



¿SUNAT puede cambiar la razón de un reparo?

De causalidad a fehaciencia

La Corte Suprema acaba de decir que no.
O bueno... depende.



El caso reciente

La Corte Suprema anuló varios reparos de SUNAT porque **mezcló dos argumentos sin orden ni claridad:**

Fehaciencia

Los gastos no estaban bien sustentados

Causalidad

No eran necesarios para generar renta

Sin explicar cuál era el verdadero problema.



La secuencialidad obligatoria

Para la Corte Suprema, entre ambos motivos de reparo existe una secuencialidad:

1 Primero: FEHACIENCIA

¿El gasto existe realmente?
¿Está bien sustentado?



2 Después: CAUSALIDAD

¿El gasto es necesario para generar renta?

Resultado: Reparos anulados por falta de motivación suficiente

Hasta ahí, todo bien

"Claridad, orden y lógica"

La Corte exige que SUNAT sea precisa en sus argumentos
y respete el orden lógico del análisis.

Pero... 



La casación previa

En otro caso anterior, la historia fue diferente:

¿Qué pasó?

Primero: SUNAT dijo que el gasto no era necesario (causalidad)

Luego: En otra etapa, cambió el argumento y dijo que el gasto ni siquiera existía (fehaciencia)

Tribunal Fiscal: Anuló el reparo por ese cambio de sustento

El giro inesperado

Pero la Corte Suprema, al revisar el expediente:

Dijo que, en su opinión, no hubo cambio

Que SUNAT siempre cuestionó la existencia del gasto, **aunque no lo dijera tan claro.**

Se acepta ambigüedad si "parece" que el hilo conductor era el mismo y que la fehaciencia siempre se cuestionó



¿Contradicción?

En un caso

Se exige precisión
quirúrgica y
secuencialidad en las
razones del reparo

En el otro

Se acepta ambigüedad
si "parece" que el hilo
conductor era el mismo

**Para quienes hacemos empresa, esto es un
problema**



¿Qué hacer entonces?

Aunque la actuación de SUNAT debería ser clara y ordenada, y su falta de pulcritud puede ser un argumento efectivo en una defensa bien llevada...

La realidad:

La interpretación final dependerá de cómo aprecien los hechos de cada caso el Tribunal o la Corte.

Por eso, como contribuyente, es clave estar preparado para acreditar con pulcritud:

- ✓ La existencia real del gasto
- ✓ Su vinculación con la generación de renta



La estrategia defensiva

En un entorno donde las reglas pueden interpretarse de forma distinta según el expediente, la mejor estrategia es no dejar cabos sueltos

La documentación clara y completa no solo es una obligación, sino una herramienta de defensa

Vale la pena revisar cómo estás sustentando tus gastos.



La conclusión



**A veces, un pequeño ajuste en
cómo se presenta la
información puede marcar la
diferencia**

Entre un reparo válido y uno anulable

alguna en el precio unitario de los teléfonos celulares comparados, motivo por el cual no correspondía efectuar ajuste alguno. **14.4.** En consecuencia, la actuación de la Administración se ajustó plenamente al principio de legalidad y a los estándares internacionales, comunitarios y nacionales en materia de valoración aduanera. La insuficiencia de los medios probatorios aportados por la recurrente impidió demostrar el pago real de las facturas, habilitando a la Aduana a descartar la aplicación del Primer Método y a recurrir legítimamente al Segundo Método de valoración, empleando operaciones de importación de mercancías idénticas en condiciones comerciales semejantes, en estricto respeto del carácter secuencial previsto en el Acuerdo de Valor de la OMC. **DÉCIMO QUINTO.-** En suma, la actuación de la Administración Aduanera y la decisión de la Sala Superior se encuentran plenamente ajustadas al marco internacional, comunitario y nacional de valoración aduanera. La existencia de duda razonable fue sustentada en hechos objetivos y verificables; la insuficiencia de la prueba aportada por la importadora justificó el descarte del Primer Método; los alegados ajustes por cantidad y nivel comercial carecieron de respaldo probatorio; y el principio de verdad material no libera al administrado de su carga de acreditar el pago real. **15.1.** Por las razones expuestas, esta Sala Suprema concluye que no se han acreditado las infracciones normativas denunciadas, por lo que el recurso de casación interpuesto deviene **infundado**. III.- **DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado, además, por el artículo 397° del Código Procesal Civil, **SE RESUELVE: PRIMERO.- DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **Telefónica del Perú Sociedad Anónima Abierta**, mediante escrito del veinte de junio de dos mil veintidós (folios quinientos sesenta y seis a seiscientos tres). **SEGUNDO.- NO CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número veintiocho del cinco de mayo de dos mil veintidós (folios quinientos veinticinco a quinientos cincuenta y seis), expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima. **TERCERO.- DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la demandante, **Telefónica del Perú Sociedad Anónima Abierta**, con los demandados, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN**

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

² ASENCIO MELLADO, José María (2012). Derecho Procesal Civil. Tirant lo Blanch, Valencia; p. 258.

³ IGLESIAS MACHADO, Manuel (2015). La sentencia en el Proceso Civil. Dykinson, Madrid; p. 133.

⁴ HURTADO REYES, Martín (2012). La casación civil. Una aproximación al control de los hechos. Idemsa, Lima; pp. 2012.

⁵ MIRANDA CANALES, Manuel (2010). La casación civil. Ediciones Jurídicas, Lima; p. 85.

⁶ FAÚNDEZ LEDESMA, Héctor (1996). "El Derecho a un juicio justo". En VARIOS, Las garantías del debido proceso (materiales de enseñanza), Lima, Instituto de Estudios Internacionales de la PUCP y Embajada Real de los Países Bajos; p.17.

⁷ 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.

⁸ 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.

⁹ Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial
Artículo 12: Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

¹⁰ 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.

¹¹ Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el expediente N° 7022-2006-PA/TC, del diecinueve de junio de dos mil siete, Fundamentos 9 y 10.

¹² ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2013). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires. Marcial Pons; pp. 157-158.

¹³ GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp. 189-190.

¹⁴ IGARTUA SALAVERRÍA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

¹⁵ TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdova Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

¹⁶ Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).

¹⁷ MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

¹⁸ Publicado el nueve de agosto de dos mil cuatro en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1103

¹⁹ Publicado el veintinueve de diciembre de mil novecientos noventa y nueve en el diario oficial El Peruano.

²⁰ Publicado el veintiocho de mayo de dos mil catorce en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1103

²¹ REAÑO AZPILCUETA, Rafael (2010). *Tributación aduanera*. Lima, Palestra Editores; pp. 218-219.

²² SOROGASTÚA RUFFNER, José Luis y ALIAGA ALIAGA, Eva Roxana (2014). "La duda razonable como mecanismo de control del valor en aduanas declarado y la queja como medio de defensa a favor de los administrados". En VARIOS, *Ensayos de valoración aduanera*, Lima, Ministerio de Economía y Finanzas y Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero.

²³ Publicado el dos de febrero de dos mil dieciséis en el diario oficial El Peruano.

²⁴ Artículo 1.- Para efectos de lo dispuesto en el presente Reglamento se entenderá por:

[...]
d) *Duda razonable:* Cuando la autoridad aduanera tiene motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por el importador para sustentar el Valor en Aduana declarado.

²⁵ Procedimiento específico "Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC", INTA-PE.01.10a, aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 038-2010-SUNAT-A.

[...]
Además de la solicitud de transferencia bancaria con la información detallada en este numeral, el importador debe presentar copia de la **nota de débito que pruebe que se efectuó el cargo en cuenta o el comprobante de ingreso de caja, en los casos de entrega en efectivo.** [énfasis en agregado]

C-2443956-66

CASACIÓN N° 23815-2024 LIMA

Tema: FEHACIENCIA Y CAUSALIDAD EN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS

Problemática planteada: ¿Resulta factible reparar la deducibilidad del gasto cuestionando la fehaciencia y causalidad al mismo tiempo?

Posición de la Sala Suprema: No, la deducibilidad de un gasto, conforme al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, exige que se acrediten dos elementos diferenciados: la fehaciencia, entendida como la existencia real y comprobable del gasto, y la causalidad, que exige que dicho gasto esté vinculado con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente. Estos elementos deben ser analizados de manera secuencial y preclusiva, es decir, primero debe verificarse la fehaciencia y, solo en caso de estar acreditada, evaluarse la causalidad. No es jurídicamente válido que se observen ambos elementos de forma simultánea como si fueran indistintos o acumulables. En el presente caso, se constató que la sentencia de vista confirmó reparos sustentados en una doble observación (falta de fehaciencia y de causalidad), sin identificar cuál constituía el fundamento determinante.

Palabras clave: deducibilidad del gasto, artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, fehaciencia, causalidad.

Lima, veintiséis de marzo de dos mil veinticinco.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: I. VISTA la causa número veintitrés mil ochocientos quince guion dos mil veinticuatro, Lima, en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **1. Objeto del recurso de casación.** En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, la demandante, **A. W. Faber Castell Peruana Sociedad**

Anónima, ha interpuesto recurso de casación el dos de septiembre de dos mil veinticuatro (fojas quince mil novecientos treinta y tres a dieciséis mil trescientos tres del Expediente Judicial Electrónico - EJE¹) **contra la sentencia de vista** contenida en la resolución número veintinueve del quince de agosto de dos mil veinticuatro, expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima (fojas quince mil ochocientos treinta y siete a quince mil ochocientos noventa y siete), **que confirmó en parte la sentencia apelada de primera instancia** recaída en la resolución número veintitrés del veinticuatro de abril del dos mil veinticuatro (fojas catorce mil ochocientos sesenta y tres a quince mil ciento uno), en lo que respecta al Expediente Judicial Electrónico N° 6915-2021, en el extremo que resuelve declarar infundada la pretensión principal y su accesoria; conforme al Expediente Judicial Electrónico N° 2113-2022, que declara infundadas las pretensiones principal y subordinada y sus accesorias; en cuanto al Expediente Judicial Electrónico N° 7249-2022 declara infundadas las pretensiones principal, subordinada y sus accesorias; **revocar en parte la referida sentencia**, en el extremo de la pretensión subordinada a la primera pretensión principal contenida en el Expediente Judicial Electrónico N° 06915-2021, que declaró infundada la pretensión de suspensión de los intereses moratorios generados durante el retardo incurrido por la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal al resolver los recursos impugnatorios puestos a su conocimiento, y **reformándola declararon fundada dicha pretensión. 2. Causales por las que se ha declarado procedente el recurso de casación.** Mediante auto calificadorio de fecha tres de diciembre de dos mil veinticuatro (fojas quinientos treinta y seis a quinientos ochenta y ocho del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por la demandante, **A. W. Faber Castell Peruana Sociedad Anónima**, por las siguientes causales: **Reparo por gastos sin relación de causalidad. a) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, así como el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil.** Refiere que se emitió un fallo incongruente (omisivo), al no haberse pronunciado sobre las casaciones Nos. 98-2022 y 33867-2022, donde se establece la imposibilidad de reparar simultáneamente la fehaciencia y causalidad de una operación en el "reparo por gastos sin relación de causalidad", pese a constituir precedentes legales según la casación No. 16618-2023. Si la Sala Superior hubiese emitido pronunciamiento sobre las Casaciones Nos. 98-2022 y 33867-2022, en las cuales se establece la imposibilidad de reparar simultáneamente la fehaciencia y causalidad de una operación, habría advertido que el reparo materia de cuestionamiento se formuló del mismo modo, vulnerando el artículo 77 del Código Tributario y artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, con lo cual correspondía que la demanda se haya declarado fundada. **b) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.** Precisa que se emitió un fallo con un vicio en la motivación interna, pues los fundamentos que lo sustentan son contradictorios entre sí, ya que, en un primer momento, indicó que a efectos de verificar la causalidad de un gasto se deberá realizar un análisis estrictamente probatorio; no obstante, luego concluye que en principio se verifica la fehaciencia del gasto y posteriormente la causalidad. **c) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, así como el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil.** Afirma que se emitió un fallo incongruente (activo), resultando extra petita modificar el debate procesal con respecto al reparo de gastos sin relación de causalidad. De tal modo, el vicio de motivación incide en el sentido del fallo, pues de haberse verificado la congruencia, se hubiese advertido que no se resolvió la controversia en los términos planteados en el petitorio, lo cual acarreó la emisión de un pronunciamiento que no brinda la tutela material solicitada por la Compañía y, peor aún, cambia el motivo determinante del reparo. **Reparo por gastos no devengados. d) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, así como del artículo 197 del Código Procesal Civil.** Se emitió un fallo incongruente (omisivo), ya que es citra petita, al no haberse pronunciado respecto a la indebida acotación o formulación del reparo por encontrarse sustentado en la observación simultánea a la fehaciencia y causalidad. **Reparo por muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada. e) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, así como el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil.** Refiere que se emitió un fallo incongruente (omisivo), ya que es citra petita, al no haberse pronunciado respecto a la

indebida acotación o formulación del reparo por encontrarse sustentado en la observación simultánea a la fehaciencia y causalidad. **Reparo por participación de los trabajadores en las utilidades no pagadas dentro del plazo. f) Inaplicación de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado.** Sostiene que se emitió un fallo con un vicio en la motivación externa, pues mediante premisas erradas concluyó que el reparo se sustentó en el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y, en consecuencia, confirmó el mismo sustentándose en dicha norma. **Reparo por gastos sin relación causal. g) La Sala Superior interpretó erróneamente el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.** Indica que se le otorgó un sentido equivocado haciéndole producir efectos -consecuencias- que no resultan de su contenido, como observar o reparar simultáneamente la fehaciencia y causalidad de una operación. **h) La Sala Superior inaplicó el numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario.** Se convalidó la indebida acotación o formulación del reparo, al confirmar que éste se encuentre fundamentado en la observación simultánea a la fehaciencia y causalidad. **i) La Sala Superior inaplicó los artículos 36 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Indica que los mismos prescriben la obligatoriedad de los precedentes emitidos por la Corte Suprema, ya que no aplicó el precedente recaído en la casación No. 16618-2023, mediante el cual se estableció la naturaleza de precedente legal de la casación; y, en consecuencia, desconoció el criterio sentado en las casaciones Nos. 98-2022 y 33867-2022, donde se indica la imposibilidad de reparar simultáneamente la fehaciencia y causalidad de una operación. **Reparo por muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada. j) La Sala Superior interpretó erróneamente el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.** Se le otorgó un sentido equivocado haciéndole producir efectos -consecuencias- que no resultan de su contenido, como observar o reparar simultáneamente la fehaciencia y causalidad de una operación. Esto es así, pues indicó que el análisis u observación de la causalidad no implicaría la acreditación previa de la fehaciencia y, por lo tanto, la posibilidad de observar simultáneamente ambos conceptos, como en el caso concreto. Lo anterior, pese a que, tal y como lo reconoce esta Sala Suprema, el análisis u observación de ambos conceptos es necesariamente secuencial y preclusivo, es decir, únicamente es posible evaluar o reparar la causalidad de una operación una vez concluida la verificación de su fehaciencia. **k) La Sala Superior inaplicó el numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario, que regula los requisitos de las resoluciones de determinación.** Se convalidó la indebida acotación o formulación del reparo, al confirmar que este se encuentre fundamentado en la observación simultánea a la fehaciencia y causalidad, producto de la interpretación errónea del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. **l) La Sala Superior inaplicó los artículos 36 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Tales disposiciones prescriben la obligatoriedad de los precedentes emitidos por la Corte Suprema. Esto es así, ya que se inaplicó la casación Vinculante No. 16618-2023 mediante la cual se estableció la obligatoriedad de la doctrina jurisprudencial y, es consecuencia, desconoció el criterio sentado en las Casaciones Nos. 98-2022 y 33867-2022, donde se indica la imposibilidad de reparar simultáneamente la fehaciencia y causalidad de una operación. **3. Cuestión jurídica en debate.** En el caso particular, la cuestión jurídica en debate consiste en verificar si la sentencia de vista, al haber confirmado reparos observados por la administración tributaria respecto la deducibilidad de gastos, por considerar que no cumplían el requisito de causalidad, no se encontraba devengados, o no habían sido pagados (en el caso de participación de utilidades), ha respetado o no los parámetros mínimos de motivación exigidos por los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Asimismo, en caso no se amparen los vicios de nulidad denunciados por la recurrente, corresponde determinar si la impugnada ha incurrido en infracción normativa del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario, artículo 36 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **II. CONSIDERANDO: Referencias principales al proceso judicial. PRIMERO.-** Antes de absolver las denuncias planteadas y para contextualizar el caso particular, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Tribunal Supremo con un sumario recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial. Así, tenemos: **1.1. Materialización del ejercicio del derecho de acción. 1.1.1 Del Expediente N° 06915-2021.** El siete de octubre de dos mil veintituno la

demandante, **A.W. Faber Castell Peruana Sociedad Anónima**, acude al órgano jurisdiccional para interponer demanda sobre nulidad de resolución administrativa (fojas tres a trescientos ochenta y dos), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021, únicamente en el extremo que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150140009302, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 12-003-0007837 y N° 012-003-0007904, emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres y el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta de abril de dos mil tres; y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. La demandante sostiene que no es materia de impugnación el extremo de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021 que declaró nula la Resolución de Intendencia N° 0150140009302, en cuanto al reparo referido al costo de enajenación de locales de galería "Barrio Chino", y dejó sin efecto la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 en dicho extremo. Así, tampoco es materia de impugnación el extremo de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0549 7-9-2021 que revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140009302 y ordenó la reliquidación de la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007676, N° 012-002-0007677, N° 012-002-0007679 a N° 012-002-0007684 y N° 012-002-0007697, ni el extremo que dejó sin efecto las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007676, N° 012-002-0007677 y N° 012-002-0007679 a N° 012-002-0007684. **Primera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150140009302. **Segunda pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904, emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, y el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta de abril de dos mil tres; y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. **Tercera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se ordene a la Administración Tributaria o cualquier funcionario de ésta que proceda con la devolución de los pagos indebidos y/o en exceso asociados a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva. **Pretensión subordinada a la pretensión principal:** Solicita al amparo del numeral 2 del artículo 5° de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, en adelante Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, que se emita un pronunciamiento de Plena Jurisdicción mediante el cual declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021, en el extremo de la Resolución de Intendencia N° 0150140009302, relativo a: -Las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, de acuerdo con los fundamentos que se exponen en la demanda. -La aplicación de los intereses moratorios capitalizados e intereses moratorios devengados durante el plazo en exceso en que incurrió la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal en resolver los recursos de reclamación y apelación respectivamente, conforme a lo dispuesto en la doctrina jurisprudencial vinculante recaída en la Sentencia del Tribunal Constitucional con Expediente N° 04082-2012-PA/TC, conforme se expone en la demanda. **Primera pretensión accesoria a la pretensión subordinada:** Se declare: -La nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150140009302 en el extremo de las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, así como la nulidad de éstas últimas. -La nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150140009302, en el extremo que aplica intereses inconstitucionales a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, así como la nulidad de éstas últimas en el extremo impugnado. **Segunda pretensión accesoria a la pretensión subordinada:** Se ordene a la Administración Tributaria y/o a cualquier funcionario de ésta que proceda a la devolución inmediata de: - Los pagos realizados en virtud de las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva.

-Los pagos realizados en virtud de intereses moratorios que el Tribunal Constitucional ya indicó que son inconstitucionales, más sus intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva. Se sustenta el petitorio argumentando que: **a)** El Tribunal Fiscal confirmó el subreparo denominado "Honorarios Profesionales Administración - Cuenta 63210940", sin tomar en consideración que éste se origina en una incoherencia insalvable que implica la nulidad del reparo, esto es, haberse reparado simultáneamente la causalidad y la fehaciencia de la operación, conforme al criterio que el mismo Tribunal Fiscal ya había reconocido anteriormente. Asimismo, la SUNAT también validó el reparo, al considerar que no se acreditó la fehaciencia de la operación y con ello tampoco se habría acreditado la causalidad del gasto, por lo que correspondería que se declare la nulidad del reparo, por ser contradictorio en sí mismo. **b)** El colegiado administrativo omitió valorar y analizar los medios probatorios que fueron ofrecidos antes de la interposición del recurso de apelación, pese a encontrarse pagada la deuda tributaria, alegando que tal derecho habría precluido en la etapa de reclamación, por lo que se limitó a verificar los medios probatorios que se presentaron durante el procedimiento de fiscalización, conforme se aprecia en las páginas 5 y 6 de la Resolución del Tribunal Fiscal. A su vez no tuvo consideración el principio de verdad material. **c)** Respecto al subreparo denominado "Trabajos Independientes de Personal de Ventas y Comisión de Ventas - Cuentas 63920950 y 63220950", este debe considerarse nulo, debido a que se repararon simultáneamente la fehaciencia y la causalidad del gasto, lo cual constituye una incoherencia insalvable. Inicialmente, el reparo se basó en la falta de causalidad, como consta en la página 3 de la Resolución de Determinación; sin embargo, el Tribunal Fiscal también cuestionó la fehaciencia, según señala en la página 6 de su Resolución. Aunque el Tribunal levantó parcialmente el reparo vinculado a la cuenta 63920950, lo confirmó en otro extremo sin valorar adecuadamente los medios probatorios del expediente, ni aquellos presentados con el escrito ampliatorio de reclamación del catorce de abril de dos mil nueve. **d)** La SUNAT sostiene que los medios probatorios presentados no acreditan la causalidad del gasto, debido a que: (i) no se ha detallado la información por comisionista y mes reparado; (ii) no hay contratos que demuestren un vínculo entre el comisionista con una labor de ventas efectiva; (iii) falta documentación sobre la asignación de clientes y zonas geográficas geográficas en las que se desenvuelven los comisionistas; (iv) los documentos son meras declaraciones de parte; y, (v) no se ha demostrado que los informes de los comisionistas hayan sido revisados por la empresa, al no contar con sellos de recepción ni comunicaciones verificables entre la Compañía y sus comisionistas. Así exige documentación con características específicas que no se ajustan a la operatividad de una empresa con alto volumen y frecuencia de ventas, vulnerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad recogidos por el Tribunal Fiscal, conforme a la Resolución N° 06469-5-2002. **e)** Respecto a las Comisiones de Ventas - Cuenta 63220950 por el importe de S/ 5,017.08 (cinco mil diecisiete soles con ocho céntimos), la SUNAT desestima los medios probatorios presentados, transgrediendo el principio de razonabilidad. Ello, en la medida que no reconoce como válidas pruebas tales como los correos electrónicos ni la documentación que contiene declaraciones de terceros. **f)** Respecto al subreparo denominado "Servicio de Consultoría de Marketing - Cuenta 63920960", el Tribunal Fiscal confirmó el reparo, señalando, al igual que la SUNAT, que la demandante no habría acreditado fehacientemente la efectiva prestación del servicio mediante los medios probatorios presentados, aun cuando cumplió con presentar documentación que acredita la fehaciencia de los gastos vinculados a los servicios prestados por Luisa Mariela Alván Meléndez. No obstante, dichas pruebas no fueron debidamente valoradas por las instancias administrativas, vulnerándose así el derecho a probar de la demandante. **g)** La SUNAT de manera contraria a los principios de verdad material e impulso de oficio, no realizó ningún tipo de actuación a fin de acreditar la posición de la demandante, siendo pues que únicamente luego de agotadas todas las vías posibles, mediante las cuales debió buscar la verdad de los hechos, estaba habilitada a confirmar la observación realizada. **h)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021 es nula, ya que vulneró el derecho de defensa de la compañía en su vertiente a probar, pues denegó la admisión y actuación de medios probatorios en base a una interpretación restrictiva y errada de los artículos 125°, 141° y 148° del Código Tributario. **i)** Respecto al subreparo denominado "Gastos de Impresos de Marketing, Alquileres de Inmuebles, Marketing y Gastos de Propaganda, Premios y Otros - Cuentas 63750960, 63530960 y 63760960", el Tribunal Fiscal confirmó el reparo, señalando -al igual que la

Administración Tributaria- que la demandante no habría acreditado documentariamente el destino y los beneficiarios de los bienes entregados, así como la causalidad del gasto vinculado a los alquileres. **j)** La SUNAT contraviene los principios de verdad material e impulso de oficio, pues no realizó actuación alguna para verificar la posición de la actora, pese a contar con medios para ello, como el cruce de información con dependencias del Gobierno en diversas ciudades a las que se documentó la entrega de los bienes, tal y como se aprecia de la Resolución Directoral N° 424-2003-IN-1501, ofrecida como medio probatorio; y, en lugar de agotar los mecanismos para buscar la verdad de los hechos, se limitó a mantener una posición pasiva al interior del procedimiento de fiscalización como de reclamación. **k)** Respecto al subreparo denominado "Gastos de Viaje (Ventas, Control de Calidad y Administración) – Cuentas 63030950, 63030928 y 63030940", el Tribunal Fiscal levantó el reparo en el extremo vinculado a Edith Kussel, pero lo confirmó respecto a Alfonso Orbogoso, Mathias Hippauf y Cabrera. Esta conclusión se basó en la falta de valoración adecuada de los medios probatorios presentados por la demandante en sede de reclamación y apelación. En efecto, la demandante había presentado, mediante escritos ampliatorios de fecha catorce de abril de dos mil nueve y treinta de diciembre de dos mil diez, numerosa documentación que permitía verificar que los gastos observados cumplían con el principio de causalidad. **l)** En cuanto al subreparo denominado "Publicidad y Producciones Comerciales Marketing", la SUNAT reparó el gasto argumentando que no se acreditó su causalidad o fehaciencia y el Tribunal Fiscal no valoró adecuadamente las Facturas N° 017-77201 y N° 017-78522, que cumplen con los requisitos del Reglamento de Comprobantes de Pago y, por tanto, son deducibles según el inciso **j)** del artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Tampoco consideró el Orden de Pedido N° 003797, que evidencia la venta y exhibición de productos de la demandante en supermercados como Santa Isabel. En ese sentido, el Tribunal debió tener en cuenta que se trata de una marca reconocida, cuyos productos son comercializados de manera notoria en dichos establecimientos. **m)** Respecto al subreparo denominado "Mantenimiento Edificio Administración – Cuenta 63420940", la SUNAT observó los gastos relacionados con el alquiler de un tractor agrícola, arado y la limpieza de un terreno, argumentando que no se habría acreditado su vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora. Sin embargo, la demandante presentó medios probatorios suficientes que acreditaban la causalidad de dichos servicios, los cuales no fueron debidamente valorados por las instancias administrativas, vulnerando así su derecho a probar. **n)** Sobre el subreparo denominado "Trabajos Independientes de Personal de Administración – Cuenta 63920940", el Tribunal Fiscal no valoró los medios probatorios presentados por la Compañía, omitiendo incluso reconocer que fueron aportados mediante diversos escritos ampliatorios. Esta omisión resulta especialmente grave, dado que la demandante ya había cancelado la deuda tributaria, por lo que correspondía que toda la documentación fuera debidamente evaluada en sede de apelación. **o)** Respecto al subreparo denominado "Seguros de Administración", la SUNAT reparó el monto de S/ 3,757.14 (tres mil setecientos cincuenta y siete soles con catorce céntimos), correspondiente a un seguro de asistencia médica contratado con la empresa Royal & Sunalliance a favor del Sr. Hippauf. La observación se basó en que la demandante no habría sustentado la causalidad del gasto ni acreditado la prestación efectiva del servicio, según lo indicado en el Resultado del Requerimiento N° 00213036, argumento que fue recogido en la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836. **p)** Acerca del subreparo denominado "Atención del personal de administración", el Tribunal Fiscal se equivoca al señalar que el gasto incurrido en la vacación de los trabajadores no es causal, debido a que no se acredita el destino del gasto o información relativa a la oportunidad en que se habría efectuado tal programa. **q)** Sobre el subreparo denominado "Mantenimiento y reparación de maquinarias puntas - cuenta 63410922 y mantenimiento y reparación maquinarias matricería - cuenta 63410925", erróneamente el Tribunal Fiscal confirmó el reparo, remitiéndose para ello a la Resolución N° 08321-1-2019, en la cual se analizó el uso del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de diciembre de dos mil tres, y se concluyó que las pruebas presentadas por la Compañía no acreditarían los servicios de Paul Georg Gunter Hippauf Dippel. **r)** Respecto al subreparo denominado "Intereses y Gastos de Préstamos Domiciliados - Cuenta 67110970", es incorrecto afirmar que la falta de presentación de documentos haya impedido demostrar que los préstamos tomados por la Compañía se destinaron efectivamente a mantener la fuente productora de renta. Por el contrario, los

intereses reparados son perfectamente deducibles. **s)** Las notas de crédito N° 0010009964, N° 0010009965, N° 0010010324, N° 0010010605 y N° 0010010606 han sido otorgadas a clientes que alcanzaron un mayor número de compras, en comparación con el promedio, circunstancia que se encuentra especificada en su política de ventas como causal de otorgamiento de bonificaciones, especialmente en épocas del año en las cuales sus clientes ponen en marcha las distintas promociones y campañas con motivo del inicio del año escolar. **t)** Respecto a las notas de crédito N° 0010009469, N° 0010009850, N° 0010009969, N° 0010010018, N° 0010010019 y N° 0010010406, vinculadas a anulaciones, la SUNAT erróneamente sostiene que no se sustentó documentalmente la anulación de la Factura N° 001-0069503. **u)** Respecto a las Notas de Crédito N° 0010009350, N° 0010009509, N° 0010009512 y N° 0010009967, vinculadas a mercadería facturada pero no despachada, se ha cuestionado la falta de acreditación de la operación. Sin embargo, una revisión del kardex de almacén del mes de enero -mes en que se emitieron las facturas anuladas- demuestra que no se registraron salidas de productos de la línea correspondiente, lo que evidencia la falta de stock. Este hecho confirma que la mercadería no fue despachada, y pudo haber sido verificado por la Administración durante la fiscalización. **v)** Respecto de los desembolsos registrados en la cuenta 65100940 – Seguros Administración, vinculados a las pólizas N° 4003-4003607294 y N° 4003-4003607298, el Tribunal Fiscal confirmó el reparo relacionado con las pólizas N° 502-0336102 y N° 502-0336100. Esta decisión se dio a pesar de haber reconocido que los beneficios económicos derivados de las pólizas de seguro se generan durante el período de cobertura. En este caso, dicho período fue del treinta y uno de agosto al treinta y uno de octubre de dos mil tres, y no hasta el treinta y uno de agosto de dos mil cuatro, como erróneamente concluyeron tanto el Tribunal Fiscal como la Administración Tributaria. **w)** El Tribunal Fiscal convalidó la vulneración de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, al aceptar una interpretación extensiva del literal a) del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta. Dicha interpretación permitió el cobro de intereses moratorios derivados de una modificación del coeficiente ocurrida con posterioridad al cumplimiento, por parte de la demandante, de su obligación de efectuar los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres. Esta postura contraviene lo establecido en el precedente vinculante contenido en la Sentencia de Casación N° 4392-2013-LIMA. **x)** En cuanto al reparo por la tasa adicional del Impuesto a la Renta, la Administración Tributaria ha aplicado incorrectamente el inciso **g)** del artículo 24-A y el artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta. Esto se debe a que no ha acreditado que los montos reparados estuvieran fuera de control tributario, ni que se desconociera su destino (independientemente de que corresponda o no su deducibilidad). Además, no se ha demostrado que dichos montos hayan beneficiado directamente a algún accionista de la Compañía, ya sea persona natural o jurídica no domiciliada. Por lo tanto, corresponde que el Juzgado declare la nulidad del valor señalado. **y)** La demandante cumplió con proporcionar al auditor de la SUNAT, la información de sustento suficiente que acredita que los conceptos materia de reparo correspondieron a operaciones incurridas en la ejecución de servicios, motivo por el cual el destino de los desembolsos realizados se encontraba plenamente acreditado con los medios probatorios presentados en el expediente administrativo. **z)** La SUNAT en el curso del procedimiento de fiscalización que fuera iniciado, solo se limita a señalar a la demandante el monto de las omisiones que servirían de base para el cálculo de las multas, sin indicar explícitamente los hechos por los cuales ésta habría cometido la infracción atribuida, ni haber verificado información relevante para determinar su configuración, como tampoco le otorgó plazo alguno para efectuar sus descargos sobre tales hechos, por lo que se concluye que la Administración Tributaria infringió el principio de presunción de inocencia, al no haber aplicado el procedimiento administrativo sancionador regulado en la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **aa)** El hecho que la determinación realizada por la demandante no coincida con la realizada por la SUNAT, no significa que la actora haya declarado falsamente, sino que por el contrario, significa (en todo caso) que existe una discrepancia entre ambas declaraciones, pero en modo alguno una declaración falsa, máxime si se tiene en cuenta que nuestro sistema de declaración de la obligación tributaria es uno en donde el propio contribuyente es quien tiene que entender e interpretar las normas tributarias y en función de ellas presentar la declaración de la obligación que considera correcta. **ab)** El Tribunal Constitucional ha establecido que: (i) no procede la capitalización de intereses, y, (ii) tampoco corresponde el cobro de intereses moratorios durante los períodos en los que

la Administración Tributaria o el Tribunal Fiscal excedieron los plazos legales para resolver. En efecto, el cobro de intereses moratorios en dichos períodos vulnera el principio de no confiscatoriedad. **1.1.2. Del Expediente N° 02113-2022:** Mediante Resolución número dos del veintisiete de enero del año dos mil veintitrés (folios siete mil novecientos noventa y siete a ocho mil nueve), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, dispone la acumulación del expediente N° 02113-2022 tramitado ante en el Vigésimo Segundo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima al proceso bajo expediente N° 0615-2021. El cuatro de abril de dos mil veintidós la demandante, **A.W. Faber Castell Peruana Sociedad Anónima**, acude al órgano jurisdiccional para interponer demanda sobre nulidad de resolución administrativa (fojas dieciséis mil ochocientos ochenta y siete a diecisiete mil trescientos ocho), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00221-9-2022, únicamente en el extremo que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150150003003, emitida en pretendido cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021, en los extremos confirmados de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904, emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres y el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta de abril de dos mil tres; y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. La demandante sostiene que no es materia de impugnación el extremo de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00221-9-2022 que revocó la Resolución de Intendencia N° 0150150003003 en el extremo de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, pues existe un error en su reliquidación, al tomar en cuenta la tasa del Impuesto a la Renta del 30% cuando correspondía que se aplique una tasa del 27%. **Primera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150150003003, en los extremos impugnados en la pretensión principal, disponiéndose la correcta determinación y reliquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la Tasa Adicional de impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres y el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta de abril de dos mil tres. **Segunda pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904, emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, y el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta de abril de dos mil tres; y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. **Tercera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se ordene a la Administración Tributaria o cualquier funcionario de ésta que proceda con la devolución de los pagos indebidos y/o en exceso asociados a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva. **Pretensión subordinada a la pretensión principal:** Al amparo del numeral 2 del artículo 5° de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, que se emita un pronunciamiento de Plena Jurisdicción mediante el cual declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00221-9-2022, en el extremo de la Resolución de Intendencia N° 0150150003003, relativo a: - Las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, de acuerdo con los fundamentos que se exponen en la demanda. - La aplicación de los intereses moratorios capitalizados e intereses moratorios devengados durante el plazo en exceso en que incurrió la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal en resolver los recursos de reclamación y apelación respectivamente, conforme a lo dispuesto en la doctrina jurisprudencial vinculante recaída en la Sentencia del Tribunal Constitucional con Expediente N° 04082-2012-PA/TC, conforme se expone en la demanda. **Primera pretensión accesoria a la pretensión subordinada:** Solicita que se declare: - La nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150150003003, en el extremo de las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, así como la nulidad de éstas últimas. - La nulidad de la Resolución de Intendencia N° 015015003003, en el extremo que aplica

intereses capitalizados y fuera del plazo legal para resolver a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, así como la nulidad de éstas últimas en el extremo impugnado. **Segunda pretensión accesoria a la pretensión subordinada:** Se ordene a la Administración Tributaria y/o a cualquier funcionario de ésta que proceda a la devolución inmediata de: - Los pagos realizados en virtud de las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva. - Los pagos realizados en virtud de intereses capitalizados y fuera del plazo legal para resolver, aplicados a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, más sus intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva. Se sustenta el petitorio argumentando que: **a)** El Tribunal Fiscal emitió un pronunciamiento confirmando el cumplimiento sobre la base de actos administrativos que no se encuentran firmes ni consentidos, vulnerando el principio de no ejecutoriedad de los actos administrativos, lo que se materializa en atención a que la resolución del Tribunal Fiscal primigenia se encuentra impugnada a través del Expediente Judicial N° 06915-2021. **b)** La SUNAT pretendió dar cumplimiento a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021, reliquidando los valores sin considerar que los reparos confirmados en dicha resolución se encontraban pendientes de discutidos en el Expediente N° 06915-2021 y que por ello aún no debieron considerarse como consentidos para una reliquidación, a pesar de lo cual fue confirmado erróneamente por el colegiado a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00221-9-2022. **c)** El correcto cumplimiento de la obligación tributaria por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, no se circunscribe únicamente a verificar si la administración dio fiel cumplimiento a lo resuelto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021, sino que, conforme a un estado constitucional de derecho, el Tribunal Fiscal en la resolución impugnada debió verificar que el cumplimiento sea acorde a la ley y la Constitución, conforme a lo dispuesto por los artículos 1°, 59°, 76° y 156° del Código Tributario y 74° de la Constitución Política. **d)** En cumplimiento de lo dispuesto por el Tribunal Fiscal en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021, la SUNAT emitió la Resolución de Intendencia N° 0150150003003, en la cual reliquidó la deuda tributaria aplicando la suspensión de intereses moratorios por el período del tres de enero de dos mil ocho al treinta de septiembre de dos mil diez. Sin embargo, al efectuar dicha reliquidación, aplicó erróneamente un factor del Índice de Precios al Consumidor (en adelante, IPC) de "0.091", cuando en realidad no correspondía aplicar ningún factor del IPC, ya que su variación para tal período era negativa. **e)** Los valores impugnados en la resolución primigenia son nulos, ya que no se realizó una valoración conjunta y detallada de los medios probatorios, además de haberse denegado la admisión de varios de ellos. También se vulneraron los principios de impulso de oficio y razonabilidad, y se repararon de manera simultánea la fehaciencia y la causalidad en distintos reparos. En consecuencia, al ser nulos dichos reparos, la reliquidación realizada por la Administración deviene errónea. **f)** Respecto a la pretensión subordinada, indica que la resolución del Tribunal Fiscal debe ser declarada nula, porque confirmó resoluciones de multa que fueron emitidas sin haberse seguido el procedimiento sancionador exigido por el artículo 234° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. Argumenta que la conducta atribuida no encuadra en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, ya que carece del elemento esencial del tipo infractor: el dolo o intención. Además, no se trata de una declaración con cifras o datos falsos, sino de una discrepancia respecto a la determinación del Impuesto a la Renta y sus pagos a cuenta, lo que vulnera también el principio de tipicidad. **g)** La SUNAT aplicó la norma de capitalización de intereses moratorios entre los años dos mil tres y dos mil cinco, lo que ocasionó que se calculen intereses sobre montos que ya incluían intereses previos, incrementando desproporcionadamente la deuda tributaria de S/ 2'113,028.00 (dos millones ciento trece mil veintiocho soles con cero céntimos) a S/ 2'772,124.00 (dos millones setecientos setenta y dos mil ciento veinticuatro soles con cero céntimos). **h)** Además, la aplicación de intereses moratorios durante los períodos en que se excedió el plazo legal para resolver, constituye una vulneración al principio que prohíbe el abuso del derecho, así como al principio de razonabilidad, entre otros. Sostiene que esta acción excede los límites de la potestad recaudadora, la cual no es absoluta, ya que está limitada por el derecho del contribuyente a un procedimiento sin dilaciones indebidas. Por ello, corresponde inaplicar el

artículo 33° del Código Tributario respecto de los períodos que superan los plazos establecidos en los artículos 142°, 150° y 156° del mismo cuerpo normativo, incluyéndose dentro de este cómputo el tiempo que ha durado la apelación. **1.1.3. Del Expediente N° 7249-2022** Mediante resolución número catorce del diecisiete de marzo del año dos mil veintitrés (folios siete mil novecientos ochenta y seis a siete mil novecientos ochenta y ocho), el Vigésimo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, ordena que el Expediente N° 07249-2022 tramitado en el Vigésimo Segundo Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, se acumule al Expediente N° 0615-2021. El trece de septiembre de dos mil veintidós la demandante, **A.W. Faber Castell Peruana Sociedad Anónima**, acude al órgano jurisdiccional para interponer demanda sobre nulidad de resolución administrativa (fojas siete mil cuatrocientos ochenta y seis a siete mil ochocientos dieciséis), planteando como petitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04092-9-2022, que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150150003161, en cuanto valida la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario y vinculada a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, dada su contravención a la ley y a la Constitución, conforme a los fundamentos de la demanda. No es materia de impugnación en la presente demanda la disminución de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, sino la procedencia de aquélla al no ajustarse a ley. **Primera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150150003161, en tanto valida la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, conforme a los argumentos que sustentan la referida pretensión. No es materia de impugnación en esta pretensión, la disminución de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, sino la procedencia de aquélla al no ajustarse a ley. **Segunda pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697; y, en consecuencia, se ordene a la Administración Tributaria y/o a cualquier funcionario de ésta que proceda con la correcta liquidación de las obligaciones tributarias vinculadas al Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, reconociéndose así la validez de la declaración jurada presentada por la Compañía, y que no cometió la infracción que se le imputa. **Tercera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se ordene a la Administración Tributaria y/o a cualquier funcionario de ésta que, de ser el caso, proceda con la devolución de cualquier pago indebido y/o en exceso efectuado por la Compañía, incluyendo compensaciones que se hubieran efectuado, como consecuencia de la emisión de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, incluyendo los intereses moratorios devengados y calculados a la fecha de devolución efectiva. **Pretensión subordinada a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04092-9-2022, en el extremo de la Resolución de Intendencia N° 0150150003161 relativo a: La aplicación de los intereses moratorios capitalizados e intereses moratorios devengados durante el plazo en exceso en que incurrió la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal en resolver los recursos de reclamación y apelación, que pusieron a debate la deuda tributaria por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, respectivamente, conforme a lo dispuesto por la doctrina jurisprudencial vinculante recaída en la Sentencia del Tribunal Constitucional con Expediente N° 04082-2012-PA/TC, reiterada numerosamente en su jurisprudencia, conforme se expone en la demanda. **Pretensión accesoria a la pretensión subordinada:** Se ordene a la Administración Tributaria y/o a cualquier funcionario de ésta que, de ser el caso, proceda con la devolución de cualquier pago indebido y/o en exceso efectuado por la Compañía, incluyendo compensaciones que se hubieran efectuado, como consecuencia de la emisión de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, incluyendo los intereses moratorios devengados y calculados a la fecha de devolución efectiva. Se sustenta el petitorio argumentando que: **a)** El Tribunal Fiscal avaló la reliquidación de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, efectuada a través de la Resolución de Intendencia N° 0150150003161, sin considerar que la correcta reliquidación de la resolución de multa se encuentra vinculada a verificar la validez de dicha resolución, así como de la correcta liquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la misma que ha sido oportunamente

impugnada tanto en sede administrativa como en sede judicial, por lo que aquella no puede servir de sustento para emitir decisiones administrativas hasta que ésta alcance plena ejecutoriedad. **b)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 04092-9-2022 impugnada vulneró el principio de no ejecutoriedad de los actos tributarios impugnados oportunamente, en tanto que pretende dotar de eficacia y ejecutoriedad a la reliquidación de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, realizada mediante la Resolución de Intendencia N° 0150150003161, sin tomar en cuenta que actualmente se discute tanto la validez de la propia Resolución de Multa N° 012-002-0007697 en el proceso judicial signado con Expediente N° 06915-2021-0-1801-JR-CA-20, así como la reliquidación de la misma Resolución de Multa N° 012-002-0007697 en el proceso judicial signado con Expediente N° 02113-2022-0-1801-JR-CA-22. **c)** La resolución administrativa impugnada incurre en un vicio, al pronunciarse indebidamente sobre una causa que aún se encuentra pendiente de resolución judicial: la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres en el Expediente N° 06915-2021 y la reliquidación de la Resolución de Multa correspondiente en el proceso judicial identificado con el Expediente N° 2113-2022. **d)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 4092-9-2022 confirmó la reliquidación de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, efectuada por la Resolución de Intendencia N° 150150003161, en supuesto cumplimiento de lo ordenado por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00221-9-2022; no obstante, dicha reliquidación no refleja una determinación correcta ni definitiva de la obligación tributaria conforme al marco legal y constitucional. En ese sentido, resulta erróneo exigir su cumplimiento, pues bajo un Estado Constitucional de Derecho no basta con verificar si la resolución de intendencia dio fiel y literal cumplimiento a lo dispuesto por el Tribunal Fiscal, sino que corresponde además verificar si dicha ejecución refleja la correcta determinación e interpretación de lo dispuesto en los artículos 59°, 76° y 156° del Código Tributario y el artículo 74° de la Constitución. **e)** El cumplimiento que debe dar la Administración Tributaria, conforme al artículo 156° del Código Tributario, debe entenderse como la correcta y definitiva determinación de la obligación tributaria que dio origen a la multa impugnada. En ese sentido, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4092-9-2022 fue emitida en contravención a lo dispuesto en los artículos 1°, 59°, 76° y 156° del Código Tributario y el artículo 74° de la Constitución, al avalar la reliquidación efectuada mediante la Resolución de Intendencia N° 0150150003161, la cual no refleja la correcta ni definitiva determinación de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, más aún cuando existen elementos vinculados pendientes de resolución en sede judicial. **f)** El subreparo denominado "Trabajos independientes de personal de ventas y comisión de ventas – Cuentas 63920950 y 63220950" es nulo, por cuanto se ha reparado simultáneamente la fehaciencia y la causalidad del gasto, lo que constituye una incoherencia insalvable que determina su nulidad. Asimismo, las entidades administrativas no valoraron todos los medios probatorios obrantes en el expediente administrativo. **g)** Acerca del subreparo denominado "Servicio de consultoría de marketing – Cuenta 63920960", se evidencia una falta de valoración de los medios probatorios presentados, lo que vulnera el derecho de defensa de la Compañía en su vertiente a probar. Dicha vulneración se originó en la denegatoria de admisión y actuación de pruebas con base en una interpretación restrictiva y errónea de los artículos 125°, 141° y 148° del Código Tributario. Además, se confirmó un reparo manifiestamente nulo desde su concepción, por cuanto se reparó simultáneamente la causalidad y la fehaciencia del gasto, asociado a los servicios prestados por Luisa Mariela Alván Meléndez, lo que resulta contradictorio e insalvable. **h)** Acerca del subreparo denominado "Gastos de impresos de marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros – Cuentas 63750960, 63530960 y 63760960", se vulneró el derecho a la defensa de la Compañía en su vertiente a probar, ya que se denegó la admisión y actuación de medios probatorios con base en una interpretación restrictiva y errónea de los artículos 125°, 141° y 148° del Código Tributario. **i)** Respecto al subreparo denominado "Gastos de viaje (ventas, control de calidad y administración) – Cuentas 63030950, 63030928 y 63030940", no se han valorado los medios probatorios aportados por la Compañía en las instancias de reclamación y apelación, afectándose su derecho a la prueba. **j)** En cuanto al subreparo denominado "Publicidad y producciones comerciales de marketing", el Juzgado debe advertir que, conforme con la descripción contenida en el CIU 7430, el alquiler de góndolas y espacios en supermercados incluye la prestación de servicios de publicidad basada en creación y colocación de anuncios, decoración de escaparates, diseño de salas de exhibición, publicidad aérea, distribución y entrega de publicidad y alquiler

de espacios publicitarios. En consecuencia, el gasto por el alquiler de góndolas en Santa Isabel califica como deducible de la renta bruta conforme al artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta. **k)** Acerca del subreparo denominado "Mantenimiento Edificio Administración – Cuenta 63420940", se inaplicó el artículo 197° del Código Procesal Civil, al no valorarse de forma conjunta los medios probatorios presentados; además, se vulneró el derecho de defensa de la Compañía en su vertiente a probar, al haberse denegado la admisión y actuación de medios probatorios con base en una interpretación restrictiva y errada de los artículos 125°, 141° y 148° del Código Tributario. **l)** En cuanto al subreparo denominado "Trabajos Independientes de Personal de Administración – Cuenta 63920940", el órgano jurisdiccional podrá advertir que el colegiado administrativo, de forma deliberada, no valoró los medios probatorios aportados por la Compañía, pues ni siquiera hace referencia a que estos habían sido presentados mediante diversos escritos ampliatorios, situación especialmente grave considerando que la Compañía canceló la deuda tributaria, por lo que correspondía que toda la documentación presentada fuera valorada en la instancia de apelación. **m)** Acerca del subreparo denominado "Seguros de Administración", la demandante presentó el contrato de locación de servicios profesionales suscrito con el señor Hippauf, mediante el cual este último se obliga a prestar servicios de asesoría comercial, con lo que se evidencia la relación cercana entre la demandante y el señor Hippauf, y su trayectoria dentro de ella, lo que demuestra que el gasto implicó una erogación plenamente causal. Además, según la cláusula séptima del contrato, parte de la contraprestación a favor del señor Hippauf, que consistía en la contratación de una póliza de seguro de salud y vida, sin embargo, el Tribunal Fiscal no valoró dicho contrato. **n)** En relación al subreparo denominado "Atención del Personal de Administración", el Tribunal Fiscal no valoró adecuadamente las pruebas presentadas por la demandante que acreditan la causalidad, tales como: la carta del veintiséis de agosto de dos mil tres de GlaxoSmithKline al Departamento de Recursos Humanos, ofreciendo vacunas contra la Hepatitis; la carta del dos de octubre de dos mil tres con una cotización de 1,350 (mil trescientos cincuenta) vacunas, incluyendo personal especializado y materiales sin costo adicional; boletines informativos sobre la charla del veinte de octubre de dos mil tres y la campaña de vacunación realizada el veinticinco de octubre de dos mil tres; así como la relación de trabajadores vacunados, donde consta que la actividad fue organizada por el Departamento de Recursos Humanos bajo la dirección de la señorita Elena Rengifo, Asistente Social de la Compañía durante el periodo referido. **o)** En cuanto al subreparo denominado "Mantenimiento y Reparación de Maquinarias Puntas - Cuenta 63410922 y Mantenimiento y Reparación Maquinarias Matricería - Cuenta 63410925", el Tribunal Fiscal confirmó el reparo remitiéndose a lo resuelto en la Resolución N° 08321-1-2019, que evaluó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de diciembre de dos mil tres, concluyendo que no se habría acreditado los servicios prestados por Paul Georg Gunter Hippauf Dippel. Asimismo, se confirmó el reparo vinculado al gasto por el "molde cuerpo 060", ya que no se habría acreditado su realización. Sostiene que el Tribunal Fiscal inaplicó el artículo 197° del Código Procesal Civil, al no valorar de forma conjunta y razonada los medios probatorios ofrecidos por la demandante, vulnerando su derecho de defensa en su vertiente a probar, al denegarse indebidamente la admisión y actuación de medios probatorios con base en una interpretación restrictiva y errónea de los artículos 125°, 141° y 148° del Código Tributario. **p)** Respecto al subreparo denominado "Mantenimiento Edificio Marketing", el Tribunal Fiscal se equivocó, en tanto que el gasto realizado en el edificio de marketing ha sido plenamente demostrado a través de los medios probatorios brindados por la demandante, donde se evidencia que el gasto se efectuó para la instalación de un sistema de detección de incendio, por lo que se corrobora la deducción del importe de S/ 556.00 (quinientos cincuenta y seis soles con cero céntimos). Por lo tanto, el Juzgado debe advertir que no existía ningún desfase entre el precio total pagado por la instalación del sistema de alarma y detección de incendios y el cargado a resultados, pues el precio total de S/ 1,112.00 (mil ciento doce soles con cero céntimos) se encontraba dividido en las facturas Factura N° 001-01319 y N° 001-0001268. **q)** Acerca del subreparo denominado "Intereses y Gastos de Préstamos Domiciliados - Cuenta 67110970", los préstamos obtenidos por la demandante sirvieron para cancelar pagarés tomados con anterioridad para capital de trabajo y además para destinarlo a cubrir parte de las obligaciones corrientes (pago a proveedores, pago de remuneraciones y beneficios sociales, tributos y otros pagos en efectivo relativos a la actividad) del año dos mil tres. **r)**

Respecto al reparo por diferencia de unidades no sustentadas, se vulneró el derecho de defensa de la demandante en su vertiente a probar, ya que se denegó la admisión y actuación de medios probatorios en base a una interpretación restrictiva y errada de los artículos 125°, 141°, y 148° del Código Tributario. En el presente caso sí se acreditó las diferencias entre las unidades vendidas consignadas en los archivos de Excel MR1 y MR2 y las unidades consumidas (que salieron del almacén) detalladas en el kárdex. **s)** En relación al reparo por activo fijo deducido como gasto, sostiene que la instalación de un techo cielo raso de un material como el friso, de fácil montaje y ligero, no puede asimilarse, en ninguna circunstancia, a una mejora permanente, puesto que no es pasible de considerarse adherido de forma indeleble al inmueble. Por el contrario, al ser el referido techo una mera añadidura de fácil retiro, deberá ser asimilado a un gasto de mantenimiento, el cual pretende restaurar el valor original y esperado del inmueble al cual se adhirió. **t)** En cuanto al reparo por gastos no devengados, alega que las pólizas de seguro cubren un riesgo o siniestro dentro de un plazo de cobertura, por lo que generan beneficios económicos durante dicho plazo; por ello, no se debe reconocer como gasto en la oportunidad en la que se recibe el comprobante, sino durante el plazo de cobertura. Por lo tanto, considerando la vigencia del seguro (treinta y uno de agosto de dos mil tres al treinta y uno de octubre de dos mil tres), el Tribunal Fiscal debió levantar el reparo en tanto que el servicio fue recibido dentro del período de acotación. **u)** Respecto del reparo vinculado a los exhibidores e impresos marketing (S/ 25,680.25 (veinticinco mil seiscientos ochenta soles con veinticinco céntimos)), alega que el reparo es nulo, por haberse reparado simultáneamente la causalidad del gasto y el no devengo del mismo, lo que constituye una incoherencia insalvable que implica su nulidad. En virtud a los principios de verdad material e impulso de oficio, la Administración Tributaria se encontraba obligada a agotar todos los medios necesarios para llegar a la verdad material del caso y determinar la correcta obligación tributaria, sin embargo, la Administración Tributaria ni siquiera realizó cruces de información con la empresa RTC PERU Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada. **v)** En cuanto a los reparos vinculados a impresos marketing: catálogo nacional Faber-Castell dos mil cuatro, así como a muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada, sostiene que en virtud a los principios de verdad material e impulso de oficio, la SUNAT se encontraba obligada a agotar todos los medios necesarios para llegar a la verdad material del caso y determinar la correcta obligación tributaria, sin embargo, ni siquiera realizó cruces de información con la Editora Argentina Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada y con la Empresa de Transportes Expreso Internacional Palomino Sociedad Anónima Cerrada, respectivamente. **w)** Sobre el reparo por participación de los trabajadores en las utilidades no pagadas dentro del plazo, la SUNAT utilizó un criterio para reparar parcialmente la deducción de las utilidades el cual carece de base legal y sustento jurisprudencial, pues a la fecha el Tribunal Fiscal en reiteradas oportunidades ha establecido que el pago de utilidades, el cual se ha constituido como mandato legal de las empresas generadoras de rentas de tercera categoría mediante el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 892, no se encuentra sujeto a lo dispuesto por los literales l) y v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, los cuales exigen como requisito para la deducción de los gastos contenidos en dichos apartados, el pago efectivo de los mismos antes del vencimiento de la declaración jurada correspondiente al ejercicio en el cual debieron efectuarse. **x)** Sobre la nulidad de los reparos vinculados al Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres que originaron la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 y su correspondiente Resolución de Multa N° 012-002-0007697, debe señalarse que estos se encuentran viciados, ya que se confirmó el reparo sin considerar que este se basa en una incoherencia insalvable: la SUNAT reparó simultáneamente la causalidad y la fehaciencia de la operación, lo cual implica la nulidad del reparo conforme a criterio ya reconocido por el propio Tribunal Fiscal. **y)** La Resolución del Tribunal Fiscal N° 04092-9-2022 debe ser declarada nula, por cuanto confirmó la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, a pesar de que esta fue emitida sin haberse seguido un procedimiento administrativo sancionador previo, tal como lo exige el artículo 254° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. **z)** Niega haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, dado que su conducta no constituye una declaración de cifras y/o datos falsos, sino una divergencia con lo que la SUNAT considera respecto a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, situación que además vulnera el principio de tipicidad. **aa)** Respecto a los fundamentos de la pretensión subordinada a la

pretensión principal, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04092-9-2022 debe ser dejada sin efecto en los extremos en que convalidó la aplicación de intereses capitalizados y de intereses moratorios devengados fuera del plazo legal para resolver los recursos impugnatorios en sede administrativa, en relación con la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, ello debido a que la capitalización de intereses moratorios vulnera el principio de razonabilidad y genera un daño irreparable a la Compañía. En consecuencia, no corresponde aplicar dicha capitalización en el caso concreto, tal como ha sido establecido por el Tribunal Constitucional. **ab)** Asimismo, el Juzgado debe notar que el exceso en el plazo para resolver la reclamación y la apelación interpuesta por la Compañía ha generado que, al dos de octubre de dos mil veintiuno, la totalidad de la deuda tributaria por Impuesto a la Renta período dos mil tres ascienda a S/ 4'375,458.00 (cuatro millones trescientos setenta y cinco mil cuatrocientos cincuenta y ocho soles con cero céntimos), correspondiendo S/ 1'603,284.00 (un millón seiscientos tres mil doscientos ochenta y cuatro soles con cero céntimos) al total de intereses moratorios equivalente al 36.64% de la deuda. Por ello, debe tenerse presente que el criterio esbozado por la Corte Suprema en la Casación N° 6829-2016 LIMA, según el cual resulta inconstitucional el cobro de intereses moratorios durante los periodos en que la Administración excedió los plazos para resolver- no es un criterio aislado, pues ha sido ratificado en la Casación N° 27443-2018 LIMA, que reafirma que dicho cobro vulnera los principios de plazo razonable y de acceso efectivo a los recursos en sede administrativa. **ac)** En consecuencia, el Juzgado debe considerar también lo resuelto en el auto calificatorio del Recurso de Casación N° 2989-2021 LIMA, que declaró improcedente la casación interpuesta por la SUNAT y el Tribunal Fiscal respecto a sus pretensiones vinculadas a la aplicación de intereses moratorios en el tramo de tiempo en que se excedieron los plazos administrativos para resolver.

1.2. Sentencia de primera instancia. Mediante **resolución número veintitrés** de fecha veinticuatro de abril de dos mil veinticuatro (fojas catorce mil ochocientos sesenta y tres a quince mil ciento uno), el Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, dictó sentencia que declaró **infundada la demanda en todos sus extremos**. Son fundamentos sustanciales de la decisión los siguientes: **a)** El Tribunal Fiscal evaluó de forma conjunta los medios probatorios aportados en sede administrativa; sin embargo, los mismos no permitieron desvirtuar las alegaciones efectuadas por la Administración, evidenciándose así que los reparos se encuentran emitidos conforme a ley, no existiendo vulneración de ningún derecho que implique la nulidad de la resolución impugnada. **b)** Es acorde a ley que las pruebas presentadas fuera del plazo para presentar medios probatorios sean consideradas como medios probatorios extemporáneos, ello de conformidad con lo establecido en los artículos 126° y 141° del Código Tributario, en aras del respeto a los principios de legalidad y seguridad jurídica. Sin perjuicio de ello, en esta instancia judicial se han valorado los mismos. **c)** El precedente vinculante recaído en la Sentencia de Casación N° 546-2022-Lima, no impone una obligatoriedad a los órganos administrativos de valorar medios probatorios extemporáneos, por lo que los órganos resolutores administrativos se encuentran en la potestad discrecional de valorar medios probatorios de forma extemporánea en aras de alcanzar la verdad material, siempre y cuando las pruebas aportadas, sean pertinentes, oportunas, idóneas y útiles. **d)** A través del precedente vinculante plasmado en la Casación N° 6619-2021-Lima, se establece que la Administración Tributaria se encuentra facultada a cobrar intereses moratorios por omisiones a los pagos a cuenta que se originan en modificaciones al cálculo de estos, luego de presentada la declaración jurada correspondiente. **e)** No procede la aplicación del artículo 234° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General en el caso en concreto, en razón a que la norma tributaria ha previsto dicha situación jurídica de la determinación y sanción de las conductas infractoras. En ese sentido, no existe motivo para realizar aplicación supletoria, y es bajo los alcances del artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario que las sanciones en materia tributaria se imponen de manera objetiva, esto es, que la SUNAT prescindirá del elemento subjetivo (culpa o dolo) en la determinación de la infracción tributaria. **f)** El Tribunal Fiscal ha resuelto haciendo una interpretación y aplicación adecuada, coherente y sistemática de las normas tributarias, por lo que no se encuentra acreditada la existencia de causales de nulidad en las resoluciones administrativas materia de cuestionamiento por la demandante, ello en aplicación del artículo 200° del Código Procesal Civil,

que dispone: “Si la parte no acredita con medios probatorios los hechos que ha afirmado en su demanda o reconvención, estos no se tendrán por verdaderos y su demanda será declarada infundada”. **g)** En cuanto al subreparo Honorarios profesionales administración – Cuenta 63210940, en la etapa de fiscalización, la demandante no presentó medios probatorios oportunos, pertinentes, idóneos y útiles, a pesar de los reiterados requerimientos de la SUNAT para acreditar la prestación de los servicios que afirmó haber recibido, aportando dichos medios en una etapa posterior. No obstante, el juzgado ha realizado una valoración conjunta de la prueba presentada, concluyendo que no se ha generado una convicción plena sobre la efectiva y satisfactoria prestación de los servicios. **h)** Respecto al subreparo denominado “Trabajos independientes de personal de ventas y comisión de ventas – Cuentas 63920950 y 63220950”, se tiene que en etapa de fiscalización la demandante no cumplió con aportar medios probatorios oportunos, pertinentes, idóneos y útiles, a pesar de los requerimientos reiterados efectuados por la SUNAT, cuando se le requirió información estrictamente vinculada a la declaración que efectuó, tomando en consideración la naturaleza de la operación realizada, siendo la misma de fácil acceso para la actora. **i)** Respecto al subreparo denominado “Servicios de consultoría de marketing – Cuenta 63920960”, no han permitido generarle una convicción a la judicatura de que los servicios prestados hayan sido ejecutados de forma íntegra, puesto que no basta el aporte de contratos para sustentar las erogaciones de dinero, sino que estos deben estar sustentados en documentos que permitan respaldar que el servicio efectivamente fue prestado. **j)** Respecto al subreparo denominado “Gastos de impresos marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros – Cuentas 63750960, 6350960 y 6370960”, se tiene que de la revisión documental no se logra apreciar requerimientos específicos por las empresas Pfizer Sociedad Anónima y Nestlé Perú Sociedad Anónima, efectos de solicitar el armado de “packs” de sus productos, lo que no permite establecer una relación de causalidad que permita deducir los gastos. Lo mismo ocurre en cuanto a la Nota de Débito ND81. **k)** Respecto al subreparo denominado “Gastos de viaje (ventas, control de calidad y administración) – Cuentas 63030950, 63030928 y 63030940”, la demandante no sustentó la necesidad de los viajes efectuados por Alfonso Orbegoso, Hippauf y Cabrera, no siendo los gastos incurridos deducibles, encontrándose el reparo acorde al principio de legalidad; por tanto, se desestiman los argumentos de la demandante en este extremo. **l)** Respecto al subreparo denominado “Publicidad y producciones comerciales marketing”, se contrató el servicio para el levantamiento del desmonte conforme obran en las fotografías, empero no se verifica medio probatorio alguno y/o un sustento pertinente que permita establecer una relación causal entre el mencionado servicio de alquiler del tractor, limpieza del terreno y su actividad gravada, puesto que la demandante no ha adjuntado informes y/o algún otro documento que permita establecer el propósito de dotar a su personal de un centro recreativo y/o que las labores realizadas fueron efectuadas en un terreno de su propiedad. En ese sentido, el reparo acotado por la Administración se encuentra conforme a derecho, por lo que se declara infundada la demanda en este extremo. **m)** Respecto al subreparo denominado “Trabajos independientes de personal de administración – Cuenta 63920940”, los medios probatorios aportados por la demandante como: i) copia de la escritura pública del contrato de arrendamiento financiero, ii) copia del Contrato de Servicios de Localización, de fecha siete de junio de dos mil tres, celebrado entre la demandante y Seguridad Satelital Sociedad Anónima Cerrada, y iii) Facturas, Tarjetas de Propiedad y el documento denominado “Relación de vehículos del servicio SEGURSAT”, no permiten a la judicatura establecer un nexo causal, pues la sola suscripción del contrato de arrendamiento financiero no acredita la causalidad de los gastos; asimismo, en el contrato de localización no se aprecian las fichas de afiliación de los vehículos, lo que resulta de suma relevancia para establecer el nexo entre el gasto observado y la actividad de la demandante; además, no se tiene clara la identificación plena de los vehículos que forman parte del servicio de rastreo contratado, aunado a la inconsistencia numérica en la cantidad de vehículos que se les prestaría el acotado servicio. Por ello, se concluye que el reparo acotado se encuentra conforme a derecho, y se declara infundada la demanda en este extremo. **n)** Respecto al subreparo denominado “Seguros de administración”, la deducción de la adquisición de una póliza de accidentes personales -que cubre cualquier tipo de accidente que pudiera ocurrir- no se encuentra inmersa en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, ni en ninguno de los otros incisos, al no encontrarse estrictamente circunscrita a los accidentes de trabajo. Por lo tanto, se declara infundada la

demanda en este extremo. **o)** Respecto al subreparo denominado "Atención del personal de administración", la demandante no ha cumplido con acreditar la causalidad del gasto incurrido, toda vez que no ha adjuntado informes mediante el cual se precise la necesidad de vacunar a los trabajadores e hijos de los mismos, por la dación de enfermedades vinculadas a la Hepatitis, y cómo dicha situación tiene correlación con las actividades de su negocio y/o cómo generaría mermas en su institución, asimismo no acreditó que las vacunas fueron satisfactoriamente inoculadas a su personal. **p)** Respecto al subreparo denominado "Mantenimiento y reparación de maquinarias puntas – Cuenta 63410922 y mantenimiento y reparación maquinarias matricería – Cuenta 63410925", la demandante sostuvo que presentó medios probatorios de forma extemporánea a efectos de que sean meritorios, sin embargo, no cumplió con aportar un informe técnico firmado, de conformidad con el contrato de locación de servicios y comunicaciones o algún otro medio de prueba tendiente a acreditar que el servicio efectivamente se prestó por el señor Hippauf. **q)** Respecto al subreparo denominado "mantenimiento edificio marketing", la demandante no ha aportado algún sustento que permita establecer un nexo causal del bien adquirido con la generación de renta, puesto que no obra documento del porqué requería la utilización de tal bien y/o dónde sería destinado el mismo y para qué fines. **r)** Respecto al subreparo denominado "intereses y gastos de préstamos domiciliados – Cuenta 67110970", los intereses solo serán deducidos siempre que se acredite la relación causal con la fuente generadora de renta, de conformidad con el inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, aspecto que no ha sido sustentado por la demandante en etapa administrativa, ni en esta instancia judicial. Por tanto, se declara infundada la demanda en este extremo. **s)** Respecto a los demás argumentos vertidos en relación al reparo gastos sin relación de causalidad, no solo basta que adjunte medios probatorios, como contratos, estados de cuenta, fotografías, entre otros, sino además demostrar que dichos documentos guarden relación directa con las operaciones efectuadas y explicar de forma correcta, así como de fácil entender que los gastos incurridos devienen en causales. En ese sentido, las alegaciones efectuadas por la demandante no resultan atendibles, por lo que devienen en infundadas. **t)** Respecto al reparo por Notas de crédito no sustentadas, los medios de prueba no permiten sustentar de forma fehaciente el ingreso por devolución de mercaderías, puesto que aparecen consolidados los ingresos y salidas en cantidades generales y no se hace referente al reintegro de las notas de crédito que fueron observadas por la Administración Tributaria. Por lo tanto, el reparo en este extremo se encuentra conforme a derecho y corresponde declarar infundada la demanda en este extremo. **u)** Respecto al reparo por Diferencia de unidades no sustentadas, la existencia de salidas del inventario que fueron recogidas como costo de ventas no corresponden a operaciones de venta. En tal sentido, el reparo acotado por la SUNAT se encuentra conforme a derecho y por tanto se declara infundada la demanda en cuanto a este reparo. **v)** Respecto al reparo por Activo fijo deducido como gasto, los comprobantes de pago fueron emitidos por la instalación de un "cielo raso", esto es, por la instalación, confección, construcción y adquisición de un bien tangible que fue adicionado al inmueble utilizado como oficina, por lo que no se puede considerar como un gasto de mantenimiento a dicha instalación, pues se trata de un acto a través del cual se modifica una construcción realizada en las instalaciones fijas para el uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para propósitos administrativos por más de un período. Así se concluye que el falso techo viene a ser una mejora que se efectúa en la infraestructura del bien inmueble permaneciendo como parte integrante del bien. Por lo tanto, el reparo se encuentra conforme a derecho. **w)** Respecto al reparo por Gastos no devengados, no basta que la SUNAT analice la deducibilidad de los gastos atendiendo al cumplimiento de la regla de causalidad, sino que además debe cerciorar que los hechos que el contribuyente alega que fueron capaces de generar rentas gravadas o mantener la fuente productora, efectivamente hayan ocurrido en el plano de la realidad, es decir, debe analizar la causalidad y fehaciencia de determinado gasto, sin que ello resulte incongruente. Por lo tanto, los medios probatorios aportados solo acreditan la utilización de los bienes para el ejercicio dos mil cuatro y no para el ejercicio fiscalizado (dos mil tres), lo que confirma que efectuó un pago parcial de dichos bienes y no obra documento alguno que sustente su posición de que los parantes fueron utilizados en el dos mil tres. Por tanto, se declara infundada la demanda en este extremo. **x)** Respecto al reparo por Muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada, se tiene que de los documentos muestras y reportes de consistencias, el

solo hecho de tener consignado el nombre de los departamentos no implica necesariamente que los mismos hayan sido destinados y recepcionados de forma satisfactoria, tal como pretende afirmar la demandante. Es así que resultaba necesario que la accionante adjuntara constancias de recepción que acredite la efectiva entrega a sus clientes o potenciales clientes de las muestras y el listado de los beneficiarios de tales productos. **y)** Respecto al reparo por Participación de los trabajadores en las utilidades no pagadas dentro del plazo, la demandante ha reconocido que a la fecha de la presentación de la Declaración Jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, no había efectuado el pago a los trabajadores de las utilidades, por lo que de conformidad al criterio esgrimido por este Juzgado corresponde declarar infundada la demanda, toda vez que para deducir dicho gasto la demandante debió poner a disposición de los trabajadores el pago de las utilidades dentro del plazo de presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta. **z)** Del reparo por Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta, si bien la demandante efectuó abonos por concepto de pagos a cuenta, está acreditado que estos no fueron cancelados por el monto que realmente correspondía; por ello, no puede considerarse que la actora haya efectuado el pago oportuno de los pagos a cuenta, pues hay un monto de estos que no fue declarado y abonado en su oportunidad. **aa)** Respecto a la Tasa Adicional del 4.1%, la SUNAT efectuó una fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, y como resultado reparó el servicio por "honorarios profesionales administración" de la Cuenta 63210940, referida al servicio de asesoría prestado por su accionista Horst Hippauf Dippel, es así que tomando en consideración que la demandante no cumplió con sustentar el gasto acotado, se advierte que el destino de aquellos gastos incurridos constituyen una disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario, por lo que la aplicación de la Tasa Adicional del 4.1% se encuentra conforme a derecho. **ab)** De la supuesta vulneración de principios y derechos Constitucionales, el Tribunal Fiscal ha dado un recuento de lo ocurrido en el procedimiento de fiscalización, así como un detalle de los medios probatorios aportados en sede administrativa. Asimismo, ha efectuado un análisis exhaustivo de lo controvertido, evaluó la posición de las partes intervinientes en el procedimiento administrativo y motivó su resolución con fundamentos en base a principios lógicos, así como congruentes, legal y fácticamente, no evidenciándose que su actuación se base en una contravención de normas o en una indebida motivación. **ac)** De la revisión de la Resolución de Intendencia N° 0150150003003, se aprecia que la Administración ha dado un estricto cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 05497-9-2021, siendo que procedió a rectificar la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836. En ese sentido, no se evidencia una contradicción a lo dispuesto por el propio Tribunal Fiscal, que delimite un indebido cumplimiento, por lo que se declara infundada la demanda en este extremo. **ad)** Del cálculo del Índice de Precios al Consumidor en la Resolución de Intendencia N° 0150150003003, el factor de actualización determinado por la SUNAT para el período acotado, es de 0.091, el mismo que resulta de relacionar los Índices de Precios al Consumidor (IPC) de Lima Metropolitana publicados por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), de acuerdo al numeral 2 del artículo 1 del Decreto Supremo N° 024-2008-EF, que resulta de aplicar la tasa del 30%, advirtiéndose así que tal factor acotado por la demandante no resulta negativo. En ese sentido, corresponde aplicar los índices publicados por la referida entidad, encontrándose acorde a ley la actualización de la deuda por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres y su multa asociada por concepto del IPC. **ae)** La actora pretende la inaplicación de todo tipo de intereses (intereses capitalizados, moratorios e IPC) en relación a su deuda tributaria en forma global, por lo que debe precisar que el órgano jurisdiccional no ejerce función legislativa ni para casos particulares como éste ni para supuestos generales. Por ello, es correcta la aplicación de la regla de Capitalización de Intereses y los Intereses Moratorios de conformidad con el principio de Irretroactividad de las normas y el principio de Legalidad, pues ambas resultan ser medidas razonables al ser medios disuasivos del incumplimiento de las obligaciones tributarias. **af)** De la inaplicación de Intereses Moratorios, la solicitud de inaplicación de intereses moratorios devengados por el plazo en exceso en resolver los recursos impugnatorios, no fue un aspecto transitado por la demandante en etapa administrativa, en otras palabras, no fue parte del pronunciamiento de la Administración Tributaria ni del Tribunal Fiscal, dado que la actora nunca lo reclamó y apeló. Por ello, resulta congruente que el Colegiado Administrativo no emitiera pronunciamiento al respecto y, en consecuencia, la demandante no cumplió con agotar la vía

administrativa en este extremo. **ag)** Respecto a la acumulación de pretensiones planteada en la demanda, al no ser amparada la pretensión principal, la pretensión subordinada acarrea como lógica consecuencia que las pretensiones accesorias tampoco sean amparadas. Ello en concordancia a lo previsto por el primer párrafo del artículo 87° del Código Procesal Civil: “La acumulación objetiva originaria puede ser subordinada, alternativa o accesorias... y es accesorias cuando habiendo varias pretensiones, al declararse fundada la principal, se amparan también la demás”. **1.3. Ejercicio del derecho a impugnar.** La demandante, **A. W. Faber Castell Peruana Sociedad Anónima**, interpone recurso de apelación el seis de mayo de dos mil veinticuatro contra la sentencia de primera instancia, conforme aparece del escrito presentado (fojas quince mil ciento ochenta y uno a quince mil setecientos ochenta), exponiendo como agravios principales los siguientes: **a)** La sentencia impugnada inaplicó el numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política, el artículo VII del Título Preliminar, el numeral 6 del artículo 50° y el numeral 3 del artículo 122° del Código Procesal Civil, al vulnerar el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, en su vertiente de motivación aparente, toda vez que el juzgado no ha respondido a las alegaciones hechas por la demandante. **b)** En cuanto al reparo denominado “Gastos sin relación de causalidad”, la sentencia impugnada no ha advertido que la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 vulneró el numeral 2 del artículo 3°, y los numerales 5.2 y 5.3 del artículo 5° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, pues su contenido resulta contradictorio, en la medida que contiene fundamentos excluyentes en cuanto a fehaciencia y causalidad, siendo que el Tribunal Fiscal vulneró los principios de seguridad jurídica, predictibilidad y confianza. Asimismo, inaplicó las Casaciones N° 98-2022 LIMA y N° 33867-2022 LIMA, que constituyen precedentes legales. **c)** Respecto al subreparo denominado “Honorarios profesionales administración – cuenta 63210940”, se vulneró su derecho a probar, en tanto no se han meritado los medios probatorios aportados antes de la interposición del recurso de apelación y pese a haberse pagado la deuda tributaria, y no se realizó una valoración conjunta y razonada de los mismos. Por ello, se inaplicó el artículo 197° del Código Procesal Civil y los principios de verdad material e impulso de oficio al presente caso, reconocidos en los numerales 1.3 y 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General y los artículos 62° y 126° del Código Tributario. **d)** Respecto al subreparo denominado “trabajos independientes de personal de ventas y comisión de ventas – cuentas 63920950 y 63220950”, se vulneró su derecho a probar, en tanto no se han meritado los medios probatorios aportados y no se realizó una valoración conjunta y razonada de los mismos, ello en base a una interpretación restrictiva y errada de los artículos 125°, 141° y 148° del Código Tributario. **e)** Respecto al subreparo denominado “servicios de consultoría de marketing – cuenta 63920960” y subreparo “gastos de impresos marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros – cuentas 63750960, 6350960 y 6370960”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, existiendo transgresión el principio de verdad material, dado que no se efectuó cruces de información. Asimismo, se contravino el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que los servicios prestados por Luis Mariela Alván Meléndez resultan causales. **f)** En cuanto al subreparo denominado “gastos de viaje (ventas, control de calidad y administración) – cuentas 63030950, 63030928 y 63030940”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, e inaplicó del precedente vinculante recaído en el Expediente N° 0546-2022, el cual establece que los medios probatorios extemporáneos deben ser incorporados de oficio y valorados tanto en sede administrativa como judicial, dado que el juzgado no advirtió que la administración tributaria debió agotar los medios probatorios que están a su alcance y disposición a fin de causarse convicción. **g)** Respecto al subreparo denominado “publicidad y producciones comerciales marketing”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios e inaplicó el artículo 197° del Código Procesal Civil. **h)** En relación al subreparo denominado “mantenimiento edificio administración – cuenta 63420940”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, y se contravino el principio de verdad material, al no haberse realizado cruces de información. Asimismo, indica que la sentencia impugnada desconoce que la resolución del Tribunal Fiscal vulnera su derecho a la defensa y de probar, en tanto fue emitida sin haberse meritado los medios probatorios aportados por la compañía antes de la interposición del recurso de apelación y pese haberse pagado la deuda tributaria, ello en base a una interpretación restrictiva y errada

de los artículos 125°, 141° y 148° del Código Tributario. **i)** En referencia al subreparo denominado “trabajos independientes de personal de administración – cuenta 63920940”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, inaplicando el juzgado los principios de verdad material e impulso de oficio al presente caso, reconocidos en los numerales 1.3 y 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General y los artículos 62° y 126° del Código Tributario. **j)** Respecto al subreparo denominado “seguros de administración”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, e inaplicó el precedente vinculante recaído en el Expediente N° 0546-2022, el cual establece que los medios probatorios extemporáneos deben ser incorporados de oficio y valorados tanto en sede administrativa como judicial. **k)** En referencia al subreparo denominado “atención del personal de administración”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios. El juzgado no advirtió que la administración tributaria debió agotar los medios probatorios que están a su alcance y disposición a fin de causarse convicción. **l)** Referente al subreparo denominado “mantenimiento y reparación de maquinarias puntas – cuenta 63410922 y mantenimiento y reparación maquinarias matriceria – cuenta 63410925”, se contravino el principio de verdad material, al no haberse realizado cruces de información, vulnerando el derecho de defensa, al no haberse meritado los medios probatorios aportados; y, la compañía sí cumplió con acreditar la realización de los servicios y adquisición de materiales. **m)** En cuanto al subreparo denominado “mantenimiento edificio marketing”, se vulneró el derecho de defensa, al no haberse meritado los medios probatorios aportados; se contravino el principio de verdad material, al no haberse realizado cruces de información; y, la compañía sí cumplió con acreditar la causalidad del servicio prestado. **n)** En cuanto al subreparo denominado “intereses y gastos de préstamos domiciliados – cuenta 67110970”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios e inaplicó los principios de verdad material e impulso de oficio al presente caso, reconocidos en los numerales 1.3 y 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General y los artículos 62° y 126° del Código Tributario. **o)** Respecto al reparo denominado “notas de crédito no sustentadas”, el juzgado erróneamente desconoció las notas relacionadas a: devoluciones de mercadería no sustentadas, descuentos y bonificaciones sin sustento, anulaciones no documentadas, facturadas no despachadas sin acreditar operación, diferencias de precios no acreditadas, y cesión de posición contractual. **p)** Referente al reparo denominado “diferencia de unidades no sustentadas” y subreparo “servicio de consultoría de marketing-cuenta 63920960”, se emitió decisión sin haberse meritado los medios probatorios aportados por la compañía y se cumplió con acreditar las diferencias entre las unidades vendidas consignadas en los archivos MR1 y MR2, y las unidades consumidas. **q)** Respecto al reparo denominado “activo fijo deducido como gasto”, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios presentados e inaplicó el artículo 197° del Código Procesal Civil. **r)** Acerca del reparo denominado “gastos no devengados”, en relación a los desembolsos anotados en la cuenta 65100940 – seguros administraciones correspondientes a las pólizas de seguro N° 4003-40003607294 y 4003- 4003607298, corresponden ser devengadas en el ejercicio dos mil tres, debido a que dicho servicio fue recibido durante tal ejercicio, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, y se contravino el principio de verdad material, al no haberse realizado cruces de información. **s)** Acerca del reparo denominado “gastos no devengados” en relación a los desembolsos registrados en la cuenta 63760960 – propaganda y obsequios de marketing vinculados a los servicios de rediseño de los bocetos y artes correspondientes al catálogo 2004, consignado en los recibos por honorarios N° 001-939 y 001-940, se ha devengado correctamente el servicio del Gerardo Larrea en el ejercicio dos mil tres, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, y se contravino el principio de verdad material, al no haberse realizado cruces de información. **t)** En cuanto al reparo vinculado a “exhibidores”, la sentencia impugnada no ha advertido que la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 vulneró el numeral 2 del artículo 3°, y los numerales 5.2 y 5.3 del artículo 5° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, pues su contenido es contradictorio, en la medida que contiene fundamentos excluyentes en cuanto a fehaciencia y causalidad, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, y se contravino el principio de verdad material, al no haberse realizado cruces de información. **u)** Referente al reparo

vinculado a “impresos marketing: catálogo nacional Faber Castell 2004”, la compañía devengó correctamente el gasto, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, y se contravino el principio de verdad material, al no haberse realizado cruces de información, vulnerando así el juzgado el inciso a) del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, al desconocer que la demandante devengó correctamente los gastos vinculados al presente reparo. **v)** En cuanto al reparo vinculado a “muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada”, es contradictorio, en la medida que contiene fundamentos excluyentes en cuanto fehaciencia y causalidad, no se realizó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, y se contravino el principio de verdad material, al no haberse realizado cruces de información; así como lo principios de seguridad jurídica, predictibilidad y confianza legítima. **w)** Respecto al reparo denominado “participación de los trabajadores en las utilidades no pagadas dentro del plazo”, el juzgado inaplicó indebidamente los literales l) y v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, y se vulneró el principio de seguridad jurídica, predictibilidad e igualdad, al no advertir reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal. **x)** Acerca del reparo a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, el cálculo del coeficiente para la determinación de los Pagos a cuenta debe hacerse en función al “impuesto calculado”, y se deben aplicar los intereses moratorios cuando no se haya él realizado oportunamente. No se ha tomado en cuenta que corresponde la inaplicación de intereses y multas sobre los Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del año dos mil tres. **y)** Acerca del reparo por tasa adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la Sala Superior debió advertir que solo corresponde la aplicación de la tasa adicional si el ingreso o egreso es susceptible de ser un dividendo gravable en beneficio de un accionista que tenga la calidad de persona natural o persona jurídica no domiciliada, por lo que la sentencia impugnada interpretó erróneamente el literal g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. **z)** Acerca de las resoluciones de multa, la sentencia impugnada vulneró el artículo 234° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, al validar las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, pese a que dichos actos administrativos fueron emitidos sin considerar el debido procedimiento sancionador, ni mucho menos los principios de tipicidad y culpabilidad. El juzgado causa agravio a la compañía, dado que no ha considerado que la conducta atribuida en la resolución de multa no se encuentra en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, debido a que no cuenta con un requisito indispensable del tipo de infracción: el dolo o intención. **aa)** Acerca de los intereses moratorios por la demora en resolver, la sentencia impugnada vulneró los artículos 142° y 150° del Código Tributario, en tanto no tuvo en cuenta que la SUNAT y el Tribunal Fiscal excedieron el plazo para resolver los recursos impugnatorios en sede administrativa. **ab)** El Juzgado inaplicó los artículos 36° de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y el artículo 22° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, los cuales prevén la obligatoriedad de los precedentes vinculantes emitidos por la Corte Suprema, toda vez que convalidó la aplicación de la regla de capitalización de intereses moratorios, pese a que el precedente vinculante de la Sentencia de Casación N° 6619-2021-LIMA lo proscribió. **ac)** No tuvo en cuenta que aplicar la regla de capitalización de intereses moratorios en el presente caso, supone una vulneración a los principios de razonabilidad y no confiscatoriedad, lo cual acarrea, además, la transgresión del derecho de propiedad de la compañía. **ad)** El juzgado vulneró los principios de predictibilidad y seguridad jurídica e igualdad, así como el criterio de la Sentencia de Casación N° 16618-2023, toda vez que no tuvo en cuenta que las sentencias casatorias emitidas por la Corte Suprema son de obligatoria observancia. **ae)** El juzgado inaplicó el artículo VII del Título Preliminar del Nuevo Código Procesal Constitucional y la Primera Disposición Final de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, toda vez que al momento de resolver no consideró que la doctrina jurisprudencial vinculante del Tribunal Constitucional prohíbe la regla de capitalización de intereses moratorios. **af)** La sentencia impugnada vulneró los artículos 1°, 59°, 76° y 156° del Código Tributario y 74° de la Constitución Política, pues el correcto cumplimiento de la obligación tributaria vinculada al Impuesto a la Renta de dos mil tres, pagos a cuenta de abril de dos mil tres y tasa adicional de dos mil tres, no se circunscriben únicamente a verificar si la Administración Tributaria dio fiel cumplimiento a lo resuelto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 5497-9-2021, por lo que el Tribunal Fiscal debió verificar el correcto cumplimiento acorde a la ley y la Constitución Política

del Perú. **ag)** El juzgado vulneró los principios de capacidad contributiva, no confiscatoriedad y derecho de propiedad, reconocidos en los artículos 2.16°, 70° y 74° de la Constitución, al no tener en cuenta que la SUNAT estaría realizando una incorrecta determinación de la obligación tributaria, imposibilitando la devolución total del monto pagado respecto a los valores vinculados al Impuesto a la Renta de dos mil tres, pagos a cuenta de abril de dos mil tres y tasa adicional de dos mil tres. **ah)** El Juzgado no observó que en el Expediente N° 2113-2022, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 221-9-2022 debe ser declarada nula, toda vez que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150150003003, convalidando que la Administración Tributaria haya aplicado incorrectamente el IPC de 0.091, al actualizar la deuda tributaria en el tramo del tres de enero de dos mil ocho al treinta de septiembre de dos mil diez, a pesar que la variación del IPC en dicho tramo resultó ser negativa y que, en concordancia con el inciso c) del Decreto Supremo N° 024-2008-EF, no corresponde la aplicación del Índice de Precios al Consumidor (IPC). **1.4 Sentencia de vista.** La Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, mediante resolución número veintinueve de fecha quince de agosto de dos mil veinticuatro (fojas quince mil ochocientos treinta y siete a quince mil ochocientos noventa y siete), **confirmó en parte la sentencia** apelada de primera instancia, **revocó en parte** el extremo de la pretensión subordinada a la primera pretensión principal contenida en el Expediente Judicial Electrónico N° 06915-2021-0-1801-JR-CA-20, que declaró infundada la pretensión de suspensión de los intereses moratorios generados durante el retardo incurrido por la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal al resolver los recursos impugnatorios puestos a su conocimiento, la que **reformándola declararon fundada**; y en consecuencia, se ordena al Tribunal Fiscal que disponga que se proceda a reliquidar la deuda tributaria conforme a los lineamientos expuestos en la indicada resolución. Constituyen argumentos principales de la decisión superior, los siguientes: **a)** En cuanto al subreparo “Honorarios profesionales administración – Cuenta 63210940”, referido a pagos efectuados a Horst Hippauf Dippel, Antonio Baumann y Carlos Alfonso Cabrejos por supuestos servicios de asesoría y trámites judiciales, de la evaluación conjunta de los medios probatorios se concluye que Hippauf renunció como Gerente General; aunque se pactó un contrato de locación de servicios para asesoría, no existe evidencia documental de que se haya ejecutado bajo dicho contrato ni se presentaron informes o constancias que acrediten la efectiva prestación de servicios. Asimismo, los documentos presentados corresponden al ejercicio dos mil dos, anterior al período fiscalizado (dos mil tres), lo que resta valor probatorio a lo alegado por la demandante, y además no identifican al responsable de su emisión, por lo que no puede asegurarse que correspondan a asesoría contable o tributaria; en consecuencia, el reparo efectuado por la Administración Tributaria se encuentra conforme a derecho. **b)** Con relación a subreparo denominado “Trabajos independientes de personal de ventas y comisión de ventas – cuentas 63920950 y 63220950”, se encuentra referido a pagos por trabajos independientes del personal de ventas, sin embargo, la falta de acreditación de la prestación del servicio de la cuenta de comisiones por ventas, mostró que el pago a Rafael Jover no tenía documentación suficiente que confirmara los servicios prestados, por lo que el reparo se encuentra conforme a derecho. **c)** Respecto al subreparo denominado “Servicios de consultoría de marketing – cuenta 63920960” y al subreparo “Gastos de impresos marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros – cuentas 63750960, 6350960 y 6370960” se advierte que, en relación con el primer reparo, la actora presentó elementos probatorios como contratos de servicios, memos de reuniones, resúmenes de viajes a provincia, documentación sobre decoración de vitrinas y auspicios, lo cual evidencia la existencia de un acuerdo de voluntades respecto al servicio. Sin embargo, por sí solo no puede acreditar su prestación efectiva, ya que no presentó medios probatorios idóneos que demuestren de manera convincente que los servicios fueron prestados íntegramente, siendo que no basta con presentar contratos, dado que estos deben estar respaldados por documentos que certifiquen su cumplimiento. De igual manera, respecto al segundo reparo, vinculado a gastos por impresiones de marketing, alquileres de inmuebles, gastos de propaganda y premios, pues la demandante no ha acreditado la efectiva entrega de los premios y gastos vinculados a brindar talleres en departamentos del Perú. **d)** En cuanto al subreparo denominado “Gastos de viaje (ventas, control de calidad y administración) – cuentas 63030950, 63030928 y 63030940”, la actora presentó como sustento boletos aéreos, vouchers de

consumo con tarjeta de crédito, gastos vinculados a alojamiento y una copia de la presentación "Objetivos de grupo 2004/05"; no obstante, el hecho de que los viajes hayan sido realizados por personal de la empresa, no implica automáticamente que los gastos sean causalmente deducibles, ya que para ello deben ser necesarios y estar vinculados con la generación o el mantenimiento de la renta, además de ser razonables y proporcionales en función del giro del negocio de la demandante. En consecuencia, los medios probatorios presentados no acreditan que dichos gastos permitan generar o mantener la fuente de ingresos. **e)** Con relación al subreparo denominado "Publicidad y producciones comerciales marketing", la demandante presentó facturas, órdenes de pedido y documento de "Negociación Anual 2003", sin embargo, dicho documento no contiene información adicional que permita vincularlo al gasto que corresponde a alquilar de un espacio en las tiendas de la cadena del acotado supermercado. Así, lo expuesto evidencia que los medios probatorios aportados no permiten acreditar la prestación del servicio y, por tanto, el reparo se encuentra conforme a derecho. **f)** Acerca de subreparo denominado "Mantenimiento edificio administración - cuenta 63420940", la actora aportó únicamente la factura y fotografías que corresponde a un campo deportivo de su propiedad, y que el servicio del tractor agrícola se realizó con el fin de limpiar dicho terreno, no obstante, al sostener que el tractor se utilizó para la limpieza de un terreno de propiedad de la empresa, no obedecería a un gasto normal o razonable para la compañía, más aún si no ha acompañado algún informe o sustento que acredite lo sostenido por la demandante, por lo que se concluye que el reparo se encuentra de acuerdo a la normativa. **g)** Respecto al subreparo denominado "trabajos independientes de personal de administración - cuenta 63920940", la actora suscribió un contrato de arrendamiento financiero vehicular, en el que la demandante asume cualquier daño al vehículo, por lo que la compañía debía contratar un seguro vehicular, sin embargo, no presentó documentación donde se pueda identificar correctamente los vehículos sobre los cuales recayó el servicio de monitoreo, por lo que el reparo sí se encuentra conforme a ley. **h)** Respecto al subreparo denominado "seguros de administración", la actora aportó la copia de la factura y copia del contrato de locación de servicios, en la medida que sostiene que dicho seguro se contrató en virtud a la condición de Director Ejecutivo de Hippauf Dippel, sin embargo, se presentó la adquisición de una póliza de accidentes personales, es decir, que cubre cualquier tipo de accidente que pudiera ocurrir, infringiéndose así que su deducción no se encuentra inmersa en el inciso c) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, al no encontrarse estrictamente circunscrita a los accidentes de trabajo. Por lo tanto, el reparo realizado por la Administración sí se encuentra conforme a derecho. **i)** Con relación al subreparo denominado "atención del personal de administración", la presentación de la carta de GlaxoSmithKline dirigida al Departamento de Recursos Humanos de la compañía, que menciona la oferta de vacunas contra la Hepatitis A y B, y la que se ofrece una cotización de mil trescientos cincuenta vacunas para la Hepatitis, que detallan las cantidades, precios y el servicio adicional de personal especializado para un programa de vacunación, no demuestran la necesidad de vacunar al personal y sus hijos. En consecuencia, los medios de prueba no acreditan la causalidad del gasto incurrido, ya que no se presentaron informes que justifiquen la necesidad de vacunar a los trabajadores, ni cómo esto se relaciona con las actividades del negocio. Tampoco se comprobó que las vacunas fueran administradas correctamente, faltando datos del personal encargado. Por lo tanto, al no haberse cumplido con acreditar la causalidad del gasto, el reparo se encuentra conforme a derecho. **j)** Referente al subreparo denominado "mantenimiento y reparación de maquinarias puntas - cuenta 63410922 y mantenimiento y reparación maquinarias matricería - cuenta 63410925", la actora presentó el contrato de locación de servicios y las comunicaciones, sin embargo, estos no prueban que Hippauf haya realizado el mantenimiento de máquinas, ya que la demandante no presentó un informe técnico firmado, conformidad del servicio, ni otro elemento probatorio que acredite la prestación del servicio, además, no detalló concretamente el servicio recibido ni las maquinarias involucradas. Asimismo, admitió que el material adquirido se destinó a un fin distinto al declarado, y no aportó pruebas para sustentar su posición. Por tanto, el reparo de la Administración es conforme a derecho. **k)** En cuanto al subreparo denominado "mantenimiento edificio marketing", los medios probatorios presentados por la demandante incluyeron un Comprobante de Pago, Orden de Compra Local y presupuesto emitido por Tyco Services Sociedad Anónima, sin embargo, la actora no presentó ningún otro medio probatorio que acredite la

cancelación total del monto, aparte de las facturas precisadas. Asimismo, la accionante no acompañó documentación respecto al requerimiento de un área específica para la contratación del servicio, informe de culminación, acta u otro entregable del mismo, siendo que, en ausencia de pruebas, se concluye que el reparo se encuentra conforme a derecho. **l)** En cuanto al subreparo denominado "intereses y gastos de préstamos domiciliados - cuenta 67110970", la demandante solo acredita la existencia y cumplimiento de su compromiso asumido, mas no se ha acreditado el destino del préstamo, que como se ha venido desarrollando, resulta elemental para que la deducción de los intereses y gastos del préstamo se deduzcan de la base imponible, situación que, en el caso de autos, no se ha acreditado, por lo que el reparo realizado por la SUNAT se encuentra conforme a derecho. **m)** Respecto al reparo denominado "notas de crédito no sustentadas", aunque la actora presentó el contrato de cesión de posición contractual, este solo refleja un acuerdo entre las partes, sin respaldar la emisión de una nota de crédito cancelatoria ni la emisión de una nueva factura al nuevo comprador. Por lo tanto, la emisión de la nota de crédito observada no se encuentra debidamente justificada, y, en consecuencia, el reparo realizado por la administración se encuentra conforme a derecho. **n)** Referente al reparo denominado "diferencia de unidades no sustentadas", la demandante argumentó errores de cálculo de la Administración al sumar incorrectamente las unidades consumidas en los archivos MR1 y MR2, y presentó un cuadro comparativo y un documento denominado "Diferencia Costo de Ventas", que listaba operaciones de ventas y unidades consumidas. De esta forma, se detectó que la actora aplicó la ecuación contable del inventario inicial más compras menos el inventario final, para determinar el costo de ventas. Sin embargo, las unidades reconocidas como costo de ventas no representaban las unidades efectivamente vendidas. Por consiguiente, al no aportar la demandante documentación que desvirtuara lo acotado por la Administración, el reparo realizado por la ésta se encuentra conforme a derecho. **o)** Respecto al reparo denominado "activo fijo deducido como gasto", la actora sostuvo que el cielo raso fue instalado a fin de disimular las instalaciones eléctricas y sanitarias, entre otros, que no modifica el inmueble, sin embargo, de acuerdo a la normativa tributaria y a la doctrina, el cielo raso constituye una mejora a un bien inmueble, por lo que no se permite su deducción con un gasto, en virtud a lo cual el reparo realizado por la Administración se encuentra conforme a derecho. **p)** Del reparo denominado "gastos no devengados" en relación a los desembolsos anotados en la cuenta 65100940 - seguros administraciones correspondientes a las pólizas de seguro N° 4003-400 03607294 y 4003-4003607298, la accionante presentó las Facturas números 502-0336102 y 502-0336100 emitidas por Rímac Seguros y Reaseguros, correspondientes a las Pólizas de Seguro N° 4003-4003607294 y N° 4003-4003607298, las cuales se refieren al producto llamado administrativamente Intersalud, indicando en el ítem "vigencia" las fechas del treinta y uno de agosto de dos mil tres al treinta y uno de octubre de dos mil tres; sin embargo, el hecho de que estas fechas aparezcan en el ítem "vigencia", no implica necesariamente que correspondan al período de cobertura del seguro, como argumenta la demandante, para lo cual se necesitaría mayor documentación que acredite ello, tales como contratos, desglose de la póliza, hoja resumen, tipos de cobertura, comunicaciones informativas, entre otros, que denoten información relevante; dado que la demandante no ha aportado pruebas que demuestren que el período de vigencia del contrato de seguro se devengó en el ejercicio dos mil tres, la posición de que el ítem "vigencia" en las facturas representa la cobertura del seguro es incorrecta. Por lo tanto, el reparo efectuado por la Administración es conforme a la ley. **q)** El reparo denominado "gastos no devengados" en relación a los desembolsos registrados en la cuenta 63760960 - propaganda y obsequios de marketing vinculados a los servicios de rediseño de los bocetos y artes correspondientes al catálogo dos mil cuatro, consignado en los recibos por honorarios N° 001-939 y N° 001-940, la demandante no ha proporcionado pruebas sobre la entrega, la fecha o los clientes que los recibieron, lo que resta valor probatorio a su argumento. Por lo tanto, al no justificar que los gastos fueron efectivamente para el ejercicio fiscalizado, el reparo de la SUNAT se considera conforme a derecho. **r)** En cuanto al reparo vinculado a "exhibidores" e "impresos marketing: catálogo nacional Faber Castell 2004", la demandante registró en la Cuenta 63760960 Propaganda-Obsequios, premios otros Marketing los montos de S/ 2,844.81 (dos mil ochocientos cuarenta y cuatro soles con ochenta y un céntimos) y S/ 3,874.32 (tres mil ochocientos setenta y cuatro soles con treinta y dos céntimos), respaldados por los Recibos por Honorarios N° 001-939 y N° 001-940, emitidos por Gerardo Larrea, correspondientes a bocetos y

artes para la introducción, nuevas hojas y rediseño del catálogo dos mil cuatro, sin embargo, no ha aportado medios probatorios que acrediten que, por ejemplo, los catálogos fueron entregados a sus distribuidores, lo que resta valor a la afirmación, siendo que ello no sería suficiente para demostrar que los gastos se devengaron en dos mil tres, máxime si se tratarían de nuevos productos o productos que se iban comercializar en la campaña dos mil cuatro, esto es, el ejercicio posterior. En este contexto, el reparo se ajusta a la ley y debe mantenerse. **s)** En cuanto al reparo vinculado a "muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada", la actora sostiene que la entrega de muestras tenía varios objetivos, incluyendo marketing y mercadeo, y que estos gastos fueron necesarios para su actividad económica, contribuyendo a su estrategia de mercadeo; sin embargo, aunque se detallan los productos, cantidades y costos, no se prueba adecuadamente la entrega y recepción de las muestras, siendo que, como se ha señalado, se requiere evidencia de recepción, lista de beneficiarios y descripción detallada del destino de las muestras. **t)** Respecto al reparo denominado "participación de los trabajadores en las utilidades no pagadas dentro del plazo", para que dicho concepto sea deducible como gasto, resultan aplicables los incisos l) y v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. Conforme a dichas disposiciones, la participación en las utilidades solo puede ser deducida si se pagó dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada. Sin embargo, la demandante no ha acreditado que el pago de utilidades se haya realizado dentro del referido plazo, lo cual justifica que el reparo efectuado por la SUNAT se encuentre debidamente sustentado. **u)** Acerca del reparo sobre Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del año dos mil tres, no es suficiente cumplir con los pagos a cuenta en las fechas que la SUNAT establezca, sino que ello debe efectuarse correctamente y con el sustento debido, en aplicación literal y sistemática de las normas citadas, a efectos de cumplir con la finalidad para la cual fueron creados los pagos a cuenta. Por ello, no puede considerarse que la demandante haya efectuado el pago oportuno de los pagos a cuenta, pues hay un monto de estos que no fue declarado y abonado en su oportunidad, esto es, dentro del plazo legalmente establecido. **v)** En cuanto a la tasa adicional del 4.1% conforme al Impuesto a la Renta del año dos mil tres, la SUNAT realizó una fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres y reparó el servicio por "honorarios profesionales administración" en la Cuenta 63210940, correspondiente al servicio de asesoría prestado por el accionista Horst Hippauf Dippel, y en la medida que la compañía no sustentó adecuadamente el gasto reparado, se puede concluir que estos gastos constituyen una disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario, dado que el gasto observado no se sustentó en etapa de administrativa ni se acreditó en etapa judicial. Por lo tanto, la aplicación de la Tasa Adicional del 4.1% es conforme a derecho. **w)** En cuanto a las multas, la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, permite la aplicación supletoria de normas distintas a la tributarias solo en lo no previsto por aquel o en otras normas tributarias, en tanto no se les opongan ni las desnaturalicen, por lo que al advertir que en el Código Tributario existen normas específicas que regulan la determinación de infracciones y sanciones tributarias, no procede aplicar el procedimiento sancionador de la Ley N° 27444, por lo que no resultan atendibles los agravios de la accionante, debiendo ser desestimados. **x)** Respecto a los intereses moratorios por la demora en resolver, en virtud a lo establecido por la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 4532-2013-PA/TC, en ella se precisa que para analizar una presunta vulneración al derecho al plazo razonable, se debe evaluar la complejidad del proceso y la conducta asumida por las partes involucradas. Así, el colegiado estima que el primer recurso de reclamación fue resuelto en el término de cuatro años y nueve meses, y en cuanto al primer recurso de apelación, fue resuelto en un término de diez años y once meses, lo que denota que indebidamente se haya incrementado la deuda por causa de los intereses moratorios, por lo que sí corresponde amparar la demanda en este aspecto. **y)** En cuanto a la capitalización de intereses moratorios, la regla de capitalización de intereses no ha sido uniforme en el tiempo, siendo que, a la fecha de interposición del recurso de reclamación, esto es al doce de diciembre de dos mil cinco, de conformidad con lo señalado en la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981, la SUNAT únicamente aplicó la mencionada regla de capitalización hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil cinco, coligiéndose que la capitalización de intereses resulta plenamente válida al haberse efectuado de conformidad con la normativa vigente en los períodos acotados. Asimismo, advierte que capitalización de intereses no resulta equiparable

a los casos resueltos por el Tribunal Constitucional en los Expedientes N° 04082-2012-PA/TC y N° 04532-2013-PA/TC, ya que en dichos procesos la aplicación de la capitalización de intereses incrementó la deuda tributaria en más de 700%, mientras que la demandante no ha ofrecido ningún argumento o medio probatorio que determine un incremento que demuestre que la referida medida resultó irrazonable o desproporcionada. **z)** En cuanto a las infracciones normativas vinculadas a los expedientes acumulados, el Tribunal Fiscal ordenó que se efectúe la reliquidación de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697 vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, tomando en cuenta la reliquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, y se aprecia que la SUNAT para el cálculo de la Resolución de Multa N° 012-002-0007697 tomó en consideración el importe de S/ 3'326,297.00 (tres millones trescientos veintiséis mil doscientos noventa y siete soles con cero céntimos) como Impuesto a la Renta resultante, por lo que, contrario a lo sostenido por la demandante, existe un correcto cumplimiento por parte de lo ordenado por el Tribunal Fiscal a la Administración Tributaria, razón por la cual los agravios propuestos en este sentido deben desestimarse. **Anotaciones acerca del recurso de casación. SEGUNDO.-** Contextualizado el caso, es pertinente hacer referencia a los alcances del recurso extraordinario de casación, que delimitan la actividad casatoria de esta Sala Suprema. Así, tenemos: **2.1.** 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. 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 éste supone el cumplimiento de los principios y garantías que regulan al proceso como instrumento judicial, precaviendo sobre todo el ejercicio del derecho a la defensa de las partes en conflicto. **2.2.** El recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho, partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo en la decisión. 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 a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro Tribunal sobre el mismo petitorio y proceso, constituyendo 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. **2.3.** Por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso², 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 proceso³, por lo que, si bien es cierto todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **2.4.** De otro lado, considerándose que en el caso concreto se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracción normativa material y procesal, 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, en cuyo supuesto 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 declararan infundadas las infracciones procesales relativas a la pretensión nulificante del recurrente, corresponderá emitir pronunciamiento respecto de las infracciones materiales. **Análisis de las causales vinculadas a la pretensión nulificante del recurso. TERCERO.-** La revisión de los motivos de casación de norma procesal -de índole constitucional y legal- vinculados a los

reparos denominados “gastos sin relación de causalidad”, “gastos no devengados”, “muestras no vinculadas” y “participación de utilidades no pagadas”, contenidos en los literales a), b), c), p), s) y u) del segundo acápite de la parte expositiva de este pronunciamiento -**infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, en concordancia con el artículo 197 del Código Procesal Civil y artículo VII del Título Preliminar del mismo Código Procesal**-, permite advertir lo siguiente: **3.1** El debido proceso (o proceso regular) es un derecho complejo, desde que está conformado por un conjunto de derechos esenciales que impiden que la libertad y los derechos de los individuos perezcan ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho -incluido el Estado- que pretenda hacer uso abusivo de éstos. Como señala la doctrina: “[...] por su naturaleza misma, se trata de un derecho muy complejamente estructurado, que a la vez está conformado por un numeroso grupo de pequeños derechos que constituyen sus componentes o elementos integradores, y que se refieren a las estructuras, característica del Tribunal o instancias de decisión, al procedimiento que debe seguirse y a sus principios orientadores, y a las garantías con que debe contar la defensa” ⁴. Dicho de otro modo, el derecho al proceso regular constituye un conjunto de garantías de las cuales goza el justiciable, que incluyen el derecho a ser oportunamente informado del proceso (emplazamiento, notificación, tiempo razonable para preparar la defensa), derecho a ser juzgado por un Juez imparcial que no tenga interés en un determinado resultado del juicio, derecho a la tramitación oral de la causa y a la defensa por un profesional (publicidad del debate), derecho a la prueba, derecho a ser juzgado sobre la base del mérito del proceso y derecho al Juez legal. **3.2** El derecho al debido proceso, consagrado en el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú⁴, 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 numeral 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil⁵ y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁶. Además, la exigencia de motivación suficiente prevista en el numeral 5 del artículo 139 de la Carta Fundamental⁷ 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 constitucional⁸. **3.3** 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 y esté 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, el sentido de las conclusiones a las que arriba el juzgador no se respalda en pruebas fundamentales y relevantes, de las cuales este debe partir en su razonamiento para lograr obtener la certeza de los hechos expuestos por las partes y la convicción que lo determine en un sentido determinado, respecto de la controversia planteada ante la judicatura. d) **Motivación defectuosa en sentido estricto**: cuando se violan las leyes del hacer/pensar, tales como la de *no contradicción* (*nada puede ser y no ser al mismo tiempo*), la de *identidad* (*correspondencia de las conclusiones a las pruebas*), y la del *tercio excluido* (*una proposición es verdadera o falsa, no hay tercera opción*), entre otras, omitiendo los principios elementales de la lógica y la experiencia común. **3.4**. Asimismo, el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales tiene como una de sus expresiones al principio de congruencia, el cual exige la identidad que debe mediar entre la materia, las partes, los hechos del proceso y lo resuelto por el juzgador, en virtud de lo cual los jueces no pueden otorgar más de lo demandado o cosa distinta a lo pretendido, ni fundar sus decisiones en hechos no aportados por los justiciables, con obligación entonces de pronunciarse sobre las alegaciones expuestas por las partes, tanto en sus escritos postulatorios como, de ser el caso, en sus medios impugnatorios, de tal

manera que cuando se decide u ordena sobre una pretensión no postulada en el proceso, y menos fijada como punto controvertido, o a la inversa, cuando se excluye dicho pronunciamiento, se produce una incongruencia, lo que altera la relación procesal y transgrede las garantías del proceso regular. En el sentido descrito, se tiene que la observancia del principio de congruencia implica que en toda resolución judicial exista: i) coherencia entre lo peticionado por las partes y lo finalmente resuelto, sin omitir, alterar o excederse de dichas peticiones (*congruencia externa*); y ii) armonía entre la motivación y la parte resolutive (*congruencia interna*), de tal manera que la decisión sea el reflejo y externación lógica, jurídica y congruente del razonamiento del juzgador, conforme a lo actuado en la causa concreta, todo lo cual garantiza la observancia del derecho al debido proceso, resguardando a los particulares y a la colectividad de las decisiones arbitrarias, conforme lo establecido por el Tribunal Constitucional en el fundamento jurídico 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 1230-2003-PCH/TC. La aplicación del referido principio rector significa que el Juez está obligado a dictar sus resoluciones de acuerdo al sentido y alcances de las peticiones formuladas por las partes, por lo que, en ese orden de ideas, en el caso del recurso de apelación, corresponde al órgano jurisdiccional superior resolver en función de los agravios y errores de hecho y de derecho en los que se sustenta la pretensión impugnatoria expuesta por el apelante, con la limitación que el propio Código Procesal Civil prevé⁹. Es en el contexto de lo detallado que este colegiado supremo verificará si se han respetado o no en el asunto concreto las reglas de la motivación. **3.5**. Ahora bien, debe evaluarse también que la exigencia de motivación suficiente garantiza que el justiciable pueda comprobar que la solución del caso concreto viene dada por una valoración racional de la referida fundamentación fáctica de lo actuado y la aplicación de las disposiciones jurídicas pertinentes, lo que facilita la crítica interna y el control posterior de las instancias revisoras¹⁰, todo ello dentro de la *función endoprocesal de la motivación*. Paralelamente, permite el control democrático de los jueces, que obliga, entre otros hechos, a la publicación de la sentencia, a la inteligibilidad de la decisión y a la autosuficiencia de la misma¹¹. En tal virtud, los destinatarios de la decisión no son solo los justiciables, sino también la sociedad, en tanto los juzgadores deben rendir cuenta a la fuente de la que deriva su investidura¹², todo lo cual se presenta dentro de la *función extraprocesal de la motivación*. **3.6**. Finalmente, tenemos que el contenido constitucionalmente protegido del derecho a la motivación se concretiza, logrando su vigencia efectiva, siempre y cuando se vislumbre una adecuada argumentación jurídica del órgano jurisdiccional: i) delimitando con precisión el problema jurídico que se derive del análisis del caso concreto; ii) desarrollando de modo coherente y consistente la justificación de las premisas jurídicas aplicables, y argumentando la aplicación e interpretación de dichas normas al caso; iii) justificando las premisas fácticas derivadas de la valoración probatoria; y, iv) observando la congruencia entre lo pretendido y lo decidido. Al evaluar la justificación interna del razonamiento en la motivación de las resoluciones judiciales, se incide en el control del aspecto lógico de la sentencia¹³, consistente en la evaluación del encadenamiento de los argumentos expuestos, esto es: se trata de verificar el vínculo y relación de las premisas normativas y su vinculación con las proposiciones fácticas acreditadas, que determinará la validez de la inferencia, lo que implica el control de la subsunción o ponderación, que culminará en la validez formal de la conclusión en la resolución judicial. **CUARTO**.- En atención al marco glosado, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho al debido proceso, en su elemento esencial de motivación y congruencia, el análisis a efectuar debe partir de los propios fundamentos o razones que le sirvieron de sustento, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación. **4.1** Atendiendo a los aspectos doctrinales y jurisprudenciales evocados en el anterior considerando, se desprende de la revisión integral de la sentencia materia de casación que -*contrariamente a lo sostenido por la recurrente*- ella ha respetado el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, toda vez que ha delimitado el objeto de pronunciamiento conforme a las pretensiones planteadas, como se desprende del tercer considerando de la referida sentencia, y ha cumplido con emitir decisión sobre los agravios denunciados en el recurso de apelación -los que previamente ha identificado en el segundo acápite de la parte expositiva de la sentencia de vista-, como se desprende del desarrollo lógico-jurídico que emerge a partir del sexto considerando, invocando el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia. **4.2** Se aprecia entonces que, para absolver y desvirtuar los agravios planteados en el respectivo recurso, la

Sala de mérito efectuó una valoración conjunta y razonada de los medios probatorios aportados al proceso, en estricto del expediente administrativo acompañado¹⁴, cuyas actuaciones principales cita en el tercer considerando. Asimismo, ha justificado las **premisas fácticas** (mediante la Carta N° 05001114840-01-SUNAT y el Requerimiento N° 0241951, la SUNAT inició el procedimiento de fiscalización definitiva respecto de las obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres. Como resultado, se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007904 y N° 012-003-0007837, por concepto de reparos a la base imponible -entre otros, al advertir gastos no causales, gastos no devengados, entrega de muestras no vinculadas y participación de utilidades en favor de los trabajadores no pagadas dentro del plazo legal-, pagos a cuenta y tasa adicional del Impuesto a la Renta, respectivamente; así como las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007676 a N° 012-002-0007684 y N° 012-002-0007697, por infracciones previstas en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. Contra dichos actos administrativos se interpuso recurso de reclamación, resuelto por la Resolución de Intendencia N° 0150140009302 del treinta de septiembre de dos mil diez, declarado fundado en parte y que fue objeto de pronunciamiento por el Tribunal Fiscal mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021 (primera Resolución del Tribunal Fiscal), debido al recurso de apelación que revocó y dejó sin efecto parte de los actos impugnados, y confirmó lo restante. Posteriormente, en atención a dicha Resolución del Tribunal Fiscal, la SUNAT emitió -en vía de cumplimiento- la Resolución de Intendencia N° 0150150003003 del catorce de octubre de dos mil veintiuno, que rectificó y continuó con la cobranza de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 y Resolución de Multa N° 012-002-0007697, y posteriormente dio mérito a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00221-9-2022 (segunda Resolución del Tribunal Fiscal), que resolvió revocar dicha Resolución de Intendencia y confirmó en lo demás que contiene. Contra la segunda Resolución del Tribunal Fiscal la demandante interpuso demanda bajo el Expediente N° 2113-2022. Finalmente, en atención a la segunda Resolución del Tribunal Fiscal, la SUNAT emitió en vía de cumplimiento la Resolución de Intendencia N° 0150150003161 del veintidós de marzo de dos mil veintidós, la que apelada fue resuelta a través de Resolución del Tribunal Fiscal N° 04092-9-2022 (tercera Resolución del Tribunal Fiscal) de fecha tres de junio de dos mil veintidós, que confirmó dicha Resolución de Intendencia; siendo que, contra la referida tercera Resolución del Tribunal Fiscal la demandante interpuso demanda bajo el Expediente N° 7249-2022), así como las **premisas jurídicas** (literal g del artículo 24-A, artículos 37 y 57, inciso a, de la Ley del Impuesto a la Renta, artículo 87 del Código Tributario, artículo 36° de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, Decreto Legislativo N° 892), que le han permitido llegar a la conclusión de que la demandante no acreditó adecuadamente ni la fehaciencia de los gastos ni su vinculación con la renta gravada o el mantenimiento de su fuente, por lo que el Tribunal Fiscal confirmó el reparo formulado por la SUNAT respecto a los gastos sin relación de causalidad. Asimismo, ha determinado que, en cuanto al reparo por muestras no entregadas, de acuerdo a la valoración de los medios probatorios presentados, no se acreditó la entrega de tales productos a fin de deducir el gasto incurrido. Por último, la Sala Superior ha fundamentado que, respecto al reparo a la deducción por participación de utilidades de los trabajadores, resulta exigible que su pago se realice antes de que venza el plazo para presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, lo que no se cumplió en el caso de autos, razones por las cuales decidió confirmar la legalidad de los reparos observados por la Administración Tributaria. **4.3.** Ahora bien, sobre la justificación externa de la decisión superior, este Tribunal Supremo considera que la realizada por la Sala de mérito es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas contienen proposiciones entendidas como verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional, las que resultan pertinentes para resolver la materia en controversia, fijada por las instancias de mérito, atendiendo a los términos de lo que fue objeto debatible y constituyó los puntos controvertidos. En atención a las premisas normativas y fácticas expuestas, el colegiado superior sustenta con claridad su postura frente a la normativa aplicable al caso en concreto y arriba a una conclusión motivada. **4.4.** Sin perjuicio de lo indicado, es necesario precisar que lo señalado no es equivalente a que este Tribunal Supremo concuerde necesariamente con el criterio que sustenta el fallo recurrido, pues no puede confundirse debida motivación de las resoluciones judiciales con debida aplicación del derecho objetivo. En el primer caso, se examinan los criterios lógicos y

argumentativos referidos a la decisión de validez, la decisión de interpretación, la decisión de evidencia, la decisión de subsunción y la decisión de consecuencias, en tanto que en el segundo caso debe determinarse si la norma jurídica utilizada ha sido aplicada de manera debida. Además, el hecho de que la recurrente no concuerde con la conclusión a la que arribó el Colegiado de mérito con base en la aplicación de las normas jurídicas que le sirvieron de sustento y las razones que expuso, no significa que tal Colegiado haya incurrido en una indebida motivación. **QUINTO.** - De la revisión de los motivos de casación de norma procesal referidos al **reparo por gastos sin causalidad**, incurridos en los literales a), b) y c) del **segundo acápite** de la parte expositiva de este pronunciamiento **-infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, así como del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil-**, corresponde emitir las siguientes consideraciones: **5.1.** Referente a la primera causal **-literal a)-** la demandante alega una incongruencia omisiva, por cuanto la Sala Superior no se habría pronunciado sobre las Casaciones N° 98-2022 LIMA y N° 33867-2022 LIMA, que prohíben reparar simultáneamente la fehaciencia y causalidad de una operación, pues si hubiese emitido pronunciamiento, habría advertido que el reparo se formuló vulnerando el artículo 77 del Código Tributario y artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. **5.2.** Al respecto, este Tribunal Supremo considera que el agravio formulado por la recurrente carece de sustento, en tanto la Sala de mérito ha emitido una motivación, aunque mínima suficiente, identificando el marco normativo aplicable al caso y desarrollando con claridad su razonamiento jurídico respecto al reparo por gastos sin relación de causalidad. **5.3.** En efecto, la sentencia de vista analiza -con independencia de que coincidamos o no con dicho criterio- expresamente, que la deducibilidad de un gasto requiere acreditar dos aspectos: su existencia real (fehaciencia) y su vinculación con la generación de renta gravada o mantenimiento de la fuente (causalidad), conforme al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. Así lo señala en el séptimo considerando de la página trece, que sostiene: El análisis de la causalidad es estrictamente probatorio, dado que lo que se busca acreditar es que existen medios de prueba idóneos y reales que demuestren que los costos y/o gastos que se deducen tengan correlato en la realidad [...]. Ahora bien, el hecho que la causalidad y la fehaciencia sean categorías distintas, ello no implica que su análisis deba ser realizado de forma excluyente. **5.4.** Desde esta perspectiva, la Sala no ha incurrido en una incongruencia omisiva -como lo señala la demandante-, sino que ha desarrollado un criterio claro y coherente, diferenciando los conceptos de fehaciencia y causalidad, y explica la relación complementaria entre ambos. En consecuencia, a entender de la Sala Superior, el reparo efectuado por la Administración Tributaria basado en el análisis conjunto de ambos elementos es legítimo, en aplicación del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. **5.5.** Ahora bien, la inexistencia de referencia explícita a las Casaciones N° 98-2022 LIMA y N° 33867-2022 LIMA no constituye una omisión relevante, ni mucho menos aún un defecto de motivación, pues el colegiado superior ha expuesto el razonamiento seguido para sustentar la decisión arribada, más aún cuando la jurisprudencia invocada no se trata de un precedente vinculante, por lo que no corresponde amparar la denuncia formulada en este extremo. **5.6.** En cuanto a la segunda causal contenida en el **literal b)** del segundo acápite de la parte expositiva de este pronunciamiento, si bien la recurrente alega la existencia de motivación interna contradictoria, este Tribunal Supremo considera que el argumento de la impugnante carece de asidero, en tanto la Sala de mérito ha estructurado de manera coherente su razonamiento jurídico, distinguiendo entre los conceptos de fehaciencia y causalidad, y explicando que ambos deben ser evaluados de forma complementaria y no excluyente; por ello, se advierte que la denuncia casatoria en realidad vislumbra un desacuerdo con el criterio emitido por la Sala Superior, lo que tampoco puede ser amparado en sede casatoria bajo la causal procesal que se denuncia. **5.7.** En lo que respecta a la infracción resumida en el **literal c)** del segundo acápite de la parte expositiva de la presente ejecutoria, la recurrente refiere que la resolución incurre en incongruencia activa (*extra petit*), al modificar el debate procesal respecto al reparo de gastos sin relación de causalidad. Sobre ello, tenemos que la causal tampoco resulta atendible, pues del análisis de la sentencia de vista se verifica que ésta se ha pronunciado dentro de los límites del petitório planteado por la demandante, y no ha alterado los términos de la controversia ni el motivo del reparo impugnado. **5.8.** Así, contrariamente a lo sostenido por la parte recurrente, la Sala Superior no ha variado el objeto del debate procesal, sino que evaluó si el reparo que hizo la SUNAT -por

gastos que no estaban relacionados con la generación de renta- era válido o no. Por ello, aplicó el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, que exige que los gastos sean necesarios y estén vinculados con la renta gravada. **5.9.** Ahora bien, el hecho que la Sala Superior haya usado los términos "fehaciencia" y "causalidad", no significa una modificación del reparo, sino su análisis técnico-jurídico propio de la labor revisora. En efecto, en el fallo en la página trece sostiene: [...] la aproximación metodológica apropiada consiste en verificar que determinado gasto haya sido incurrido (fehaciencia) y luego analizar si dicho gasto tiene las propiedades para generar rentas gravadas o mantener la fuente productora de renta (causalidad); [...] **5.10** Desde esta perspectiva, lo alegado por la recurrente revela una discrepancia con el enfoque argumentativo del colegiado superior, mas no una desviación del objeto procesal ni una infracción al principio de congruencia, ya que el órgano jurisdiccional tiene plena competencia para calificar jurídicamente los hechos sometidos a su conocimiento, siempre que no se altere el fondo del petitorio. Por lo tanto, no se ha producido una decisión *extra petita* ni se ha introducido una nueva causa de defensa a favor de la SUNAT, sino que la Sala de mérito ha desarrollado los fundamentos jurídicos necesarios para resolver el fondo de la controversia, en cuya virtud la pretendida incongruencia activa no es más que una discrepancia con la interpretación judicial. **5.11** En suma, no se advierten vicios en la motivación, en transgresión de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú y del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil, como sostiene el demandante, pues el reparo cuestionado ha sido confirmado sobre la base de un análisis integral, coherente y motivado de los elementos legales y probatorios respecto al reparo por gastos sin relación de causalidad. Por lo tanto, las infracciones señaladas en los literales a), b) y c) del segundo acápite de la parte expositiva de la presente sentencia devienen **infundadas. SEXTO.** Por otro lado, la casacionista denuncia la infracción de norma procesal -de índole constitucional- referida al **reparo por gastos no devengados** incurridos en el literal p) del segundo acápite de la parte expositiva de este pronunciamiento -**infracción normativa por inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú así como del artículo 197 del Código Procesal Civil**¹⁵-, alegando incongruencia omisiva (*citra petita*), por supuestamente no haberse pronunciado sobre la indebida formulación del reparo con fundamento simultáneo en fehaciencia y causalidad, por lo que corresponde en ese contexto emitir las siguientes consideraciones: **6.1.** De los actuados se advierte que la presunta omisión no se condice con el contenido de la sentencia de vista, que aborda de forma expresa y razonada el reparo en cuestión. En efecto, en el considerando vigésimo tercero en la página treinta y seis de la resolución impugnada, la Sala Superior sí analiza de forma concreta y detallada el reparo denominado "gastos no devengados", precisando que el fondo del cuestionamiento radica en el devengo de pólizas de seguro, siendo que a través del inciso a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se exige que los gastos se imputen al ejercicio en que se devengan, aplicándose de manera análoga para la imputación de los gastos. Lo que se precisa a la letra es lo siguiente: El reparo se encuentra relacionado al devengo de pólizas de seguro. Por tanto, la discusión del reparo se centra en función al devengo de dicho gasto". [...] "El reconocimiento del gasto está estrechamente relacionado con su ingreso correspondiente. [...] Los gastos indirectos se reconocen en el ejercicio en que se utilizan los bienes o servicios o cuando se puede medir una disminución en el valor económico. **6.2.** De este modo, se relleva que no existe tal omisión de pronunciamiento, sino que se resolvió con base a los fundamentos fácticos y jurídicos que estimó pertinente de aplicación el colegiado superior, llegando a la convicción de no haberse establecido que el gasto haya correspondido al ejercicio fiscal del año dos mil tres, por falta de acreditación suficiente. Por lo tanto, el reparo no se sustentó en la causalidad ni en la fehaciencia como elementos determinantes, sino en la falta de cumplimiento del criterio temporal del devengo, aspecto que fue abordado con razonamiento expreso y motivado en el considerando aludido; es decir, se exige que los gastos se reconozcan en el ejercicio en que se devengan, cuando se produce el hecho económico que los origina, y no necesariamente cuando se paga o documenta. **6.3.** Desde esta perspectiva, no se configura la alegada incongruencia omisiva (*citra petita*), porque la sentencia cuestionada aborda directamente el argumento central del reparo. Además, resulta pertinente recordar que el órgano jurisdiccional no está obligado a reproducir los términos exactos utilizados por las partes, sino a emitir un pronunciamiento sobre los puntos controvertidos, con base en las actuaciones principales que

fundamentan su decisión. Por lo tanto, la causal formulada en el literal p) del segundo acápite de la parte expositiva de la presente sentencia deviene **infundada. SÉPTIMO.** - En lo que respecta al reparo por "muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada", contenido en el literal s) del segundo acápite de la parte expositiva del presente pronunciamiento -relativo a la **inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, así como del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil**-, por una presunta incongruencia omisiva (*citra petita*), debido a la falta de pronunciamiento sobre la indebida formulación del reparo como fundamento por encontrarse sustentado en la observación simultánea a la fehaciencia y causalidad, tenemos lo siguiente: **7.1** La recurrente alega que el fallo se habría formulado en base a una observación simultánea (fehaciencia y causalidad), y que la Sala Superior no habría emitido pronunciamiento sobre dicha deficiencia, configurándose una incongruencia omisiva; sin embargo, tal afirmación no se condice con el contenido de la sentencia de vista, ni con los fundamentos que sustentan el reparo en sede administrativa. **7.2** En efecto, en el considerando vigésimo sexto en las páginas cuarenta y uno y cuarenta y dos de la sentencia impugnada, la Sala Superior sí aborda de manera expresa y razonada el reparo en cuestión, precisando que el cuestionamiento de la SUNAT se centra en la falta de evidencia sobre la entrega efectiva de las muestras, es decir, en la insuficiencia probatoria respecto de su salida y destino final. Así afirma: *El reparo se centra en la falta de sustento de entrega referente a muestras de la compañía. En buena cuenta, el debate se centra en un análisis probatorio, dado que no se habría acreditado entrega de muestras. [...] De esta forma, al revisar los medios de prueba, como comprobantes diarios y reportes de muestras enero 2003, se observa que, aunque se detallan los productos, cantidades y costos, no se prueba adecuadamente la entrega y recepción de las muestras, siendo que, como se ha señalado, se requiere evidencia de recepción, lista de beneficiarios y descripción detallada del destino de las muestras.* **7.3** En tal sentido, a criterio de la Sala Superior, el fundamento central del reparo no es la causalidad ni la fehaciencia de manera simultánea, sino la falta de acreditación de la entrega real de las muestras, lo cual constituye una deficiencia probatoria específica, abordada por la Sala Superior desde el análisis de los medios probatorios y el principio del devengo efectivo del gasto. **7.4** Desde esta perspectiva, la Sala no incurre en omisión (*citra petita*), pues se pronuncia sobre el fondo del reparo con claridad, determinando que al no haberse acreditado adecuadamente la entrega de las muestras -más allá de su supuesta utilidad o vinculación con la actividad económica-, no corresponde su deducción como gasto. Ahora bien, que la Sala Superior no emplee literalmente la expresión "doble observación", no implica que haya omitido pronunciarse sobre el reparo, sino que ha centrado su análisis en lo verdaderamente sustancial, que es la inexistencia de evidencia suficiente de entrega por parte de la recurrente. **7.5** En consecuencia, este Tribunal Supremo concluye que no se ha vulnerado el deber de motivación ni se ha incurrido en incongruencia omisiva, pues el fallo contiene una respuesta sobre lo aludido. Por tanto, la infracción denunciada en el literal s) del segundo acápite de la parte expositiva del presente pronunciamiento resulta **infundada. OCTAVO.** - De la revisión de los motivos de casación de norma procesal -de índole constitucional- referidos al **reparo por participación de los trabajadores en las utilidades no pagadas dentro del plazo**, incurridos en el literal u) del segundo acápite de la parte expositiva de este pronunciamiento -**inaplicación de los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado**-, que denuncia un vicio de motivación externa en el fallo por supuestamente sustentarse el reparo en una norma errada (inciso I del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta), este Tribunal Supremo considera que el agravio carece de sustento por las siguientes razones: **8.1** Del análisis del considerando vigésimo séptimo de la sentencia de vista, se advierte que la Sala Superior sí realizó un sustento con motivación expresa y suficiente, en tanto identificó como sustento normativo de la deducibilidad de la participación de los trabajadores en las utilidades los incisos I) y v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, aclarando que la deducción procede únicamente si dicho beneficio fue pagado dentro del plazo legal para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, lo que en el caso en concreto no ocurrió. Así, en el referido considerando, a la letra la Sala Superior precisó: De esta forma, a partir del 01 de enero 2001, la participación de los trabajadores en las utilidades es un gasto deducible de acuerdo a las reglas establecidas en el inciso v) del artículo 37° de la LIR, siempre que haya sido pagada dentro del plazo establecido para la presentación de la

declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio. Siendo ello así, para la deducción del pago de los trabajadores en las utilidades devendrán en aplicables los artículos I) y v) de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que se resultará válida la deducción del pago de los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones, retribuciones y cualquier otro concepto en beneficio de los trabajadores mientras hayan sido pagadas dentro del plazo para la presentación de la Declaración Jurada anual del Impuesto a la Renta. **8.2** En consecuencia, no es correcto afirmar que el fallo se sustenta exclusiva o erróneamente en el inciso I) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, pues el propio texto de la sentencia impugnada evidencia que el análisis normativo reconoce que ambos incisos I) y v) son aplicables al supuesto en cuestión, y que lo relevante para la deducibilidad del gasto es cumplir con efectuar el pago dentro del plazo estipulado por la norma tributaria, justificando así el sentido de su decisión. **8.3** Desde esta perspectiva, la supuesta “premisa errada”-alegada por la recurrente - carece de fundamento, y no puede considerarse como un vicio de motivación. Por el contrario, la Sala Superior ha sustentado su decisión en el marco normativo vigente – el Decreto Legislativo N° 892, la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento-, aplicando los requisitos legales para la deducibilidad del gasto por participación en utilidades. Cabe precisar, además, que el reparo referido a la participación de utilidades de los trabajadores no está vinculado a una observación conjunta de la fehaciencia y la causalidad, sino que se fundamenta exclusivamente en el incumplimiento del plazo legal para el pago, establecido como condición para su deducibilidad, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso v) del artículo 37 de la citada Ley del Impuesto a la Renta, conforme lo indica la Sala Superior en la página cuarenta y tres de la sentencia impugnada. Por su parte, el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta [...] dispone que serán deducibles para determinar la renta neta en el ejercicio gravable a que correspondan: v) los gastos o costos que constituyan para su perceptor 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. **8.4** Por lo expuesto, no se verifica que se haya incurrido en una infracción al derecho a la debida motivación ni a los principios del debido proceso, por lo que la causal resumida en el **literal u)** del segundo acápite de la parte expositiva del presente pronunciamiento, también deviene **infundada**. **Análisis de las causales vinculadas a la pretensión revocatoria del recurso. NOVENO.-** Orientados al análisis de las causales de índole material, es conveniente centrar el asunto en controversia en los siguientes hechos suscitados, que se aprecian del procedimiento administrativo y del proceso judicial: **9.1.** La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria -SUNAT inició procedimiento de fiscalización a la empresa demandante A.W. Faber Castell Peruana Sociedad Anónima Cerrada, con respecto a sus obligaciones tributarias del impuesto a la renta correspondientes al ejercicio dos mil tres, a través de la Carta N° 05001141840-01-SUNAT del veinte de enero de dos mil cinco, y el Requerimiento N° 0241951 del veintuno de enero del mismo año. **9.2.** Como resultado del referido procedimiento de fiscalización, la SUNAT emitió: - La Resolución de Determinación N° 012-003-0007836, por reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres. - La Resolución de Determinación N° 012-003-0007904, por concepto de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría. - La Resolución de Determinación N° 012-003-0007837, por la tasa adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta del mismo ejercicio; y - Las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007676 a N° 012-002-0007684 y N° 012-002-0007697, por infracción al numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. **9.3.** No estando conforme con dicho resultado, la empresa demandante interpuso recurso de reclamación, resuelto por la SUNAT mediante Resolución de Intendencia N° 0150140009302 del treinta de septiembre de dos mil diez, declarando fundado en parte el reclamo. Esta resolución fue apelada ante el Tribunal Fiscal, que a través de la Resolución de Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021 (primera Resolución del Tribunal Fiscal), de fecha veinticuatro de junio de dos mil veintiuno, resolvió: i) Declarar nula la Resolución de Intendencia, en el extremo referido al reparo por costo de enajenación de locales de la galería “Barrio Chino”, dejando sin efecto la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 en dicho extremo; ii) Revocar parcialmente en cuanto a otros reparos y multas, dejando sin efecto algunas resoluciones de multa; y, confirmar en lo demás que fue materia de impugnación. **9.4.** En base al pronunciamiento contenido en la referida Resolución de Tribunal Fiscal, la

SUNAT emitió -en vía de cumplimiento- la Resolución de Intendencia N° 0150150003003 del catorce de octubre de dos mil veintiuno, en la que rectificó y prosiguió con la cobranza de la deuda tributaria contenida en Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 y Resolución de Multa N° 012-002-0007697, lo cual motivó una nueva impugnación resuelta por el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N° 00221-9-2022 (segunda Resolución del Tribunal Fiscal), que declaró: - Revocar la Resolución de Intendencia N° 0150150003003 de catorce de octubre de dos mil veintiuno, en el extremo referido a la reliquidación de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 012-002-0007697, y confirmaron en lo demás que contenía. **9.5.** Posteriormente, en atención a la segunda Resolución del Tribunal Fiscal, la SUNAT emitió la Resolución de Intendencia N° 0150150003161, del veintidós de marzo de dos mil veintidós, la misma que también fue impugnada, y resuelto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04092-9-2022 (tercera Resolución del Tribunal Fiscal), conteniendo el siguiente fallo: - Confirmar la Resolución de Intendencia N° 0150150003161 del veintidós de marzo de dos mil veintidós. **9.6.** Así, las tres Resoluciones del Tribunal Fiscal fueron cuestionadas por la empresa mediante el proceso contencioso administrativo, generándose tres expedientes judiciales, por lo que el órgano jurisdiccional ordenó la acumulación de los Expedientes Judiciales N° 6915-2021, N° 2113-2022 y N° 7249-2021, habiéndose declarado infundada la demanda, siendo que en el extremo confirmado por la Sala Superior dio origen al recurso de casación actualmente bajo análisis. **Sobre el principio de causalidad y la fehaciencia. DECIMO.-** El primer y último párrafo del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, prevén lo siguiente: 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, [...] Para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I) y II) de este artículo; entre otros. **10.1.** En ese sentido, el principio de causalidad en el impuesto a la renta, exige que todos los gastos necesarios para la generación y mantenimiento de la fuente de rentas de tercera categoría gravadas con el impuesto son deducibles de la renta bruta, salvo cuando se hayan previsto límites a la deducibilidad o se prohíba expresamente. Este principio tiene implícito que los gastos sean necesarios, bajo los criterios, entre otros, de generalidad y razonabilidad. **10.2.** Si bien la disposición denunciada no desarrolla en forma expresa el criterio de fehaciencia, cabe señalar que dicho criterio igualmente se encuentra implícito en la disposición en mención, toda vez que la deducibilidad de las operaciones que constituyan gasto se encuentra vinculada con el hecho de que las mismas erogaciones que lo constituyan efectivamente hayan ocurrido en la realidad, luego de lo cual la Administración Tributaria procederá a verificar si los referidos gastos objeto de verificación cumplen o no con el principio de causalidad, con el criterio de normalidad, así como con los criterios de generalidad y razonabilidad, conforme lo establecen el primer y el último párrafos del citado artículo 37, según corresponda a cada caso. **10.3.** En ese sentido, “cuando la Administración solicita que se acredite la fehaciencia de las erogaciones que se dedujeron de la renta bruta, lo que está detrás de ese requerimiento es la probanza, en niveles razonables, de la veracidad de la operación. No a nivel contable ni de comprobantes de pago, lo cual es insuficiente, sino de su realización efectiva”¹⁶. Ante lo afirmado precedentemente, corresponde concordar lo señalado por el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta con lo estipulado por los numerales 5 y 6 del artículo 87 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, aplicable por razones de temporalidad, que señala: **Artículo 87.- OBLIGACIONES DE LOS ADMINISTRADOS.** Los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán: [...] 5. Permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que se sean requeridos, así como formular las aclaraciones que Texto

Único Ordenado le sean solicitadas. Esta obligación incluye la de proporcionar los datos necesarios para conocer los programas y los archivos en medios magnéticos o de cualquier otra naturaleza; así como la de proporcionar o facilitar la obtención de copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, las mismas que deberán ser refrendadas por el sujeto fiscalizado o, de ser el caso, su representante legal. 6. Proporcionar a la Administración Tributaria la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas. [...] **10.4.** Por ello, para que se establezca la fehaciencia de las operaciones realizadas, resulta imprescindible que el contribuyente acredite la realidad de las transacciones efectuadas con sus proveedores (compraventa de bienes, prestación de servicios, entre otros), mediante la documentación y demás medios probatorios que puedan constituir indicios razonables de que se produjeron realmente. Por otro lado, resulta de suma importancia que la Administración Tributaria lleve a cabo diversas acciones, mediante el procedimiento de fiscalización respectivo, con la finalidad de verificar la efectiva realización de tales operaciones, teniendo en cuenta los medios probatorios aportados por el contribuyente, así como los cruces de información que la autoridad tributaria realice con los proveedores de este. Así, en doctrina se ha señalado lo siguiente: *En el caso de las operaciones fehacientes, entendidas como aquellas operaciones cuya existencia debe ser sustentada razonablemente, el bien jurídico constitucionalmente protegido es el interés del Fisco, que deberá ser ponderado con los derechos-principios de propiedad y libertad de empresa de cada ciudadano, entre otros. Como todo principio o bien jurídico dentro de un Estado Constitucional, no puede ser defendido ni aplicado de manera absoluta. Por ende, la afectación adicional en la esfera jurídica del contribuyente que representa la [...] carga de contar con elementos de mayor probanza para sus operaciones, debe ser razonable y proporcional a la operación y según el contribuyente del que se trate. Solo así la fehaciencia exigida en las operaciones de los contribuyentes puede conciderse con el proyecto social y democrático recogido en la Constitución y justificar el porqué de su existencia.* **10.5.** Teniendo claro el sentido interpretativo del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, a la luz de lo antes señalado sobre el principio de causalidad y el criterio de fehaciencia de las erogaciones que constituyen gasto, Miguel Carrillo Bautista sostiene: [...] una vez analizada la fehaciencia del gasto, SUNAT entrará a analizar si el mismo resulta causal, y si se cumplen además con los criterios de normalidad, razonabilidad y generalidad en el caso de los gastos en favor del personal; sin embargo si SUNAT desconoce el gasto alegando que no resulta fehaciente y que no se ha cumplido con el principio de causalidad, el reparo pone en evidencia una total contradicción, toda vez que la causalidad es un elemento que se analiza cuando se ha demostrado la fehaciencia del gasto, esto es, no puede alegarse que el gasto es no fehaciente y no causal a la vez, deviniendo en nulo el reparo, tal como lo ha señalado diversa jurisprudencia del Tribunal Fiscal [...]. **10.6.** Asimismo, conforme lo ha precisado la Corte Suprema en la Casación N° 98-2022 LIMA, este análisis solo puede efectuarse si previamente se ha acreditado la fehaciencia del gasto, entendida como su existencia real y comprobable, pues la causalidad del gasto no puede evaluarse de manera válida si no se ha verificado antes que la operación (que genera el gasto) efectivamente ocurrió. En atención a lo expuesto y conforme a la jurisprudencia citada, este Tribunal Supremo considera que el principio de causalidad debe ser aplicado conforme a los criterios desarrollados, los cuales resultan determinantes para resolver las infracciones materiales alegadas en el recurso bajo examen. **Sobre el caso en concreto. DÉCIMO PRIMERO.-** Considerando lo anteriormente expuesto, corresponde analizar las infracciones normativas denunciadas por la casacionista, que han sido resumidas en los literales ad), ae), af), bs), bt) y bu) del segundo acápite de la parte expositiva de este pronunciamiento **-infracción normativa del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, en concordancia con el numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario, artículo 36 de la -Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y el artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial-**, referidos a la causalidad y fehaciencia de los gastos reparados bajo la denominación "gastos sin relación causal" y "muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada", que presuntamente afectarían la debida fundamentación de los actos administrativos cuestionados

durante el proceso, toda vez que las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria se habrían sustentado de forma contradictoria en la falta de acreditación de su fehaciencia y causalidad, soslayando los criterios fijados por esta Sala Suprema en las Casaciones N° 98-2022 y N° 33867-2022. **11.1.** A fin de analizar las infracciones normativas denunciadas, conviene citar expresamente las mismas: **Ley del Impuesto a la Renta. Artículo 37.-** *A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, [...] Para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I) y II) de este artículo; entre otros. Código Tributario. Artículo 77.-* **La Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará: [...]** 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria. [...] **Ley N° 27584 - Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo. Artículo 36.- Principios jurisprudenciales.** *Cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones principios jurisprudenciales en materia contencioso administrativa, constituyen precedente vinculante. Los órganos jurisdiccionales podrán apartarse de lo establecido en el precedente vinculante, siempre que se presenten circunstancias particulares en el caso que conocen y que motiven debidamente las razones por las cuales se apartan del precedente. El texto íntegro de todas las sentencias expedidas por la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República se publicarán en el Diario Oficial El Peruano y en la página web del Poder Judicial. La publicación se hace dentro de los sesenta días de expedidas, bajo responsabilidad. De otro lado, se incorpora la exigencia que el Juez debe ponderar la proporcionalidad entre la eventual afectación que causaría al interés público o a terceros la medida cautelar y el perjuicio que causa al recurrente la eficacia inmediata de la actuación impugnada. Ley Orgánica del Poder Judicial. Artículo 22.-* *Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan. Los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución, lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial "El Peruano", en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan. 11.2.* Ahora bien, conforme a los actuados durante el proceso, se tiene que como resultado del procedimiento de fiscalización seguido por la Administración Tributaria a la Compañía (ahora recurrente), se efectuaron reparos -entre otros- bajo el concepto de "gastos sin causalidad" y "gastos no vinculados". Al respecto, la Sala Superior en el segundo párrafo del séptimo considerando, señaló lo siguiente: *Ahora bien, el hecho que la causalidad y la fehaciencia sean categorías distintas, ello no implica que su análisis deba ser realizado de forma excluyente. Por el contrario, no basta que la Administración Tributaria analice la deducibilidad de los gastos atendiendo al cumplimiento de la regla de causalidad, sino que, además, debe cerciorarse que los hechos que el contribuyente alega fueron capaces de generar rentas gravadas o mantener la fuente productora y que estas efectivamente hayan ocurrido.* [Enfasis nuestro] **11.3.** Del extracto citado de la sentencia de vista se colige que, si bien la Sala Superior identifica a los conceptos de "fehaciencia" y "causalidad" como categorías jurídicas distintas, no reprocha su utilización de forma indiscriminada o simultánea, lo que constituye una contravención al contenido normativo de lo dispuesto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme al análisis efectuado en el décimo considerando de la presente sentencia, toda vez que resulta contradictorio que una operación pueda ser catalogada como no fehaciente y no causal, dado que el cuestionamiento sobre la realidad de la

operación y el análisis sobre su causalidad son excluyentes. **11.4.** Es importante destacar que la actividad fiscalizadora de la Administración Tributaria juega un rol importante en la persecución de una tributación justa, dado que, en su ejercicio, no solo se tiene la oportunidad de posibilitar un balance o equilibrio entre los fines recaudatorios del Estado y la lucha contra la evasión fiscal, sino que constituye un espacio en que se activan las garantías y derechos constitucionales de los ciudadanos. En ese contexto, los reparos efectuados por la Administración Tributaria deben ser claros, a fin de viabilizar un adecuado ejercicio del derecho a la defensa de los contribuyentes. **11.5.** Cabe añadir que los motivos determinantes del reparo constituyen requisitos de la resolución de determinación, por lo que en caso se advierta una motivación contradictoria, se contravendría el numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario. Similar criterio ha sido vertido por esta Sala Suprema en la Casación N° 98-2022 Lima, del treinta de marzo de dos mil veintitrés. **Subreparo “gastos sin relación de causalidad” DÉCIMO SEGUNDO.-** Considerando el análisis efectuado en el considerando anterior, corresponde analizar cada uno de los reparos efectuados por la Administración Tributaria a fin de verificar si los mismos se encuentran sustentados en fundamentos contradictorios no causal y no fehacientes. En el presente considerando comenzaremos con el análisis de cada uno de los subreparos agrupados por la Administración Tributaria bajo la denominación “gastos sin relación de causalidad”. **Subreparo denominado “Honorarios profesionales administración” 12.1.** De la revisión de los actuados en sede administrativa, se tiene que la Administración Tributaria reparó los honorarios profesionales de los asesores Horst Hippauf Dippel, Antonio Baumann y Carlos Alfonso Cabrejos, respecto de los cuales la Compañía fiscalizada alegó que recibía servicios de asesoría, servicios de asesoría contable y tributaria, y por realizar trámites judiciales en el norte del país, respectivamente. Sin embargo, el reparo se fundamentó en la falta de acreditación de la prestación efectiva de tales servicios descritos. **12.2.** En efecto, se ve que mediante el Anexo 2 del Resultado de Requerimiento N° 00213027 y el Anexo 2 del Resultado de Requerimiento N° 00213036, se deja constancia que la recurrente no acreditó que hubiera recibido los servicios antes mencionados, así como tampoco presentó información adicional dentro del procedimiento de fiscalización que permitiera levantar la observación efectuada por la misma Administración Tributaria. **12.3.** Asimismo, se tiene que las instancias de mérito han destacado la presentación extemporánea de diversos medios probatorios¹⁷, que analizados en su conjunto no forman convicción para la acreditación de la efectiva prestación de servicios por parte de los referidos profesionales, en favor de la empresa. **12.4.** Por el contrario, de los documentos presentados se colige que Horts Hippauf Dippel fue nombrado por la Junta General de Accionistas como presidente del directorio, no encontrándose en debate los ingresos por concepto de dietas, sino la acreditación de los servicios de asesoría que generaron a la empresa gastos adicionales. En esa misma línea, resultaba insuficiente la presentación del contrato de prestación de servicios de asesoría, toda vez que lo que se había requerido era que se demuestran las acciones de ejecución del mismo, siendo que las comunicaciones presentadas durante el proceso no hacían referencia al mencionado servicio. **12.5.** Por su parte, en cuanto a los honorarios recibidos por Antonio Baumann por servicios de asesoría contable y tributaria, se tomaron en cuenta tanto el informe legal como las cartas presentadas que, de acuerdo al análisis efectuado por las instancias de grado, no permitían acreditar la efectiva prestación del servicio presuntamente contratado debido a que el informe no se encontraba vinculado al servicio descrito, sino que hacía alusión a una pensión de jubilación; y, las cartas no permitían identificar su emisor, además, se encontraban relacionados a una ejercicio precedente al fiscalizado, sin que se haya aportado un contrato respecto del ejercicio dos mil tres con el respaldo que demuestre su ejecución. **12.6.** En lo que respecta a los honorarios del señor Carlos Cabrejos, se tiene que si bien se aportaron diversas comunicaciones a través de los cuales se informan sobre los procesos judiciales de cargo del abogado Carlos Cabrejos, las instancias de mérito destacan que se encuentran vinculados a periodos diferentes (dos mil siete y dos mil ocho) al periodo fiscalizado (dos mil tres). De igual manera, los escritos remitidos a diversos órganos jurisdiccionales suscritos por el prestador del servicio, datan de fechas posteriores al ejercicio fiscalizado, por lo que no se acreditó la efectiva prestación del servicio durante el ejercicio dos mil tres. **12.7.** De lo expuesto, se advierte que lo que estuvo en cuestionamiento era la fehaciencia del gasto, que no fue acreditado por la recurrente, de modo que en este sub

reparo de honorarios profesionales no se advierte que la Sala Superior haya incurrido en las infracciones normativas denunciadas, desde que su análisis resulta congruente y consistente al tipo del reparo efectuado con claridad por parte la autoridad administrativa, más aún cuando la recurrente ha ejercido su derecho de defensa, teniendo pleno conocimiento de las razones que sustentaron la observación de la SUNAT, las mismas que no logró desvirtuar durante el procedimiento ni proceso. **Subreparo denominado “Trabajos independientes del personal de ventas y comisión de ventas” 12.8.** Siguiendo con los reparos efectuados por la Administración Tributaria, se tiene el subreparo denominado “Trabajos independientes del personal de ventas y comisión de ventas”. Al respecto, de la revisión de los actuados administrativos, se observa que la SUNAT repara la deducción de los importes pagados a diversos comisionistas, que fueron registrados bajo la nomenclatura de “promoción y venta a clientes”, fundamentándose en que la Compañía no acreditó los servicios recibidos, es decir, su objeción a la deducción de tales gastos se basa en la fehaciencia del servicio prestado. **12.9.** Así, en el Anexo 2 del Resultado de Requerimiento N° 00213027 y el Anexo 2 del Resultado de Requerimiento N° 00213036, se deja constancia que la recurrente no cumplió con presentar la información requerida a fin de sustentar específicamente los importes registrados en la cuenta 63920950, correspondiente a trabajos independientes del personal de ventas, y la cuenta 63220950 por concepto de comisiones de ventas a Rafael Jover. **12.10.** Cabe precisar que de la valoración de la documentación presentada (facturas, cuadros por el cálculo de comisiones, informes, reportes y resúmenes de viaje), el Juzgado advirtió que existían inconsistencias entre los importes calculados para determinar la comisión de ventas y los importes facturados para el caso de la cuenta contable vinculada a trabajos independientes, mientras que la Sala Superior determinó que tales documentos no permiten verificar la efectiva prestación del servicio. **12.11.** Por su parte, respecto a la cuenta contable referida a la comisión de ventas a Rafael Jover, mientras que el Juzgado señaló que, de la lectura del contenido del correo electrónico y reporte de viaje (presentados como sustento), no se logra apreciar que tales documentos fueron emitidos en atención al servicio prestado, para la Sala Superior no se observa que tales informes contengan detalles de las presuntas ventas efectuadas, ni tampoco información de los clientes atendidos. **12.12.** Considerando lo expuesto, si bien la actora durante el procedimiento administrativo ejerció su derecho de defensa, la documentación presentada no generó convicción al órgano jurisdiccional sobre la efectiva prestación de los servicios que generaron el gasto observado por la SUNAT, realizando un análisis congruente al reparo efectuado que en esencia cuestiona la fehaciencia, realizando una valoración probatoria que no corresponde ser objeto de revisión en sede casatoria. **Subreparo denominado “Servicios de consultoría de marketing” 12.13.** Con relación al sub reparo de “servicios de consultoría de marketing”, se tiene que la Administración a través del Anexo 2 del Requerimiento N° 00213027, reiterado mediante el Anexo 2 del Requerimiento N° 00213036, solicitó a la demandante que sustentara con la documentación fehaciente los importes registrados en la Cuenta 63920960, por trabajos independientes de marketing prestados por Luisa Mariela Alván Meléndez, para lo cual debía presentar comprobantes de pago, contratos, vouchers contables, estados de cuenta, comunicación comercial, liquidaciones e informes, entre otros. Sin embargo, la Administración Tributaria al considerar que no se cumplió con acreditar que la empresa hubiese recibido el servicio de marketing, mantuvo el reparo a la determinación a la renta. **12.14.** En esa misma línea, el Juzgado procedió a analizar los documentos presentados durante el procedimiento administrativo, determinando que resulta insuficiente la presentación del contrato y facturación remitida, siendo que de la evaluación de las instrumentales adicionales que presentó (memorándum, plan de decoración y resumen de viajes, entre otros), se determinó que estos no permitían acreditar la efectiva prestación del servicio, toda vez que ninguno permitía identificar de forma clara las actividades realizadas para ejecutar la prestación del servicio. **12.15.** Por su parte, la Sala Superior precisó que la documentación presentada se encuentra vinculada a periodos anteriores (dos mil, dos mil uno y dos mil dos) al fiscalizado (dos mil tres), siendo que al tratarse de periodos distintos no podría inferirse que el mismo servicio debió prestarse durante el ejercicio siguiente (dos mil tres), de modo que también concluye que la Compañía no aportó mayores elementos de convicción que les permitiese acreditar la efectiva prestación del servicio, por lo que en este extremo tampoco se advierte que el colegiado superior hubiese incurrido en las infracciones normativas denunciadas. **Subreparo denominado “Gastos de impresos**

de marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros” 12.16. En lo que respecta al subreparo de “servicios de consultoría de marketing”, se tiene que, si bien la Sala Superior se enfoca en analizar la documentación presentada por la recurrente, soslaya los fundamentos contradictorios utilizados por la Administración Tributaria para efectuar el reparo, toda vez que en sede administrativa mediante el Anexo 2 del Requerimiento N° 00213027, la Administración requirió a la empresa que sustentara la causalidad del gasto. **12.17.** Asimismo, mediante el Anexo 2 del Resultado del Requerimiento N° 00213027 y N° 00213036, la Administración Tributaria dejó constancia que la recurrente no acreditó la relación de causalidad de los gastos reparados, considerando la falta de acreditación de la entrega de los bienes, conforme lo ha reconocido el Tribunal Fiscal en su Resolución N° 05497-9-2021 (cuarto párrafo de la página once) y el Juzgado en su fundamento 5.39 de la sentencia de primera instancia. **12.18.** Es decir, si bien la Administración requirió y efectuó el reparo sustentándose en que los gastos no resultan causales, el análisis efectuado para arribar a dicha conclusión responde a la falta de fehaciencia del destino del gasto, toda vez que a criterio del Tribunal Fiscal constituye requisito para la deducción del gasto incurrido en bienes entregados con fines promocionales, que se demuestre la fehaciencia del destino, motivo por el cual la Sala Superior únicamente enfoca su análisis en verificar si se acreditó o no la fehaciencia observada, lo que resulta incongruente con el requerimiento y el reparo inicialmente efectuado, que contiene expresamente un cuestionamiento a la causalidad del gasto y no respecto a su fehaciencia. **12.19.** Por ende, independientemente del criterio adoptado en cuanto a los requisitos para la deducción del gasto en el caso de bienes entregados con fines promocionales, no se puede soslayar el hecho que la Administración Tributaria efectúe un reparo nominalmente bajo la apariencia de que no cumple con el principio de causalidad, para luego en su análisis cuestionar la fehaciencia del gasto, toda vez que ello vulnera el debido proceso y el derecho de defensa de la recurrente. **12.20.** En ese escenario, se determina que la Sala Superior ha emitido su fallo en contravención a lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y al artículo 77 del Código Tributario, por lo que corresponde amparar el recurso de casación únicamente en cuanto a este extremo analizado. **Subreparo denominado “Gastos de viaje (ventas, control de calidad y administración)” 12.21.** En cuanto al subreparo referido a “Gastos de viaje (ventas, control de calidad y administración)”, de los actuados administrativos se aprecia que la SUNAT a través del Anexo 2 del Requerimiento N° 00213027, reiterado mediante el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 00213036, solicitó a la demandante que sustentara la relación de causalidad con la generación de la renta gravada y/o el mantenimiento de la fuente, entre otros, de los importes registrados en las Cuentas 63030950, 63030928 y 63030940, por gastos de viaje, ventas, control de calidad y administración. **12.22.** Posteriormente, mediante el Anexo 2 del Resultado del Requerimiento N° 00213027 y 00213036, la Administración dejó constancia que la actora no sustentó la relación de causalidad de los aludidos gastos, toda vez que no presentó algún medio probatorio que permitiera establecer la necesidad de los viajes realizados por Alfonso Orbegozo y Mathias Hippauf, para el mantenimiento de la fuente y/o generación de la renta gravada de la empresa. **12.23.** Siendo ello así, como bien señala el Juzgado, a través del reparo bajo examen no se pretende desconocer o cuestionar la fehaciencia o efectiva realización de los viajes, sino que su observación tiene que ver propiamente con la causalidad del gasto, debiéndose corroborar la necesidad de incurrir en dicho gasto para el mantenimiento de la fuente y/o generación de rentas, lo que no es posible verificar únicamente con los boletos de viaje, por lo que al no haberse mostrado documentación pertinente para acreditar tal necesidad, conforme también la Sala Superior lo destaca, se confirma el reparo efectuado por la SUNAT. **12.24.** Por lo tanto, no se observa que en este extremo el colegiado superior haya incurrido en alguna de las infracciones normativas denunciadas. **Subreparo denominado “Publicidad y producciones comerciales marketing” 12.25.** En lo que respecta al sub reparo denominado “Publicidad y producciones comerciales marketing”, se tiene de la revisión de los actuados administrativos, mediante Anexo 2 del Requerimiento N° 00213027, reiterado mediante el Anexo 2 del Requerimiento N° 00213036, la Administración Tributaria requirió a la demandante que sustentara con documentación fehaciente los importes registrados en el mes de marzo de dos mil tres en la Cuenta 63710960, por el concepto de “publicidad y producciones comerciales marketing”, vinculados a las Facturas N° 017-77201 y N° 01778522, que fueron emitidas por SSISA (Supermercados

Santa Isabel Sociedad Anónima), requiriéndole para tal efecto presentar comprobantes de pago, contratos, vouchers contables, comunicaciones comerciales, etcétera. **12.26.** Sin embargo, mediante el Anexo 2 de los Resultados de los Requerimientos N° 00213027 y N° 00213036, la SUNAT dejó constancia que la empresa fiscalizada no presentó documentación adicional que acreditara dichos gastos, por lo que mantuvo la observación, advirtiéndose que en todo momento lo que se observó fue la fehaciencia de la operación; incluso la propia recurrente sostuvo que la Administración se encontraba obligada a efectuar cruces de información para verificar la fehaciencia del gasto, argumento que no fue amparado al no tener respaldo en la ley. **12.27.** Siendo ello así, en este extremo de la sentencia de vista, tampoco se observa la incursión en las infracciones normativas denunciadas, en tanto del análisis probatorio se determinó que el documento “Negociación Anual 2003”, no contiene información que permita vincularlo con el gasto efectuado por la Compañía, por lo que no se acredita la efectiva prestación del servicio. Dicho análisis guarda congruencia con lo que fue objeto de debate desde la instancia administrativa. **Subreparo denominado “Mantenimiento Edificio Administración” 12.28.** En cuanto al subreparo denominado “Mantenimiento Edificio Administración”, se aprecia que el mismo se encuentra referido a los importes registrados en la Cuenta 63420940, por el concepto de alquiler de un tractor con el cual -según lo manifestado por la recurrente- se eliminó el desmonte y se aplanó el terreno para posteriormente convertirse en un campo que es usado por los empleados de la Compañía para desarrollar actividades deportivas y recreativas; sin embargo, de la valoración de los medios probatorios presentados por la recurrente (factura y fotos de un campo deportivo), el Tribunal Fiscal, así como las instancias de mérito determinaron que no existe evidencia de lo manifestado por la administrada, por lo que no resulta factible corroborar el nexo causal entre la erogación efectuada y el mantenimiento de la fuente y/o generación de renta. **12.29.** Ante tal circunstancia, tampoco se corrobora que el colegiado superior hubiese infraccionado las normas vinculadas al principio de causalidad, más aún cuando se especificó el motivo determinante del reparo, manteniendo un análisis congruente con ello, no correspondiendo que esta Sala Suprema se avoque a un examen de revaloración de los medios probatorios actuados durante el proceso, por lo que no corresponde amparar este extremo del recurso. **Subreparo denominado “Trabajos independientes del personal de administración” 12.30.** En lo concerniente al subreparo denominado “Trabajos independientes del personal de administración”, mediante el Anexo 2 del Requerimiento N° 00213027, reiterado en el Anexo 2 del Requerimiento N° 00213036, la Administración Tributaria solicitó a la demandante que sustentara por escrito la relación de causalidad del importe registrado en el mes de junio de dos mil tres en la Cuenta 63820940, ascendente a S/ 8,037.34 (ocho mil treinta y siete soles con treinta y cuatro céntimos), y sustentado en la Factura N° 001-3788, emitida por Segursat Sociedad Anónima Cerrada. **12.31.** Asimismo, mediante el Anexo 2 de los Resultados de los Requerimientos N° 00213027 y N° 00213036, la Administración precisó que la factura reparada correspondía al servicio de monitoreo básico anual, siendo que la actora no sustentó la deducibilidad de dicho gasto. En efecto, las instancias de mérito advierten que si bien la recurrente indicó que tuvo necesidad de contratar un seguro que permita el rastreo de los vehículos utilizados en sus actividades; sin embargo, del acervo documentario que presentó solo se determinó la existencia de vehículos obtenidos bajo la contratación de arrendamientos financieros, aspecto que no estaba en debate, sino el nexo causal del gasto, más aún cuando no se demostró con claridad la identificación de los vehículos que formaban parte del mencionado servicio de rastreo, entre otras inconsistencias numéricas, en cuanto a la cantidad de los vehículos asignados a tales servicios. **12.32.** De este modo, las instancias de mérito concluyen que no se cuenta con el detalle de los vehículos materia de arrendamiento financiero que fueron destinados al giro de su negocio, por lo que no se puede establecer el nexo causal del gasto efectuado por la empresa, no bastando lo enunciado por la recurrente. Por lo que en este extremo se verifica un pronunciamiento congruente al reparo de causalidad efectuado por la Administración Tributaria, debiéndose mantener dicha observación. **Subreparo denominado “Seguros de administración” 12.33.** En cuanto al sub reparo denominado “Seguros de administración”, se tiene que la SUNAT mediante Anexo 2 del Requerimiento N° 00213036, observó el importe registrado en la Cuenta 65100940, correspondiente a la Póliza N° 600570/000 de Royal & Sunalliance, por los asegurados Horst Hippauf Dippel y Gunter Hippauf Dippel, al no haber sustentado la actora la relación de

causalidad de tal gasto. **12.34.** Al respecto, al demandante sostuvo que es política de su compañía otorgar este tipo de seguros a sus funcionarios, adjuntando copia de la factura y un contrato de locación de servicios; sin embargo, no presentó ningún medio probatorio adicional -conforme lo han señalado las instancias de mérito- que permita colegir que en efecto existía tal generalidad alegada, más todavía si se trataba de una póliza que no se circunscribía a cubrir accidentes de trabajo, conforme lo prevé el inciso c) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, motivo por el cual la Sala Superior confirma la sentencia de primera instancia, al coincidir en que no se acreditó la causalidad del gasto. **12.35.** De ahí que, en este extremo del pronunciamiento vertido por el colegiado superior tampoco se advierte la incursión de las infracciones normativas denunciadas. **Subreparo denominado "Atención del personal de administración" 12.36.** En cuanto al subreparo denominado "Atención del personal de administración", se tiene, de la revisión de los actuados administrativos, que mediante el Requerimiento N° 00213036 la Administración observó lo registrado en la Cuenta 60690940, correspondiente a las Facturas N° 00053-15862 y N° 00053-16165 emitidas por GlaxoSmithKline, por concepto de vacunas Engerix B adulto y pediátrico y Twinrix adulto y pediátrico, al no haber sustentado la demandante la relación de causalidad con la generación de renta gravada y/o el mantenimiento de la fuente. **12.37.** En efecto, si bien la actora sostuvo que tales vacunas fueron adquiridas para sus trabajadores, de acuerdo a lo meritado por el Juzgado y la Sala Superior, no presentó ningún medio probatorio que permita constatar de modo indubitable dicha afirmación, toda vez que no se acreditó el destino de tales vacunas, siendo su responsabilidad sustentar su postura, motivo por el cual no se constató la causalidad del gasto incurrido. Dado que no corresponde en sede casatoria realizar una labor de reevaluación de medios probatorios, no se observa que el pronunciamiento emitido por la Sala Superior haya incurrido en las infracciones normativas denunciadas. **Subreparo denominado "Mantenimiento y reparación de maquinarias puntas" y "Mantenimiento y reparación de maquinarias matricería" 12.38.** Por otro lado, en cuanto al subreparo denominado "Mantenimiento y reparación de maquinarias puntas" y "Mantenimiento y reparación de maquinarias matricería", se observa que mediante el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 00213027, la SUNAT solicitó a la demandante que sustentara de manera documentada con comprobantes de pago, contratos, entre otros, el gasto descrito como "molde cuerpo 060", lo que fue reiterado en el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 00213036. **12.39.** Posteriormente, mediante el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 00213027, y en el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 00213036, la Administración dejó consignado que la demandante no sustentó lo solicitado, motivo por el cual observó la deducción del gasto descrito como "molde cuerpo 060" (servicio de mantenimiento y reparación maquinaria matricería). Asimismo, en cuanto al mantenimiento y reparación de maquinarias en punta, la recurrente sostuvo que fue prestado por Paul Georg Gunter Hippauf Dippel; sin embargo, de los medios probatorios aportados la Administración dejó constancia que no se acreditó la efectiva prestación del servicio. **12.40.** Al respecto, cabe señalar que tanto el Juzgado como la Sala Superior coinciden en determinar que la valoración de los medios probatorios presentados en sede administrativa, incluyendo aquellos presentados de forma extemporánea, no permiten corroborar que efectivamente se haya recibido un servicio por parte de Hippauf Dippel, en tanto no obra algún informe que detalle el servicio recibido. Asimismo, en cuanto al gasto descrito como "molde cuerpo 060", tratándose de un gasto registrado, correspondía sustentar su deducibilidad; sin embargo, se destaca que la propia actora refiere que el "molde cuerpo 060" nunca se llegó a fabricar y tampoco se llegó a emitir un comprobante de pago, habiendo tenido otro destino dicho material, sin que se demuestre lo afirmado. **12.41.** Siendo ello así, las instancias de grado han colegido que el acervo documentario no permite corroborar la fehaciencia de los servicios registrados contablemente que generaron el gasto observado; por ello, en este extremo tampoco se advierte que la Sala Superior haya incurrido en las infracciones normativas denunciadas, al realizar un análisis consistente con el concepto del reparo atribuido al gasto efectuado por la recurrente. **Subreparo denominado "Mantenimiento Edificio Marketing" 12.42.** En cuanto al subreparo denominado "Mantenimiento Edificio Marketing", se tiene que la Administración Tributaria a través del Anexo N° 2 del Requerimiento N° 00213027, solicitó a la demandante que sustentara de manera documentada con comprobantes de pago, contratos, entre otros, el gasto vinculado con el proveedor Fire & Security por la suma ascendente a S/ 1,112.00 (mil ciento doce soles con cero

céntimos), lo que fue reiterado en el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 00213036, en donde adicionalmente se indicó que la Factura N° 001-01319, emitida por dicho proveedor por el servicio de instalación del sistema de detección, ascendía a S/ 556.00 (quinientos cincuenta y seis soles con cero céntimos) y no a S/ 1,112.00 (mil ciento doce soles con cero céntimos). **12.43.** En atención a dicha diferencia en el valor del servicio, en el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 000213027, y en el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 000213036, la Administración dejó consignado que la demandante no sustentó lo solicitado, motivo por el cual de los S/ 1,112.00 (mil ciento doce soles con cero céntimos) cargados por la actora a resultados como gasto del ejercicio fiscalizado, observó la deducción de S/ 556.00 (quinientos cincuenta y seis soles con cero céntimos) de la renta neta imponible del Impuesto a la Renta, en la medida que la Factura N° 001-013119 fue emitida solamente por S/ 556.00 (quinientos cincuenta y seis soles con cero céntimos). **12.44.** En ese contexto, tanto el Juzgado como la Sala Superior determinaron que de la valoración de las instrumentales presentadas, no se advierte que se haya cumplido con acreditar el valor íntegro de la prestación del servicio, debate distinto al análisis que nos ocupa sobre la congruencia entre reparo efectuado (ya sea por causalidad o fehaciencia) y el análisis realizado conforme la observación efectuada, por lo que en este extremo tampoco se verifica que el colegiado superior haya incurrido en las infracciones normativas denunciadas. **Subreparo denominado "Intereses y gastos de préstamos domiciliados" 12.45.** En cuanto al subreparo denominado "Intereses y gastos de préstamos domiciliados", se tiene que la Administración Tributaria mediante el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 00213027, solicitó a la actora que sustentara de manera documentada con contratos, liquidaciones, informes, entre otros, que los importes correspondientes a intereses y gastos por préstamos cumplieran con el principio de causalidad, todo lo cual fue reiterado en el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 00213036. **12.46.** Mediante el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 00213027 y en el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 00213036, la Administración dejó constancia que la demandante no sustentó lo solicitado, motivo por el cual observó la deducción de intereses y gastos por préstamos registrados en la Cuenta 67110970, en los meses de enero a marzo de dos mil tres, por las sumas de S/ 88,413.51 (ochenta y ocho mil cuatrocientos trece soles con cincuenta y un céntimos) y S/ 20,842.73 (veinte mil ochocientos cuarenta y dos soles con setenta y tres céntimos), respectivamente. **12.47.** Sobre ello, debemos hacer hincapié en que si bien la Administración efectúa el reparo basándose en la causalidad del gasto, el análisis que realiza para arribar a la conclusión de que no cumple con acreditar la causalidad del gasto, abarca incluso por la acreditación de la fehaciencia de la operación de crédito, requiriendo el sustento de todo el flujo financiero de los préstamos adquiridos, así como la acreditación de la efectiva utilización del dinero en el destino indicado, lo que distorsiona el análisis correspondiente a un reparo de causalidad del gasto, conforme hemos expresado en el décimo considerando de la presente ejecutoria, que se enfoca en la relación de necesidad entre la erogación efectuada con el mantenimiento de la fuente y/o generación de renta, a diferencia de un análisis de fehaciencia que se encuentra direccionado a constatar la realidad de las operaciones, como ocurrió en este caso, el cual se centra en verificar la veracidad del utilización efectiva en los destinos indicados por el contribuyente. **12.48.** En efecto, de la sentencia de vista se advierte de su fundamento décimo noveno que para la Sala Superior -conforme el análisis seguido en sede administrativa- resulta importante no solo verificar la existencia misma del préstamo, sino también que debe obrar documentación que pruebe el destino de tal préstamo, lo que consideró que no se encontraba acreditado. **12.49.** Así, si el reparo es debido a la causalidad del préstamo, se entiende que existen condiciones mínimas de razonabilidad para suponer que ese gasto efectivamente fue desembolsado en el destino que indica la contribuyente, por lo que el cuestionamiento propio a un reparo de causalidad se dirige a cuestionar si el desembolso efectuado realmente resultaba necesario o no, o si cumplió con requisitos de razonabilidad y proporcionalidad. **12.50.** Por el contrario, cuando estamos frente a un reparo sobre la fehaciencia, en el caso de préstamos, se tendrá que el análisis probatorio es tendiente a sustentar desde la existencia de la operación de crédito hasta el destino atribuido por el recurrente. Sin embargo, resulta contradictorio efectuar el requerimiento y observaciones basándose en la causalidad del gasto, para luego mantener en reparo al considerar que no existen medios probatorios suficientes para acreditar la operación en un nivel de fehaciencia del gasto. **12.51.** Por tanto, este extremo de la

sentencia de vista contraviene lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el artículo 77 del Código Tributario. **Sobre el reparo “muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada”. DÉCIMO TERCERO.-** En cuanto al reparo denominado “muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada”, se tiene que en el punto 15 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 00213027, la Administración Tributaria señaló que del Kardex de los productos terminados, se verificó que al final de cada mes la demandante consignó una deducción por el concepto de “muestras y obsequios”; sin embargo, no se especificó las cantidades ni los ítems, por lo que le solicitó que proporcionara el detalle de los productos que conformaban dicho concepto, los beneficiarios y los motivos de la entrega. **13.1.** Asimismo, se requirió a la actora que sustentara la relación de causalidad del citado desembolso, siendo que, en el resultado del acotado requerimiento, se dejó constancia que la actora no cumplió lo solicitado; aunado a ello, mediante el punto 8 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 00213036, la Administración reiteró lo solicitado en el Requerimiento N° 00213027. **13.2.** Posteriormente, mediante el punto 8 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 00213036, la SUNAT indicó que la actora no presentó el detalle de la composición de “muestras y obsequios” según las salidas del Kardex, ni sustentó los motivos de las salidas ni quiénes fueron los beneficiarios, por lo que procedió a observar el importe de S/ 58,967.73 (cincuenta y ocho mil novecientos sesenta y siete soles con setenta y tres céntimos). **13.3.** Al respecto, la demandante ha señalado que la entrega de muestras tenía varios objetivos, incluyendo marketing y mercadeo, y que estos gastos fueron necesarios para su actividad económica, contribuyendo a su estrategia de mercadeo, justificando la causalidad del gasto -conforme lo requerido por la Administración Tributaria-; sin embargo, el reparo se mantuvo por considerar que no se cumplió con acreditar que dichas muestras hayan sido entregadas. **13.4.** Cabe señalar que, similar criterio ha sido vertido por la Sala Superior, al sostener que no basta con la contabilización o con el “detalle” de dichas muestras, sino que se tenga plenamente acreditado que dichas muestras hayan sido -no solo destinadas- entregadas. De ese modo, a criterio de la Sala Superior “No se discute que los gastos pueden ser deducibles si están relacionados con el negocio, sino que la discusión va por un tema probatorio, de forma particular, de la entrega de las muestras, y siendo que no se acredita la entrega de los bienes, no se puede aceptar la deducción para fines tributarios. Por lo tanto, el reparo de la Administración es conforme a derecho”. **13.5.** Ahora bien, sobre este extremo conviene precisar que esta Sala Suprema discrepa del razonamiento seguido por la Sala Superior, pues si bien los administrados se encuentran en mejor posición para demostrar sus afirmaciones, sin duda el acervo probatorio que pongan a disposición debe ser congruente en atención a lo observado por la Administración Tributaria. Efectivamente, si lo que observa la autoridad tributaria es la causalidad del gasto, el administrado razonablemente espera que la evaluación de los actuados estará dirigida a verificar la relación de necesidad entre la erogación del gasto y el mantenimiento de la fuente y/o generación de la renta; mientras que cualquier cuestionamiento sobre la fehaciencia de la operación, seguramente implicará un mayor acervo documentario, a fin de sustentar la realidad de las operaciones alegadas. **13.6.** En el presente caso, la observación efectuada por la Administración no es clara, al pedir no solo que acredite la operación misma de entrega de muestras promocionales, sino también la causalidad del gasto, lo que resulta contradictorio, toda vez que el debate sobre la causalidad del gasto implica que existe razonablemente indicios de que la operación efectivamente se produjo (en este caso, sería la entrega de las muestras publicitarias), por lo que al mismo tiempo no se puede pedir la acreditación de la entrega de las mencionadas muestras, para concluir que no se cumplió con acreditar la causalidad del gasto. **13.7.** En tal sentido, se observa que, respecto al reparo en cuestión, no se ha seguido el debido procedimiento al fundamentar de forma clara el reparo efectuado por la Administración Tributaria, contraviene lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 77 del Código Tributario. **DÉCIMO CUARTO.-** Estando al análisis efectuado en el considerando décimo segundo de la presente resolución, con relación a los gastos denominados sin causalidad, se advierte que la Sala Superior incurrió en infracción normativa del numeral 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, en concordancia con lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario, únicamente en lo que respecta a los subreparos denominados “gastos de impresos marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros” e “intereses y gastos de préstamos domiciliados”, debiéndose declarar fundado el recurso de casación respecto

las causales contenidas en los **literales ad) y ae) del segundo acápite** de la parte expositiva de este pronunciamiento; e infundada la causal contenida en el **literal af) del mismo acápite**, debido a que si bien el presente pronunciamiento sigue el mismo criterio vertido con anterioridad en la Casación N° 98-2022 LIMA, el artículo 36 de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, hacen alusión a la aplicación de precedentes judiciales de observancia obligatoria, siendo que la jurisprudencia invocada no tiene tal calidad. **14.1.** En cuanto a los gastos denominados “muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada”, de conformidad al análisis efectuado en el considerando décimo tercero de la presente resolución, se advierte que la Sala Superior incurrió en infracción normativa del numeral 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, en concordancia con lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario, por lo que debe declararse fundado el recurso de casación respecto a las causales contenidas en los **literales bs) y bt) del segundo acápite** de la parte expositiva de este pronunciamiento, e infundada la causal contenida en el **literal bu) del mismo acápite**, debido a que -conforme ya hemos mencionado en el punto precedente- si bien el presente pronunciamiento sigue el mismo criterio vertido con anterioridad en la Casación N° 98-2022 LIMA, el artículo 36 de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo y artículo 22 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, hacen alusión a la aplicación de precedentes judiciales de observancia obligatoria, siendo que la jurisprudencia invocada no tiene tal calidad. **Actuación en sede de instancia. DÉCIMO QUINTO.-** Habiéndose declarado fundado el recurso de casación en el extremo referido a la infracción normativa del numeral 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, en concordancia con lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario, corresponde emitir pronunciamiento sobre las pretensiones vinculadas en la demanda, con excepción del extremo referido a la suspensión de los intereses moratorios generados durante el retardo incurrido por la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal al resolver los recursos impugnatorios puestos a su conocimiento, por tratarse de un aspecto que ha quedado firme. **15.1.** De los actuados, se advierte que tales infracciones se encuentran relacionadas con la pretensión principal que la actora plantea en su demanda seguida en el Expediente N° 6915-2021-0-1801-JR-CA-20: **- Pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021, únicamente en el extremo que confirmó la Resolución de Intendencia N° 0150140009302, que declaró infundada la Reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904, emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres y el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta de abril de dos mil tres; y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. La demandante sostiene que no es materia de impugnación el extremo de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021 que declaró nula la Resolución de Intendencia N° 0150140009302 en el extremo del reparo referido al costo de enajenación de locales de galería “Barrio Chino”, y dejó sin efecto la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 en dicho extremo. Así, tampoco es materia de impugnación el extremo de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021 que revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140009302 y ordenó la reliquidación de la Resolución de Determinación N° 012-003-0007836 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007676, N° 012-002-0007677, N° 012-002-0007679 a N° 012-002-0007684 y N° 012-002-0007697; ni el extremo que dejó sin efecto las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007676, N° 012-002-0007677 y N° 012-002-0007679 a N° 012-002-0007684. **- Primera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 0150140009302. **- Segunda pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se declare la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-0007904, emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres, la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil tres y el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta de abril de dos mil tres; y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. **- Tercera pretensión accesoria a la pretensión principal:** Se ordene a la Administración Tributaria o cualquier funcionario de ésta que proceda con la devolución de los pagos indebidos y/o en exceso asociados a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0007836, N° 012-003-0007837 y N° 012-003-

0007904 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0007678 y N° 012-002-0007697, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva **15.2.** Estando a los fundamentos contenidos en la presente ejecutoria, corresponde casar la sentencia de vista, en cuanto confirmó la sentencia de primera instancia en el extremo que declaró infundada la demanda respecto a la pretensión principal de la demanda interpuesta en el Expediente N° 6915-2021, así como sus pretensiones accesorias, únicamente en el extremo vinculado a los reparos denominados "subreparo de gastos de impresos marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros", "subreparo de intereses y gastos de préstamos domiciliados" y "reparo de muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada"; y, en virtud de lo dispuesto en el artículo 397 del Código Procesal Civil, revocarla únicamente en tales extremos; y, reformándola, declarar fundada en parte la demanda, amparándose la referida pretensión principal; y, en consecuencia nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021, nula la Resolución de Intendencia N° 0150140009302, únicamente en el extremo de los reparos denominados "subreparo de gastos de impresos marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros", "subreparo de intereses y gastos de préstamos domiciliados" y "reparo de muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada"; y, nula la Resolución de Determinación N° 012-002-0007836, en cuanto a tales reparos, ordenándose a la Administración Tributaria efectuar la devolución correspondiente en cuanto a los reparos levantados en sede casatoria, que generaron deudas tributarias por concepto de tributo omitido y/o multa vinculada, debiéndose confirmar lo demás que contiene. **III.- DECISIÓN:** Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado, además, por el artículo 397 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, **SE RESUELVE: PRIMERO.- DECLARAR FUNDADO en parte el recurso de casación interpuesto por la demandante, A. W. Faber Castell Peruana Sociedad Anónima, del dos de septiembre de dos mil veinticuatro (fojas quince mil novecientos treinta y tres a tres mil dieciséis mil trescientos tres). SEGUNDO.- CASAR la sentencia de vista contenida en la resolución número veintinueve del quince de agosto de dos mil veinticuatro, expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima (fojas quince mil ochocientos treinta y siete a quince mil ochocientos noventa y siete), que confirmó en parte la sentencia apelada de primera instancia, a que se refiere la resolución número veintitrés del veinticuatro de abril de dos mil veinticuatro (fojas catorce mil ochocientos sesenta y tres a quince mil ciento uno), en lo que respecta al Expediente Judicial Electrónico N° 6915-2021, en el extremo que resuelve declarar infundada la pretensión principal y sus accesorias. TERCERO: Actuar en sede de instancia, y REVOCAR la sentencia apelada en cuanto a tales extremos; y, reformándola, se declara fundada en parte la demanda, amparándose dicha pretensión principal; y, en consecuencia, **nulas** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05497-9-2021 y la Resolución de Intendencia N° 0150140009302, únicamente en el extremo de los reparos denominados "subreparo de gastos de impresos marketing, alquileres de inmuebles, marketing y gastos de propaganda, premios y otros", "subreparo de intereses y gastos de préstamos domiciliados" y "reparo de muestras no vinculadas y cuya entrega no está sustentada"; y, nula la Resolución de Determinación N° 012-002-0007836, en cuanto a tales reparos, ordenándose a la Administración Tributaria efectuar la devolución correspondiente en cuanto a los reparos levantados en sede casatoria, que generaron deudas tributarias por concepto de tributo omitido y/o multa vinculada, debiéndose confirmar lo demás que contiene. **CUARTO.- DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano*, conforme a ley; en los seguidos por la demandante, A. W. Faber Castell Peruana Sociedad Anónima, contra los demandados Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvase los actuados. **Interviene como ponente el señor Juez Supremo Yaya Zumaeta. SS. YAYA ZUMAETA, BUSTAMANTE DEL CASTILLO, DELGADO AYBAR, TOVAR BUENDÍA, GUTIÉRREZ REMÓN****

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

[...]

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

[...]

5. 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.

6. Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial

Artículo 12. Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente.

7. 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.

8. 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.

9. Sentencia del Tribunal Constitucional N° 7022-2006-PA/TC, del 19 de junio de 2007, fundamentos 9 y 10.

10. ALISTE SANTOS, Tomás Javier (2011). La motivación de las resoluciones judiciales. Madrid-Barcelona-Buenos Aires, Marcial Pons; pp. 157-158.

GUZMÁN, Leandro (2013). *Derecho a una sentencia motivada*. Buenos Aires-Bogotá, Editorial Astrea; pp. 189-190.

11. IGARTUA SALAVERÍA, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima-Bogotá, Palestra-Temis; p. 15.

12. TARUFFO, Michele (2006) La motivación de la sentencia civil. Traducción de Lorenzo Córdoba Vianello. México D.F., Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; pp. 309-310.

13. Una decisión está internamente justificada si y sólo si entre las premisas utilizadas y la conclusión del razonamiento existe una conexión lógica (la conclusión se deduce lógicamente de las premisas, mediante un razonamiento válido).

MARTÍNEZ, David (2007). *Conflictos constitucionales, ponderación e indeterminación normativa*. Madrid, Marcial Pons; p. 39.

14. Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 011-2019-JUS.

Artículo 29. Actividad probatoria.

En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se restringe a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan nuevos hechos o que se trate de hechos que hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.

15. Artículo 197.- Valoración de la prueba

Todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

16. MUENTE DÍAZ, Catherine y VALENTÍN TURRIATE, Renzo (2013). "La regla de fehaciencia y su aplicación en materia de gastos deducibles en el impuesto a la renta empresarial: primeras reflexiones". En *Foro Jurídico*, N° 12; p. 110. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13804>

17. Así, la sentencia de primera instancia, lista aquellos medios probatorios (conforme al cuadro elaborado por la primera instancia contenido en el fundamento 5.30 de la sentencia emitida por el Juzgado) que fueron presentados de forma extemporánea y que fueron debidamente valorados:

Medios probatorios presentados en etapa administrativa de forma extemporánea	Folios
Acta de Junta General de Accionistas celebrada el 17 de diciembre de 2001	5513 a 5533 - EJE
Fax remitido por el señor Harold Schiefnetter, Director Gerente de A.W. Faber Castell Produktion GMBH	5535 a 5536 - EJE
Carta remitida por el señor Roland Muller a Horst Hippauf y señora Carmen Uehara Uehara	5538 - EJE
Acta de Sesión de Directorio y comunicaciones diversas signadas con la firma del señor Hippauf	5540 a 5562 - EJE
Contrato de Locación de Servicios suscrito por Faber Castell como comitente y el señor Horst Hippauf como locador	5564 a 5568 - EJE
Informe legal remitido por el Abogado Franz R. Sennhauser al señor Baumann	5570 a 5571 - EJE
Carta dirigida al señor Carlos Echaiz Rodas	5573 a 5574 - EJE

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

² MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

³ DE PINA, Rafael (1940). Principios de derecho procesal civil. México D.F., Ediciones Jurídicas Hispano Americanas; p. 222.

⁴ Constitución Política del Perú

Medios probatorios presentados en etapa administrativa de forma extemporánea	Folios
Carta remitida por el señor Baumann al Banco Central de Reserva del Perú	5576 – EJE
Recibo por honorarios emitido por el señor Carlos Alfonso Cabrejos Ruiz	5578 – EJE
Documentos referidos a los expedientes de procesos judiciales seguidos por el doctor Carlos Alfonso	5580 y siguientes - EJE
Audiencia Única del expediente N° 3258-07, vinculada una demanda interpuesta por Faber Castell contra Comercial Nuevo Mundo Sociedad Anónima Cerrada por obligación de dar suma de dinero	5603 – EJE
Demanda ejecutiva interpuesta por Faber Castell contra Comercial Nuevo Mundo Sociedad Anónima Cerrada	5105 a 5110 – EJE
Solicitud para trabar embargo en forma de inscripción de la mercadería de Comercial Nuevo Mundo Sociedad Anónima Cerrada	5098 a 5104 – EJE
Demanda interpuesta por Faber Castell ante el Juzgado Especializado en lo Civil de Trujillo, contra Consorcio Sociedad Anónima Cerrada por obligación de dar suma de dinero.	5243 a 5254 – EJE

C-2443956-67

CASACIÓN N° 56565-2022 AYACUCHO**TEMA:** DESALOJO POR OCUPANTE PRECARIO

SUMILLA: Dado que el contrato de anticresis invocado por la parte demandada carece de validez legal, queda plenamente acreditada la inexistencia de título o circunstancia alguna que justifique el uso y disfrute del bien por parte de la emplazada. En consecuencia, esta ostenta la calidad de ocupante precario, conforme a lo establecido en el artículo 911 del Código Civil.

PALABRAS CLAVE: Artículo 911 del Código Civil, artículo 139, numerales 3 y 5 de la Constitución; Casación N° 2195-2011 Ucayali

Lima, quince de mayo de dos mil veinticinco.

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA: VISTA: La causa número cincuenta y seis mil quinientos sesenta y cinco - dos mil veintidós, Ayacucho; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO:** Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandada, **Fermina Solís Taquiri**, mediante escrito del 08 de septiembre de 2022 (fojas 201 a 206 expediente judicial digitalizado – No EJE¹), contra la **sentencia de vista** contenida en la resolución número 15 del 11 de agosto de 2022 (fojas 168 a 183), expedida por la Sala Mixta Descentralizada Permanente de Puquio de la Corte Superior de Justicia de Ayacucho, que **confirmó la sentencia de primera instancia** contenida en la resolución número 08 del 31 de mayo de 2022 (fojas 124 a 130), que **declaró fundada la demanda. Antecedentes. Pretensión demandada.** Del escrito fecha 13 de diciembre de 2021 (fojas 31 a 41), subsanado (a fojas 45 a 47) se advierte que la demandante, **Débora Ludimi Sarmiento Herrera**, por derecho propio y en representación de sus co-herederos y poderdantes María Guillermina Sarmiento Segura, y William Senén Sarmiento Herrera, plantea como pretensión principal: Se ordene a la demandada cumpla con desocupar el predio rústico de su propiedad y representados denominado Fundo “Huaycohuasi” y “Cusipacha” de 300 hectáreas de extensión ubicado en el paraje “Choccllo”, distrito y provincia de Lucana, departamento de Ayacucho, demarcado dentro de los siguientes linderos por el norte con propiedad de Julio Silas Sarmiento Escajadillo, por el sur con propiedad de María Escajadillo (hoy Julio Silas Sarmiento Escajadillo); por el este con propiedad de la familia Martínez Gutiérrez y por el oeste con propiedad de Antonio Escajadillo (hoy Julio Silas Sarmiento Escajadillo) por encontrarse en posesión de dichos bienes sin título. Como argumentos de su demanda refiere que: - Mediante escritura pública de compraventa de fecha 13 de junio de 2003, los padres de la recurrente, Julio Silas Sarmiento Escajadillo y Silvia Herrera Egocheaga, adquirieron de Osilia Sarmiento Martínez e hijos los predios materia del presente proceso. A raíz del fallecimiento del señor Julio Silas Sarmiento, la propiedad fue transferida a sus herederos, entre ellos, la recurrente. Desde el año 2010, esta última ha asumido la administración del paraje denominado “Choccllo”,

gestionándolo como un solo fundo que integra las zonas de “Cusipacha” y “Huaycohuasi”, con el apoyo de un cuidador. - El 12 y 13 de diciembre de 2020, su cuidador le informó sobre la presencia de personas extrañas en el predio, aprovechando la ausencia del vaquero. Ante ello, la recurrente se trasladó al lugar y encontró estructuras rústicas clandestinas, consistentes en techos de calamina sostenidos con piedras y techos de ichu, que procedió a retirar, sin conocer en ese momento quiénes eran los responsables de su instalación. - Posteriormente, el 24 de febrero de 2021, la demandada ingresó al predio en disputa acompañada del Teniente Gobernador de Acctapa, distrito de Lucanas, y del Agente Municipal, realizando una constatación de las chozas retiradas previamente, alegando ser la propietaria del terreno y poseer documentación que así lo acreditaba. Luego, el 21 de marzo del mismo año, la demandada volvió a apersonarse al predio, reconstruyó una de las chozas retiradas y se instaló en ella. También se dirigió hacia donde se encontraba el vaquero de la recurrente y procedió a retirar sus pertenencias, hecho que fue denunciado por la demandante. - Sin embargo, la demandada la denunció posteriormente por usurpación agravada en vía de prevención, afirmando ser la posesionaria y propietaria del predio. Esto llevó al Fiscal a recomendar a la recurrente abstenerse de realizar actos perturbatorios. Como consecuencia, la demandante sostiene que la demandada se presenta indebidamente como titular del predio “Huacoahuasi” y “Cusipacha”, lo cual rechaza de forma categórica, ya que el documento denominado “anticresis” no constituye título de propiedad alguno a favor de la demandada, ni la faculta para poseer el bien. En tal sentido, ofrece sus pruebas y sustenta su demanda conforme a las disposiciones legales pertinentes. **Sentencia de primera instancia.** Mediante resolución número 08, del 31 de mayo de 2022 (fojas 124 a 130), se declara **fundada** la demanda, sobre desalojo por ocupante precario, en consecuencia ordenó que la demandada desocupe y restituya en favor de la parte actora el Fundo “Huaycohuasi” y “Cusipacha” de 300 hectáreas de extensión ubicado en el paraje “Choccllo”, distrito de Lucanas provincia de Lucanas departamento de Ayacucho, en el término de seis días, bajo apercibimiento de ordenar su lanzamiento. La sentencia señaló en esencia lo siguiente: [...] **OCTAVO:** (...) Que, conforme se desprende de la escritura pública de compraventa de fecha 13/06/2013 corriente a fojas cinco a ocho don Julio Silas Sarmiento Escajadillo adquirió en venta de doña Osilia Sarmiento Martínez el predio denominado “Huacoahuasi” y “Cusipacha” ubicado en el paraje de “Choccllo”, alturas de Lucanas provincia de Lucanas departamento de Ayacucho con una extensión de tres kilómetros, siendo sus linderos por el norte con propiedad de Julio Sarmiento, por el sur con propiedad de María Escajadillo, hoy Julio Sarmiento Escajadillo, por el este con propiedad que corresponde a la familia Martínez Gutiérrez y por el oeste con propiedad de Antonio Escajadillo hoy Julio Sarmiento Escajadillo; que la recurrente entre otros, ha sido instituida heredera de su padre Julio Sarmiento Escajadillo a través del testamento obrante a fojas once, inscrito en el Registro de Testamentos en la Zona Registral XI Sede Ica, Oficina Registral Ica Partida Nro 11024530 por lo que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 660 del código civil le asiste el derecho a reclamar los bienes de su padre, acreditándose con dicho testimonio el derecho de propiedad y la condición de heredera, entre otros, de su fallecido padre Julio Sarmiento Escajadillo. Noveno. - Por su parte la demandada ha adjuntado el contrato de anticresis a fojas 63/64, señalando que es el título que ampara su posesión; al respecto fluye de dicho documento que viene a ser el mismo adjuntado por la actora a fojas 24/25, que doña Osilia Sarmiento Martínez Viuda de Escajadillo otorga en anticresis el predio “Huaycohuasi” y “Cusipacha”, ubicado en el paraje “Choccllo ubicado en las alturas de Lucanas departamento de Ayacucho a don Crencencio Pariona Huaraca, por el plazo de dos años computados desde el año dos mil uno al dos mil dos, documento que si bien no reviste las formalidades del contrato de anticresis, nos permite inferir que la demandante no figura en el citado contrato de manera que no puede ampararse en un documento que ha sido otorgado por un tercero y no por el titular del predio o sus herederos instituidos, quedando descartado que su posesión se deba a un predio distinto al reclamado, pues el mismo documento de fojas 24/25 (Véase cláusula 1ra), nos permite advertir la extensión del predio y la ubicación exacta sito en las alturas de Lucanas distrito de Lucanas provincia del mismo nombre departamento de Ayacucho, así como el punto de referencia desde el inicio del predio hasta su fin el mismo que coincide con la descripción efectuada en la escritura de compraventa de fojas cinco a ocho (Véase cláusula 1ra), y que se corrobora con el testimonio de fojas 83/87, de allí que queda claro que el predio en posesión de la demandada es el mismo que reclama la