

que en la Casación N° 5159-2016/Lima emitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente, así como en la Casación N° 13482-2016/Lima emitida por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, y en la Casación N° 13362-2016/Lima emitida por la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, se puede concluir que el recurso de queja a nivel administrativo, en el caso que cause estado, sí es pasible de ser cuestionada mediante un proceso contencioso administrativo. Sin embargo, para identificar si una resolución administrativa causa estado, no solo es necesario que contra ésta no se pueda interponer recurso impugnatorio alguno en sede administrativa, sino también que exprese la voluntad definitiva de resolver el fondo de la controversia. Es decir, el recurso de queja a nivel administrativo tiene una trascendencia más amplia, al resolver el tema del fondo en controversia. En ese contexto, es pertinente señalar que, antes de emitir la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02451-Q-2023, se requirió a la Municipalidad Distrital de San Miguel que remita el Expediente N° 228-2013-PERD-ACUM/TRIB/OEC/MDSM, para verificar la correcta notificación del inicio del procedimiento de ejecución coactiva. No obstante, la Administración no remitió la documentación solicitada, lo que impidió al Tribunal Fiscal verificar la correcta notificación de los valores que contiene la deuda materia de cobro de las resoluciones de ejecución coactiva. Al tratarse de quejas que versan sobre deficiencias en la notificación del procedimiento de ejecución coactivas, y contrario a lo alegado por la parte recurrente, no se advierte que se haya resuelto un tema de fondo relacionado a los valores que contiene la deuda objeto de cobro. Sin perjuicio de lo antes expuesto, es importante destacar que, al calificar un recurso de casación, al ser este un recurso extraordinario, solo puede fundarse en cuestiones eminentemente jurídicas y no en cuestiones fácticas o de revaloración probatoria. Además, dicho recurso debe cumplir con requisitos formales establecidos por ley. Por lo tanto, tratándose de una infracción normativa por inaplicación de normas, la recurrente debe describir de forma clara y concreta la infracción normativa denunciada. Para ello, es necesario demostrar la correcta aplicación de la norma en el caso concreto y su incidencia en lo resuelto por la Sala Superior. Al ser la casacionista la encargada de la argumentación de las causales, está en la responsabilidad de señalar de forma clara y concreta cuál sería la correcta aplicación de la norma, es decir, debe demostrar que, en el presente caso, se trata de un Resolución del Tribunal Fiscal sobre una queja que ha resuelto un tema de fondo y no un remedio que aborda una deficiencia en la notificación, lo que evidentemente no se ha cumplido en autos. Finalmente, se advierte que los fundamentos del recurso de casación de la parte recurrente no son claros ni precisos. En consecuencia, no cumple con los requisitos exigidos en el numeral 1 del artículo 391 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 31591, y conforme al literal a) del numeral 2 del modificado artículo 393 del referido código procesal. Por ello, las causales devienen en **improcedentes**. **DECISIÓN:** Por estas consideraciones, **DECLARARON IMPROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante, **Municipalidad Distrital de San Miguel**, mediante escrito de fecha seis de noviembre de dos mil veinticuatro (fojas ciento veintitrés a ciento treinta), contra el Auto de Vista emitido por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros, contenido en la resolución número seis, del veintuno de octubre de dos mil veinticuatro (fojas noventa y siete a ciento once); y, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la Municipalidad Distrital de San Miguel contra el Tribunal Fiscal, sobre acción contencioso administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. **Interviene como ponente la señora Jueza Suprema Tovar Buendía**. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN

¹ En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.
² "Ley que modifica el Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N° 768, y sus modificatorias, a fin de optimizar el recurso de casación para fortalecer las funciones de la Corte Suprema de Justicia de la República y dicta otras disposiciones".

C-2382425-45

CASACIÓN N° 40742-2023 LIMA

TEMA: PRINCIPIO DE CAUSALIDAD EN PAGO DE COMISIONES

SUMILLA: 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; asimismo, para que un gasto se considere deducible a fin de determinar la renta neta de tercera categoría, necesariamente deberá cumplir con el denominado principio de causalidad, el cual se encuentra regulado en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. En el caso, la comisión pagada en favor de Mitsui & Co. Ltd. corresponde a una obligación asumida por la recurrente como consecuencia del convenio de comisión suscrito por su casa matriz, a fin de garantizar las obligaciones contraídas por esta en virtud de un contrato de préstamo. En ese sentido, la comisión en favor de Mitsui & Co. Ltd. constituye un gasto deducible, dado que se encuentra directamente relacionado al contrato de compraventa de cobre; así, dichos pagos se encuentran vinculados con la generación de rentas gravadas, al tratarse de comisiones que se acordaron en su momento para asegurar ventas de minerales a largo plazo, así como el otorgamiento de una línea de crédito a favor de la accionante.

PALABRAS CLAVE: gastos por comisión según convenio, impuesto a la renta empresarial, principio de causalidad

Lima, dieciocho de setiembre de dos mil veinticuatro.

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: **OBJETO DEL RECURSO:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por la parte demandante **Southern Perú Copper Corporation**, Sucursal del Perú, mediante escrito del cuatro de diciembre de dos mil veintitrés (foja mil doscientos veinticinco a mil doscientos setenta y dos del Expediente Judicial Electrónico – EJE¹), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticinco, del quince de noviembre de dos mil veintitrés (foja mil ciento sesenta y cinco a mil doscientos catorce), emitida por la Séptima Sala Contencioso Administrativa con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirmó la sentencia apelada, contenida en la resolución número siete, del diecisiete de diciembre de dos mil veintuno (fojas quinientos sesenta y uno a quinientos ochenta y cinco), que declaró infundada la demanda en todos sus extremos.

Antecedentes del recurso. De la demanda: Southern Perú Copper Corporation, Sucursal del Perú, interpone demanda contencioso administrativa mediante escrito presentado el veintitrés de julio de dos mil quince (foja cuatrocientos cincuenta y ocho a cuatrocientos noventa y ocho), postulando las siguientes pretensiones: - **Pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4897-3-2019 de fecha veintiocho de mayo de dos mil diecinueve, respecto del: i) reparo de la provisión de remuneraciones vacacionales no pagadas, ii) reparo gastos por comisiones del convenio con Mitsui & Co. Ltd. (en adelante Mitsui), iii) la aplicación de intereses moratorios e imposición de multas por supuestas omisiones referenciales en los pagos a cuenta; todos ellos relacionados con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006. - **Primera pretensión accesoria:** i) Se declare la nulidad parcial de la Resolución de Intendencia N° 0150140009734/SUNAT de fecha veintinueve de abril de dos mil once, que desestimó el recurso de reclamación interpuesto contra las Resoluciones de Determinación y Multa giradas por los reparos y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del año 2006; ii) se declare la nulidad parcial de la Resolución de Determinación N° 012-003-0021909 y la Resolución de Multa N° 012-002-0016837, únicamente en cuanto a los reparos por provisión de remuneraciones vacacionales no pagadas y por gastos por comisiones del convenio con Mitsui, vinculados a la regularización anual del Impuesto a la Renta del año 2006; iii) se declare la nulidad total de las Resoluciones de Determinación N.ºs 012-003-0021897 a 012-003-0021908 y las Resoluciones de Multa N.ºs 012-002-0016825 a 012-002-0016836, vinculados con los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del año 2006. - **Segunda pretensión accesoria:** Se ordene a la Administración Tributaria cumpla con devolver a la demandante los pagos que indebidamente se hubieran efectuado en virtud de los reparos cuestionados, reconociendo intereses devengados a su favor hasta la fecha de reembolso efectivo según el Código Tributario. Como fundamentos de su demanda, señala que respecto de la provisión por remuneraciones vacacionales pagadas en el año 2006, señala que el pago efectivo de las remuneraciones vacacionales devengadas en el ejercicio 2005 se realizó en el año 2006; por lo que, en virtud del literal v) del artículo 37 de la Ley de

Impuesto a la Renta correspondía que sean deducidas en el ejercicio 2006, y no en el ejercicio 2005, como de forma errada lo realizó; conforme se observa la documentación sustentatoria que fue puesta a disposición de los auditores. Sostiene que, la SUNAT y el Tribunal Fiscal vulneran los principios de debido procedimiento, legalidad e igualdad ante la ley y contradice lo establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04902-9-2019, al negar la deducción de las vacaciones devengadas en el ejercicio 2005 pero pagadas en el ejercicio 2006. Refiere que, la doctrina y la legislación tributaria reconocen que la modificación de la obligación tributaria puede darse en los casos que se determine una deuda a favor del fisco como en los casos que se genere un crédito a favor del contribuyente, por lo que, en virtud de ello, el Colegiado debió reconocer la deducción de aquellas provisiones por remuneraciones vacacionales que fueron pagadas en el ejercicio 2006. Por lo que, la resolución materia de demanda considera que la demandante no puede deducir el gasto en el año que legalmente le corresponde (ejercicio 2006), con el pretexto del riesgo de una eventual doble deducción, al haber sido deducido en el ejercicio 2005. No obstante, lo realizado por el Colegiado no tiene ningún respaldo jurídico; debido a que su resolución se debió sustentar única y exclusivamente en los hechos correspondientes y vinculados con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006, conforme se observa la RTF aclaratoria. Argumenta que, los gastos por comisión, según Convenio con MITSUI & Co. Ltd. se justificaban plenamente desde un punto de vista económico, además de guardar relación con la fuente productora de renta, esto es, la explotación y venta de minerales; por lo que, no pueden ser considerados liberalidades, por lo que, la Resolución materia de litis incurre en un grave vicio de motivación cuando mantiene el reparo formulado por la Administración Tributaria, pero variando el sustento utilizado por ésta y alegando que el pago de la comisión a favor de MITSUI no se encuentra "justificado" con la obligación de venta de cobre refinado asumida con dicha empresa; en consecuencia, el Colegiado se contradice en su propia fundamentación ya que acepta y reconoce que entre el Convenio de Comisión y el préstamo obtenido por la casa matriz existe una relación de condición imprescindible para la suscripción del préstamo era cumplir con las obligaciones derivadas del Convenio de Comisión Mitsui. Señala que, la resolución impugnada es nula porque infringe el principio de legalidad al concluir, erradamente, la no deducibilidad de las comisiones pagadas a favor de MITSUI, pues la comisión se abona por la obligación asumida por MITSUI de adquirir el cobre comercializado por la demandante, lo que ha sido reconocido por la propia resolución, aunque luego intenta relativizar esa conclusión. Agrega que, si se considerará que la comisión es accesoria al préstamo de MITSUI, es de destacar que los fondos obtenidos de MITSUI mediante el financiamiento antes referido si fueron recibidos en el Perú y destinados al desarrollo de las actividades generadoras de rentas gravadas, según se aprecia de la documentación probatoria que acompañó y que no fue debidamente merituada. Por lo que, respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, la Administración Tributaria ha vulnerado los artículos 85 de la Ley de Impuesto a la Renta y el artículo 34 del Código Tributario; así como el criterio establecido en la Casación N° 4392-2013 Lima. **Sentencia de primera instancia.** El Vigésimo Primer Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante sentencia contenida en la resolución número siete, del diecisiete de diciembre de dos mil veintiuno (fojas quinientos sesenta uno a quinientos ochenta y cinco), declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos. Por los siguientes fundamentos: **"RESPECTO DE LOS GASTOS POR COMISIÓN, SEGÚN CONVENIO CON MITSUI & CO. LTD. SEXTO:** Respecto de los gastos por comisión, según convenio con Mitsui & Co. LTD, debe señalarse que en el presente proceso, tanto el Tribunal Fiscal como la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), consideran que los "gastos por comisión" pagados a la empresa no domiciliada Mitsui & Co. Ltd., no resultan deducibles dado que estos no reúnen las características de una comisión mercantil y por ende, no cumplen con los requisitos descritos en el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, situación que es negada por la demandante que por el contrario, alega que tal desembolso si cumple con los requisitos descritos por la norma en mención al responder dicho desembolso a una comisión mercantil. (...) **10.** Respecto a lo que ha señalado la demandante QUE el convenio de comisión (COMMISSION AGREEMENT) es un NEGOCIO JURIDICO ATIPICO que ha sido celebrado conforme a la Ley de Nueva York, regido por el Common Law, por lo que su interpretación debe hacerse conforme a la legislación

extranjera y no la peruana. **DEBE SEÑALARSE QUE:** a. El numeral 4 del artículo 190 del Código Procesal Civil, señala que es improcedente los medios de prueba que tiendan a establecer, el derecho nacional, que debe ser aplicado de oficio por los Jueces. Agregando que en el caso del derecho extranjero, la parte que lo invoque debe realizar actos destinados a acreditar la existencia de la norma extranjera y su sentido. b. Es decir, que el numeral 4 del artículo 190 del Código Procesal Civil, dispone que el justiciable que invoque derecho extranjero, TIENE EL DEBER DE ACREDITAR no solo la existencia de esa norma extranjera, sino también su sentido. c. En el caso bajo análisis, se advierte que es la demandante LA QUE HA INVOCADO que el contrato de comisión (COMMISSION AGREEMENT) debe interpretarse conforme a la legislación extranjera mas no la legislación peruana; y en ese contexto a la demandante le correspondía: - ACREDITAR en este proceso judicial, la existencia de esa legislación extranjera que regule ese contrato atípico en específico; y/o - DEMOSTRAR el sentido en que se desenvuelve ese negocio jurídico atípico en el COMMON LAW, y si ésta admite que en el COMMISSION AGREEMENT como negocio jurídico atípico no participe un agente intermediario para así desligarlo de la figura de COMISION MERCANTIL y MANDATO, similar a como lo regula el artículo 237 del Código de Comercio Peruano y 1790 del Código Civil Peruano. d. La suplencia de oficio corresponde a la judicatura para lo relativo a la legislación nacional, mas no para la legislación extranjera conforme se advierte del dispositivo invocado. Siendo así, la carga de la prueba en este aspecto en concreto analizado, recae en quien la invoca, la demandante. e. Al no haber acreditado la parte actora el sentido en que se desenvuelve ese negocio jurídico en el CommonLaw, responde por ello a la judicatura desestimar la demanda en este extremo alegado, al amparo del artículo 200 del Código Procesal Civil (que regula la improbanza de la pretensión) f. La parte demandante no ha demostrado que lo que esta desarrollado en el Convenio que obra a fojas 115 del expediente administrativo Tomo 1, revista ser una COMISION como NEGOCIO JURIDICO ATIPICO que si está permitido como tal en el commonlaw, donde no participa un comitente ni un comitente, a cambio de una comisión por el encargo realizado. g. Es decir, si la parte accionante refiere de manera literal que esa comisión que se le paga a MITSUI es una retribución por el ahorro que genera al no tener que contratar un bróker para colocar sus productos, equivaliendo a un descuento otorgado a favor de su cliente; eliminándose con ello riesgos, costos de recuperación y cobranzas en el exterior de las ventas, teniendo el beneficio del aseguramiento por parte de MITSUI del ingreso del cobre adquirido en el mercado asiático; entonces, ello da lugar a que se asuma (acorde a lo esgrimido por la actora) que MITSUI es el que se ha de encargar de colocar en el exterior los productos luego de que los adquiera en compra venta MITSUI. Pero ello NO LO MENCIONA NI SE INFIERE en lo más mínimo del aludido convenio de comisión, para entender la figura comercial como lo pretende hacer creer la accionante. h. Finalmente debe señalarse que se aprecia de la revisión del contrato de comisión, que este ha sido celebrado según las leyes del estado de Nueva York, Estados Unidos de América, en la que se pactó además que cualquier controversia que surgiera sería resuelta según las leyes de dicho Estado de la Unión Americana. El sometimiento de las partes del contrato en mención a las leyes del Estado de Nueva York, responde a las controversias surgidas de dicho contrato y entre las partes que lo celebran, situación que no alcanza a afectar la relación existente entre la empresa demandante y la Administración Tributaria, dado que la relación jurídica entre estas se origina en la ley, siendo que ambas partes se encuentran sometidas al ordenamiento jurídico peruano, más aún si la empresa demandante que dedujo ese gasto de comisión, es una persona domiciliada en el Perú, y por ende contribuyente del Impuesto a la Renta. i. El numeral 3 del artículo 403 de la Ley General de Sociedades DISPONE QUE la escritura pública mediante la cual una sociedad domiciliada en el extranjero establece en el Perú una SUCURSAL, debe contener su sometimiento a las leyes del Perú para responder por las obligaciones que contraiga la sucursal en el país. (...) **RESPECTO DE LA SOLICITUD DE INAPLICACIÓN DE INTERESES MORATORIOS EN LAS SUPUESTAS OMISIONES REFERENCIALES VINCULADAS CON LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA. DEL AÑO 2006. DÉCIMO:** En este extremo, los argumentos de la demandante se centran en que la Administración Tributaria no ha aplicado en su caso la sentencia vinculante contenida en la Casación 4392-2013-LIMA, (...) **3.** La judicatura debe dejar establecido en esta sentencia que las REGLAS establecidas como VINCULANTES en dicha Casación (que es de

observancia obligatoria por la judicatura) SE CENTRAESPECÍFICAMENTE A QUE "NO RESULTA" PERTINENTE LA INTERPRETACIÓN EXTENSIVA NI LA RESTRICTIVA para interpretar disposiciones que restringen derechos, ni para normas que establecen obligaciones como el caso de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta previstos en el numeral a) del artículo 85 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, MENOS AUN para los casos de aplicación de intereses moratorios previstos en el artículo 34 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Precizando como de importancia que el juez seleccione el método de interpretación al tipo de disposición tributaria a interpretar. 4. Lo que se analizó como controversia y se concluyó en dicha Casación (cual es si antes de la presentación de la rectificatoria de la declaración jurada del ejercicio anterior, EL CONTRIBUYENTE YA HABÍA REALIZADO el abono del pago a cuenta del ejercicio posterior; entonces, para la Corte Suprema se cumplió -antes de la rectificatoria aludida- con los dos supuestos normativos, cual es del cálculo de la cuota que consideraba en ese momento que era conforme al procedimiento legal de ese momento -antes de la rectificatoria- y el pago oportuno -antes de la rectificatoria-, para los efectos de que no se le obligue pagar intereses moratorios de los pagos a cuenta del ejercicio posterior, POR LOS ERRORES DE CÁLCULO de esos pagos a cuenta anotados en la Declaración Jurada "Rectificatoria" de un ejercicio anterior) NO ESTA CATALOGADO POR NINGUN LADO como vinculante en dicha Casación. 5. DEBE SEÑALARSE que el numeral 1.4 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley 27444 alude al PRINCIPIO DE RAZONABILIDAD previendo que "Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido". Es de advertirse que tanto el inciso a) del artículo 85 como el artículo 34 del Texto Único Ordenado del Código Tributario contienen disposiciones que son catalogadas como obligaciones tributarias con parámetros específicos y delimitados a ser cumplidos tanto por el contribuyente como por la administración tributaria. Por ende, el método de interpretación a aplicar al caso bajo análisis no puede ser la extensiva, pues no se puede ir más allá de los parámetros establecidos en dichas disposiciones normativas; ni la restrictiva (ya que no se puede limitar o restringir las disposiciones normativas antes acotadas, reduciendo su aplicación), sino la literal. 6. En ese contexto, la judicatura advierte lo siguiente en el caso bajo análisis: De los Anexos 01, 02 y 04 a las Resoluciones de Determinación números 012-003-21897 a 012-003-00219082 la Administración Tributaria determinó el coeficiente de 0,1619 para los pagos a cuenta de enero y febrero del 2006; y, para los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2006 determinó el coeficiente de 0,1787. Ello se determinó en función al impuesto calculado sobre la base de las Resoluciones de Determinación números 012-003-0017092 y 012-003-0017093, mediante las cuales se determinó el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 y 2005, respectivamente." **Sentencia de vista.** Conocida la causa en segunda instancia, la Séptima Sala Contencioso Administrativa con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la referida corte, mediante la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticinco, del quince de noviembre de dos mil veintitrés (fojas mil ciento sesenta y cinco a mil ciento veintiuno), confirmó la sentencia apelada, del diecisiete de diciembre de dos mil veintiuno (fojas quinientos sesenta uno a quinientos ochenta y cinco), que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. "**DÉCIMO NOVENO:** En virtud a lo expuesto, del Convenio de Comisión se aprecia que fue suscrito entre Mitsui & Co. Ltd. y Southern Perú Limited (matriz), en virtud del cual esta última asumió la obligación de pagar a Mitsui & Co. Ltd. una comisión respecto al cobre refinado cuyo envío fue programado en atención al Convenio de Compra de Cobre Maestro, asimismo, se puede constatar que si bien el Contrato Principal de Compra de Cobre así como el Contrato de Compra de Cobre Mitsui, fueron suscritos entre Mitsui & Co. Ltd. y la empresa demandante (bajo su denominación anterior: Southern Perú Limited, Sucursal Perú), se observa de sus cláusulas que dichos contratos de compra de cobre están relacionados o son complementarios al Contrato de Préstamo (suscrito por la matriz de la recurrente), habiendo convenido en su marco de contratación que aquella debía cumplir con las obligaciones derivadas del "Contrato de Compra de Cobre Mitsui" y el "Convenio de Comisión Mitsui", lo que se corrobora en el numeral 8.1 de la sección 8 - Pago, del Contrato Principal de Compra de Cobre (Anexo G del

Contrato de Préstamo), suscrito entre la recurrente bajo su denominación anterior y Mitsui. Cabe añadir que del referido Convenio de Comisión no se puede verificar que el mismo haya sido establecido como condición contractual para la compra de minerales por parte de Mitsui Co. Ltd., tampoco se aprecia una justificación o los motivos para el pago de dicha comisión. Considerando ello, se infiere que las obligaciones de la actora frente a Mitsui & Co. Ltd., por la venta de cobre refinado y el pago de la comisión por la venta del mineral, fueron asumidos dentro del marco de la contratación del préstamo contraído por Southern Perú Limited (matriz), en otras palabras, los contratos de cobre y convenio de comisión citados, son contratos complementarios al Contrato de Préstamo que tuvo como fin modernizar su planta de Ilo. En tal sentido, el Convenio de Comisión no guarda relación con el Contrato Principal de Compra de Cobre con Mitsui ni con el Contrato de Compra de Cobre Mitsui, estando a que dichos instrumentos tienen objetos diferentes, es decir, no se advierte accesoriedad o vinculación del mencionado Convenio de Comisión con el objeto de tales contratos de compra de cobre mediante los cuales se estableció que debía pagarse una comisión, pero sin exponer las razones para justificar tal pago. Por tanto, el Convenio de Comisión no cumple con el principio de causalidad contemplado en el artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no se encuentra acreditado que los gastos por dicho concepto deducidos por la recurrente en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 fueren necesarios para producir la renta o mantener su fuente generadora. A mayor abundamiento, es pertinente resaltar que la demandante sostiene que lo que existe entre todos los contratos suscritos es una reciprocidad negocial más que una accesoriedad, y que los mismos buscaron asegurar las ventas de minerales a largo plazo y el otorgamiento de una línea de crédito, sin embargo, tales razones no fueron debidamente señaladas ni explicadas en el contrato de comisión, que es el que importa para resolver la presente controversia, por consiguiente, está claro que el pago de comisiones al no estar justificado constituye un acto de liberalidad. Adicionalmente, la Casación N° 6618-2019-LIMA de fecha dieciséis de abril de dos mil diecinueve, emitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República (fojas 470 a 553), en su considerando octavo, respecto del reparo por gasto por convenio de comisión con Mitsui & CO. LTD. del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, refiere: i) el Tribunal Fiscal introdujo una nueva alegación que no fue considerada en la fiscalización, como es el caso de falta de causalidad relacionado con el contrato de préstamo, obviando que la facultad de reexamen no puede entenderse como absoluta, sino que debe darse respetando el principio de debido procedimiento, brindando al administrado la oportunidad de ejercer su derecho de defensa, viabilizando el estado probatorio o reponiendo el procedimiento a la instancia de reclamación; ii) el Tribunal Fiscal de acuerdo al artículo 126 del Código Tributario podía actuar medios de prueba de oficio para verificar si el destino de los fondos obtenidos del préstamo por parte de Mitsui fueron efectivamente dirigidos a la realización de operaciones gravadas de la empresa demandante; y por tanto, estimó la casación interpuesta respecto a este extremo 15. Se advierte que las observaciones de dicho caso son diferentes a las alegadas en el presente proceso judicial, donde la controversia se centra exclusivamente en el contrato de comisión, más no en el contrato de préstamo, por tanto, dicho antecedente judicial resulta impertinente para resolver la presente litis. Sin perjuicio de ello, si bien el Contrato de Comisión guarda relación con el Contrato de Préstamo, del contenido de dichos contratos no se aprecia vinculación causal alguna que justifique la necesidad del pago de dicha comisión como contraprestación del referido préstamo, por tanto, resulta irrelevante, analizar el destino de los fondos obtenidos por el préstamo para demostrar la necesidad del gasto de comisión. En consecuencia, se desestiman estos agravios. (...) **VIGÉSIMO TERCERO:** En el presente caso, la empresa demandante realizó una deducción de gastos por comisión para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006, sustentándose en el Convenio de Comisión suscrito por Southern Perú Limited y la empresa no domiciliada Mitsui & Co. Ltd. No obstante, como se ha indicado líneas arriba, Southern Perú Limited asumió la obligación de pagar a Mitsui una comisión en relación a la obligación de esta última de comprar cobre refinado bajo el Convenio de Compra de Cobre Maestro, por lo que, en ese escenario Southern Perú Limited vendría a ser el supuesto comitente y Mitsui el supuesto comisionista; sin embargo, no se aprecia acto de comercio u operación mercantil alguna que sustente el pago de tal comisión. Además, se debe tener presente que la comisión mercantil es el contrato celebrado entre dos comerciantes o entre un comerciante y otra persona, por el

que una comisionista se obliga a realizar, por encargo y por cuenta de la otra (comitente), una o varias operaciones mercantiles, percibiendo el comisionista por ello, una contraprestación denominada comisión. En este caso, no se observa del Contrato de Comisión alguna operación mercantil que fuera encargado por Southern Perú Limited (comitente) a Mitsui (comisionista) vía mandato, mediante el cual se origine el pago de la comisión mercantil. Tampoco se puede afirmar que el Contrato de Compra de Cobre Maestro sustenta el pago de la comisión mercantil, toda vez que en tal contrato no existe intermediación comercial alguna, esto es, no interviene agente intermediario (broker) o comisionista alguno. Cabe agregar que, la actora ha reconocido durante el procedimiento administrativo, que dicho pago por comisión no califica propiamente como comisión, argumento que confirma lo previamente desarrollado. Adicionalmente, tampoco se acreditó que lo pactado en atención a la comisión implicó sustituir los servicios de su agente intermediario (broker) ni el supuesto ahorro que generó tal situación. Por otro lado, el argumento de que "el pago por comisión en términos económicos equivale a un descuento otorgado a favor del cliente como retribución por el ahorro en que incurrió al haber celebrado con dicha empresa el contrato de compraventa de cobre refinada sin la necesidad de contratar un agente intermediario", no se encuentra acreditado, toda vez que no obra medio probatorio alguno en el expediente administrativo en relación a ello. Siendo así, el pago por comisión no corresponde a la naturaleza de una comisión mercantil en virtud a lo regulado por los artículos 237 y 238 del Código de Comercio y el artículo 1790 del Código Civil previamente citados, por lo que su deducción como gasto no se encuentra conforme al ordenamiento. Por lo expuesto, se determina que la demandante no ha podido sustentar la necesidad del gasto por comisión deducido en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006, asimismo, se colige que el pago por comisión al no constituir propiamente una comisión mercantil, una condición o un mecanismo para resarcir el préstamo asumido por la empresa matriz, califica como una liberalidad. Por último, se acota que el Informe de fecha cuatro de octubre de dos mil trece (fojas 147 a 156), elaborado por el abogado César Talledo Mazú, cuyos argumentos han sido reproducidos por la demandante como agravios en el recurso de apelación, se desvirtúan por las razones expuestas en la presente resolución. En consecuencia, se desestiman estos agravios.

Del recurso de casación y el auto calificatorio. Mediante auto calificatorio del seis de junio de dos mil veinticuatro, esta Sala Suprema declaró procedente el recurso de casación interpuesto por Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú, por las siguientes causales²: **a) Infracción del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y artículo 122, numerales 3 y 4, del Código Procesal Civil.** Sostiene que la sentencia de vista incurre en falta de motivación, al momento de analizar argumentos centrales expuestos en el recurso de apelación dirigido contra la Sentencia de Primera Instancia. En primer lugar, señala falta de motivación, en relación a los reparos a la deducción de los pagos hechos a MITSUI y a la provisión de remuneraciones vacacionales. Sostiene que cuestionó que la sentencia de primera instancia incurrió en defecto de motivación interna respecto a los alcances la Resolución del Tribunal N° 07594-1-2018, omitió pronunciarse sobre la Casación N° 6618-2019 del dieciséis de abril de dos mil diecinueve, que existía contradicciones en el razonamiento respecto Convenio de Comisión y el Contrato de Préstamo y que había tergiversado sus alegaciones respecto a la práctica comercial de descuentos. Indica que la sentencia de vista se limita a recopilar lo expresado por el juzgado. Asimismo, aduce falta de motivación en relación a la procedencia de la aplicación de intereses y multas por omisiones referenciales de los pagos a cuenta del ejercicio dos mil seis. Argumenta que Southern Perú Cooper Corporation Sucursal del Perú no había pagado de forma incorrecta los pagos a cuenta del ejercicio dos mil seis en los términos establecidos en los actos administrativos objeto del presente proceso, siendo que con motivo de las Sentencias de Casación N° 26985-2021-LIMA y N° 22416-2021-LIMA la Quinta Sala Constitucional y Social Transitoria había dejado sin efecto gran parte de los reparos hechos en los ejercicios dos mil cuatro y dos mil cinco (que, justamente, motivaron la imposición de intereses moratorios y multas por pagos a cuenta del ejercicio dos mil seis). Señala que, con escrito del diecinueve de octubre de dos mil veintitrés, SPCC acompañó dichos fallos casatorios indicando que, incluso considerando el vigente Precedente Vinculante contenido en la Casación N° 6619-2021-LIMA (que dejó sin efecto al Precedente N° 4392-2013-LIMA) por lo que correspondía amparar su demanda. **b) Interpretación incorrecta del**

artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. Afirma que en virtud del principio de causalidad para la deducción de gastos resultan descontables todos aquellos egresos en los que la empresa incurra para la generación de rentas que se encuentren gravadas con el impuesto. Considera que la Sala Superior no solamente tuvo a bien recurrir a otros expedientes judiciales, sino que convenientemente estructura el esquema de la operación económica celebrada entre Southern Perú Cooper Corporation Sucursal del Perú y MITSUI para evitar vincular el Convenio de Comisión con el Contrato de Compraventa. Es decir, por "referencias" la Sala Superior plantea una lectura del esquema contractual establecido entre SPCC y MITSUI con el solo propósito de validar lo resuelto en la Sentencia de Primera Instancia. Sostiene que, los abonos por concepto de comisión realizados por Southern Perú Cooper Corporation Sucursal del Perú en favor de MITSUI no pueden ser entendidos como "liberalidades", sino que, por el contrario, respondieron a una obligación contractual de Southern Perú Cooper Corporation Sucursal del Perú asumida con el único fin de realizar actividades generadoras de renta en territorio peruano. Cita la Casación del nueve de marzo de dos mil veintitrés, recaída en el Expediente N° 22416-2021, Sentencia de Casación del dieciséis de marzo de dos mil veintitrés, recaída en el Expediente N° 17082-2021, y Sentencia de Casación N° 26985-2021-LIMA del veintiuno de marzo de dos mil veintitrés. **c) Falta de aplicación del artículo 2095 del Código Civil y aplicación indebida del inciso b) del artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Renta, inciso a) del artículo 17 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, artículos 237 y 238 del Código de Comercio y artículos 1790 del Código Civil.** Refiere que en el considerando vigésimo primero la sentencia de vista invoca las normas contenidas en los artículos 7 y 16 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 403 de la Ley General de Sociedades de manera inocua, ya que su tenor únicamente indica -como hace la sentencia de vista- que las sucursales en el Perú están sometidas al ordenamiento jurídico peruano. Considera que es el propio ordenamiento jurídico peruano el que confiere preponderancia al derecho extranjero en virtud al cual dos partes celebran un contrato (como sucede con el Convenio de Comisión), tal como queda claro del artículo 2095 del Código Civil³. El Contrato de Comisión es un negocio jurídico atípico que se pactó bajo las Leyes de Nueva York, siendo su naturaleza, una figura no contemplada en el ordenamiento peruano, debiendo por tanto analizarse sus verdaderos alcances del contrato atípico para nuestro ordenamiento (lejos de pretender incorporarlo dentro de una figura tipificada en nuestro ordenamiento), a efectos de determinar la deducibilidad de los pagos hechos por SPCC en virtud de él. Al respecto, cita la Casación No. 22416-2021 y la Casación No. 17082-2021 **d) interpretación errónea del inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y su Cuadragésima Octava Disposición Transitoria Final.** Señala que el error reconocido por Southern Perú Cooper Corporation Sucursal del Perú respecto de la deducción de "provisiones por remuneraciones vacacionales" que no fueron pagadas efectivamente en el año dos mil seis, no enerva que en el periodo indicado se pudieran deducir las provisiones que sí cumplían los requisitos exigidos por ley. Considera que, si las remuneraciones vacacionales provisionadas en el dos mil cinco fueron efectivamente pagadas en el año dos mil seis, correspondía su deducción en dicho ejercicio en base a una estricta aplicación de la regla prevista en el inciso v) del artículo 37 de la Ley Impuesto a la Renta, en concordancia con su Cuadragésima Octava Disposición Final. Refiere que, la Sala Superior, pretende tomar el reconocimiento del error incurrido por SPCC como un elemento suficiente para negar la aplicación de la ley en el caso concreto. Dicho error no obsta para que la SUNAT y el Tribunal Fiscal, igualmente, procuren efectuar una correcta determinación del impuesto. Ello supone admitir la deducción de aquellas provisiones no incursas en error, esto es, aquellas "provisiones por remuneraciones vacacionales" efectivamente pagadas en el año dos mil seis. En ese sentido Cita además la RTF 7719-4-2005. **e) Interpretación incorrecta del literal "a" del artículo 85 de la LIR y del artículo 34 del Código Tributario.** Considera que la sentencia de vista inobserva el Precedente Vinculante No. 4392-2013-LIMA e interpreta incorrectamente los artículos 85 de la Ley del Impuesto a la Renta y 34 del Código Tributario. Afirma que el monto de los pagos a cuenta no puede quedar librado a una variable desconocida que podría ser redeterminada luego de varios años, lo que se explica porque los pagos a cuenta son una obligación accesoria que depende del tributo que se sustenta, debiendo existir congruencia entre la determinación del pago a cuenta y el tributo a pagar. Considera que el artículo 85 de la ley del Impuesto a la Renta tiene como único objetivo que el pago a cuenta se proyecte de forma razonable. En ese sentido,

las posteriores modificaciones o alteraciones de la declaración jurada del Impuesto a la Renta no afectan a la correcta determinación de los pagos a cuenta realizados. De esta forma, el propio artículo 34 del Código Tributario no admite ni prevé el cobro de intereses moratorios en caso la "omisión" referencial al pago a cuenta fluya o se origine en la modificación ulterior o posterior de los factores que resultaban válidos a la fecha de vencimiento del anticipo. **CONSIDERANDO:** PRIMERO: Contextualizado el caso, es pertinente hacer algunos apuntes acerca del recurso extraordinario de casación, que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. 1.1. El recurso de casación tiene por fines 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, conforme lo precisa el artículo 384 del Código Procesal Civil, modificado por el artículo 1 de la Ley N° 29364. En materia de casación, es factible el control de las decisiones jurisdiccionales, con el propósito de determinar si en ellas se han infringido o no las normas que garantizan el derecho al proceso regular, teniendo en consideración que este supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, cautelando sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto. 1.2. El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan haber cometido en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados por 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 sobre el resultado de lo decidido. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, debe precisarse que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Constituye antes 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. 1.3. Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso, que debe sustentarse en aquellas previamente 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 proceso⁵, 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. 1.4. En el caso en concreto, se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracciones normativas procesales y sustantivas. En ese sentido, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si por ello se declarara fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, supuesto en el cual carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre las infracciones normativas materiales invocadas por la recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundada la infracción procesal, corresponderá emitir pronunciamiento respecto de las infracciones sustantivas planteadas por la parte recurrente. **SEGUNDO: Infracción normativa de numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial y artículo 122, numerales 3 y 4, del Código Procesal Civil. 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. 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. **Código Procesal Civil. 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; 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; 2.2. Al respecto, se debe precisar previamente que el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política consagra como principio rector de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso, el cual, conforme a la interpretación que reiteradamente ha sostenido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, exige fundamentalmente que todo proceso o procedimiento sea desarrollado de tal forma que su tramitación garantice a las personas involucradas en estas las condiciones necesarias para defender adecuadamente y dentro de un plazo razonable los derechos u obligaciones sujetos a consideración. 2.3. Uno de los principales componentes del derecho al debido proceso se encuentra constituido por el denominado derecho a la motivación, consagrado por el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Política, por el cual se garantiza a las partes involucradas en la controversia el acceso a una respuesta del juzgador que se encuentre adecuadamente sustentada en argumentos que justifiquen lógicamente y razonablemente, sobre la base de los hechos acreditados en el proceso y del derecho aplicable al caso, la decisión adoptada, y que, además, resulten congruentes con las pretensiones y alegaciones esgrimidas por aquellas dentro de la controversia. 2.4. Así también, el derecho al debido proceso, consagrado en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁶, comprende a su vez, entre otros derechos, el de **motivación de las resoluciones judiciales**, esto es, el de 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, dispositivo que es concordante con lo preceptuado por el incisos 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil, y artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Además, la exigencia de motivación suficiente prevista en el inciso 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental, 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 constitucional⁷. 2.5. 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 respaldan en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales éste 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 de la 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. 2.6. Sobre el particular, el Tribunal Constitucional ha señalado en reiterada y uniforme jurisprudencia, como es el caso de la Sentencia emitida en el Expediente N° 3943-2006-PA/TC⁸, del once de diciembre de dos mil seis, que el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no garantiza una motivación extensa de las alegaciones expresadas por las partes, y que tampoco cualquier error en el que eventualmente incurra una resolución judicial constituye automáticamente la vulneración del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la**

motivación; sino que basta que las resoluciones judiciales expresen de manera razonada, suficiente y congruente las razones que fundamentan la decisión del juzgador respecto a la materia sometida a su conocimiento, para considerar que la decisión se encuentra adecuadamente motivada. **Análisis del caso concreto. 2.7.** Respecto a lo referido por la parte recurrente, cuestiona la vulneración del derecho a obtener una decisión motivada —habría incurrido en diversos vicios de motivación, en vista de que se remitió directamente a las disposiciones del Código Civil y normas especiales, a pesar de que la aplicación de tales normas constituye una cuestión controvertida—, lo cual será materia de análisis. **2.8.** De la revisión integral de la sentencia de vista materia de casación, se aprecia que ha cautelado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que se ha delimitado la controversia que fue objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende de los considerando cuarto, quinto, sexto y séptimo, y se ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación —los que previamente se han identificado en el tercer considerando de la impugnada—, tal como se desglosa del desarrollo lógico jurídico que emerge del noveno considerando de la citada sentencia, invocando el marco regulatorio relacionado a lo que es asunto de controversia. **2.9.** Se trasluce entonces que para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso de apelación, la Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los hechos y de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto, de lo actuado en la Casación N° 4392-2013-LIMA, en donde la Administración Tributaria emitió las Órdenes de Pago N.ºs 051-01-0001653 a 051-01-0001662 y 051-01-0001669, por los intereses moratorios por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo y mayo a diciembre del periodo dos mil dos, y de enero y febrero del periodo dos mil tres, porque la contribuyente presentó una declaración jurada rectificatoria de oficio del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil uno, con posterioridad al vencimiento de la declaración anual; mientras que, en el presente caso se modificó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 y el coeficiente de los pagos a cuenta de los meses de enero a diciembre del ejercicio 2006, como consecuencia de la fiscalización que efectuó la Administración Tributaria al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 y 2005, conforme lo ha reconocido la propia demandante; siendo así, se observa que ambos casos son diferentes, pues en este caso la empresa demandante no presentó la declaración jurada rectificatoria de manera voluntaria a diferencia del primer caso, por lo que sus fundamentos fácticos son distintos, por esta razón, se ratifica que no resulta aplicable el criterio vertido en la Casación N° 4392-2013-LIMA, desvirtuándose la vulneración de los principios de igualdad y seguridad jurídica. Igualmente, ha justificado las **premisas fácticas**, señalando que la Administración Tributaria está facultada a aplicar los intereses moratorios cuando los pagos a cuenta no son pagados oportunamente, lo cual indudablemente conforme lo fundamentado hasta aquí, incluirá al supuesto de pagos diminutos cuando se advierte que su coeficiente ha sido modificado como consecuencia de la presentación de declaraciones juradas rectificatorias o la emisión de Resoluciones de Determinación por fiscalización del Impuesto a la Renta de los ejercicios anteriores, este criterio de ningún modo implica se esté realizando una interpretación extensiva de las normas tributarias y menos se esté vulnerando el principio de legalidad. Por lo que, la sentencia recurrida arriba a la siguiente conclusión, que no resulta aplicable al caso concreto la Casación N° 4392-2013-LIMA en los términos alegados por la demandante, esto es, en el sentido de que sin importar si por fiscalización o por una rectificatoria se establece que en su oportunidad determinó incorrectamente los pagos a cuenta, no procede la aplicación de intereses moratorios. Por último, dado que por los pagos diminutos de los pagos a cuenta procede la aplicación de intereses moratorios, con mayor razón procede la imposición de multas, debiendo resaltarse que en materia tributaria opera la responsabilidad objetiva de acuerdo al artículo 165 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por lo que de ninguna forma corresponde examinar si la demandante actuó con dolo o culpa. En consecuencia, se desestiman estos agravios. **2.10.** Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista, tenemos que el colegiado superior sí se ha pronunciado sobre el destino de los fondos y ha señalado que considera que su análisis es irrelevante para la resolución del caso. Así, se verifica que no existe una falta de motivación sino una discrepancia entre los criterios de análisis y valoración asumidos por la Sala Superior y lo expuesto por la recurrente. **2.11.** De esta manera, debemos señalar que la Sala Superior ha expuesto las razones que sustentaron la decisión de confirmar la sentencia de primera

instancia, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. Se cautelo y respetó el debido proceso y la motivación de las resoluciones judiciales, esto último porque la sentencia del colegiado superior cumple con exteriorizar los motivos fácticos y jurídicos que determinaron su decisión, en concordancia con el artículo VII del título preliminar del Código Procesal Civil, constatándose además que los fundamentos de hecho y de derecho son coherentes y congruentes. **2.12.** Sin perjuicio de lo indicado en los párrafos precedentes, no debe confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso se examinan los criterios lógicos y argumentativos, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido debidamente interpretada y aplicada. Por tanto, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a que arriba la Sala Superior, sobre la base de la aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y las razones que se expusieron, no implica que el colegiado revisor haya incurrido en un vicio de motivación o, propiamente, en motivación aparente. **2.13.** En consecuencia, al no configurarse la infracción de las normas que garantizan el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales (inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil), la causal procesal bajo examen deviene **infundada. Análisis de las causales casatorias de naturaleza sustantiva. En relación con el reparo sobre comisiones pagadas a Mitsui & Co Ltd. TERCERO: Interpretación incorrecta del inciso b) del artículo 28, del inciso v) artículo 37, del literal a) del artículo 85, y su Cuadragésima Octava Disposición Transitoria Final de la Ley del Impuesto a la Renta, del artículo 34 del Código Tributario, y Falta de aplicación del artículo 2095 del Código Civil, inciso a) del artículo 17 del Decreto Supremo N° 122-94-EF, artículos 237 y 238 del Código de Comercio, y los artículos 1790 y 2095 del Código Civil.** 3.1. El análisis respecto a las infracciones normativas denunciadas por la recurrente, se hará en forma conjunta, ello en atención a que las normas en cuestión regulan y tienen relación con los intereses en suspenso. Al respecto, la parte recurrente refiere que la Sala Superior afecta el artículo 37 (inciso v), del literal a) del artículo 85, y su Cuadragésima Octava Disposición Transitoria Final de la Ley del Impuesto a la Renta, del artículo 34 del Código Tributario, de los artículos 1790 y 2095 del Código Civil y aplicación indebida del inciso b) del artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Renta, inciso a) del artículo 17 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; y los artículos 237 y 238 del Código de Comercio, conforme se pasa a detallar: - **Decreto Legislativo N° 774 – Ley del Impuesto a la Renta. "Artículo 28. - Son rentas de tercera categoría: (...)** b) Las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros y de cualquier otra actividad similar. (...) **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: (...)** v) Los gastos o costos que constituyan para su percceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio. (...) **Artículo 85. - 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, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente:** a) La cuota que resulte 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. En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior. De no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el literal siguiente. (...) **Cuadragésima Octava Disposición Transitoria Final.** Precíbase que los gastos a que se refieren los incisos l) y v) del artículo 37° de la Ley, que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aún cuando se encuentren

debidamente provisionados en un ejercicio anterior.” - **Texto Único Ordenado del Código Tributario. Artículo 34.- CÁLCULO DE INTERESES EN LOS ANTICIPOS Y PAGOS A CUENTA.** 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. A partir de ese momento, los intereses devengados constituirán la nueva base para el cálculo del interés moratorio. - **Código Civil. Artículo 1790.-** Por el mandato el mandatario se obliga a realizar uno o más actos jurídicos, por cuenta y en interés del mandante (...) **Artículo 2095.-** Las obligaciones contractuales se rigen por la ley expresamente elegida por las partes y, en su defecto, por la ley del lugar de su cumplimiento. Empero, si deben cumplirse en países distintos, se rigen por la ley de la obligación principal y, en caso de no poder ser determinada ésta, por la ley del lugar de celebración. Si el lugar del cumplimiento no está expresamente determinado o no resulta inequívocamente de la naturaleza de la obligación, se aplica la ley del lugar de celebración. - **Decreto Supremo N° 122-94-EF - Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Artículo 17.- RENTAS BRUTAS DE TERCERA CATEGORÍA.** Para efecto de lo dispuesto en el Artículo 28 de la Ley: a) Se considera agentes mediadores de comercio a los corredores de seguro y comisionistas mercantiles. (...) - **Código de Comercio. Artículo 237.- Comisión mercantil.** Se reputará comisión mercantil el mandato, cuando tenga por objeto un acto u operación de comercio, y sea comerciante o agente mediador del comercio el comitente o el comisionista. (...) **Artículo 238.- Clases de comisión: directa e indirecta.** El comisionista podrá desempeñar la comisión, contratando en nombre propio o en el de su comitente. 3.2. Como argumentos de esta causal, la recurrente afirma que la Sala Superior aplicó tales disposiciones del sistema jurídico nacional, a fin de asignar un determinado tratamiento jurídico a los desembolsos objeto de deducción. Sin embargo, no consideró que el acuerdo contractual integral celebrado con la empresa a favor de la cual se efectuó el pago de las comisiones, estaba regido por normas extranjeras, en virtud de las cuales podría entenderse la real naturaleza de las comisiones pagadas. 3.3. Al respecto, la Sala Superior señaló que la esencia o naturaleza de un contrato de comisión mercantil radica en la obligación (mandato) del comisionista de realizar determinados actos de comercio a favor del comitente, quien paga una comisión por tales operaciones de comercio; sin embargo, la empresa realizó una deducción de gastos por comisión para efectos del impuesto a la renta del ejercicio dos mil cuatro sustentándose en el Convenio de Comisión suscrito por Southern Peru Limited y la empresa no domiciliada Mitsui & Co. Ltd. Además, precisó la Sala Superior que el pago por comisión no corresponde a la naturaleza de una comisión mercantil, en virtud a lo regulado por los artículos 237 y 238 del Código de Comercio y el artículo 1790 del Código Civil, previamente citados. 3.4. De lo señalado, se debe tomar en cuenta que, para el análisis de las posiciones en debate, no resulta suficiente utilizar el método de interpretación literal; por ello, emplearemos el método de interpretación sistemática de las normas—al amparo de la norma VIII del Texto Único Ordenado del Código Tributario—, que resulta ser el idóneo, en tanto queremos extraer del texto de la norma cuya infracción se invoca un enunciado cuyo sentido se encuentre acorde con el contenido general del ordenamiento al que pertenece. Interpretar una norma de manera aislada, solo con los términos que expresa en su articulación sintáctica, nos puede llevar a conclusiones inexactas o contrarias a su verdadera intención; ya que el artículo normativo a analizar forma parte de un todo y no puede tener un significado distinto de los demás, sino que debe ser, sobre todo, racional, coherente y objetivo. 3.5. Asimismo, el criterio de la especialidad llama inmediatamente a considerar la norma IX del título preliminar del Código Tributario. Huamani Cueva señala, por un lado, que esta establece que en lo no previsto por el Código Tributario o en otras normas tributarias podrán aplicarse dispositivos legales de distinta naturaleza a la tributaria, siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen y, de otro lado, que supletoriamente, esto es, en caso las normas tributarias no alcancen solución y persista el vacío legal tributario, se aplicarán los principios del derecho administrativo y los principios generales del derecho⁹. 3.6. Para prevenir las lagunas normativas en nuestro ordenamiento existe la relación de supletoriedad¹⁰, o sea, la relación entre las disposiciones de diversas ramas o subsistemas de nuestro ordenamiento jurídico, por la cual lo regulado en un cuerpo normativo puede ser aplicable a otro, siempre y cuando no sea incompatible, para evitar o prevenir la existencia de lagunas jurídicas. Debemos establecer que el artículo IX del título preliminar del Código Civil prescribe lo siguiente: **Código Civil. Título Preliminar. Artículo IX.- Aplicación supletoria del Código**

Civil. Las disposiciones del Código Civil se aplican supletoriamente a las relaciones y situaciones jurídicas reguladas por otras leyes, siempre que no sean incompatibles con su naturaleza. 3.7. No obstante, en este escenario de aplicación supletoria, las disposiciones tributarias prescriben expresamente que en el ámbito tributario se aplicarán los principios del derecho tributario, los principios del derecho administrativo y los principios generales del derecho; en el contexto de coherencia del ordenamiento jurídico. 3.8. De acuerdo a las infracciones planteadas por la parte recurrente, se advierte que el inciso b) del artículo 28 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta establece que son rentas de tercera categoría, entre otras, las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio; y precisa el inciso a) del artículo 17 del Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, que tienen dicha condición los corredores de seguro y comisionistas mercantiles. Asimismo, el artículo 1790 del Código Civil regula el mandato, mientras que el artículo 237 del Código de Comercio se relaciona con la comisión mercantil. Sin embargo, en el caso materia de autos, estamos frente a una controversia de naturaleza tributaria—reparo por gastos por comisión, según convenio con Mitsui & Co. Ltda., contabilizado en la cuenta de gasto 6700315 - “Intereses, Comisiones y Gastos” por el monto de S/ 1’309,440.00 (un millón trescientos nueve mil cuatrocientos cuarenta soles con cero céntimos)—, por lo cual corresponde aplicar una norma tributaria, vale decir, una norma especial. 3.9. El reparo en cuestión se relaciona con el hecho de que la parte recurrente no habría acreditado documentalmente que los beneficios obtenidos por el contrato de préstamo equivalente a cien millones de dólares americanos (US\$ 100’000,000.00) por la casa matriz de la demandante, hayan sido destinados a las operaciones de la demandante en el país; y que, de acuerdo a la Carta, a la Orden de Fiscalización y al Requerimiento N° 0122090001696¹¹, la administración tributaria inició procedimiento de fiscalización a la demandante a efectos de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y/o obligaciones formales respecto del impuesto a la renta del ejercicio gravable dos mil cuatro. Como resultado de la fiscalización, la administración tributaria determinó, entre otros, el reparo por concepto de gastos por comisión no acreditados fehacientemente, por no cumplir con el principio de causalidad en lo referido a los pagos registrados en la cuenta de gasto - “Intereses, Comisiones y Gastos” por el monto de S/ 5’580,354.69, (cinco millones quinientos ochenta mil trescientos cincuenta y cuatro soles con sesenta y nueve céntimos), por servicios prestados que originaron la comisión pagada a Mitsui & Co. Ltda., ello relacionado con la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría del ejercicio dos mil cuatro. 3.10. La recurrente cuestiona la indebida aplicación de los artículos 1790 del Código Civil y 237 de Código de Comercio. Por aplicación indebida de una norma se entiende lo siguiente: [...] ocurre cuando, sin embargo de interpretar la juzgador en su verdadera inteligencia, la aplica a un caso que ella no regula; es decir, cuando se aplica al asunto que es materia de la decisión una ley impertinente. [...] Tratándose de la aplicación indebida de la ley, el juez puede incurrir en errores en juzgando o in procedendo. Los vicios en juzgando son los yerros en que incurre el juez al dirimir el conflicto, sea porque elige mal la norma sustancial, lo que lo lleva a aplicar un texto impertinente, sea por aplicar el que corresponde, pero atribuyéndole un sentido o alcance que no tiene. [...]¹² 3.11. Ahora bien, a efectos de verificar la infracción planteada, nos remitiremos al contenido del Contrato de Préstamo¹³, del once de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, suscrito entre Southern Peru Limited - “prestataria”, y Southern Peru Cooper Corporation - “garante” y Mitsui & Co. Ltd. - “prestamista”, en el cual se precisa la jurisdicción a que se someten las partes contratantes: 14. Ley que Rige: Sometimiento a la Jurisdicción 14.1 Ley que Rige. La validez, interpretación y la ejecución de este Contrato y cualquier disputa relacionada con este Contrato se rige y se determina de acuerdo con la ley normativa, reguladora y resolutive del Estado de Nueva York, Estados Unidos de América (excluyente de cualquier opción del Estado de los reglamentos de la ley) y hasta donde es aplicable, la ley federal, normativa y resolutive de los Estados Unidos de América. 3.12. Ante este hecho concreto y verificable, no corresponde analizar si el contrato antes descrito es uno de “comisión mercantil”, debido a que la Sala Superior, al momento de resolver el caso concreto—“Intereses, Comisiones y Gastos” por el monto de S/ 5’580,354.69, (cinco millones quinientos ochenta mil trescientos cincuenta y cuatro soles con sesenta y nueve céntimos)—, aplicó las normas del Código Civil y el Código de Comercio, es decir, normas peruanas, sin tomar en consideración que las partes contratantes según Contrato de Préstamo del once de diciembre de mil novecientos noventa y

ocho, se sometieron a la jurisdicción del Estado de Nueva York, Estados Unidos de América. En el presente caso, se advierte que la Sala Superior ha aplicado el inciso b) del artículo 28 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, el inciso a) del artículo 17 de su reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, así como los artículos 1790 y 2095 del Código Civil y 237 del Código de Comercio, en tanto en el presente caso no correspondía la aplicación de dichas disposiciones sino de las normas de la jurisdicción del Estado de Nueva York de los Estados Unidos de América, conforme a los términos del contrato, motivo por el cual la presente causal debe declararse **fundada**. **Sobre la infracción normativa del literal v) del artículo 37, el literal a) del artículo 85, y la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria Final de la Ley del Impuesto a la Renta.** 3.13. Como argumentos de esta causal, la empresa recurrente sostiene que la Sala Superior ha calificado de manera errónea como una liberalidad el pago de comisiones, y en atención a ello ha desconocido el carácter deducible de tales desembolsos, pese a su relevancia dentro de la estructura comercial y económica de los acuerdos suscritos. 3.14. Corresponde realizar el análisis del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. Dicho artículo prevé tanto los supuestos de gastos que se admiten como deducibles —gastos necesarios para producir y mantener su fuente y gastos vinculados con la generación de ganancias de capital— para la acreditación de la deducción. En el caso de auto, el reparo formulado por la administración tributaria es por gastos por comisión, según convenio con Mitsui & Co. Ltda., contabilizado en la cuenta de gasto - “Intereses, Comisiones y Gastos” por el monto de S/ 5'580,354.69, (cinco millones quinientos ochenta mil trescientos cincuenta y cuatro soles con sesenta y nueve céntimos). 3.15. Al respecto, Picón Gonzales considera a la causalidad como: [...] *la relación existente entre un hecho (egreso, gasto o costo) y su efecto deseado o finalidad (generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente). Debe tenerse presente que este principio no se considerará incumplido con la falta de consecución del efecto buscado con el gasto o costo, es decir, se considerará que un gasto cumplirá con el principio de causalidad, aun cuando no se logre la generación de la renta.*¹⁴ 3.16. Para ello, es necesario precisar que el principio de causalidad, desde su definición en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, precisa que, para establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley. Asimismo, García Mullin¹⁵ manifiesta que: [...] *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.* 3.17. De la norma referida en el párrafo anterior, esta Sala Suprema señala que se debe tener en consideración que, para que un gasto se considere deducible a efectos de poder determinar la renta neta de tercera categoría, necesariamente deberá cumplir con el denominado principio de causalidad, el cual se encuentra regulado en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, es importante señalar que a fin de acreditar ante la administración tributaria la necesidad del servicio se debe precisar en qué consisten las prestaciones acordadas por las partes contratantes, ello para determinar la causalidad. 3.18. De los actuados administrativos, se tiene que el tema en cuestión es si la Sala Superior infringió las normas denunciadas en lo referido así las comisiones pagadas en el ejercicio dos mil cuatro por la recurrente a Mitsui & Co. Ltda. son consideradas como gasto deducible del impuesto a la renta. Para ello, nos remitimos a Walker Villanueva, quien señala que: *La vinculación entre los gastos y la generación de rentas se denomina —en doctrina— teoría de la causa final o subjetiva, pues la deducción de gastos debe tener como finalidad la generación de rentas; por otro lado, la vinculación de los gastos con la actividad empresarial es denominada en doctrina, teoría de la causa objetiva o teoría de la conditio sine qua non, porque la deducción de gastos está supeditada a su vinculación objetiva con las actividades empresariales. En la doctrina alemana se ha desarrollado la causalidad en ambos sentidos. “Los gastos serían deducibles cuando, teniendo una conexión objetiva con la actividad productiva (causa objetiva), hayan sido realizados con la finalidad de obtener ingresos sujetos (causa subjetiva)”. En esta última tesis, los gastos son necesarios teniendo en consideración dos aspectos: La relación objetiva entre el gasto y la actividad productiva, y la finalidad del empresario al realizarlo. Se entiende, entonces, la causa como finalidad, razón o motivo de obrar (causa finalis). Hay una tercera teoría, planteada por el profesor Klaus Tipke,*

*que requiere una conexión objetiva y subjetiva entre el gasto y su resultado; esta teoría de la causalidad es conocida como Die Veranlassungs Theorie. Dicho planteamiento, que ha sido aceptado en Alemania, tiene como punto fundamental que todo acto humano radica en el motivo y que las actividades empresariales son planificadas. El resultado —renta y gasto— debe evaluarse a la luz de su causa o motivo y, como consecuencia de ello, clasificarlo como productivo o privado.*¹⁶ 3.19. En este sentido, para efectos de establecer si un gasto puede ser deducible para efectos del impuesto a la renta, deben observarse los siguientes criterios: **a)** Los gastos deben tener como finalidad la generación de rentas (causa subjetiva). **b)** Los gastos deben tener una vinculación objetiva con las actividades empresariales (causa objetiva). De esta manera, 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. Dicho de otro modo, los gastos que no estén vinculados a las actividades de la empresa y/o que no tengan como finalidad la generación de rentas, no pueden ser considerados como gastos deducibles. 3.20. Por su parte, la recurrente sostiene que, respecto a los pagos efectuados por comisión —reparo a la renta neta imponible del impuesto a la renta del ejercicio dos mil cuatro por gastos por comisión, según convenio con Mitsui & Co. Ltda.—, la Sala Superior los ha calificado de manera errónea como una liberalidad, y, en atención a ello, ha desconocido el carácter deducible de tales desembolsos. 3.21. En este sentido, en el ejercicio de su potestad fiscalizadora¹⁷, 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 la presencia de información que requiere ser verificada, comunicará tal hecho a este, para que pueda levantar tales observaciones. Este levantamiento de las observaciones en el caso de gastos deducibles del impuesto a la renta, entre otros, 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. 3.22. De esta manera, como señalamos anteriormente, debemos asumir que no todo gasto declarado por el deudor tributario puede ser deducible para efectos del impuesto a la renta, sino solo aquellos cuya vinculación a las actividades de la empresa y a la generación de rentas se haya acreditado razonablemente. 3.23. La Sala Superior, con referencia al reparo por comisiones pagadas a Mitsui & Co. Ltda., impuesto por la administración tributaria, en su décimo primer considerando, precisó lo siguiente: [...] *el Convenio de Comisión no guarda relación con el Contrato Principal de Compra de Cobre con Mitsui ni con el Contrato de Compra de Cobre Mitsui, estando a que dichos instrumentos tienen objetos diferentes, es decir, no se advierte acesoriedad o relación del mencionado Convenio de Comisión con el objeto de tales contratos de compra de cobre mediante los cuales se estableció que debía pagarse una comisión, pero sin justificar o exponer las razones para justificar tal pago. Por tanto, el Convenio de Comisión no cumple con el principio de causalidad contemplado en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no se encuentra acreditado que los gastos por dicho concepto deducidos por la recurrente en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 fueren necesarios para producir la renta o el mantener su fuente generadora.* [Énfasis agregado] 3.24. A fin de verificar si la Sala Superior infringió la causal denunciada por la parte recurrente, se analizará el nexo causal entre los gastos y la generación de renta, ello en atención al reparo impuesto por la administración tributaria. De acuerdo a los actuados administrativos, se verifica que, a partir de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, se dio la fusión de Southern Peru Copper Corporation y Southern Peru Limited, absorbiendo la primera de las nombradas a la segunda. 3.25. Asimismo, mediante Sección 2 - Contrato de Préstamo, se acordó que Southern Peru Limited autorizará, emitirá y venderá a la prestamista, pagarés por un monto principal agregado de US\$ 100'000,000.00 (cien millones de dólares americanos), los cuales constituyen obligaciones generales, directas e incondicionales de la mencionada empresa, siendo que de acuerdo a lo prescrito en el numeral 7.1 de la Sección 7 - Reembolso de los pagarés, el monto principal de los mismos será reembolsado por Southern Peru Limited a la prestamista a partir del quince de junio de dos mil cuatro. Asimismo, en la anotada sección 2, se añade sobre las obligaciones de pago de Southern Peru Limited bajo el Contrato de Compra de Cobre Mitsui y el Convenio de Comisión Mitsui, que los pagarés y cualquier otra obligación de pago asumida por Southern Peru Limited bajo dicho contrato

de préstamo y los documentos de constitución, son garantizados por Southern Perú Copper Corporation, de acuerdo a la Sección 23 - Garantía de Southern Peru Copper Corporation, del referido contrato de préstamo, el cual señala lo siguiente: *Southern Perú Copper Corporation garantiza incondicional e irrevocablemente al prestamista el pago debido y puntual del principal e intereses, si hubiera, de cada Pagaré (incluyendo los Montos Adicionales pagaderos por SPL con respecto al mismo, cualquier otro monto vencido y pagadero por SPL de acuerdo a los términos de este Contrato o los Documentos de Seguridad y todas las Obligaciones de Pago MCPA- MCA (de todo lo precedente, las "Obligaciones Garantizadas") cuando y en el momento que vencen y son pagaderas, ya sea en el vencimiento establecido, por declaración de aceleración, redención o lo contrario, de acuerdo con los términos del mismo. En caso de falta por SPL, de hacer puntualmente dicho pago, SPCC acuerda hacer efectivo dicho pago puntualmente cuando y en el momento que vence y es pagadero ya sea en el vencimiento establecido por declaración de aceleración, redención o lo contrario, como si dicho pago fue realizado por SPL, y a pagar cualquier y todos los Montos Adicionales pagaderos con respecto a la sección 7.11. [...] SPCC por el presente acuerda que, en el caso de incumplimiento en el pago del principal o intereses sobre cualquier Pagaré u otra Obligación Garantizada, el Prestamista puede iniciar un proceso legal directamente contra SPCC para ejecutar esta garantía sin primero proceder contra SPL.* 3.26. Mediante la "Primera modificación al Contrato de Préstamo", suscrita el veinte de enero de mil novecientos noventa y nueve entre Mitsui & Co. Ltda. y Southern Peru Copper Corporation, las partes acuerdan modificar el contrato de préstamo suscrito por Southern Peru Copper Corporation, prestataria y sucesora por fusión con Southern Peru Limited; Southern Perú Copper Corporation, garante de Southern Perú Limited; de fecha once de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, **cuya garantía se extinguió como resultado de la fusión**, y Mitsui & Co. Ltda., en los siguientes términos: 1) *reemplazando la fecha de "31 de diciembre del 2001" en la Sección 3 del Contrato de Préstamo con la nueva fecha de "31 de diciembre del 2000"; 2) reemplazando las fechas "31 de enero de 1999" y "28 de febrero de 1999" en la Sección 4 del Contrato de Préstamo con las nuevas fechas "31 de marzo de 1999" y "30 de abril de 1999", respectivamente; y 3) reemplazando la fecha "31 de diciembre del 2001" en la Sección 8.1 del Contrato de Préstamo con la nueva fecha "31 de diciembre del 2000.-3.27. Asimismo, de la traducción del Convenio de Comisión, del once de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y el Contrato de Préstamo, suscrito entre Southern Perú Limited y Mitsui & Co. Ltda., se tiene que el literal A de los "Antecedentes" señala que las partes celebraron en la misma fecha un Convenio de Compra de Cobre Maestro, según el cual Southern Peru Limited venderá a dicha empresa cobre refinado en los términos especificados en el mismo, con la posibilidad de celebrar en el futuro convenios adicionales con relación a la porción de cobre refinado especificado en el mencionado convenio de compra. 3.28. En el literal B de los "Antecedentes" del Convenio de Comisión, se señala que la obligación de Mitsui & Co. Ltda. es comprar cobre refinado bajo el Convenio de Compra de Cobre Maestro con Southern Perú Limited, donde se acordó pagar a dicha empresa una comisión respecto al cobre refinado programado a ser enviado bajo el anotado Convenio de Compra. Dicha comisión, conforme a lo establecido en la Sección 2, asciende a US\$ 32,000.00 (treinta y dos mil dólares americanos) y debe ser pagada por cada mes calendario durante los años del contrato. 3.29. Del Convenio de Comisión, se verifica que tanto el Contrato Principal de Compra de Cobre como el Contrato de Compra de Cobre Mitsui, a los que hace referencia el Contrato de Préstamo, fueron suscritos entre Mitsui & Co. Ltda. y la parte recurrente, bajo su denominación anterior: Southern Peru Limited, Sucursal del Perú, y que la finalidad del contrato de compraventa fue garantizar el cumplimiento de las obligaciones contraídas por su casa matriz, Southern Peru Limited, con Mitsui & Co. Ltda., en mérito al contrato de préstamo, según el cual esta última debía cumplir con las obligaciones derivadas del contrato de compra de cobre y el Convenio de Comisión. 3.30. En tal sentido, la comisión pagada por la parte recurrente en favor de Mitsui & Co. Ltda. es un gasto deducible, dado que constituye una compensación destinada a lograr que opere el conjunto de prestaciones pactadas; es decir, dicho pago se encuentra directamente relacionado al contrato de compraventa de cobre. Así, dichos pagos se encuentran vinculados con la generación de rentas gravadas, al tratarse de comisiones que se acordaron en su momento para asegurar ventas de minerales a largo plazo, así como el otorgamiento de una línea de crédito a favor de la recurrente; con lo cual queda acreditada*

la causalidad existente entre el pago cuestionado y la generación de renta gravada de la compañía. En consecuencia, corresponde declarar **fundadas** las causales denunciadas por infracción normativa del literal v) del artículo 37, el literal a) del artículo 85, y la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria Final de la Ley del Impuesto a la Renta. 3.31. En coherencia con el precedente análisis, es posible concluir que la comisión pagada a favor de Mitsui & Co. Ltd. corresponde a una obligación asumida por la empresa recurrente como consecuencia del convenio de comisión suscrito por su casa matriz, a fin de garantizar las obligaciones contraídas por esta en virtud de un contrato de préstamo. En tal sentido, los pagos por la parte recurrente en favor de Mitsui & Co. Ltd. son pagos deducibles, dado que constituye una compensación destinada a lograr que opere el conjunto de prestaciones pactadas; es decir, dicho pago se encuentra directamente relacionado al contrato de compraventa de cobre. Así, dichos pagos se encuentran vinculados a la generación de rentas gravadas, al tratarse de comisiones que se acordaron en su momento para asegurar ventas de minerales a largo plazo, así como el otorgamiento de una línea de crédito a favor de la recurrente, con lo cual queda acreditada la causalidad existente entre el pago cuestionado y la generación de renta gravada de la compañía. 3.32. Por estas razones, este Tribunal Supremo advierte que la fundamentación esgrimida en la sentencia de vista ha sido expedida infringiendo las normas de carácter material por la indebida interpretación inciso b) del artículo 28, del inciso v) artículo 37, del literal a) del artículo 85, y su Cuadragésima Octava Disposición Transitoria Final de la Ley del Impuesto a la Renta, del artículo 34 del Código Tributario, y Falta de aplicación del artículo 2095 del Código Civil, inciso a) del artículo 17 del Decreto Supremo N° 122-94-EF, artículos 237 y 238 del Código de Comercio y artículos 1790 del Código Civil. Por tanto, el recurso extraordinario presentado por la parte recurrente resulta **fundado**. 3.33. Como consecuencia de declarar fundado el recurso en este extremo, corresponde a este Tribunal declarar la nulidad de los valores emitidos que se encuentren vinculados con el reparo de pago de comisiones a Mitsui, así como las multas vinculadas, debiendo la administración tributaria proceder a su reliquidación y devolución de los montos pagados en exceso, de ser el caso, en el extremo referido. **CUARTO: Análisis de las infracciones en relación a los reparos referidos a la provisión de remuneraciones vacacionales no pagadas, y a aplicación de intereses moratorios e imposición de multas por supuestas omisiones referenciales en los pagos a cuenta.** 4.1. La recurrente sostiene que, respecto de la provisión por remuneraciones vacacionales pagadas en el año 2006, señala que el pago efectivo de las remuneraciones vacacionales devengadas en el ejercicio 2005 se realizó en el año 2006; por lo que, en virtud del literal v) del artículo 37 de la Ley de Impuesto a la Renta correspondía que sean deducidas en el ejercicio 2006, y no en el ejercicio 2005, como de forma errada lo realizó; conforme se observa la documentación sustentatoria que fue puesta a disposición de los auditores. Sostiene que, la SUNAT y el Tribunal Fiscal vulneran los principios de debido procedimiento, legalidad e igualdad ante la ley y contradice lo establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04902-9-2019, al negar la deducción de las vacaciones devengadas en el ejercicio 2005 pero pagadas en el ejercicio 2006. 4.2. Refiere que, la doctrina y la legislación tributaria reconocen que la modificación de la obligación tributaria puede darse en los casos que se determine una deuda a favor del fisco como en los casos que se genere un crédito a favor del contribuyente, por lo que, en virtud de ello, el Colegiado debió reconocer la deducción de aquellas provisiones por remuneraciones vacacionales que fueron pagadas en el ejercicio 2006. Por lo que, la resolución materia de demanda considera que la demandante no puede deducir el gasto en el año que legalmente le corresponde (ejercicio 2006), con el pretexto del riesgo de una eventual doble deducción, al haber sido deducido en el ejercicio 2005. No obstante, lo realizado por el Colegiado no tiene ningún respaldo jurídico; debido a que su resolución se debió sustentar única y exclusivamente en los hechos correspondientes y vinculados con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006, conforme se observa la RTF aclaratoria. 4.3. Al respecto de lo señalado por la recurrente resulta pertinente en este extremo, referirnos al criterio establecido en la Casación N° 6619-2021 emitida el doce de enero de dos mil veintitrés, como precedente vinculante, estableciendo parámetros respecto a la interpretación que se debe dar para las controversias de los **pagos a cuenta**, pues su naturaleza jurídica es la de una obligación tributaria, por lo tanto, cuenta con reglas propias respecto a su nacimiento y devengo; en consecuencia, corresponde el cobro de intereses moratorios cuando éstos no sean efectuados de forma correcta y en su oportunidad, siendo las reglas aplicables las siguientes:

QUINTO. – **PRECEDENTE VINCULANTE.** [...] **5.2.1** Entiéndase que la naturaleza jurídica de los “pagos a cuenta” es la de “obligaciones tributarias”, toda vez que se vinculan a la obligación tributaria principal, integrándose finalmente al tributo del cual se derivan. Por tanto, cuentan con reglas propias como son las que se derivan de su nacimiento y devengo, en consecuencia, la generación de intereses responde a dichas reglas propias que lo informan. **5.2.2** Corresponde el cobro de intereses moratorios a los pagos a cuenta del impuesto a la renta, cuando los mismos no fueron efectuados en la forma y el íntegro del monto que corresponda en cada oportunidad. Ello en razón a que no se podría liberar del pago de los mismos a quienes meramente efectúen, dentro del plazo establecido por ley, la declaración y/o pago parcial por este concepto (en mérito a rectificaciones particulares o modificaciones de la base de cálculo los pagos a cuenta, o acciones de fiscalización y determinación del mismo, etc.), ya que ello supondría un desincentivo para el cabal cumplimiento de la norma; toda vez que esta no se reduce al cumplimiento oportuno sino a la adecuada determinación y pago del íntegro de la obligación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta a efecto de que se extinga la obligación. [...] **5.2.5.** Respecto de la interpretación de las normas tributarias se debe observar en estricto las reglas contenidas en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, siendo posible aplicar todos los métodos de interpretación e integración admitidos por el derecho; a excepción de que, vía interpretación o integración, se creen tributos, establezcan sanciones, se concedan exoneraciones, o se extiendan las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos a los señalados por Ley; ello en observancia de los principios de legalidad o reserva de ley, y seguridad jurídica. 4.4. En efecto, en el caso de los pagos a cuenta, del texto de la citada normativa —artículo 34—, interpretado sistemáticamente con lo previsto en el inciso a) del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, se colige que el legislador tributario castiga con el pago de intereses moratorios al contribuyente que no haya cancelado oportunamente el íntegro de esta obligación tributaria; ello es así porque la falta de pago o el pago parcial de este concepto (pago a cuenta) también implicará que el Estado no cuente tempranamente con el monto determinado por ley para su desembolso, esto es, desde la oportunidad en que resultaba exigible al contribuyente pagarlo o cancelarlo de forma integral, con lo que genera un retraso de la entrega de ese dinero a las entidades del Estado hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal; por ende, resulta válido establecer, a través del pago de intereses moratorios, un resarcimiento a su favor por no haber dispuesto oportunamente de dicho capital. 4.5. En ese sentido, no resulta admisible lo expuesto por la parte recurrente, cuando señala sobre la Casación N° 4392-2013-Lima que “[...] establece la prohibición de realizar interpretaciones extensivas específicamente en el caso de los pagos a cuenta previstos en el literal a) del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, y para los casos de aplicación de intereses moratorios previstos en el artículo 34 del Código Tributario [...]”, toda vez que en dicha jurisprudencia casatoria no se aprueba algún sentido interpretativo con carácter vinculante u obligatorio que deba necesariamente ser tomado en cuenta al aplicar las normas, sino qué métodos de interpretación no pueden servir para extraer reglas de sus enunciados considerando su naturaleza como normas que restringen derechos y establecen obligaciones. 4.6. Asimismo, como argumento *obiter dicta*, debemos señalar que aun cuando el contribuyente afirme que el pago a cuenta se ha efectuado observando los coeficientes establecidos por las disposiciones normativas, en consideración a que los mismos fueron modificados posteriormente como consecuencia de la observación de la administración tributaria o por rectificación del propio contribuyente, no lo libera de la idea del error y de las consecuencias que esto acarrea en sede administrativa y tributaria. 4.7. Con relación al reparo de la provisión de remuneraciones vacacionales no pagadas, cabe señalar que, en la revisión de ese ejercicio tributario que corresponde al 2005, no contiene reparo alguno por la provisión por remuneración vacacional devengada en el 2005 y pagada en el año 2006; no obstante, es necesario mencionar que los actos administrativos antes aludidos Resolución del Tribunal Fiscal N° 07594-1-2018 y la Resolución de Determinación N° 012-003-0017093, no son parte del petitorio de nulidad planteado por la demandante, en sede administrativa, por lo que, no cabe pronunciamiento al respecto, tal como ha sido advertido por la Administración Tributaria, agregando que respecto del período tributario del Impuesto a la Renta 2005, estos fueron materia de fiscalización por parte de la Administración Tributaria en la **Resolución de Determinación N° 012-003-0017093**, la cual no forma parte del petitorio de la presente demanda, y no figura en las Resoluciones de Determinación N.ros 012-003-0021897 a 1012-603-0021909,

que son materia de la presente controversia, evidenciándose un correcto pronunciamiento por las instancias administrativas y judiciales; en consecuencia, corresponde declarar **infundado el recurso** respecto de este reparo de provisión de remuneraciones vacacionales no pagadas, y la aplicación de intereses moratorios e imposición de multas por supuestas omisiones referenciales en los pagos a cuenta. **Actuación en sede de instancia. QUINTO:** Corresponde **casar la sentencia de vista** y, actuando en sede de instancia, **revocar la sentencia de primera instancia** —emitida con resolución número veintinueve, del diecinueve de noviembre de dos mil veinte, que declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos— y, reformándola, declarar **fundada en parte la demanda**; en consecuencia, declarar la nulidad parcial de la Resolución de Tribunal Fiscal N° 4897-3-2019, en el extremo que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150140009734/SUNAT, respecto: **a)** reparo de la provisión de remuneraciones vacacionales no pagadas, **b)** reparo gastos por comisiones del convenio con Mitsui, **c)** la aplicación de intereses moratorios e imposición de multas por supuestas omisiones referenciales en los pagos a cuenta; todos ellos relacionados con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006; por lo que se debe reconocer el derecho de Southern Peru Copper Corporation a deducir el **gasto por comisión** según convenio con Mitsui & Co. Ltda., para fines del impuesto a la renta correspondiente; en consecuencia declarar Nulas las Resoluciones de determinación y multa emitidas por dicho concepto, así como la devolución de los montos pagados en exceso, de ser el caso, y, declarar **INFUNDADA** la demanda respecto a los demás reparos, debiendo la administración tributaria proceder a la reliquidación del impuesto a la renta del ejercicio dos mil seis, de acuerdo a los argumentos esgrimidos por este Tribunal Supremo en esta ejecutoria suprema. **DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado además por el artículo 397 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, **SE RESUELVE: 1. DECLARAR FUNDADO EN PARTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante **Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú**, mediante escrito del cuatro de diciembre de dos mil veintitrés (foja mil doscientos veinticinco a mil doscientos setenta y dos); en consecuencia **CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticinco, del quince de noviembre de dos mil veintitrés (foja mil ciento sesenta y cinco a mil doscientos catorce), emitida por la Séptima Sala Contencioso Administrativa con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, y **actuando en sede de instancia, REVOCAR** la sentencia apelada contenida en la resolución número siete, del diecisiete de diciembre de dos mil veintiuno (fojas quinientos sesenta y uno a quinientos ochenta y cinco), que declaró **infundada** en todos sus extremos la demanda, y, **REFORMÁNDOLA, DECLARAR FUNDADA EN PARTE la demanda**; en consecuencia, **se declara:** i) Nula la Resolución de Tribunal Fiscal N° 4897-3-2019 de fecha veintiocho de mayo de dos mil diecinueve, en el extremo que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150140009734/SUNAT de fecha veintinueve de abril de dos mil once; respecto al reparo de gastos por comisiones del convenio con Mitsui, relacionado con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006; en consecuencia **nulas** las Resoluciones de Determinación N.ros 012-003-0021897 a 1012-603-0021909, emitidas por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2006 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 y las Resoluciones de Multa N.ros 012-002-0016825 a 012-002-0016837, vinculadas con el reparo de **gastos por comisión** según convenio con Mitsui & Co. Ltda.; **INFUNDADA** la demanda, en relación a los reparos de la provisión de remuneraciones vacacionales no pagadas, y la aplicación de intereses moratorios e imposición de multas por supuestas omisiones referenciales en los pagos a cuenta; y, **DISPONER** que la administración tributaria efectúe la reliquidación correspondiente, en atención a lo resuelto en la presente Ejecutoria Suprema. **2. INFUNDADO** el recurso en los demás extremos. **3. DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, en los seguidos por Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú, 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 Delgado Aybar. SS. PROAÑO CUEVA, PEREIRA ALAGÓN, DELGADO AYBAR, DIAZ VALLEJOS, GUTIERREZ REMÓN**

¹ Todas las citas sobre las fojas remiten al expediente principal, salvo indicación contraria.

² Se transcribe la reseña elaborada en su oportunidad por la mencionada Sala.

³ Artículo 2095.- Las obligaciones contractuales se rigen por la ley expresamente elegida por las partes y, en su defecto, por la ley del lugar de su cumplimiento.

Empero, si deben cumplirse en países distintos, se rigen por la ley de la obligación principal y, en caso de no poder ser determinada ésta, por la ley del lugar de celebración.

Si el lugar de cumplimiento no está expresamente determinado o no resulta inequívocamente de la naturaleza de la obligación, se aplica la ley del lugar de celebración.

⁴ MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

⁵ Ibidem, p. 359.

⁶ Constitución Política del Perú

Artículo 139: Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
[...]

3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.

⁷ 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 los 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.

⁸ Publicada en el portal web de la mencionada institución el veintinueve de agosto de dos mil siete.

⁹ HUAMANI CUEVA, Rosendo (2001). Código Tributario comentado. Lima, Jurídica Editores; p. 156.

¹⁰ PÉREZ MORENO, Alfonso (1970). "El proceso de penetración de las leyes reguladoras de la administración central en el régimen local". En Revista de Administración Pública, N° 61; p. 50.

¹¹ Véase a fojas 210 a 220 del expediente administrativo, tomo 10.

¹² VELASCO GALLO, Francisco. (1994). "La casación civil". En Derecho PUCP: Revista de la Facultad de Derecho, N° 48; p. 53.

¹³ Véase a fojas mil cuatrocientos ochenta y cuatro a mil quinientos tres del expediente administrativo.

¹⁴ PICÓN GONZALES, Jorge Luis (2007). Deducciones del impuesto a la renta empresarial. Lima, Dogma Ediciones; p. 29.

¹⁵ GARCÍA MULLÍN, Juan (1980). Manual del impuesto a la renta. Santo Domingo, 1980; p. 122.

¹⁶ VILLANUEVA GUTIÉRREZ, Walker (2013). "El principio de causalidad y el concepto de gasto necesario". En Themis. Revista de Derecho. N° 64; p. 102.

¹⁷ 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-2382425-46

CASACIÓN N° 30997-2022 LIMA

TEMA: Notificación de informe final de instrucción. Acta de fiscalización.

SUMILLA: El inspector municipal debe verificar in situ los hechos que originaron la comisión de la infracción, siendo necesario que este se presente en el lugar descrito en el informe donde se efectuó la inspección ocular; de no coincidir la ubicación de los hechos contenidos en el acta de fiscalización, desnaturaliza la fehaciencia de la información contenida en ella, acarreado su invalidez por la inobservancia del artículo 244 del T.U.O. de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. La emisión del informe final de instrucción, así como su notificación al administrado, en caso se proponga la imposición de una sanción son actos que necesariamente deben ser observados por parte de la autoridad administrativa a fin de garantizar el ejercicio del derecho de defensa como parte del debido procedimiento; por lo que, su omisión genera un vicio trascendente que no puede convalidarse aplicando lo previsto en el artículo 14 del T.U.O. de la Ley N° 27444.

PALABRAS CLAVES: Artículo 19 de la Ordenanza 984-MML. Flagrancia. Notificación de Informe Final de Instrucción. Vicios trascendentes. Ley N° 27444.

Lima, veintiuno de octubre de dos mil veinticuatro.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa en audiencia pública llevada de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:** Viene a conocimiento de esta Sala Suprema el recurso de casación interpuesto por el **TELFÓNICA DEL PERÚ S.A.A.**, mediante escrito de fecha dos de agosto de dos mil veintiuno (fojas doscientos ochenta y nueve del Expediente Judicial Digital – No EJE), contra la

sentencia de vista contenida en la resolución número cuatro, de fecha veintiocho de mayo de dos mil veintiuno (fojas doscientos setenta y cinco), emitida por la Segunda Sala Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **revoca** la sentencia contenida en la resolución nKúmero ocho, de fecha treinta y uno de enero de dos mil veinte (fojas ciento setenta y siete), emitida por el Noveno Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declara fundada en parte la demanda; y, reformándola la declaran **infundada** la demanda en tal extremo; y, **confirma** la sentencia en el extremo que declara **infundada** la demanda, con lo demás que contiene. **ANTECEDENTES: De la demanda:** Mediante escrito del dieciséis de agosto de dos mil dieciocho (fojas cuarenta y ocho), **TELFÓNICA DEL PERÚ S.A.A.** interpone demanda contencioso administrativa contra la Municipalidad Metropolitana de Lima, pretendiendo que se declare la **nulidad** de la **Resolución Gerencial N° 1115-2018-MML-GFC** , del veintiuno de mayo de dos mil dieciocho, que declaro infundado su recurso de apelación contra la Resolución de Sanción N° 7720-2017-MML-GFC-SOF; **Resolución Gerencial N° 01025-2018-MML-GFC** , del siete de mayo de dos mil dieciocho, que declaro infundado su recurso de apelación contra la Resolución de Subgerencia N° 3432-2017-MML-GFC-SCS; y, de la **Resolución Gerencial N° 01062-2018-MMLGFC** , del diez de mayo de dos mil dieciocho, que declaro infundado su recurso de apelación contra la Resolución de Subgerencia N° 3084-2017-MML-GFC-SCS. Los argumentos principales que sustentan la demanda son los siguientes: a) Que, las actas de inspección son nulas de pleno derecho por incumplir con las formalidades del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, pues se han llevado a cabo de modo irregular, no se encuentra sustentado en normal legal alguna. b) No se le concedió la segunda fase de descargos conforme a lo establecido en el numeral 253.5 del artículo 253 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, pues no se les notificó los informes finales de instrucción, lo que vicia y anula las resoluciones de sanciones emitidas, así como las resoluciones subgerenciales y resoluciones gerenciales. c) Las resoluciones subgerenciales que resolvieron los recursos de reconsideración, no practicaron los medios probatorios invocados, en manifiesta vulneración de su derecho a la prueba, defensa y debido procedimiento. d) Se ha vulnerado los principios de debida motivación y verdad material, al no justificarse las multas impuestas por el monto de cuatro mil cincuenta con 00/100 soles (S/ 4,050.00), ya que, de los informes emitidos por la División de Obras y Redes Públicas, no se advierte evidencia sólida que demuestre que se hubiese cometido alguna infracción. e) Se ha vulnerado el principio de causalidad, al no haberse demostrado fehacientemente la comisión de la infracción, puesto que, en el Informe Técnico N° 1851-2017-MML, citado en el Acta de Fiscalización y anexo a la notificación de cargo, se subraya que no se pudo identificar al operador de la infraestructura. f) Las multas pecuniarias vulneraron el principio de razonabilidad, ya que los actos administrativos no aplicaron los criterios de graduación referidos en el numeral 3 del artículo 246 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número ocho, del treinta y uno de enero de dos mil veinte, el Noveno Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **fundada en parte** la demanda. Como fundamentos de su decisión indica: **a) Respecto a las Resoluciones Gerenciales N° 01115-2018-MML-GFC y N° 01062-2018-MML-GFC.** No se advierte contravención alguna al derecho de defensa, pues del contenido del mencionado medio probatorio puede corroborarse la fundamentación fáctica y jurídica en la cual se sustenta los actos de inspección, habiéndose consignado toda la información necesaria en relación a la conducta infractora que le permitió a la empresa recurrente interponer sus respectivos recursos impugnatorios. **b) La empresa recurrente sostiene que se ha vulnerado el debido procedimiento al no haber sido notificada con los informes final de instrucción, incumpliendo lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 253 del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General. Se concluye que, la oportunidad para formular los descargos era después de la Notificación de Cargo y no -como sostiene la empresa demandante- con la notificación del Informe Final de Instrucción, por tanto, la municipalidad demandada ha procedido acorde a ley al notificar las resoluciones de sanción conjuntamente con el informe final de instrucción respectivo, como es de verse de las Constancias de Notificación. c) Respecto a la vulneración del principio de causalidad, la empresa demandante refiere que, dicho derecho se ha infringido, por cuanto de los informes técnicos, se aprecia que el inspector ha detallado que no se ha podido**