el Tribunal Fiscal debe tener en cuenta que el razonamiento de la Administración Tributaria para justificar la aplicación de la Norma VIII al presente caso, se basa en una errada idea que dicha norma habría sido creada para que se desconozca las operaciones que reporten menores cargas tributarias a los particulares y, en su lugar, considere (imponga) las que resulten tributariamente más gravosas.

Sobre el particular, debemos indicar que una lectura como la reseñada no sólo carece de sustento legal, sino que además desconoce la libertad contractual de los particulares. Y es que sería absurdo pensar que los contribuyentes se encuentran obligados a efectuar operaciones excesivamente gravosas, pese a que la ley permite optar por otras menos gravosas.

En este escenario, conviene tener presente el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 07114-1-2004, en donde se ha establecido lo siguiente:

“Que resulta errado aplicar en determinada forma las normas tributarias con la única justificación de que el contribuyente ha disminuido su “carga imponible tributaria”, tal como se menciona en la página 124 del informe que sustenta la apelada, toda vez que no puede ser aceptado desde un punto de vista estrictamente jurídico, que los contribuyentes están obligados, en el momento de realizar sus operaciones económicas, a adoptar la opción que tenga una mayor carga tributaria y a descartar la opción que tenga una menor carga tributaria”. (El subrayado y resaltado son agregados)

De esta manera, ha quedado demostrado que (i) la Administración Tributaria se encuentra impedida de cuestionar las intenciones económicas y/o financieras que llevaron a la Compañía a efectuar las escisiones que son materia del presente reparo; y que, (ii) en todo caso, es derecho de los contribuyentes el optar por las figuras jurídicas

que consideren conveniente a sus intereses, siempre que éstas cumplan con los fines perseguidos, como es el caso de las escisiones reparadas.

- La Administración Tributaria efectúa afirmaciones que no se amparan en la aplicación de la Norma VIII, y que distorsionan la realidad de las operaciones realizadas por el contribuyente

1. Sin perjuicio de lo expuesto previamente, según se observa de lo expuesto en la Página 19/29 del Informe que sustenta la Resolución de Intendencia, la Administración Tributaria “afirma” lo siguiente:

“A lo que se añade que de acuerdo con el punto 2 del objeto de la Junta General de Accionistas del 26 de diciembre de 2001 elevado a escritura pública con fecha 13 de octubre de 2003, el presidente de la Junta señaló que Promotora Intercorp S.A. es una empresa del grupo Interbank que se constituyó con el objeto principal de hacerse cargo de la construcción de la nueva sede Interbank siendo ésta la principal acreedora de Promotora Intercorp S.A. (folios 37), financiada con un préstamo de Interbank excediéndose según se refiere la recurrente del límite permitido por la SBS, sobre este hecho se infiere que concede un préstamo que excede el límite permitido a sabiendas de dicho hecho pues al tratarse de una entidad bancaria conoce de todas las normas aplicables en cuestión de préstamos, lo que conlleva, según manifiesta, a la realización de la reorganización societaria por escisión (...)” (el subrayado es nuestro)

Nótese de lo expuesto que, a criterio de la Administración Tributaria, el hecho que Interbank se haya excedido en el límite de los préstamos que se puede otorgar a terceros, en razón a ser una entidad bancaria, supone que ello fue hecho a “sabiendas”, para luego forzar la realización de una reorganización societaria.

Rechazamos dicha afirmación de la Administración Tributaria, pues no sólo parte de un “análisis” meramente subjetivo de la transacción -lo cual está prohibido en base a la Norma VIII- sino que además ni siquiera cuenta con un sustento lógico y reflejan un fuerte desconocimiento de las normas bancarias y de la realidad de la operación.

En efecto, según mencionamos en los Antecedentes del presente recurso, las normas bancarias establecen límites generales y específicos a los financiamientos a terceros, como es el caso de las empresas vinculadas. Sin embargo, dichos límites se encuentran sujetos a un referente variable, como es el patrimonio efectivo de la empresa bancaria, con lo cual en determinados momentos se podría exceder dicho límite y luego no -por ejemplo, si aumenta el patrimonio efectivo-. Asimismo, podría ocurrir también que el criterio seguido por la entidad financiera para calcular tales límites difiera del establecido por la SBS, requiriendo algún ajuste para adecuarlo.

Es por ello la labor del ente encargado, como es la SBS, de alertar a sus supervisados cuando ocurren este tipo de situaciones, buscando la solución más adecuada y oportuna al negocio.

Sin embargo, a partir de la existencia de dicho exceso no se puede inferir la existencia de una actitud dolosa de parte del administrado, en este caso de la Compañía, pues sólo nos encontramos ante situación de carácter comercial, oportunamente corregida. Bajo dicha premisa, la afirmación de la Administración Tributaria no sólo resulta indebida, sino también demuestra que no se ha tomado en consideración circunstancias tales como la oportunidad de los préstamos -no son de un solo ejercicio-, variaciones en el patrimonio efectivo del prestamista, entre otras.

Si a ello agregamos también que los límites globales de endeudamiento con empresas vinculadas han sufrido variaciones desde el momento que se inició la construcción del Inmueble (de 75% a 30%) al ejercicio en el cual se efectuaron las escisiones, resulta

claro también que la Administración Tributaria no ha considerado que existen diversas situaciones que pueden llevar a que los citados límites varíen válidamente de un ejercicio a otro, incluso por montos similares de préstamos.

En cualquier caso, el hecho de haberse producido un exceso en los límites del financiamiento no puede servir de premisa a un supuesta “intención” previa de hacerlo para forzar una reorganización societaria.

2. Otra de las afirmaciones efectuadas por la Administración Tributaria en la Página 23/29 del Informe que sustenta la Resolución de Intendencia se refiere a que:

“En tal sentido, el develamiento del ropaje jurídico utilizado por la recurrente a través de su documentación, permite determinar la existencia de falta de identidad entre la transferencia de parte del edificio Interbank como activo de la recurrente y el supuesto proceso de reorganización de sociedades por escisión con el Interbank, siendo este hecho una subcapitalización de empresas con la finalidad de obtener ventajas tributarias, que opera como un elemento dentro de las operaciones de empresas vinculadas entendiéndose que ocurre cuando en vez de inyectarse capital a la empresa se produce un endeudamiento con una o más entidades vinculadas, creando obligaciones y pasivos falsos produciéndose una distribución irregular de beneficios dentro del conjunto vinculado, rebajando la utilidad de la empresa con obligaciones por pagar ficticias y no como reparto de dividendos, resultando de aplicación la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario al ser una situación anómala a los actos comunes de toda empresa al no pagar los impuestos correspondientes por la construcción del inmueble en el que se van a llevar a cabo sus actividades”. (el subrayado es nuestro)

Rechazamos totalmente los términos recogidos en las citadas afirmaciones de la Administración Tributaria, pues en primer lugar, supone un uso ligero de calificativos como “pasivos falsos”, y que suponen una intención de engaño que, según hemos explicado previamente, no sólo no ha ocurrido en el presente caso sino que además responde a un análisis inadecuado de la Administración. Es manifiesto que los pasivos que mantenía la Compañía con Interbank eran reales, toda vez que la propia SBS –en ejercicio de sus labores de fiscalización- concluyó que los créditos que dieron origen a tales pasivos excedían el límite máximo de endeudamiento previsto en la Ley de Bancos. Nótese que sostener que tales pasivos son falsos supone poner en tela de juicio las labores de fiscalización de la SBS.

De otro lado, se observa también que la Administración Tributaria desconoce los parámetros y reglas que rigen la aplicación de las reglas de subcapitalización establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta y entra en contradicción con sus propias afirmaciones.

Así, el quinto párrafo del inciso a) del Artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que serán deducibles los intereses provenientes de endeudamientos de contribuyentes con partes vinculadas cuando dicho endeudamiento no exceda del resultado de aplicar el coeficiente que se determine mediante decreto supremo sobre el patrimonio del contribuyente; los intereses que se obtengan por el exceso de endeudamiento que resulte de la aplicación del coeficiente no serán deducibles.

Nótese de las disposiciones mencionadas que la primera condición para que nos encontremos ante un supuesto de “subcapitalización” es justamente la existencia de un préstamo real entre empresas vinculadas, esto es, no puede haber un “pasivo falso” como temerariamente afirma la Administración Tributaria en la Resolución de Intendencia para presumir la existencia de una subcapitalización.

Ciertamente, ello supone una clara contradicción en los argumentos esbozados por dicha entidad en la Resolución de Intendencia, pues primero pretende desconocer la

fehaciencia de nuestras operaciones –alegando que constituyen “pasivos falsos”-, y luego intenta aludir a normas o situaciones que requieren la existencia de un endeudamiento.

En segundo lugar, la “sanción” por la subcapitalización establecida en la legislación del Impuesto a la Renta es únicamente el desconocimiento de la deducibilidad de los intereses por la parte que se exceda el ratio establecido en las normas de la materia.

Siendo ello así, ¿en base a qué norma legal la Administración Tributaria se considera autorizada a señalar que en el caso concreto nos encontramos ante una subcapitalización que debe suponer el desconocimiento de todo el préstamo por el sólo hecho de haber ocurrido entre empresas vinculadas? La respuesta -como resulta evidente- es que no existe tal normatividad o facultad que se irroga la Administración Tributaria.

En tercer lugar, la Administración Tributaria también alude a un “develamiento del ropaje jurídico”. Dicha afirmación es contraria a lo señalado por el Código Tributario y la jurisprudencia del Tribunal Fiscal respecto a los alcances de la Norma VIII y a la cual hemos hecho reiterada mención previamente, esto es, que no autoriza a la Administración Tributaria a desconocer los actos jurídicos reales efectuados por los contribuyentes.

En consecuencia, la Administración Tributaria no sólo realiza un análisis sin mayor sustento de las escisiones efectuadas por la Compañía en el ejercicio 2001, sino que extiende los alcances de la Norma VIII, creando nuevos supuestos de aplicación de reglas tales como las de subcapitalización, que exceden cualquier grado de razonabilidad o de proporcionalidad y que no resultan de aplicación en el supuesto bajo análisis.

Por todo lo antes expuesto, los reparos efectuados por la Administración Tributaria a las escisiones efectuadas por la Compañía deberán ser dejados sin efecto por el Tribunal Fiscal y por ende, ordenarse el quiebre de las Resoluciones de Determinación y de Multa originalmente notificadas.

POR TANTO:

Solicitamos, a usted Señora Superintendente, se sirva tener presente lo expuesto; y, eleve el presente recurso al Tribunal Fiscal para que éste, en su debida oportunidad, lo declare fundado.

PRIMER OTROSÍ DECIMOS: Que, para mejor resolver, adjuntamos los siguientes documentos:

- a) Poder de nuestro representante legal.
- b) Copia de la Resolución de Intendencia.
- c) Copia de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa.
- d) Hoja de información sumaria.
- e) Fichas registrales de las escisiones de la Compañía.
- f) Oficios SBS No. 6214-2000, 8361-2001, 11667-2001, 16185-2001.

SEGUNDO OTROSÍ DECIMOS: Que, solicitamos al Tribunal Fiscal que conceda en su momento el uso de la palabra a Andrés Valle Billingham, Roberto Cores Ferradas, Percy Bardales Castro y Darío Paredes Bermúdez, a fin de exponer nuestros argumentos sobre la materia controvertida en el presente procedimiento contencioso.

TERCER OTROSÍ DECIMOS: Que, al amparo de lo dispuesto en el Artículo 125 del Código Tributario, nos reservamos el derecho de presentar medios probatorios adicionales dentro del plazo de ley.

Lima, 5 de Noviembre de 2007



ANEXO 6

Resolución del Tribunal Fiscal No. 10923-8-2011.

CERTIFICO:
QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 AGO. 2011



TRIBUNAL FISCAL

LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

364

Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

EXPEDIENTE Nº	:	1774-2008
INTERESADO	:	PROMOTORA INTERCORP S.A. ✓
ASUNTO	:	Impuesto a la Renta y otros
PROCEDENCIA	:	Lima
FECHA	:	Lima, 24 de junio de 2011

VISTA la apelación interpuesta por PROMOTORA INTERCORP S.A., con R.U.C. Nº 20335718951, contra la Resolución de Intendencia Nº 0250140007596/SUNAT, emitida el 28 de setiembre de 2007, por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nº 022-003-0003050 a Nº 022-003-0003057 y las Resoluciones de Multa Nº 022-002-0003436, Nº 022-002-0003436 y Nº 022-002-0003438, giradas por pagos a cuenta de julio y diciembre y regularización de 2001 del Impuesto a la Renta; Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2001; y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente explica que en cumplimiento de su objeto societario, desarrolló entre abril de 1998 y junio de 2000, un proyecto inmobiliario destinado a la construcción de un edificio de oficinas; que fue posteriormente arrendado a diversas empresas, que la financiación se realizó mediante un préstamo concedido por su vinculada Interbank, que de acuerdo con la Ley Nº 26702 los créditos concedidos a empresas vinculadas no pueden exceder el 30 por ciento del patrimonio efectivo de la empresa bancaria (el cual puede sufrir variaciones) y bajo este marco legal la Superintendencia de Banca y Seguros – SBS cursó el Oficio Nº 6214-2000 de 20 de junio de 2000, informando al banco que los financiamientos otorgados representaban el 23.2 por ciento de su patrimonio efectivo y solicitando información sobre la forma y/o mecanismos de pago a emplear para cancelar el financiamiento, que similares requerimientos fueron cursados mediante Oficios Nº 8361-2001, Nº 11667-2001 y Nº 16185-2001; que por este motivo y a efecto de reducir el endeudamiento, se decidió en junta general de accionistas de 27 de junio de 2001, la escisión y aporte de bloques patrimoniales a Interbank, consistente en activos (Sección I, seis pisos, Torre B, Sección II, auditorio y segundo piso, Torre A, Sección III, pisos 19 y 20 y helipuerto, Torre A) valorizados en S/. 80 919 063,80 y pasivos (cuentas por pagar con Interbank) ascendentes a S/. 80 919 063,80; que por junta general de accionistas de 26 de diciembre de 2001 se acordó tomar similares acciones respecto de activos (diversas secciones de la Torre A) valorizados en S/. 41 897 060,73 y pasivos (cuentas por pagar con Interbank) por S/. 41 897 060,73; que estos procedimientos fueron comunicados a la SBS el 4 de mayo de 2001 y a través de los Oficios SBS Nº 4990-2001 y Nº 10256-2001; y que es sobre la base de estas operaciones que la Administración considera que no es posible ni válida la transferencia de bloques patrimoniales con valor 0,00 o negativos.

Que sostiene que la apelada adolece de nulidad por cuanto no ha cumplido con explicar las razones por las cuales no ampara los pedidos de nulidad sobre las resoluciones de determinación, las que no han valorado motivadamente la información y documentación presentada en fiscalización, y en particular aquella contenida en el escrito de 27 de diciembre de 2005 y además han incluido en los resultados de los requerimientos, la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario (Norma VIII), que no había sido discutido en la etapa de fiscalización, lo que constituye una violación al debido proceso y a su derecho de defensa.

Que manifiesta que la transferencia de activos realizada como parte de una escisión que se ha ajustado a lo establecido en las normas societarias no tiene efecto en los pagos a cuenta ni de regularización del Impuesto a la Renta de la empresa transferente ni se encuentra sujeta con el Impuesto General a las Ventas (IGV), siendo que las escisiones pueden válidamente contemplar transferencias de bloques patrimoniales de valor cero e incluso negativos, que la reorganización societaria es un proceso complejo que no puede confundirse ni asimilarse a una simple enajenación de activos, como pretende la Administración; que la Norma VIII no faculta a esta última a calificar jurídicamente los hechos económicos ni a desconocer válidamente la realidad de una operación celebrada y ejecutada, sobre la base de una supuesta intencionalidad de los contribuyentes, que las escisiones no constituyeron actos simulados, sino reorganizaciones realizadas de acuerdo a las normas sobre la materia, y que de acuerdo al ordenamiento jurídico existente no se puede desconocer el derecho de los contribuyentes a elegir y concretar sus operaciones a través de la utilización de las figuras jurídicas que crea conveniente, que el Tribunal Fiscal

CERTIFICO:

QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 AGO 2011

**TRIBUNAL FISCAL**

LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

363

Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

en la Resolución Nº 07114-1-2004 ha indicado que no puede aceptarse que los contribuyentes estén obligados, en el momento de realizar sus operaciones económicas, a adoptar la opción que tenga una mayor carga tributaria y a descartar aquella con una menor carga tributaria, que la Administración ha empleado argumentos subjetivos tales como la supuesta intencionalidad de excederse en el límite de endeudamiento, a efecto de justificar la reorganización societaria y además entra en contradicción respecto de las reglas de subcapitalización contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta, puesto que estás presuponen la existencia de un préstamo real entre empresas vinculadas y no un pasivo falso como ha sostenido, siendo además que sobre la base de estas reglas únicamente podría desconocer la deducibilidad de los intereses sobre el exceso que establecen las normas y no el financiamiento como operación.

Que la Administración refiere que los valores impugnados fueron emitidos de acuerdo a ley por lo que la nulidad alegada carece de sustento, que la facultad otorgada por la Norma VIII ha sido ejercida al repararse el Impuesto General a las Ventas al determinarse que la recurrente no sustentó documentariamente que la transferencia de parte del inmueble se haya efectuado como transferencia de activos en un proceso de reorganización de sociedades por escisión, infringiéndose que la transferencia no refleja la realidad económica que se produjo en los hechos, que de la documentación presentada se aprecia la falta de identidad entre la transferencia del activo y el supuesto proceso de reorganización, constituyendo una subcapitalización de empresas a efecto de obtener ventajas tributarias consistente en generar endeudamientos entre vinculadas para crear pasivos falsos a efecto de realizar una distribución irregular de beneficios y una rebaja en las utilidades por obligaciones por pagar ficticias (en lugar del pago de dividendos).

Que respecto de las Resoluciones de Determinación Nº 022-003-0003050 y Nº 022-003-0003055 indica que contienen el reparo al Impuesto General a las Ventas de julio y diciembre de 2001 en los que se produjeron los supuestos de primera venta de inmuebles realizada por el constructor, considerándose como valor de venta aquel obtenido de las valorizaciones efectuadas por los tasadores públicos independientes y que consta en la documentación de la recurrente, que si bien la recurrente fue constituida como empresa constructora, en realidad fue creada con el objeto principal de edificar la nueva sede de Interbank, lo que tiene como consecuencia que se encuentre gravada la transferencia a favor de esta última, efectuada a cambio de un precio, el cual se efectúa vía consolidación de parte de la deuda que mantenía la recurrente, y que el tributo que formaba parte del costo de construcción de dichos activos fue considerado como un crédito fiscal, que las Resoluciones de Determinación Nº 022-003-0003051 a Nº 022-003-0003054 se emitieron como consecuencia del reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de julio de 2001 que produjo la modificación en la aplicación y el arrastre del crédito fiscal de agosto a noviembre de 2001

Que señala que se reparó el pago a cuenta de julio de 2001 por enajenación de inmueble que no fue realizado como consecuencia de una reorganización de sociedades, que para efecto de la cuantificación de la omisión se ha tomado en cuenta el valor de tasación, excluyendo el Impuesto General a las Ventas que fue incorporado en el valor del bien, al cual se ha agregado la ganancia obtenida por la cancelación del pasivo; que al haberse determinado que las transferencias no se realizaron como consecuencia de una reorganización de sociedades y que la consolidación efectuada equivalía al pago del precio del bien transferido, se concluye que la recurrente construyó el inmueble para transferirlo finalmente a Interbank, siendo que el beneficio económico se produce por la diferencia entre el costo computable y el valor de la deuda consolidada, habiéndose obtenido un beneficio por la primera transferencia equivalente a S/. 9 985 412,80 y de S/. 5 170 097,29 por la segunda, produciéndose una renta neta de S/. 15 155 510,00, conforme al siguiente detalle:

Determinación Renta Neta - 2001	S/.
Valor de venta – Primera Transferencia	80 919 063,80
Valor de venta – Segunda Transferencia	41 897 060,70
(Costo computable bien de la primera transferencia)	70 933 651,32
(Costo computable bien de la segunda transferencia)	36 726 963,44
Total renta neta reparada	15 155 510,00

Que de manera preliminar, corresponde analizar la nulidad deducida por la recurrente, sustentada en el hecho que la apelada al resolver su impugnación no ha sustentado los motivos por los que no amparó la nulidad de los valores, la que a su vez se sustentó en el hecho que la Administración había incorporado

[Firmas manuscritas]

CERTIFICO:
QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 AGO. 2011



TRIBUNAL FISCAL

LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

362

Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

en los resultados de los requerimientos, la aplicación de la Norma VIII sin haber considerado este elemento a lo largo de la fiscalización, constituyendo una violación al debido proceso y a su derecho de defensa.

Que de la revisión de la apelada se tiene que en ella si se ha emitido pronunciamiento respecto de la pretensión de la recurrente indicándose expresamente en el numeral 4.2 del Informe N° 265-3-2007 que la sustenta (foja 854), que las resoluciones de determinación y de multa materia de reclamación cumplían con los requisitos de validez previstos por el artículo 77° del Código Tributario, y en este sentido no resulta amparable la nulidad deducida.

Que de otro lado, respecto de la nulidad de los valores argumentada, debe indicarse que en las Resoluciones N° 00148-1-2004, N° 03199-5-2006, N° 09253-1-2007 y N° 09402-1-2007 este Tribunal ha establecido que los requerimientos constituyen actos iniciales o instrumentales mediante los cuales la Administración solicita la presentación de diversa documentación e información sobre la cual realizará una verificación, mientras que en sus resultados se deja constancia de la documentación recibida y, de ser el caso, del examen efectuado sobre ella, y son los que sustentan en rigor, los reparos que constarán en las resoluciones de determinación o de multa, contra las que el contribuyente tendrá expedito su derecho de interponer el recurso impugnativo respectivo, en el que no sólo se ventilarán los fundamentos en los que se sustenta la determinación, sino cualquier reparo o sanción derivada de ésta.

Que sobre la base de lo señalado, y teniendo en cuenta que al ser los resultados de los requerimientos, el sustento de los reparos contenidos en los valores, contra los cuales la recurrente tiene la posibilidad de ejercer su derecho de defensa a través del procedimiento contencioso tributario, el hecho que en ellos se haya considerado la aplicación de la Norma VIII, y que inicialmente no haya sido alegado en los requerimientos de exhibición y/o presentación de información y/o documentación, no supone una violación al debido proceso, ni por ende la existencia de un vicio de nulidad en el proceso de fiscalización, ni en las resoluciones de determinación o de multa emitidas.

Que a mayor abundamiento, se observa de los escritos presentados por la recurrente, que ésta impugnó los valores materia de autos conociendo el contenido y fundamento de los reparos formulados por la Administración, lo cual desvirtúa cualquier posibilidad de violación de su derecho de defensa; más aún, en el escrito presentado el 28 de diciembre de 2005, durante el curso de la fiscalización practicada, la recurrente expuso argumentos a fin de desvirtuar la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario (foja 460).

Que como resultado de la fiscalización llevada a cabo mediante Carta de Presentación N° 050021146334-01-SUNAT y Requerimientos N° 022100500005596, N° 0222050004558 y N° 0222050004670 (fojas 494 a 507, 512 a 517, 525 a 527 y 587), se establecieron reparos a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de julio y diciembre de 2001, en los que se llevaron a cabo escisiones parciales que fueron calificadas como primera venta de inmuebles realizada por el constructor; y al Impuesto a la Renta por ingresos gravables por la transferencia de bienes inmuebles ocurridas durante el ejercicio 2001.

Que mediante Requerimiento N° 022100500005596 (fojas 525 a 527) se solicitó información y/o documentación relativa al cumplimiento de las obligaciones tributarias de enero a diciembre de 2001 para efecto del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta; que en el resultado de este requerimiento (fojas 518 a 524) la Administración dejó constancia que entre los meses de julio a diciembre de 2001 se efectuaron transferencias de bienes inmuebles consideradas como primera venta efectuada por el constructor para efecto del Impuesto General a las Ventas y adicionalmente generaron beneficios derivados de estas enajenaciones considerados como renta neta de tercera categoría.

Que en el Requerimiento N° 0222050004558 (fojas 512 a 516) se indica que de la información obtenida de la recurrente y de terceros se tomó conocimiento de la transferencia de dos bloques patrimoniales a Banco Internacional del Perú S.A.A. - Interbank, el 1 de julio y el 31 de diciembre de 2001 respectivamente, las que se habrían realizado de acuerdo con las normas sobre reorganización de sociedades contenidas en la Ley General de Sociedades, que en este contexto se requirió la exhibición de la escritura pública de constitución y modificatorias, aviso de convocatoria a junta general, proyectos de escisión parcial, relación valorizada de los elementos del activo y del pasivo que correspondían a cada uno de los bloques patrimoniales, detalle de su costo computable, estados financieros, libros contables y societarios, entre otros; siendo que además se requirió explicar el proceso de reorganización y demostrar que este cumplió las normas societarias y tributarias sobre la materia; que adicionalmente se le requirió

[Firmas manuscritas]

CERTIFICO:
QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 AGO 2011



TRIBUNAL FISCAL

LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

361

Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

proporcionar una copia de la base de datos respecto de la contabilización de las operaciones relacionadas a la reorganización societaria.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222050004558 (fojas 508 a 511) se dejó constancia que la recurrente cumplió con exhibir y/o proporcionar lo solicitado y que explicó por escrito los procesos de reorganización societaria realizados, y presentó una valorización de la edificación de los bienes inmuebles transferidos en la primera escisión.

Que según se indica en el Requerimiento N° 0222050004670 y su Anexo N° 01 (fojas 494 a 508) respecto de la primera escisión; parcial entre la recurrente e Interbank se ha observado que aquella transfirió a este último, un bloque patrimonial cuyo valor neto era S/. 0,00, compuesto de activos y pasivos, bajo la forma de escisión, sin embargo, los accionistas de la sociedad segregante no recibieron acciones de la absorbente al haber entregado un aporte con valor neto 0, que además de la revisión de los Libros Diario y Activo Fijo se ha observado que la recurrente transfirió parte de un inmueble como cancelación de un pasivo, y que el Impuesto General a las Ventas ha sido incorporado al costo computable de los bienes transferidos, que además se constata que similar procedimiento se ha seguido respecto de una segunda escisión parcial llevada a cabo entre la recurrente e Interbank; que estas transferencias estarían gravadas con el Impuesto General a las Ventas toda vez que no se habrían efectuado como consecuencia de una reorganización de sociedades dentro del marco del artículo 367° de la Ley General de Sociedades al haberse entregado como aportes activos y pasivos cuyo valor neto es cero, lo que implicó la no emisión de acciones, resultando que la transferencia de activos calificarían como primera venta de inmuebles realizada por su constructor, por ende el beneficio generado de los bienes transferidos como cancelación de las deudas por el préstamo otorgado por Interbank quedarían gravadas con el Impuesto a la Renta y servirían de base de cálculo para el pago a cuenta por este tributo, y finalmente el Impuesto General a las Ventas correspondiente al costo de la construcción constituiría un crédito fiscal para la recurrente.

Que sobre la base de lo expuesto la Administración solicitó explicar los siguientes reparos:

Reparos al Impuesto General a las Ventas	S/.
Julio 2001	
Transferencia de inmueble como canje de un pasivo (S/. 80 937 171,50), según valor en libros.	80 919 063,80
(-) Impuesto General a las Ventas incluido como costo del inmueble	(9 985 412,48)
Valor Neto del Inmueble	70 933 651,32
Beneficio obtenido por la cancelación del pasivo.	10 003 520,18
Total valor de venta del inmueble	80 937 171,50
Diciembre 2001	
Transferencia de inmueble como canje de un pasivo (S/. 41 869 018,82), según valor en libros.	36 726 963,44
Beneficio obtenido por la cancelación del pasivo	5 142 055,38
Total valor de venta del inmueble	41 869 018,82
Reparos al Impuesto a la Renta	
Beneficio obtenido en primera transferencia de inmueble	10 003 520,18
Beneficio obtenido en segunda transferencia de inmueble	5 142 055,38
Total beneficio obtenido de los bienes transferidos como canje de los pasivos	15 145 575,56
El importe de S/. 80 937 171,50 ha sido considerado para efecto de establecer el pago a cuenta de julio de 2001 omitido.	

Que en el Anexo N° 01 al resultado del citado requerimiento de fojas 485 a 492, la Administración señaló, respecto de las observaciones efectuadas, lo siguiente:

- La definición de escisión contenida en el artículo 367° de la Ley General de Sociedades implica segregarse uno o más bloques patrimoniales para transferirlos a una o más sociedades, dando lugar a que la sociedad escindida ajuste su capital y que los socios de las sociedades escindidas reciban acciones como accionistas de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, situación que no se ha producido en el presente caso, en que los bloques patrimoniales tenían valor de S/. 0,00.
- La Resolución del Tribunal Fiscal N° 06686-4-2004 define el hecho económico subyacente en una escisión, como la segregación de un bloque patrimonial de una sociedad económica con la consiguiente recepción de acciones o participaciones correspondientes a la sociedad que se constituye o ya constituida, que recibe el bloque patrimonial y el ajuste del capital escidente.
- En lo concerniente a las diferencias detectadas en los valores de los activos y pasivos transferidos, indicados en las Actas de Directorio, Juntas Generales de Accionistas y Escrituras públicas y los contabilizados en el Libro Diario y Activo Fijo 2001, la recurrente señaló que los pasivos transferidos en la primera escisión parcial estaban valorizados en S/. 80 919 063,80, sin embargo de la revisión de los libros contables, éstos se encuentran valorizados en S/. 80 937 171,50; los

[Firmas manuscritas]

CERTIFICO:

QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 ABO. 2011

**TRIBUNAL FISCAL**LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

360

Tribunal Fiscal

N° 10923-8-2011

pasivos transferidos en la segunda escisión parcial están valorizados en S/. 41 897 060,73, sin embargo de la revisión de los libros contables, éstos se encuentran valorizados en S/. 41 869 018,82; asimismo de acuerdo a la revisión y análisis de los asientos contables relacionados a la segunda escisión se verificó que los activos transferidos incluían aquel valorizado en S/. 36 726 963,44 y un crédito fiscal de S/. 5 142 055,38 vinculado a su construcción.

- Al no encontrarse acreditado que las transferencias de activos se haya efectuado como consecuencia de una reorganización societaria, no era de aplicación el régimen contemplado en el artículo 103° de la Ley del Impuesto a la Renta ni la inafectación contenida en el literal c) del artículo 2 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
- La base imponible del Impuesto General a las Ventas, esto es, el valor de venta de los bienes inmuebles, era aquel determinado por los tasadores públicos independientes inscritos en el REPEV: S/. 80 919 063,80 para la primera transferencia y S/. 41 897 060,73 para la segunda de ellas. Además constituye renta gravada, los ingresos provenientes de la enajenación de éstos inmuebles, deduciéndose de los citados importes, el costo computable de S/. 70 933 651,32 y S/. 36 726 963,44.
- En aplicación de la Norma VIII se tiene que en los proyectos de escisión, las partes manifestaron que en octubre de 1998 se fundó la recurrente como una empresa del grupo Interbank, cuyo objeto sería encargarse de la construcción de una nueva sede, infiriéndose que una vez concluida la edificación tenía la obligación de transferir el bien a Interbank, y afectar esta operación con el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas.
- Precisa que el costo computable ha sido determinado excluyendo del valor contable, el Impuesto General a las Ventas de las adquisiciones vinculadas a la construcción, el cual debió ser empleado como crédito fiscal y no como costo.

Que adicionalmente, de la revisión de los Anexos N° 02 a las Resolución de Determinación N° 022-003-0003050 (fojas 736 a 738), N° 022-003-0003055 (fojas 723 a 725) y N° 022-003-0003057 (fojas 636 a 638), se aprecia que en éstos se recoge como motivos determinantes del reparo al Impuesto a la Renta y al Impuesto General a las Ventas, aquellos detallados en el resultado del Requerimiento N° 0222050004670, anteriormente mencionados.

Que de conformidad con el artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, se encuentran gravadas con dicho impuesto, entre otros, la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de éstos.

Que el inciso c) del artículo 2° de la mencionada ley establece que no está gravada con el citado impuesto, la transferencia de bienes que se realiza como consecuencia de la reorganización de empresas.

Que el inciso e) del artículo 3° define como constructor a cualquier persona que se dedique en forma habitual a la venta de inmuebles construidos totalmente por ella o que hayan sido construidos total o parcialmente por un tercero para ella.

Que de otro lado, su artículo 69° dispone que el Impuesto General a las Ventas no constituye gasto ni costo para efectos de la aplicación del Impuesto a la Renta, cuando se tenga derecho a aplicar como crédito fiscal.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 4° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 029-94-EF, según la modificación dispuesta por Decreto Supremo N° 064-2000-EF; tratándose de lo previsto por el citado inciso e) del artículo 3°, se presumía la habitualidad, cuando el enajenante realizara la venta de, por lo menos, dos inmuebles dentro de un periodo de doce meses, debiéndose aplicar a partir de la segunda transferencia del inmueble, precisándose que de realizarse en un solo contrato la venta de dos o más inmuebles se entendería que la primera transferencia era la del inmueble de menor valor, y que no se aplicaría esta regla y siempre se encontraría gravada con dicho impuesto, la transferencia de inmuebles que hubieran sido mandados a edificar o edificados total o parcialmente, para efecto de su enajenación.

Que conforme con el numeral 7 del artículo 2° de la norma reglamentaria mencionada, según la modificación dispuesta por el referido decreto supremo, se entiende por reorganización de empresas a la reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas que regulan el Impuesto a la Renta y al traspaso en una sola operación a un único adquirente, del total de activos y pasivos de

f A 5

CERTIFICO:
QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 AGO. 2011



TRIBUNAL FISCAL

LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

359

Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

empresas unipersonales y de sociedades irregulares que no hayan adquirido tal condición por incurrir en las causales de los numerales 5 ó 6 del artículo 423° de la Ley N° 26887; con el fin de continuar la explotación de la actividad económica a la cual estaban destinados.

Que el artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF prescribía que el tributo gravaba a las rentas provenientes del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que proviniesen de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos; y las ganancias y beneficios considerados en los artículos siguientes del este capítulo (Capítulo I).

Que de acuerdo con el artículo 3° de la anotada ley, constituían rentas gravadas, entre otros, los resultados provenientes de la enajenación de inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.

Que según el artículo 5° de la mencionada norma, se entendía por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmitiera el dominio a título oneroso.

Que por su parte, el artículo 103° de la aludida ley, señalaba que la reorganización de sociedades o empresas se configuraría únicamente en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, con arreglo a lo que estableciera su reglamento.

Que el Inciso c) del artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, disponía que constituía un supuesto de reorganización de sociedades, la reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el artículo 367° de la Ley General de Sociedades.

Que de otro lado, el artículo 367° de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, establece que por la escisión una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y las formalidades prescritas por dicha ley, pudiendo adoptar entre otras formas, la segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez, siendo que la sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente, y los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso.

Que el artículo 369° de la citada norma, prescribe que se entiende por bloque patrimonial a un activo o un conjunto de activos de la sociedad escindida; el conjunto de uno o más activos y uno o más pasivos de la sociedad escindida; y a un fondo empresarial.

Que de acuerdo a los artículos 371° y 372°, el directorio de cada una de las sociedades que participan en la escisión aprueba, con el voto favorable de la mayoría absoluta de sus miembros, el texto del proyecto de escisión, el cual contendrá entre otros, la forma propuesta para la escisión y la función de cada sociedad participante; la explicación del proyecto de escisión, sus principales aspectos jurídicos y económicos, los criterios de valorización empleados y la determinación de la relación de canje entre las respectivas acciones o participaciones de las sociedades que participan en la escisión; la relación de los elementos del activo y del pasivo, en su caso, que correspondan a cada uno de los bloques patrimoniales resultantes de la escisión; la relación del reparto, entre los accionistas o socios de la sociedad escindida, de las acciones o participaciones a ser emitidas por las sociedades beneficiarias; el capital social y las acciones o participaciones por emitirse por las nuevas sociedades, en su caso, o la variación del monto del capital de la sociedad o sociedades beneficiarias, si lo hubiere.

Que el artículo 378° de la referida norma indica que la escisión entra en vigencia en la fecha fijada en el acuerdo en que se aprueba el proyecto de escisión conforme con lo dispuesto en el artículo 376°, no obstante sin perjuicio de su inmediata entrada en vigencia, la escisión está supeditada a la inscripción de la escritura pública en el Registro y en las partidas correspondientes a todas las sociedades participantes, siendo que la inscripción de la escisión produce la extinción de la sociedad escindida, cuando éste sea el caso.

f A A 6 /

CERTIFICO:

QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 AGO. 2011

**TRIBUNAL FISCAL**LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

358

Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

Que según el criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 02538-1-2004, mediante la escisión se segrega un bloque patrimonial compuesto de determinados activos que conforman una unidad económica, con el principal objetivo que la empresa que los reciba continúe con la actividad para la que éstos se utilizaban en la transferente, es decir, que continuarán siendo explotados por aquélla, en una suerte de continuidad económica y jurídica de la parte que fue transferida.

Que conforme refiere la Resolución N° 00258-3-2005, lo establecido en la resolución citada en el considerando precedente, tiene su correlato doctrinario, fuente del derecho tributario según la Norma III del Código Tributario, según el cual en el caso de escisiones la transmisión de derechos y obligaciones va implícita, afectando también a los de naturaleza tributaria, lo que no necesitaría ampararse en un precepto especial, planteándose que en este tipo de reorganización de empresas se produce la continuidad de dichas empresas bajo formas jurídicas distintas, no siendo difícil extender a la escisión, aún a la parcial, la condición de operación económicamente neutra, que asimismo, el principio de continuidad que supone el proceso de escisión, es recogido por el artículo 378° de la Ley N° 26887, Ley General de Sociedades, al indicar con relación a la entrada en vigencia de los acuerdos de escisión, que a partir de esa fecha las sociedades beneficiarias asumen automáticamente las operaciones, derechos y obligaciones de los bloques patrimoniales escindidos y cesan con respecto a ellos las operaciones, derechos y obligaciones de la o las sociedades escindidas, ya sea que se extingan o no.

Que la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, modificado por la Ley N° 26663, establece que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Que al respecto, este Tribunal en su Resolución N° 06686-4-2004 ha dejado establecido que la citada Norma VIII que recoge el criterio de la realidad económica o calificación económica de los hechos, 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 en esta resolución se indica que el artículo 367° de la Ley General de Sociedades anteriormente citado comprende a la denominada escisión propia o total, como a la impropia o parcial en la cual la sociedad escidente no se extingue y mantiene en su poder una de las porciones patrimoniales en que se fracciona la escidente; siendo el hecho económico que subyace a esta figura jurídica, la segregación de un bloque patrimonial de una sociedad (unidad económica), la división de actividades y la respectiva explotación del patrimonio así independizado, con la consiguiente recepción de acciones o participaciones correspondientes a la sociedad que se constituye o ya constituida - esto es a la unidad económica existente o que se crea - que recibe el bloque patrimonial, y el ajuste de capital para la empresa escidente; y que a efecto de calificar si desde su perspectiva económica una escisión parcial llevada a cabo califica como real o no, y en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, correspondería verificar que se haya producido: (a) el traspaso patrimonial y la recepción del mismo por la empresa escisionaria, (b) la división de actividades y la explotación del patrimonio como una unidad económica nueva o formando parte de una ya existente, y (c) la reducción del capital de la sociedad escidente y la consiguiente entrega de las acciones o participaciones correspondientes.

Que asimismo, este Tribunal mediante Resolución N° 590-2-2003, señaló que la norma antes glosada incorpora el criterio de la 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 imponibles ocultos por formas jurídicas aparentes.

Que en tal sentido, y conforme con lo señalado por esta instancia en las Resoluciones N° 04773-4-2006 y 04774-4-2006, el criterio de la calificación económica de los hechos recogidos en la indicada Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, 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.

f 7

CERTIFICO:
QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 AGO. 2011



TRIBUNAL FISCAL

LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

357

Tribunal Fiscal

N° 10923-8-2011

Que así, este Tribunal en diversas resoluciones como la N° 622-2-2000 y N° 5468, ha emitido pronunciamiento respecto de diversos casos sobre discordancia entre fondo y forma, la primera referida a un caso en el que el contrato celebrado por las partes era uno según el cual una de ellas se obligaba a transferirle a la otra, a título oneroso, pavos vivos (operación exonerada del pago al Impuesto General a las Ventas), pero adicionalmente como "promoción" ofrecía también el servicio de matanza, eviscerado y congelado (operación gravada con el referido Impuesto), el Tribunal Fiscal estimó que si bien formalmente se dio al negocio la apariencia de una operación de venta de pavos vivos con un servicio adicional de matanza, eviscerado y congelado, se trataba en sí, de una distorsión de la realidad económica, la venta de pavos beneficiados que es la que debe prevalecer, procediendo a confirmar la apelada; y la segunda en el caso de una compañía que celebraba con sus clientes contratos de arrendamiento pero que, sin embargo, al término de los mismos emitía el comprobante de pago respectivo y transfería los bienes, este Tribunal resolvió que los llamados contratos de arrendamiento constituían en realidad ventas a plazos.

Que asimismo en la Resolución N° 6983-5-2006, se sostuvo que en la simulación absoluta se finge o simula un negocio inexistente que no oculta o disimula ningún otro y en la relativa se simula un negocio falso e inexistente que disimula, disfraza u oculta el negocio efectivamente realizado, por lo que si bien en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario la Administración puede prescindir de la apariencia creada por las 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 finalmente, en la Resolución N° 01274-1-2010 se ha señalado que se encuentra arreglado a ley que la Administración en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, considere que un contrato celebrado con un no domiciliado no constituía uno de asistencia técnica, como pretendía atribuirle el contribuyente, atendiendo a que si bien se pretendió dar a los servicios prestados a la empresa no domiciliada la apariencia de servicios de "asistencia técnica" (exonerados del Impuesto General a las Ventas), a través de la suscripción de diversos contratos que respaldasen su posición, de las prestaciones efectivamente realizadas, se verificó que sus servicios no implicaban en realidad la entrega de información especializada, sino que involucraban el manejo, a nombre de la no domiciliada, de sus negocios y operaciones, participación en la gestión de los contratos suscritos por ésta y negociación a su nombre, es decir, realizaba labores de intermediación y/o representación, que incluían la entrega de información especializada, a cambio de lo cual recibía una contraprestación mensual.

Que obra en autos (fojas 14 a 27), el proyecto de escisión de junio de 2001 en el cual se explica como antecedentes (3.3.1.2.1) que en octubre de 1996 se fundó la recurrente, como empresa del grupo Interbank, cuyo objeto principal sería encargarse de la construcción de la nueva sede principal del Banco Internacional del Perú S.A.A. (Interbank), así como a todo tipo de actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción, y que como tal se encontraba construyendo desde 1997, el Proyecto Nueva Sede Interbank; que el grupo Interbank ha decidido la escisión del Banco Internacional del Perú - Interbank y la recurrente, debido a que de esta manera se lograría conservar el nivel de contingentes que mantiene esta última, dentro de los límites vigentes de la Ley General del Sistema Financiero y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros para el otorgamiento de créditos a empresas vinculadas, y que Interbank era el principal acreedor de la recurrente al 31 de mayo de 2001 (3.3.1.2.2.); que la valorización del bloque patrimonial materia del aporte fue realizada por un tasador público independiente bajo el criterio del costo de la construcción más el ajuste por inflación, teniendo en cuenta que al tratarse de empresas vinculadas los valores considerados eran aquellos anotados en libros; que asimismo señala que Interbank no emitiría ni entregaría acciones debido a que el valor del bloque patrimonial a transferir era 0,00 (activos y pasivos por similar monto) y por tanto no había incremento ni reducción de capital, ni fecha de registro ni canje de acciones derivado del proceso de escisión.

Que asimismo, en el proyecto de escisión de diciembre de 2001 (fojas 1 a 13) se expone similares hechos y fundamentos, tales como que al 30 de noviembre de 2001, Interbank era el principal acreedor de la recurrente y que el valor del bloque patrimonial segregado y transferido estaba compuesto por activos y pasivos de similar monto.

Que en la escritura pública de escisión parcial de 28 de octubre de 2002 (fojas 49 a 60) se dejó constancia de la aprobación del proyecto de escisión por la junta universal de accionistas de la recurrente de 27 de junio de 2001, en razón a la cual se transfirieron los activos consistentes en inmuebles (Sección I, seis pisos, torre B, 8 282,53 m²; sección II, auditorio, torre A, 843,97 m²; y Sección III, pisos 19 y 20 Torre A, 1 429,76 m²) y pasivos consistentes en cuentas por pagar de la recurrente frente a Interbank por

CERTIFICO:
QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

LIMA: 09 ABO 2011



TRIBUNAL FISCAL

LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator

353

Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

S/. 80 919 063,80, importe equivalente al de los bienes transferidos; que además se indicó que el valor neto del bloque patrimonial era S/. 0.00 y por tanto la recurrente no modificaría su capital social ni sus estatutos, e Interbank no emitiría acciones a favor de los accionistas de aquella; y que la fecha de entrada en vigencia de la escisión societaria sería el 1 de julio de 2001, oportunidad en la que, para todo efecto legal, se consideraría transferido automáticamente en propiedad y en un único acto a favor de Interbank el bloque patrimonial escindido.

Que de manera similar, en la escritura pública de escisión parcial de 13 de octubre de 2003 (fojas 32 a 43) se refiere que en junta general de accionistas de 26 de diciembre de 2001 se aprobó el proyecto de escisión en virtud al cual Interbank absorbía de la recurrente un bloque patrimonial con valor neto de S/. 0,00, debido a que éste se encontraba constituido por un activo consistente en un inmueble de nueve pisos que conformaban la torre A, las zonas comunes correspondientes a las secciones del referido bien, y una cuenta por cobrar valorizados en US\$ 12 165 232,50 o S/. 41 897 060,73; y un pasivo constituido por una deuda de igual monto que mantenía la recurrente con Interbank; y que la fecha de entrada en vigencia sería el 31 de diciembre de 2001, momento en que se consideraría transferido en propiedad, el bloque patrimonial escindido a favor de Interbank¹.

Que de acuerdo a las normas citadas y a los criterios expuestos previamente por este Tribunal se tiene que 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 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 este modo, para efecto de analizar si, desde esta perspectiva de la realidad económica subyacente, una escisión parcial llevada a cabo cumpliendo todas las formalidades de ley, califica como real o no, este colegiado ha manifestado que es menester verificar si se han dado de manera concurrente, los siguientes elementos: (a) el traspaso patrimonial y su recepción por la empresa escisionaria, (b) la división de actividades y la explotación del patrimonio como una unidad económica nueva o formando parte de una ya existente, y (c) la reducción del capital de la sociedad escidente y la consiguiente entrega de las acciones o participaciones correspondientes.

Que siguiendo este razonamiento, se tiene como elementos que conceden la tipicidad a la figura jurídica de la escisión parcial, y que por ende la diferencia de otros actos jurídicos -tales como la simple enajenación de activos, o el pago de una deuda en especie por ejemplo- que el negocio realizado se oriente a mantener una solución de continuidad a la actividad que, en virtud al bloque patrimonial que transfiere, venía desarrollando el escidente; y que como consecuencia del proceso de reorganización societaria, resulta ser ahora materia de explotación por la sociedad escindida; en la que subyace la idea de una empresa en marcha, donde resalta su permanencia de funcionamiento.

Que adicionalmente, debe tenerse en cuenta que, en virtud a esta forma de reorganización societaria, los socios de la sociedad escidente, lo son también de la sociedad escindida, quien entrega acciones o títulos, a cambio de aquellos correspondientes a la escidente que redujo su capital y transfirió el bloque patrimonial a favor de la otra.

Que al respecto se verifica de autos que en el presente caso no se ha producido ninguna de las circunstancias descritas en los dos considerandos precedentes, siendo por el contrario que, tal como la propia recurrente admite, el proceso de reorganización obedeció a la necesidad de Interbank de dar cumplimiento a las normas a las que se encontraba sujeto, por tener la condición de institución bancaria; siendo además que tampoco puede considerarse que el objeto de la escisión se orientó a que Interbank prosiguiera con las actividades vinculadas al negocio inmobiliario e industria de la construcción, que eran la actividad principal de la recurrente.

¹ Es del caso mencionar que corre a fojas 293 a 316 la escritura pública de escisión parcial de 24 de julio de 2003 que manifiesta que en la junta universal de accionistas de la recurrente de 26 de diciembre de 2001 se adoptaron los respectivos acuerdos de escisión, los cuales fueron inexactamente transcritos en la correspondiente acta en lo que se refiere a la identificación de los activos y pasivos que conformaban el bloque patrimonial materia de la operación, lo que ocasionó la ratificación de dichos acuerdos por una nueva junta realizada el 31 de marzo de 2003, el que sería considerado para todo efecto registral.

CERTIFICO:
 QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
 DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA
 09 AGO. 2011
 LIMA:



LUIS FLORES PINTO
 Secretario Relator

Considerara

355

Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

Que en este sentido, se encuentra arreglado a ley que la Administración en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, ~~considera~~ que para efecto tributario, las escisiones parciales llevadas a cabo por la recurrente con Interbank durante el ejercicio 2001, no constituirían en rigor una reorganización societaria, y por ende no les resultaba de aplicación el régimen de excepción contenido en las normas que regulaban el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta.

Que por el contrario, las enajenaciones realizadas se encontraban gravadas con el Impuesto General a las Ventas, y como consecuencia de ello procedía reconocer, como en efecto lo realizó la Administración, un crédito fiscal respecto de las adquisiciones realizadas por la recurrente para efecto de la construcción de los inmuebles materia de las transacciones; debiendo al respecto acotarse, que la propia recurrente refirió en el procedimiento de fiscalización (foja 461 a 467) que bajo el supuesto de considerar a la operación como una transferencia de activos gravada, la base imponible debía ser de S/. 70 933 651,32 y S/. 36 726 963,44, excluyendo las sumas de S/. 9 985 412,48 y S/. 5 142 055, 38, que debían reconocidas como un crédito fiscal y ser excluidas del costo de los bienes.

Que en atención a lo expuesto, corresponde confirmar la procedencia del reparo practicado sobre el Impuesto General a las Ventas, y de la apelada en este extremo.

Que de otro lado, respecto del Impuesto a la Renta, se tiene que la Administración ha considerado como ingreso gravable a la diferencia entre el importe de los pasivos materia de transferencia, que corresponde al ingreso total de cada una de las enajenaciones (escisiones parciales) y su costo computable, al cual se le ha restado el Impuesto General a las Ventas inicialmente cargado al costo, procediendo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 69º de la norma que regula éste último tributo; y gravando la renta neta así obtenida y considerándolo además este cálculo, para la cuantificación del pago a cuenta de julio de 2001 (intereses); actuación que se encuentra ajustada a ley, y en consecuencia debe confirmarse este reparo y la apelada en este extremo.

Que si bien resulta un tema incontrovertible que los contribuyentes posean el derecho de elegir y concretar sus operaciones, empleando a este efecto, las figuras jurídicas que juzguen más idóneas, dicha potestad debe ser considerada bajo criterios de razonabilidad y partiendo de la premisa que los instrumentos contractuales que puedan emplear, guarden relación con el fin que se pretende alcanzar, siendo en todo caso que -como ya se ha manifestado- la Administración se encuentra legalmente facultada a 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 al respecto, en la Resolución Nº 07114-1-2004, este Tribunal manifestó que resultaba erróneo que la Administración aplicara en determinada forma las normas tributarias con la única justificación de que el contribuyente ha disminuido su "carga imponible tributaria"; al ser inaceptable desde un punto de vista estrictamente jurídico, que este se encuentre obligado, en el momento de realizar sus operaciones económicas, a adoptar la opción que tenga una mayor carga tributaria y a descartar la opción que tenga una menor carga tributaria.

Que dicha afirmación debe ser entendida en el contexto del caso materia de la mencionada resolución, en la que se había establecido que, a diferencia de lo alegado por la Administración, el proceso de reorganización (fusión) realizado fue un hecho real que no fue llevado a cabo con el solo propósito de disminuir la carga tributaria, concluyéndose que la contribuyente se había constituido para desarrollar operaciones económicas efectivas y no simplemente con la finalidad de absorber por fusión a una empresa que revaloraría sus activos antes de producirse dicha fusión.

Que finalmente, el hecho que la Administración haya aludido como uno de sus argumentos, a la aplicación de reglas de subcapitalización, no desvirtúa ni contradice el sustento ni la procedencia del reparo practicado.

Que las Resoluciones de Multa Nº 022-002-0003435, Nº 022-002-0003436 y Nº 022-002-0003438 han sido giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, y sobre la base de los reparos contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº 022-003-0003050, Nº 022-003-0003055 y Nº 022-003-0003056, respecto del Impuesto General a las Ventas de julio y diciembre de 2001 e Impuesto a la Renta de julio de 2001, cuya procedencia ha sido analizada

f *g* *A* 10 *S*



Tribunal Fiscal

Nº 10923-8-2011

precedentemente, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de los presentes valores.

Que el informe oral solicitado por la recurrente se realizó el 10 de mayo de 2011 con la sola presencia de ésta, según la Constancia de Informe Oral N° 0486-2011-EF/TF que obra a foja 1011.

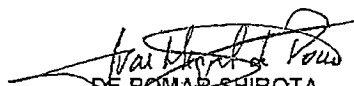
Con los vocales Pinto de Aliaga, Ramírez Mío e interviniendo como ponente el vocal De Pomar Shiota

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0250140007596/SUNAT de 28 de setiembre de 2007.

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


PINTO DE ALIAGA
VOCAL PRESIDENTE


DE POMAR SHIROTA
VOCAL


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


Luis Flores Pinto
Secretario Relator
DPSH/FP/schl

CERTIFICO:

QUE LA FOTOCOPIA QUE ANTECEDE ES FIEL AL
DOCUMENTO QUE HE TENIDO A LA VISTA

09 AGO. 2011

LIMA:

TRIBUNAL FISCAL


LUIS FLORES PINTO
Secretario Relator