

Administrativo General; del numeral 150.2 del artículo 150 de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General; de los numerales 187.1 y 187.2 del artículo 187 de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General; de los numerales 217.1 del artículo 217 de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General; pues todos los recursos presentados por la empresa recurrente fueron resueltos por parte de la Administración Tributaria con la debida motivación. Asimismo, de estos actuados administrativos se debe tener en cuenta que la empresa en la segunda solicitud expresa que es ampliatoria pues refiere lo siguiente: "a fin de ampliar las precisiones de ellos sustentado el día 04 de abril de 2018". Asimismo, la solicitud de regularización de la Declaración Aduanera de Mercancías N° 235-2016-20-000769 y la solicitud de suspensión de plazo de vigencia del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, conforme al artículo 138 de la Ley General de Aduanas aprobado por el Decreto Legislativo N° 1053, están relacionadas con el acogimiento al régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, cuyo vencimiento era el dieciocho de abril de dos mil dieciocho; por lo que dichas solicitudes se encuentran vinculadas y no podría hablarse de dos diferentes pretensiones, como refiere la parte recurrente. Así pues, tampoco se aprecia una vulneración del artículo 138 de la Ley General de Aduanas aprobado por el Decreto Legislativo N° 1053. 3.20. De esta manera, debemos señalar que la Sala Superior no vulnera el debido proceso y la tutela jurisdiccional al confirmar la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03088-A-2020; y ha expuesto las razones que sustentaron la decisión de confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda. Se cautelo y respetó el debido proceso y la motivación de las resoluciones judiciales, esto último porque la sentencia de la Sala Superior cumple con exteriorizar los motivos fácticos y jurídicos que determinaron su decisión, constatándose además que los fundamentos de hecho y de derecho son coherentes y congruentes. 3.21. Consecuentemente, no habiéndose acreditado que la Sala Superior haya incurrido en alguna de las infracciones normativas denunciadas, corresponde declarar **infundada** esta causal. Por ende, en consideración a los argumentos expuestos, se concluye que la sentencia objeto de casación no incurrió en las infracciones denunciadas por la parte recurrente. Por tanto, la decisión de la Sala Superior se encuentra acorde al derecho y a la justicia. Corresponde, pues, declarar infundado el recurso de casación. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa **Aerolínea del Caribe - Perú S. A. C.**, mediante escrito del nueve de junio de dos mil veintidós (fojas seiscientos uno a seiscientos quince). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del treinta de mayo de dos mil veintidós (fojas quinientos ochenta y ocho a quinientos noventa y tres), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima; y **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Aerolínea del Caribe - Perú S. A. C. contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como **ponente** la señora Jueza Suprema Tovar Buendía. **SS. BURNEO BERMEJO, BUSTAMANTE ZEGARRA, CABELLO MATAMALA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA**

¹ Todas las citas remiten a este expediente, salvo indicación contraria.
² Se transcribe la reseña elaborada en su oportunidad por la mencionada Sala.
³ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
⁴ Ibidem, p. 359.
⁵ Constitución Política del Perú
Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
3. La observación al debido proceso y la Tutela Jurisdiccional
Constitución Política del Perú
Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]
5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan
⁷ Código Procesal Civil
Artículo 50.- Deberes
Son deberes de los Jueces en el proceso:
[...]
6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia.

Artículo 122.- Las resoluciones contienen:

[...]

3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.

- ⁸ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial
Artículo 12.- Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente
⁹ Publicada en el portal web de la mencionada institución el veintinueve de agosto de dos mil siete.
¹⁰ Publicada el dos de octubre de dos mil siete en el diario oficial El Peruano.
¹¹ ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2013). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid, Marcial Pons; pp. 157-158.
GUZMAN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires, Astrea; pp. 189-190.
¹² IGARTUA SALAVERRIA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.
¹³ TARUFFO, Michele (2006). La motivación de la sentencia civil. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.
¹⁴ ATIENZA, Manuel (1991). Las razones del derecho. Madrid, Centro de Estudios Constitucionales; p. 61
¹⁵ MORESO, Juan José y VILAJOSANA, Josep Maria (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184.
¹⁶ IGARTUA SALAVERRIA, op. cit., p. 26
¹⁷ Folio trescientos nueve
¹⁸ Foja cincuenta y seis
¹⁹ Foja cincuenta y siete
²⁰ Fojas trescientos nueve.

C-2231459-11

CASACIÓN N° 36244-2022 LIMA

TEMA: INDEMNIZACIÓN DEDUCIBLE PARA EFECTOS DEL IMPUESTO A LA RENTA

SUMILLA: Es posible afirmar que el gasto efectuado como consecuencia del cumplimiento de una cláusula contractual que prevea el cumplimiento tardío de una obligación, a mérito de un contrato que vincula a las partes, resulta un gasto que cumple el criterio de causalidad previsto por el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, y es deducible para efectos del impuesto a la renta. Desde esta perspectiva, el reparo efectuado por la administración carece de sustento.

PALABRAS CLAVE: causalidad del gasto, normalidad del gasto, indemnización, cumplimiento tardío de una obligación

Lima, ocho de agosto de dos mil veintitrés.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Se trata del recurso de casación interpuesto

i) por la empresa demandada **Savia Perú S.A.**, mediante escrito del dieciocho de agosto de dos mil veintidós (folios 1340-1412 del expediente judicial electrónico - EJE¹), y **ii)** por el codemandado **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del dieciocho de agosto de dos mil veintidós (folios 1419-1428), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del quince de julio de dos mil veintidós, expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima (folios 1300-1319), que **confirma** la sentencia apelada, emitida mediante resolución número nueve, del veintiocho de abril de dos mil veintidós (folios 980-995), que declaró **fundada la demanda**. **Antecedentes** Demanda Mediante escrito del 19 de julio de 2021 (folios 3-31), la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso demanda contencioso administrativa contra el Tribunal Fiscal y Savia Perú S.A.², solicitando como petitorio lo siguiente: - **Primera pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2436-3-2021, en el extremo que dispuso revocar la Resolución de Intendencia N° 0150140010829, en cuanto al reparo por gastos cuya causalidad no fue sustentada y sus multas vinculadas. - **Pretensión accesoria:** Como consecuencia de la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2436-3-2021, solicita se ordene al Tribunal Fiscal emitir nueva resolución debidamente motivada y respetando el principio de causalidad en el extremo demandado. Sus argumentos son los siguientes:

a) La Resolución del Tribunal Fiscal N° 2436-3-2021 es nula, dado que el tribunal ha considerado que los pagos por indemnización son deducibles por el solo hecho de responder a un incumplimiento contractual y el supuesto riesgo de la actividad generadora de renta, contraviniendo el principio de causalidad y el hecho de que el daño entre particulares no puede ser asumido por el Estado. b) La administración observó que el gasto por los pagos por resarcimiento (indemnización) efectuados por la contribuyente Savia Perú S.A. a favor de Perúpetro S.A., por S/ 39'314,784.00³ (US\$ 12'560,634⁴) no era deducible tributariamente, toda vez que no cumplía con el principio de causalidad, debido a que Savia Perú S.A. pagó de forma voluntaria dicho resarcimiento, pues no se pactó una cláusula que prevea la imputación y pago del mismo, y podía negarse a hacerlo sin que ello implique la terminación automática del Contrato de Operaciones de Exploración y Explotación por Hidrocarburos en el Zócalo Continental Lote Z-2B. c) Aceptar la deducción de la indemnización *sub materia* por el solo hecho de que el incumplimiento contractual se deriva de las cláusulas del contrato (que prevé la subsanación y no una indemnización), como lo hace el Tribunal Fiscal, revela un desconocimiento y contravención del principio de causalidad previsto en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, pues se permite la deducción de una erogación que tiene origen en el incumplimiento injustificado de obligaciones, incumplimiento que por su naturaleza antijurídica no puede considerarse causal, y que, además, no puede significar el otorgamiento de beneficios (deducción) o una situación más favorable para el sujeto que incumple. d) Aceptar la deducción de la indemnización *sub materia* por el solo hecho de que el incumplimiento contractual se deriva de las cláusulas del contrato (que prevé la subsanación y no una indemnización), como lo hace el Tribunal Fiscal, revela un desconocimiento y contravención del principio de causalidad previsto en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, pues se permite la deducción de una erogación que tiene origen en el incumplimiento injustificado de obligaciones, incumplimiento que por su naturaleza antijurídica no puede considerarse causal, y que, además, no puede significar el otorgamiento de beneficios (deducción) o una situación más favorable para el sujeto que incumple. e) La Resolución del Tribunal Fiscal N° 2436-3-2021 es nula, porque incurre en falta de motivación al no dar respuesta a los argumentos centrales que sirvieron de sustento al reparo; así como en motivación aparente, al sostener que los gastos por indemnización son deducibles por el solo hecho de derivar de un incumplimiento contractual y los supuestos riesgos de la actividad generadora de renta, sin hacer una valoración sobre el comportamiento de la contribuyente, con lo que infringe el debido procedimiento. f) Como se puede apreciar, el contrato establece que el incumplimiento de sus cláusulas puede dar lugar a que la parte perjudicada solicite dar por terminado dicho contrato, a menos que la parte que incumplió subsane dicho incumplimiento (no prevé el pago de una indemnización), teniendo la posibilidad incluso de solicitar judicialmente la continuación del contrato, el cual seguirá vigente hasta que se expida la resolución judicial definitiva que declare la terminación del contrato. En efecto, lejos de hacer el análisis al cual estaba obligado, el Tribunal Fiscal se limitó a señalar que los gastos por indemnización son deducibles porque se deriva de un incumplimiento contractual y el supuesto riesgo de la actividad generadora de renta y, como tal, tiene vinculación con la renta y el mantenimiento de su fuente, con lo cual incurre en una motivación aparente. g) El Tribunal Fiscal se limitó a dar respuesta al argumento del contribuyente y decidió revocar la apelada y dejar sin efecto el valor con un único argumento: que el pago por indemnización es deducible porque deriva de un incumplimiento contractual y como tal está vinculado a los riesgos de las actividades propias de su giro. **Contestaciones de la demanda** La empresa **Savia Perú S.A.**, contesta la demanda (folios 406-471), bajo los siguientes argumentos: a) La postura del Tribunal Fiscal, como última instancia administrativa, ha sido adoptada luego de un análisis detallado del caso. Aunque se puede considerar que el criterio es erróneo, esto no justifica alegar un vicio de motivación o nulidad de la resolución del tribunal administrativo. b) Con relación a la resolución administrativa impugnada, se alega que el Tribunal Fiscal proporcionó una motivación suficiente al analizar los argumentos y la postura de la demandante desde el inicio del procedimiento. El tribunal determinó que los argumentos no demostraban una violación del principio de causalidad. c) Las decisiones judiciales mencionadas por la SUNAT son irrelevantes para el caso en cuestión. La indemnización pagada por Savia Perú S.A. a Perúpetro S.A. cumple con los criterios del principio de causalidad y, por lo

tanto, es deducible como beneficio tributario. El pago de la indemnización ocurrió debido a un incumplimiento contractual imputado por Perúpetro S.A. a Savia Perú S.A., con el fin de evitar la resolución del contrato y mantener la fuente generadora de ingresos. Se argumenta que el desembolso de la indemnización era necesario para preservar el contrato y, por lo tanto, mantener la fuente de ingresos de Savia Perú S.A. d) Crítica la posición de la SUNAT al cuestionar la forma en que se resolvió la disputa entre Savia Perú S.A. y Perúpetro S.A., argumentando que esto va más allá de las funciones fiscales de la administración. Sostiene que lo esencial es determinar si el gasto fue causal, para poder ser deducido del impuesto a la renta, como lo estableció el Tribunal Fiscal en la resolución impugnada. **Tribunal Fiscal, representado por el Procurador Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas**, contesta la demanda (folios 703-723), bajo los siguientes fundamentos: a) El pago efectuado por la contribuyente bajo el concepto de "resarcimiento económico" en el ejercicio 2008, ascendente a US\$ 12'560,634.00 (doce millones quinientos sesenta mil seiscientos treinta y cuatro dólares americanos con cero centavos) materia de reparo, tiene su origen en el mencionado Contrato de Operaciones de Exploración y Explotación por Hidrocarburos en el Zócalo Continental Lote Z-2B, suscrito entre la contribuyente (antes Petro-Tech Peruana S.A.) y Perúpetro S.A. (antes Petroperú S.A.), por el cual la primera se obligó a realizar en forma exclusiva las operaciones de exploración, desarrollo, producción, sistema de transporte y almacenamiento y ducto principal con el propósito común de descubrir y producir hidrocarburos en el zócalo continental Lote Z-2B, y se comprometió a cumplir con todas las cláusulas estipuladas en dicho contrato, bajo apercibimiento de, ante el incumplimiento por causas que no fueran de fuerza mayor o caso fortuito, subsanarlo dentro del plazo de sesenta (60) días desde la comunicación de Perúpetro S.A. para que no se diera por terminado dicho contrato. b) No cabe considerar el pago por resarcimiento de S/ 39'314,784.00⁵ (US\$ 12'560,634.00⁶), efectuado por la contribuyente en favor de Perúpetro S.A., como un acto ajeno a las actividades de la contribuyente que deba ser calificado como ilegal y que se origine en una falta de previsión de la contratante, puesto que, tal como se ha sostenido en la Resolución N° 07844-3-2012, los convenios privados pueden generar responsabilidades contractuales y es sobre la base de estas que la parte que no cumple sus obligaciones debe asumir las consecuencias que de ellas se derivan; y es impreciso afirmar que la obligación de indemnizar a la otra parte por el daño causado no puede ser asumida por el Estado, puesto que ello es ajeno a la dinámica de la contratación entre particulares. c) De la evaluación realizada por la administración, se verifica que el resarcimiento pagado a Perúpetro S.A. se calculó sobre la base del volumen vendido y el valor facturado a Procesadora Gas Pariñas S.A.C., más el fondo de compensación respectivo, y es proporcional al importe que Perúpetro S.A. dejó de percibir por la venta de los líquidos del gas natural desde agosto 2005 hasta octubre 2008, de haber fiscalizado su comercialización, más los intereses devengados, previa deducción del porcentaje por concepto de retribución que le correspondía a la contribuyente. Es decir, el pago efectuado por la contribuyente en favor de Perúpetro S.A. en realidad corresponde a la ganancia que esta última habría percibido de haberse cumplido con lo estipulado en el contrato, siendo que, sin la cancelación de dicho importe, Perúpetro S.A. no habría considerado subsanado el incumplimiento contractual en el que incurrió la contribuyente, y, por tanto, habría dado por terminado el acuerdo, el cual se encontraba directamente vinculado a las actividades propias del giro del negocio de la contribuyente y constituía su principal fuente de ingresos. d) Si bien la administración alega que la contribuyente pudo negarse al pago del resarcimiento y emprender el procedimiento contemplado en el numeral 24.1 de la cláusula vigésimo cuarta del Contrato de Operaciones de Exploración y Explotación por Hidrocarburos en el Zócalo Continental Lote Z-2B, sin que el contrato se termine de forma automática, por lo que tal derogación fue voluntaria y no cumple con el principio de causalidad; dicho análisis no resulta razonable, pues es la propia administración quien también afirma que se encuentra acreditado en el presente caso que la contribuyente incurrió en el incumplimiento de lo estipulado en las cláusulas 1.46 y 5.10 del referido contrato, de modo que, de haber optado por dicha vía, ello habría implicado la conclusión del contrato y, por ende, que la contribuyente deje de percibir los ingresos propios del negocio que mantenía con Perúpetro S.A. e) En tal sentido, se verifica que el pago por resarcimiento acordado por Perúpetro S.A. para considerar como subsanado el incumplimiento del Contrato de Operaciones de Exploración y Explotación por Hidrocarburos

en el Zócalo Continental Lote Z-2B y proseguir con el negocio, que es objeto de reparo, proviene de los riesgos propios de la actividad de la contribuyente, y cumple con el principio de causalidad del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta al existir una relación entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, por lo que el Tribunal Fiscal ha resuelto con arreglo a ley al revocar lo resuelto por la administración tributaria en dicho extremo. **Sentencia de primera instancia** Mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, del veintiocho de abril de dos mil veintidós (folios 980-995), el Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **fundada** la demanda, por considerar que: **a)** Durante el procedimiento administrativo, se solicitó a la empresa pruebas de los pagos realizados debido al incumplimiento contractual. La empresa proporcionó registros contables y documentación relacionada con estos pagos. Se notificó que la empresa estaba en incumplimiento por vender gas a su subsidiaria, y se iniciaron negociaciones para resolver el asunto. La administración tributaria argumenta que los pagos no son deducibles debido a la causalidad, mientras que la empresa sostiene que el pago de indemnización fue necesario para evitar la terminación del contrato. Se discute si este pago cumple con el principio de causalidad y se analiza la cláusula contractual en cuestión. **b)** La empresa recibió un requerimiento de la administración tributaria, al cual respondió argumentando que el gasto por indemnización es deducible debido a la causalidad entre los gastos e ingresos. Posteriormente, presentó nuevos argumentos basados en un cambio de criterio de Perúpetro S.A. El reparo no se basa solo en la penalidad, sino en la aplicación del principio de causalidad para determinar la deducibilidad del gasto. El artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y la tercera disposición final de la Ley N° 27356 establecen la deducción de gastos necesarios para producir y mantener la fuente de renta, basados en el principio de causalidad. **c)** La norma en cuestión abarca el principio de causalidad, no de manera restrictiva sino amplia. El principio involucra gastos que guardan relación tanto con la generación de rentas como con el mantenimiento de la fuente, tanto directa como indirectamente. La empresa sostiene que el pago de indemnización fue consecuencia de su incumplimiento contractual, alegando que es necesario para el mantenimiento de la fuente. Sin embargo, en este caso, no existe una cláusula penal en el contrato para imponer dicha indemnización. La empresa escogió voluntariamente el incumplimiento a pesar de tener alternativas legales. Los incumplimientos no son inherentes al negocio ni necesarios para la generación de rentas, y las indemnizaciones no cumplen con el principio de causalidad, ya que provienen de actos antijurídicos. En resumen, el pago de indemnización no es necesario para generar rentas ni mantener la fuente, por lo que el levantamiento del reparo por el Tribunal Fiscal debe ser revocado. **Sentencia de VISTA:** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del quince de julio de dos mil veintidós (folios 1300-1319), la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, **confirma** la sentencia, que declaró fundada la demanda, con los fundamentos siguientes: **a)** La empresa codemandada incumplió las cláusulas 1.46 y 5.10 del Contrato de Operaciones de Exploración y Explotación de Hidrocarburos en el Lote Z-2B al vender gas natural a su empresa afiliada, Procesadora de Gas Pariñas. Ante esta situación, Perúpetro S.A. planteó medidas de subsanación, pero la empresa codemandada no aceptó y propuso un aumento de precios. Perúpetro S.A. anunció la terminación del contrato si no se subsanaba el incumplimiento. La empresa codemandada optó por dejar de vender gas a Pariñas y pagar el perjuicio económico. Finalmente, Savia Perú S.A. pagó la indemnización. El pago bajo el concepto de "resarcimiento económico" en el ejercicio 2008, que es objeto de cuestionamiento, surge del incumplimiento contractual de las cláusulas 1.46 y 5.10. Este incumplimiento involucra a la empresa afiliada Pariñas, lo que contradice el contrato. En conclusión, se evalúa si este pago constituye un gasto deducible según el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. En el análisis, se evidencia que Savia Perú S.A. incumplió las cláusulas 1.46 y 5.10 del contrato con Perúpetro S.A. al vender gas a su afiliada PGP. Savia Perú S.A. argumentó que el contrato con PGP cumplía, pero Perúpetro S.A. solicitó correcciones. Savia Perú S.A. rechazó las propuestas y dejó de vender a PGP, pagando una indemnización de US\$ 12'560,634.00 (doce millones quinientos sesenta mil

seiscientos treinta y cuatro dólares americanos con cero centavos) por el incumplimiento. Esto se debió a que PGP y Savia Perú S.A. tenían interés en reventa y un convenio de procesamiento, en contra del contrato. La falta se considera intencional. La cuestión es si el incumplimiento puede deducirse como gasto según el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. **b)** La Corte Suprema se ha pronunciado en la Casación N° 8407-2013-LIMA, donde establece que las indemnizaciones por incumplimiento contractual no son gastos deducibles del impuesto a la renta. Se sostiene que estas indemnizaciones no buscan mantener la fuente generadora de la renta, sino cumplir con una obligación por incumplimiento. La indemnización no cumple con el principio de causalidad con el hecho generador de la renta, lo que la excluye de ser deducible. En este caso, la empresa recurrente no cumplió con cláusulas contractuales, lo que originó el pago de una indemnización, y el pago no puede considerarse un gasto deducible, ya que no se relaciona con la actividad generadora de la renta gravada. El argumento de validez en que se basó la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4137-9-2021 no es vinculante. Además, se demuestra que la empresa tuvo oportunidad de subsanar, pero rechazó la propuesta de Perúpetro S.A. Así, se desestiman los argumentos de los codemandados y se concluye que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2436-3-2021 es parcialmente nula al revocar la Resolución de Intendencia N° 0150140010829 en lo referente a gastos sin sustento de causalidad y multas vinculadas. **Materia controvertida en el presente caso** Con relación a los hechos determinados por las instancias de mérito y en concordancia con las causales por las que fueron admitidos los recursos de casación interpuestos, concierne a esta Sala Suprema determinar si el pago efectuado por la recurrente a Perúpetro S.A., en cumplimiento de las cláusulas contractuales, es deducible para efectos del impuesto a la renta, y si a mérito de ello, la Sala Superior infringió las normas vinculadas con la debida motivación y el principio de causalidad. **Causales procedentes de los recursos de casación** Mediante auto de calificación del catorce de diciembre de dos mil veintidós, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República declaró procedentes los recursos de casación interpuestos por la demandada Savia Perú S.A., y el codemandado Tribunal Fiscal, por las siguientes causales: **Recurso de casación de Savia Perú S.A. a)** Infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS; y de los artículos 50 (numeral 6), 121 y 122 (numerales 3 y 4) del Código Procesal Civil, que garantizan el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales **b)** Infracción normativa por inaplicación de los artículos 5.2 y 22.7 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, y del artículo 157 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que regulan las pretensiones posibles de ser planteadas en un proceso contencioso administrativo, las causales de improcedencia y la prohibición de la administración tributaria de invocar pretensiones de plena jurisdicción en sus demandas **c)** Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y de la tercera disposición final de la Ley N° 27356, referidos al principio de causalidad **Recurso de casación del Tribunal Fiscal a)** Infracción normativa por vulneración del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú **CONSIDERANDO: PRIMERO. El recurso de casación 1.1** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"⁷, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

1.3 Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. 1.4 Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso⁸, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Recurso de casación de Savia Perú S.A. Análisis de las causales de naturaleza procesal SEGUNDO.** Infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú; del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS; y de los artículos 50 (numeral 6), 121 y 122 (numeral 3 y 4) del Código Procesal Civil, que garantizan el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales 2.1 Advirtiéndose que se declaró procedente el recurso de casación presentado por **Savia Perú S.A.**, por la causal de naturaleza procesal, con énfasis en el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, corresponde realizar el análisis de los fundamentos que sustentan dicho medio impugnatorio. Para este fin, corresponde citar los dispositivos legales cuya infracción de alega: **Constitución Política del Perú Artículo 139.- Son principios y derechos de la función jurisdiccional:** [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Código Procesal Civil Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso:** [...] 6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia. **Artículo 121.- Decretos, autos y sentencias** Mediante los decretos se impulsa el desarrollo del proceso, disponiendo actos procesales de simple trámite. Mediante los autos el Juez resuelve la admisibilidad o el rechazo de la demanda o de la reconvencción, el saneamiento, interrupción, conclusión y las formas de conclusión especial del proceso; el concesorio o denegatorio de los medios impugnatorios, la admisión, improcedencia o modificación de medidas cautelares y las demás decisiones que requieran motivación para su pronunciamiento. Mediante la sentencia el Juez pone fin a la instancia o al proceso, en definitiva, pronunciándose en decisión expresa, precisa y motivada sobre la cuestión controvertida declarando el derecho de las partes, o excepcionalmente sobre la validez de la relación procesal. **Artículo 122.- Contenido y suscripción de las resoluciones** Las resoluciones contienen: [...] 3.- La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado; 4.- La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente, **Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial Artículo 12.- Motivación de resoluciones** Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente. 2.2 Iniciamos el análisis casatorio haciendo mención al debido proceso (o proceso regular), recogido en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, derecho complejo que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la

ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho, incluido el Estado, que pretenda hacer uso abusivo de sus prerrogativas. 2.3 El derecho al proceso regular constituye un conjunto de garantías de las cuales goza el justiciable, que incluyen el derecho a ser oportunamente informado del proceso (emplazamiento, notificación, tiempo razonable para preparar la defensa), derecho a ser juzgado por un juez imparcial que no tenga interés en un determinado resultado del juicio, derecho a la tramitación oral de la causa y a la defensa por un profesional (publicidad del debate), derecho a la prueba, derecho a ser juzgado sobre la base del mérito del proceso y derecho al juez legal. 2.4 El derecho al debido proceso comprende también, entre otros derechos, el de motivación de las resoluciones judiciales, previsto en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental, esto es, obtener una resolución fundada en derecho mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que los determinaron. 2.5 Además, la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, y no de una arbitrariedad de los magistrados, por lo que en ese entendido es posible afirmar que una resolución que carezca de motivación suficiente no solo infringe normas legales, sino también principios de nivel constitucional⁹. 2.6 El **proceso regular** en su expresión de motivación escrita de las resoluciones judiciales entiende que una motivación defectuosa puede expresarse en los siguientes supuestos: **a) Falta de motivación propiamente dicha:** cuando se advierte una total ausencia de motivación en cuanto a la decisión jurisdiccional emitida en el caso materia de conflicto, sea en el elemento fáctico y/o jurídico; **b) Motivación aparente:** cuando el razonamiento en la sentencia sea inconsistente, sustentado en conclusiones vacías que no guardan relación con el real contenido del proceso; **c) Motivación insuficiente:** cuando se vulnera el principio lógico de la razón suficiente, es decir que el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura; y **d) Motivación defectuosa en sentido estricto:** cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de no contradicción (nada puede ser y no ser al mismo tiempo), la de identidad (correspondencia de las conclusiones a las pruebas), y la del tercio excluido (una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción), entre otros, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. 2.7 Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones el **principio de congruencia**, establecido en el numeral 6 del artículo 50 del Código Procesal Civil, concordante con el artículo VII del título preliminar del mismo cuerpo normativo, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación, entonces, de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. 2.8 En el sentido descrito, se tiene que la **observancia del principio de congruencia implica** que en toda resolución judicial exista: **i) coherencia** entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (congruencia externa), y **ii) armonía** entre la motivación y la parte resolutoria (congruencia interna), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la Sentencia N° 1230-2003-PCH/TC. 2.9 En esa línea, el derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer desviaciones

que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones, o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). **Análisis del caso concreto 2.10** Sobre el particular, la recurrente Savia Perú S.A. refiere lo siguiente: **a)** La sentencia de vista incurre en motivación aparente. Sostiene que el Juzgado no valoró que, con su escrito de contestación y otros, alegó que la indemnización pagada a Perúpetro S.A. no ocurrió como consecuencia de una decisión deliberada y antojadiza, sino que se hizo porque la venta de gas natural a favor de Procesadora Gas Pariñas Sociedad Anónima Cerrada constituía un incumplimiento contractual pasible de resolución. El acuerdo con Perúpetro S.A. constituía la fuente principal de los ingresos de la compañía, por lo que tenía la necesidad de pagar ese concepto para evitar que el contrato quede resuelto y, por ello, no se trató de un pago voluntario. Asimismo, refiere que el Juzgado incurre en un vicio de motivación al sostener que el pago se produjo por una conducta antijurídica de la recurrente, cuando expuso que Perúpetro S.A. le enviaba cartas notariales e insistía en amenazar a la compañía con resolver el contrato, ante lo cual se vio obligada a pagar la indemnización solicitada para mantener su fuente generadora de ingresos, todo ello ante el inminente riesgo de su resolución. Sostenta la motivación aparente al aplicar la Casación N° 84072013-Lima, así como cuando concluye que la recurrente habría incurrido en un incumplimiento contractual de manera intencional, al haber vendido gas natural a PGP como empresa afiliada; señalando además que no incurrió en una conducta antijurídica de manera voluntaria. **b)** La Sala Superior elaboró también una motivación sustancialmente incongruente respecto del argumento de la recurrente consistente en que no incurrió en una conducta antijurídica de manera voluntaria, dado que Perúpetro S.A. conoció las actividades empresariales llevadas a cabo por esta parte, inclusive brindó su autorización de forma previa, conforme al Oficio N° 4303-99-FM/DGH y la Carta N° GGSUC-1933-98. En este extremo, refiere argumentos similares a los señalados en la infracción anterior. **c)** Existe motivación sustancialmente incongruente respecto a lo resuelto por la Sala Superior, al sustentar su posición en un fundamento no discutido por las instancias jurisdiccionales previas. Sostiene que la SUNAT sustentó este reparo en el principio de causalidad y no cuestionó la "normalidad" del gasto, por lo que la recurrente nunca tuvo la necesidad de acreditar que el gasto era normal para la actividad que realiza; sin embargo, atentando contra el principio de congruencia, la Sala Superior desvió el debate de la controversia y confirmó el reparo de la SUNAT en base al criterio de normalidad. Existen deficiencias en la motivación externa por cuanto la recurrente sí expuso y documentó ante la Sala Superior las razones suficientes para concluir que Perúpetro S.A. tuvo conocimiento de la operación con PGP que motivó la indemnización discutida; expone para este fin argumentos similares a los anteriores. **2.11** En atención al marco legal y constitucional descrito precedentemente, pasaremos a determinar si la resolución judicial ha transgredido el derecho constitucional al debido proceso, en su elemento esencial de motivación, para lo cual el análisis a realizarse partirá de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento. Así, tenemos que la Sala de mérito, sustentó su decisión en lo siguiente: **DÉCIMO**. [...] Cabe precisar que de la revisión de los actuados se advierte que el pago efectuado por la recurrente bajo el concepto de "resarcimiento económico" en el ejercicio 2008, ascendente a US\$ 12'560,634.00, materia de reparo, tiene su origen en el Contrato de Operaciones de Exploración y Explotación por Hidrocarburos en el Zócalo Continental Lote Z-2B suscrito entre la codemandada Savia Perú S.A. (antes Petro-Tech Peruana S.A.) y PERÚPETRO S.A. (antes PETROPERÚ S.A.), por el cual la primera se obligó a realizar en forma exclusiva las operaciones de exploración, desarrollo, producción, sistema de transporte y almacenamiento y ducto principal, con el propósito común de descubrir y producir hidrocarburos en el zócalo continental Lote Z-2B, así como se comprometió a cumplir con todas las cláusulas estipuladas en dicho contrato, bajo apercibimiento de, ante el incumplimiento por causas que no fueran de fuerza mayor o caso fortuito, subsanarlo dentro del plazo de sesenta (60) días desde la comunicación de PERÚPETRO S.A., para que no se diera por terminado dicho contrato. En ese contexto, en el referido Contrato de Operaciones, se estableció en la **cláusula 1.46** sobre la **Venta a Terceros** lo siguiente: "Ventas de

Hidrocarburos producidos en el Área de Contrato, en las cuales se cumplan las siguientes consideraciones: a) Que el precio de contrato sea la única consideración para la venta; b) Que las condiciones de la venta no estén afectadas por relación comercial alguna, distinta de aquella creada por el contrato de venta en sí mismo, entre el vendedor y el comprador o cualquiera de sus Afiliadas; c) Que ni el vendedor ni cualquiera de sus Afiliadas tenga directa o indirectamente algún interés en la subsecuente reventa o disposición de los Hidrocarburos o cualquiera de los productos derivados de los mismos; y d) Que no involucren convenios de procesamiento, permuta o comercio compensado". A su vez en la **cláusula 5.10** sobre la **Comercialización del Gas Natural**, se dispone: "(...) Dicha comercialización al igual que la del Gas Natural Asociado se realizará en forma conjunta, entre el Contratista y PERÚPETRO S.A., aplicando al efecto la misma proporción establecida para la retribución conforme está estipulada en el acápite 8.5 y teniendo en consideración los volúmenes correspondientes a los pagos a cuenta por los impuestos a la renta". Del extracto citado de las cláusulas del referido Contrato, se advierte que se acordó de manera expresa para la venta a terceros determinadas condiciones a las que la empresa codemandada se obligó a cumplir al suscribir el mismo, esto es que no deberá tener directa o indirectamente algún interés en la subsecuente reventa o disposición de los Hidrocarburos o cualquiera de los productos derivados de los mismos y que no involucren convenios de procesamiento. Además de que la Comercialización del Gas Natural se debería realizar en forma conjunta con PERÚPETRO (antes Petroperú). [...] **DÉCIMO SEGUNDO:** Respecto a la deducibilidad del gasto por indemnizaciones por responsabilidad contractual la Corte Suprema de Justicia de la República se ha pronunciado en la Casación N° 8407-2013-LIMA: "la obligación de pago generada por el Laudo Arbitral (indemnización) no tiene por finalidad producir y/o mantener la fuente generadora de la renta, sino satisfacer una obligación de pago generada por un incumplimiento contractual, y como tal no constituye un pago que deba ser deducida del impuesto a la renta en los términos a que se refiere el Tribunal Fiscal. [...] **QUINTO:** De lo que se advierte, que la indemnización pagada por el contribuyente International Game Technology Sociedad de Responsabilidad Limitada no constituye un gasto deducible al impuesto a la renta en los términos fijados en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, en tanto, dicho gasto no cumple con el Principio de Causalidad con el hecho generador de la renta por tanto, la afirmación efectuada por el Tribunal Fiscal implicaría avalar la conducta de quien incumple con un contrato y pretende valerse de dicha transgresión para obtener beneficios tributarios [...] **2.12** Del análisis del pronunciamiento efectuado en la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior se ha pronunciado sobre todos los aspectos vinculados a la controversia. Asimismo, ha establecido claramente las razones por las cuales confirmó la sentencia de primera instancia, que declaró fundada la demanda presentada por la SUNAT, de cuyos fundamentos se advierte que en la misma se han analizado las cláusulas del contrato que originaron el pago de la indemnización materia de la controversia; no obstante, no se evidencia que en dicho pronunciamiento la Sala Superior haya incurrido en los vicios de motivación denunciados por la recurrente, en la medida que expone de manera concreta el criterio adoptado para la resolución del caso, al considerar que la indemnización pagada no resulta deducible para efectos del impuesto a la renta. **2.13** Como se puede apreciar, en dicho pronunciamiento no se advierte la concurrencia de algún vicio en la motivación por el que tenga que declararse la nulidad de la sentencia de vista, pues lo único que se advierte es el criterio esgrimido por el colegiado superior, lo cual no puede ser objeto de nulidad a mérito de los cuestionamientos de la recurrente en este extremo, por lo que la sentencia de vista es formalmente válida y corresponde declarar **infundado** este extremo del recurso. **Tercero. Infracción normativa por inaplicación de los artículos 5.2 y 22.7 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, y del artículo 157 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF,** que regulan las pretensiones posibles de ser planteadas en un proceso contencioso administrativo, las causales de improcedencia y la prohibición de la administración tributaria de invocar pretensiones de plena jurisdicción en sus demandas 3.1 Es necesario hacer referencia a los dispositivos legales presuntamente infringidos, a fin de analizar la infracción normativa referida: **Texto Único Ordenado del Código Tributario Artículo 157.- DEMANDA CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA** La resolución del Tribunal Fiscal agota la vía administrativa. Dicha resolución podrá impugnarse

mediante el Proceso Contencioso Administrativo, el cual se regirá por las normas contenidas en el presente Código y, supletoriamente, por la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo. La demanda podrá ser presentada por el deudor tributario ante la autoridad judicial competente, dentro del término de tres (3) meses computados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la resolución debiendo contener peticiones concretas. La presentación de la demanda no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria. La Administración Tributaria no tiene legitimidad para obrar activa. De modo excepcional, la Administración Tributaria podrá impugnar la resolución del Tribunal Fiscal que agota la vía administrativa mediante el Proceso Contencioso Administrativo en los casos en que la resolución del Tribunal Fiscal incurra en alguna de las causales de nulidad previstas en el artículo 10 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.

Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo

Artículo 5.- Pretensiones En el proceso contencioso administrativo podrán plantearse pretensiones con el objeto de obtener lo siguiente: [...] 2. El reconocimiento o restablecimiento del derecho o interés jurídicamente tutelado y la adopción de las medidas o actos necesarios para tales fines. Artículo 22.- Improcedencia de la demanda La demanda será declarada improcedente en los siguientes supuestos: [...] 7. En los supuestos previstos en el artículo 427 del Código Procesal Civil. **Análisis del caso concreto** 3.2 La recurrente sustenta esta infracción con los siguientes argumentos: Las pretensiones propuestas por la SUNAT son manifiestamente inviables, en la medida que el artículo 5.2 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo solo prevé las pretensiones de plena jurisdicción respecto de los administrados, y porque el artículo 157 del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece que la administración solo puede plantear pretensiones de nulidad en el proceso contencioso-administrativo. Lo planteado por la SUNAT no es una simple pretensión de nulidad, sino un planteamiento que exige que se decida sobre el fondo del procedimiento administrativo, lo que constituye un real y auténtico pronunciamiento de plena jurisdicción. Indica que en la medida que la SUNAT ha planteado una pretensión que, por su naturaleza, no puede ser invocada por la administración tributaria, la demanda es manifiestamente improcedente, de conformidad con el artículo 22.7 de la mencionada ley y los numerales 2 y 5 del artículo 427 del Código Procesal Civil, y que evidentemente si la SUNAT no está legalmente habilitada para plantear pretensiones de plena jurisdicción, sus pretensiones son jurídicamente imposibles, y es que la SUNAT ha planteado una pretensión que carece de toda habilitación legal en nuestro ordenamiento jurídico. 3.3 Al respecto la sentencia de vista se ha pronunciado de la siguiente manera: [...] TERCERO: En atención a los agravios expuestos, la sentencia recurrida y los antecedentes administrativos, para absolver el grado se debe determinar si los gastos por indemnización por incumplimiento contractual cumplen con el principio de causalidad, es decir, si son necesarios para la generación de renta o para el mantenimiento de la fuente. Ello permitirá dilucidar si la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02436-3-2021 del doce de marzo de dos mil veintiuno, objeto de impugnación en el presente proceso, incurre en causal de nulidad prevista en el artículo 10 del TUO de la Ley N° 27444. [...] SEXTO: De la revisión de los recursos de apelación, se advierte que las codemandadas desarrollan los agravios que les produce la sentencia del A quo, solicitando al Superior Jerárquico declare su nulidad, o en su defecto, su revocatoria. Por consiguiente, este colegiado procederá con la absolución de los agravios de nulidad, por vicio de motivación en la sentencia recurrida, para posteriormente pasar a resolver los agravios de revocatoria, en caso corresponda. [...] DÉCIMO SEGUNDO: [...] En tal sentido, habiéndose determinado en el considerando precedente que lo que originó el gasto (pago de indemnización) fue el incumplimiento de las cláusulas 1.46 y 5.10 del Contrato de Operaciones, por parte de la empresa codemandada, se advierte que la finalidad del mismo no es producir y/o mantener la fuente generadora de la renta, tal como lo establece el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, sino satisfacer una obligación de pago generada por el actuar de la empresa recurrente (incumplimiento contractual), y como tal no constituye un pago que deba ser deducido del impuesto a la renta, al no cumplir con el principio de causalidad, dado que el gasto originado en el pago de una indemnización por incumplimiento contractual no resulta ser normal para la actividad que genera la renta gravada de la codemandada, tal como lo dispone la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356, como erróneamente alegan las codemandadas. Respecto a lo alegado referido a

que su postura ha sido validada por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4137-9-2021, cabe señalar que lo resuelto por el Colegiado administrativo no es vinculante para esta Sala Superior en virtud del principio de independencia judicial previsto en el numeral 2) del artículo 139 de la Constitución. Respecto a lo alegado de que la empresa recurrente no pagó de forma voluntaria la indemnización, cabe precisar que de la revisión de los actuados se advierte que PERÚPETRO S.A. le planteó un mecanismo viable para la subsanación del incumplimiento que consistía en fiscalizar los líquidos obtenidos y considerar los hidrocarburos líquidos para efectos de la retribución, con lo que el perjuicio económico ocasionado por el incumplimiento ya no se produciría; sin embargo, dicha propuesta fue rechazada por la misma recurrente, manifestando posteriormente su disposición al pago del perjuicio económico derivado del incumplimiento; en tal sentido lo alegado en los agravios consignados en los literales g) a la k) de la Expresión de Agravios, carecen de asidero legal. Atendiendo a todo lo expuesto corresponde desestimar los presentes agravios. 3.4 Respecto a esta causal invocada por la recurrente, si bien es cierto la norma del artículo 157 del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece que la administración tributaria, de modo excepcional, puede impugnar la resolución del Tribunal Fiscal que agota la vía administrativa mediante el proceso contencioso administrativo, en los casos en que la resolución del Tribunal Fiscal incurra en alguna de las causales de nulidad previstas en el artículo 10 de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General; no es menos cierto que, para analizar si la resolución del Tribunal Fiscal que puso fin al procedimiento contencioso tributario está viciada con causal de nulidad, es necesario que el órgano jurisdiccional efectúe el razonamiento vinculado a los extremos de la misma, que han sido cuestionados en la demanda. 3.5 Siendo ello así, se advierte del razonamiento efectuado por la Sala de mérito, con relación al cuestionamiento de la SUNAT en su demanda, que el colegiado superior ha analizado los fundamentos esgrimidos por el Tribunal Fiscal, para determinar si en su razonamiento ha infringido alguna norma o principio que pueda determinar su nulidad, y llegó a la conclusión de que, en efecto, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2436-3-2021 ha incurrido en causal de nulidad parcial en el extremo que dispuso revocar la Resolución de Intendencia N° 0150140010829 en cuanto al reparo por gastos cuya causalidad no fue sustentada y sus multas vinculadas. 3.6 Conforme al precedente análisis, resulta evidente que la infracción denunciada por la recurrente, con relación a la inaplicación de la norma citada, carece de todo sustento, pues en sus fundamentos no se advierte que la sala haya inaplicado la norma legal invocada como tal, más allá de haber emitido un pronunciamiento contrario a la postura de la recurrente, aspecto que no vicia de nulidad el pronunciamiento. Consecuentemente, esta causal debe ser declarada **infundada**. **Cuarto**, Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y de la tercera disposición final de la Ley N° 27356, referidos al principio de causalidad 4.1 Para el análisis de la infracción referida, es necesario hacer referencia a los dispositivos legales denunciados como tales: **Texto Único Ordenado de Ley del Impuesto a la Renta** Artículo 37. A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia, son deducibles: [...] b) Los tributos que recaen sobre bienes o actividades productoras de rentas gravadas. [...] **Ley N° 27356 Disposiciones finales** [...] **Tercera. Precisión de principio de causalidad** Precísase que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el Artículo 3° de la Ley, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso l) de dicho artículo; entre otros. **Marco jurídico y conceptual aplicable** 4.2 Antes de analizar las infracciones normativas, es pertinente señalar que para que un gasto sea deducible para determinar la renta neta de tercera categoría deberá cumplir con el principio de causalidad, el cual se encuentra regulado en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta¹⁰, que prescribe: A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, [...]. 4.3 Asimismo, la tercera disposición final de la Ley N° 27356¹¹ señala lo

siguiente: *Precisase que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el Artículo 37 de la Ley, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso l) de dicho artículo; entre otros.* 4.4 En la doctrina, sobre el principio de causalidad, García Mullin¹² señala: *En forma genérica, se puede afirmar que todas las deducciones están en principio regidas por el principio de causalidad, o sea que sólo son admisibles aquellas que guarden una relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad.* 4.5 Para efectos de establecer si un gasto puede ser deducible para determinar el impuesto a la renta de tercera categoría, deben observarse los siguientes criterios: i) los gastos deben tener como finalidad la generación de rentas (causa subjetiva) y ii) los gastos deben tener una vinculación objetiva con las actividades empresariales (causa objetiva). Es decir, no todos los gastos que realice el contribuyente pueden ser considerados como gastos deducibles del impuesto a la renta, sino solamente aquellos en los que razonablemente se haya acreditado una vinculación con las actividades de la empresa y que tengan como finalidad la generación de rentas. 4.6 En consecuencia, en el ejercicio de su potestad fiscalizadora¹³, la administración tributaria tiene la potestad de observar la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario y, en la hipótesis de encontrar inconsistencias o información que requiera ser verificada, comunicará tal hecho al deudor tributario, para que este pueda levantar tales observaciones. Este levantamiento de las observaciones implica señalar u ofrecer instrumentos o medios probatorios que razonablemente acrediten la vinculación de los gastos con las actividades productivas del deudor tributario y que, además, tengan como finalidad la generación de rentas. 4.7 En tal sentido, debemos señalar que las exigencias de la administración tributaria a afectos de que el contribuyente acredite la causalidad de los gastos no pueden constituirse en exigencias irracionales. **Análisis del caso concreto** 4.8 La empresa recurrente sustenta su recurso en los siguientes argumentos centrales: El principio de causalidad exige acreditar que el gasto se efectuó para producir y/o mantener la fuente generadora de renta del contribuyente, principio que debe ser entendido en términos amplios dentro del margen de la normalidad y analizando cada caso en concreto; además, la normalidad hace referencia a que un gasto, para ser deducible, debe ser inherente para la actividad que le genera renta gravada al contribuyente, esto es, como un gasto que directa o indirectamente le genere beneficios a la empresa que deduce dicho gasto, no limitándose a la normalidad a un gasto cotidiano. Precisa que, la Sala Superior comete una infracción al incurrir en una interpretación errónea del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta pues dicho principio debe interpretarse en un sentido amplio, en que puede deducirse toda erogación que guarde vinculación directa o indirecta con las rentas (generación o mantenimiento de fuente), considerando la naturaleza y riesgos de las operaciones de cada contribuyente. Indica igualmente que, tal principio no prohíbe a priori que el pago de una indemnización sea deducible para efectos del impuesto a la renta y, en este caso, la contribuyente incurrió en dicho gasto para mantener su fuente de ingreso (el contrato), pues de no haber pagado la indemnización PERÚPETRO S.A. lo habría resuelto, situación que habría generado que la empresa pierda su principal fuente de ingresos; en efecto, si Savia no subsanaba el supuesto incumplimiento contractual atribuido por PERÚPETRO S.A. en los términos indicados por dicha empresa, es decir, pagando la indemnización demandada (US\$ 12'757,145.00) (doce millones setecientos cincuenta y siete mil ciento cuarenta y cinco dólares americanos con cero centavos), desaparecería su principal fuente de ingresos. En términos económicos, el contrato le generó a Savia ingresos por US\$ 338'646,000.00 (trescientos treinta y ocho mil seiscientos cuarenta y seis dólares americanos con cero centavos) en el ejercicio dos mil ocho, equivalente al 94.77% del total de sus ingresos en dicho año. Por lo tanto, resultaba evidente que no podía poner en juego la continuidad del contrato, por lo cual el pago de la indemnización calculada por PERÚPETRO S.A. fue estrictamente necesario para que la compañía evite su resolución automática y pueda preservarlo, por ser éste la fuente productora de casi el total de sus rentas empresariales por año. Precisa que, si el gasto se generó por un incumplimiento contractual o no, no debe enervar la conclusión de que el gasto cumplió con el principio de causalidad, pues claramente se efectuó para mantener la fuente generadora de renta -el Contrato-, lo cual no ha sido analizado por la Sala Superior. 4.9 Al respecto, la Sala de

mérito se ha pronunciado respecto de la deducibilidad del gasto consistente en el pago efectuado por la recurrente a Perúpetro S.A. por concepto de indemnización por el incumplimiento de las cláusulas contractuales del contrato suscrito entre ambas empresas, en los siguientes términos: **DECIMO SEGUNDO:** *Respecto a la deducibilidad del gasto por indemnizaciones por responsabilidad contractual la Corte Suprema de Justicia de la República se ha pronunciado en la Casación N° 8407-2013-LIMA: "la obligación de pago generada por el Laudo Arbitral (indemnización) no tiene por finalidad producir y/o mantener la fuente generadora de la renta, sino satisfacer una obligación de pago generada por un incumplimiento contractual, y como tal no constituye un pago que deba ser deducida del impuesto a la renta en los términos a que se refiere el Tribunal Fiscal.[...] QUINTO: De lo que se advierte, que la indemnización pagada por el contribuyente International Game Technology Sociedad de Responsabilidad Limitada no constituye un gasto deducible al impuesto a la renta en los términos fijados en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, en tanto, dicho gasto no cumple con el Principio de Causalidad con el hecho generador de la renta por tanto, la afirmación efectuada por el Tribunal Fiscal implicaría avalar la conducta de quien incumple con un contrato y pretende valerse de dicha transgresión para obtener beneficios tributarios". En tal sentido, habiéndose determinado en el considerando precedente que lo que originó el gasto (pago de indemnización) fue el incumplimiento de las cláusulas 1.46 y 5.10 del Contrato de Operaciones, por parte de la empresa codemandada, se advierte que la finalidad del mismo no es producir y/o mantener la fuente generadora de la renta, tal como lo establece el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, sino satisfacer una obligación de pago generada por el actuar de la empresa recurrente (incumplimiento contractual), y como tal no constituye un pago que deba ser deducido del impuesto a la renta, al no cumplir con el principio de causalidad, dado que el gasto originado en el pago de una indemnización por incumplimiento contractual no resulta ser normal para la actividad que genera la renta gravada de la codemandada, tal como lo dispone la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356, como erróneamente alegan las codemandadas. Respecto a lo alegado referido a que su postura ha sido validada por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4137-9-2021, cabe señalar que lo resuelto por el Colegiado administrativo no es vinculante para esta Sala Superior en virtud del principio de independencia judicial previsto en el numeral 2) del artículo 139 de la Constitución Política del Estado. Respecto a lo alegado de que la empresa recurrente no pagó de forma voluntaria la indemnización, cabe precisar que de la revisión de los actuados se advierte que PERÚPETRO S.A. le planteó un mecanismo viable para la subsanación del incumplimiento que consistía en fiscalizar los líquidos obtenidos y considerar los hidrocarburos líquidos para efectos de la retribución, con lo que el perjuicio económico ocasionado por el incumplimiento ya no se produciría; sin embargo, dicha propuesta fue rechazada por la misma recurrente, manifestando posteriormente su disposición al pago del perjuicio económico derivado del incumplimiento; en tal sentido lo alegado en los agravios consignados en los literales g) a la k) de la Expresión de Agravios, carecen de asidero legal. Atendiendo a todo lo expuesto corresponde desestimar los presentes agravios. (subrayados de origen) 4.10 Para dicho análisis, la Sala parte de la premisa de que el pago efectuado por la recurrente a Perúpetro S.A. constituye una indemnización por el incumplimiento contractual del contrato de operaciones, y obedece a la conducta de incumplimiento, por lo que no constituye un gasto deducible para efectos del impuesto a la renta, por considerar que no cumple con el principio de causalidad y por no responder a la normalidad de dicho gasto para la actividad que le genera renta conforme a lo que dispone la Ley N° 27356. 4.11 Al respecto, se advierte que, en efecto, la Sala resuelve interpretando el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, así como la tercera disposición final de la Ley N° 27356, sosteniendo que la indemnización que se realizó para satisfacer una obligación de pago generada por el actuar de la empresa recurrente (incumplimiento contractual) no es causal para efectos del impuesto a la renta; para ello aplica en su razonamiento la Casación N° 8407-2013-Lima respecto a la naturaleza de la indemnización en función de la generación de renta. 4.12 Pues bien, a mérito de la infracción denunciada y lo resuelto por la Sala Superior, corresponde a este colegiado supremo establecer, partiendo del contenido del contrato en mención, si es que el pago cuestionado cumple con el criterio de causalidad, y si el gasto responde al criterio de normalidad aludido por la norma legal aplicable al caso y denunciada*

como erróneamente interpretada. 4.13 Sobre el particular, se advierte del contrato suscrito entre la recurrente y Pluspetrol S.A., denominado "Contrato de Operaciones de Exploración y Explotación por Hidrocarburos en el Zócalo Continental" —*en adelante, simplemente el contrato*— que las partes acordaron en la cláusula vigésimo cuarta lo siguiente: [...] 24.1 Salvo los casos previstos en el acápite 24.3, cuando una de las partes incurra en incumplimiento de cualesquiera de las obligaciones estipuladas en el contrato, por causas que no fueran de fuerza mayor o caso fortuito, la otra parte podrá notificar por escrito a dicha parte, comunicándole el incumplimiento y su intención de dar por terminado el contrato al término del plazo de sesenta (60) días, a no ser que, dentro de ese plazo, el referido incumplimiento sea subsanado. Sin embargo, la parte que hubiera incurrido en incumplimiento, podrá solicitar judicialmente, dentro de un período de treinta (30) días siguientes a dicho período de sesenta (60) días la continuación del contrato y éste seguirá vigente mientras no se haya expedido y ejecutado la resolución judicial definitiva que declare la terminación del contrato. [...] 4.14 Del análisis de dicha cláusula, es posible advertir con meridiana claridad que en el contrato se había previsto la ocurrencia de algún incumplimiento por cualquiera de las partes, y se establecieron las consecuencias jurídicas. Para el caso, el cumplimiento tardío de la obligación suponía el pago más intereses correspondientes; y para el caso de incumplimiento de la obligación de manera tardía (dentro de 60 días de la comunicación), se previó la resolución del contrato, con lo cual la empresa dejaría de operar y evidentemente, como consecuencia de ello perdería la posibilidad de generar renta. 4.15 A la luz del precedente análisis, se trata de una cláusula que prevé, en principio, la posibilidad de cumplimiento tardío de la obligación, la misma que, considerando la naturaleza de la operación de la empresa y su vínculo con Pluspetrol S.A., resulta un pago no solo necesario sino obligatorio (pues la venta efectuada por la recurrente debía ser comunicada y pagada a Pluspetrol S.A.) para el mantenimiento de la fuente generadora de renta, en la medida que, al no efectuar el referido pago, dentro de los 60 días previstos por el contrato, el mismo sería resuelto; es decir que en el caso el pago era de ineludible cumplimiento y se encuentra vinculado directamente con la generación de renta. 4.16 En esa línea de razonamiento, es importante señalar que el pago efectuado por la recurrente pudo y debió efectuarse en su oportunidad, es decir, cuando se produjo la operación sujeta a la obligación de pago; por lo cual resulta pertinente la cuestión de, si la empresa hubiera cumplido con el pago en dicha oportunidad, es decir, cuando se generó la obligación, a mérito de la operación efectuada; en ese momento, la administración hubiera reparado el gasto por no ser causal, la respuesta naturalmente es negativa, en tanto de haber cumplido la empresa contratista y recurrente, oportunamente con la prestación a su cargo, consistente en el pago, el gasto habría sido deducido sin cuestionamiento alguno; por lo cual el gasto efectuado (tardíamente) en cumplimiento de su obligación contractual es causal para la generación de renta, en la medida que se trata de una indemnización destinada al cumplimiento de una obligación contractual. 4.17 Al respecto, es pertinente precisar que la indemnización materia de autos es de distinta naturaleza a la obligación que surge por el incumplimiento contractual por culpa del obligado, que haya sido determinada judicialmente, o a través de un laudo arbitral, como fue el caso de la Casación N° 8407-2013, invocada en la sentencia de vista, en la que se dispuso el pago de una indemnización por incumplimiento contractual, por los conceptos de daño emergente y lucro cesante; distinto al caso de autos, en el que, si bien se denominó indemnización, se trata de un pago tardío de una obligación contractual, la misma que, de haber sido pagada oportunamente, no habría sido objeto de reparo; siendo éste el signo distintivo en este caso, respecto de la indemnización materia de la casación que sirvió de sustento a la sentencia de vista, conforme a lo cual concluimos que el pago de la indemnización del caso es deducible para efectos del impuesto a la renta, al cumplir con el criterio de causalidad exigido para ello. 4.18 A mérito de esto último, corresponde determinar, asimismo, que la deducción debe efectuarse respecto, únicamente, del monto que originalmente debió pagar como cumplimiento tardío de la obligación contractual, es decir sin considerar los intereses que tuvo que pagar por el tiempo transcurrido entre la generación de la obligación de pago y el pago efectivamente realizado; lo cual deberá ser calculado en ejecución. 4.19 Siendo ello así, es posible afirmar que el gasto efectuado como consecuencia del cumplimiento de una cláusula contractual que prevea el cumplimiento tardío de una obligación, a mérito de un contrato que vincula a las partes, resulta un gasto que cumple el criterio de causalidad previsto

por el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, y es deducible para efectos del impuesto a la renta; desde esta perspectiva, el reparo efectuado por la administración carece de sustento. 4.20 Ahora bien, respecto a la **normalidad del gasto**, la Sala de mérito ha considerado que, al no concurrir en el caso la causalidad, tampoco concurre la normalidad del gasto, tratando a esta última como accesorio de la anterior. 4.21 Al respecto, en doctrina y jurisprudencia, se acepta pacíficamente que la normalidad está referida a los gastos inherentes, necesarios y habituales para la marcha de la empresa, y que respondan a decisiones empresariales vinculadas directa o indirectamente a la generación de ingresos. En consecuencia, se entiende que son gastos normales en la generación de renta aquellos que, directa o indirectamente, tengan por objeto la obtención de beneficios para la empresa y estén vinculados con la generación de renta. 4.22 Adicionalmente, en el caso de autos, resulta evidente para este Supremo Tribunal, que los gastos efectuados por la recurrente no respondieron a un acto de liberalidad, sino que el pago tuvo sustento en el cumplimiento de una obligación derivada de una cláusula contractual de cumplimiento obligatorio, y, como se ha señalado, debió ser cumplido con anterioridad y que, de haber sido así, no habría sido objeto de reparo por parte de la administración, lo cual determina la normalidad del gasto, en la medida que su cumplimiento está vinculado directamente con la generación de renta gravada. 4.23 Conforme a lo precedentemente expuesto, en el presente caso, resulta evidente que la Sala Superior ha incurrido en la interpretación errónea del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y de la tercera disposición final de la Ley N° 27356, motivo por el cual la presente causal debe declararse **fundada**. 4.24 Conforme al precedente análisis, corresponde a este colegiado supremo declarar fundado el recurso de casación propuesto por la empresa Savia Perú S.A. en el extremo vinculado al reparo por gastos cuya causalidad no fue sustentada, y sus multas vinculadas, y, actuando en sede de instancia, revocar la sentencia de primera instancia, y, reformándola, declarar infundada la demanda interpuesta por la SUNAT mediante escrito del diecinueve de julio de dos mil veintiuno (folios 3-31).

Recurso de casación presentado por el Tribunal Fiscal QUINTO. Infracción normativa por vulneración del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú 5.1 Habiéndose declarado procedente el recurso de casación presentado por el Tribunal Fiscal, por causal de naturaleza procesal, con que se denuncia la infracción de normas de carácter procesal, corresponde citar el dispositivo legal cuya infracción de alega: **Constitución Política del Perú Artículo 139.- Principios de la Administración de Justicia** Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. 5.2 Pues bien, respecto a esta infracción normativa de naturaleza procesal y que se encuentra vinculada a la debida motivación, esta Sala Suprema considera pertinente remitir a lo desarrollado en los acápites 2.2 a 2.10 de la presente ejecutoria. Es relevante mencionar que, dentro de un escenario de concretización del derecho fundamental a la debida motivación, el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez superior ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **Análisis del caso concreto 5.3** Del análisis del pronunciamiento efectuado en la sentencia de vista, se advierte que el colegiado superior se ha pronunciado sobre todos los aspectos vinculados a la controversia. Asimismo, ha expuesto las razones por las cuales confirmó la sentencia de primera instancia, que declaró fundada la demanda presentada por la SUNAT, de cuyos fundamentos se advierte que en la misma se han analizado las cláusulas del contrato que originaron el pago de la indemnización materia de la controversia. No obstante, no se evidencia que en dicho pronunciamiento la Sala Superior haya incurrido en los vicios de motivación denunciados por la recurrente, en la medida que esta expone de manera concreta el criterio adoptado para la resolución del caso, al considerar que la indemnización pagada no resulta deducible para efectos

del impuesto a la renta. **5.4** Conforme al análisis efectuado en la infracción de naturaleza procesal denunciada por la empresa recurrente, y correspondiendo el mismo análisis en este caso, se advierte que en el pronunciamiento de la Sala Superior no se advierte vicio de nulidad alguno por el que tenga que declararse la nulidad de la sentencia de vista, pues lo único que se advierte es el criterio esgrimido por el colegiado superior. Por tanto, la sentencia de vista es formalmente válida y corresponde declarar **infundado** este extremo del recurso. **DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo con lo regulado por los artículos 396 y 397 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, se **RESUELVE DECLARAR:** 1. **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el codemandado **Tribunal Fiscal**, mediante escrito del dieciocho de agosto de dos mil veintidós (folios 1419-1428); 2. **FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la empresa codemandada **Savia Perú S.A.**, mediante escrito del dieciocho de agosto de dos mil veintidós (folios 1340-1412); en consecuencia **CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número diecisiete, del quince de julio de dos mil veintidós (folios 1300-1319), que **confirma** la sentencia apelada emitida mediante resolución número nueve, del veintiocho de abril de dos mil veintidós (folios 980-995), que declaró **fundada** la demanda, en cuanto al reparo por gastos cuya causalidad no fue sustentada, y sus multas vinculadas; y, actuando en sede de instancia, **REVOCAR** la sentencia apelada y, **REFORMÁNDOLA, DECLARAR INFUNDADA** la demanda presentada por Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. 3. **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Savia Perú S.A. contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar. SS. BURNEO BERMEJO, BUSTAMANTE ZEGARRA, CABELLO MATAMALA, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA**

¹ Todas las citas se remiten a este expediente, salvo indicación distinta.

² En adelante: SAVIA

³ Treinta y nueve millones trescientos catorce mil setecientos ochenta y cuatro soles con cero céntimos.

⁴ Doce millones quinientos sesenta mil seiscientos treinta y cuatro dólares americanos con cero centavos.

⁵ Treinta y nueve millones trescientos catorce mil setecientos ochenta y cuatro soles con cero céntimos

⁶ Doce millones quinientos sesenta mil seiscientos treinta y cuatro dólares americanos con cero centavos

⁷ HITTERS, Juan Carlos. (2002). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense: p. 166.

⁸ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería: p. 359.

⁹ El Tribunal Constitucional en el Expediente N° 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:

[...] el derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que les llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo y decididas por los Jueces ordinarios.

¹⁰ Decreto Supremo N° 179-2004-EF

¹¹ Publicada en el diario oficial El Peruano el 18 de octubre de 2000.

¹² GARCÍA MULLÍN, Juan Roque (1980). Manual del impuesto a la renta. Santo Domingo: p. 122.

¹³ Texto Único Ordenado del Código Tributario
Artículo 61.- FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EFECTUADA POR EL DEUDOR TRIBUTARIO

La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

C-2231459-12

CASACIÓN N° 13938-2022 LIMA

TEMA: DIFERIMIENTO DE INGRESOS EN LAS FECHAS Y DIFERENCIAS EN LAS TONELADAS MÉTRICAS ENTREGADAS Y FACTURADAS

SUMILLA: En el caso concreto, respecto al diferimiento de ingresos en las fechas, lo primero que ocurrió fue la entrega del bien mediante las guías de remisión del remitente, pues ahí se aprecia la recepción de los bienes, y después de ello se remitieron las facturas; y respecto a las diferencias en

las toneladas métricas entregadas y facturadas, la empresa presentó certificados de humedad; sin embargo, estos no tienen sustento ni fueron emitidos por un profesional competente.

PALABRAS CLAVE: diferimiento de ingresos, diferencias entre las toneladas métricas, venta de bien mineral

Lima, veintitrés de mayo de dos mil veintitrés.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la empresa **Golden River Resources S. A. C.**, mediante escrito del dieciséis de marzo de dos mil veintidós (fojas setecientos cuarenta y seis a setecientos setenta y uno del expediente judicial electrónico -EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticuatro, del dieciséis de febrero de dos mil veintidós (fojas setecientos catorce a setecientos treinta y cuatro), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirma la sentencia de primera instancia, contenida en la resolución número dieciocho, del quince de septiembre de dos mil veintiuno (fojas seiscientos dieciséis a seiscientos cuarenta y cuatro), que declaró infundada la demanda. **Antecedentes del recurso De la demanda** La empresa Golden River Resources S. A. C. interpone demanda contencioso administrativa mediante escrito presentado el diez de mayo de dos mil diecinueve (foja trescientos ochenta y siete a cuatrocientos catorce), postulando la siguiente pretensión:

Pretensión: Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00135-5-2019, del ocho de enero de dos mil diecinueve, en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N° 0260140153312/SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0360288 a N° 024-003-0360299, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0258169 a N° 024-002-0258176. Como fundamentos de su demanda, señala que, en cuanto al diferimiento de ingresos, es imposible que la transferencia de propiedad se considere como realizada al momento de la entrega del bien, ya que en ese momento no se conoce las características físico-químicas del producto (mineral); esto es, si el mineral tiene valor económico que justifique su compra o qué minerales contiene, o si está en capacidad de ofrecer un tratamiento metalúrgico por los minerales que contiene; para ello, se necesita previamente ejecutar acciones como chanchado del mineral, homogenización, muestreo y análisis metalúrgico en laboratorio, procesos que se ejecutan en el local del comprador; por ello, la denominada venta a satisfacción del comprador se entiende celebrada con la declaración de este, por lo que antes de dicho evento solo existe una oferta de vender un determinado bien en caso el máximo resultado de agrado del destinatario de la oferta —el comprador—, por lo cual el momento de la aceptación de dicha oferta indicará el momento del acaecimiento del hecho imponible de la venta de bienes muebles para la Ley del Impuesto General a las Ventas; habiendo presentado la documentación sustentatoria de sus afirmaciones en su debido momento. Por ende, la administración, al sostener que la empresa había diferido ingresos para beneficiarse tributariamente, no actúa con arreglo a derecho. Asimismo, el no reconocer la operatividad y el funcionamiento de las actividades lo limita a reconocer solo un tipo de operación de venta. Respecto a la diferencia entre el peso descargado y el facturado, refiere que lo concluido por la administración tributaria y por el Tribunal Fiscal —además de infringir varios principios, como los de presunción de veracidad, de eficacia, de verdad material, que se deben respetar y resguardar en un acto administrativo— es contradictorio, toda vez que acepta la propuesta de compra como documento donde conjuntamente con la humedad también se determina la ley del mineral y su recuperación metalúrgica, acciones que solo pueden ser ejecutadas por profesionales en un laboratorio. **Sentencia de primera instancia** El Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución dieciocho, del quince de septiembre de dos mil veintiuno (fojas seiscientos dieciséis a seiscientos cuarenta y cuatro), declaró infundada la demanda. La sentencia de primera instancia presenta los siguientes fundamentos: a) El