

FACULTAD DE DERECHO

**INFORME JURÍDICO DE EXPEDIENTE  
ADMINISTRATIVO N° 01143-2012-0-1801-JR-CA-06**



**PRESENTADO POR  
ROBERTH BERNARD PAREDES SANCARRANCO**

**TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL  
PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE ABOGADO**

**LIMA – PERÚ  
2022**

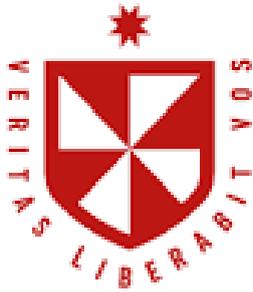


**CC BY-NC-SA**

**Reconocimiento – No comercial – Compartir igual**

El autor permite transformar (traducir, adaptar o compilar) a partir de esta obra con fines no comerciales, siempre y cuando se reconozca la autoría y las nuevas creaciones estén bajo una licencia con los mismos términos.

<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>



**USMP**  
UNIVERSIDAD DE  
SAN MARTÍN DE PORRES

Facultad  
de Derecho

## **Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de Abogado**

**Informe Jurídico sobre Expediente N° 01143-2012-0-1801-JR-CA-06**

**Materia** : NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO

**Entidad** : PODER JUDICIAL

**Bachiller** : PAREDES SANCARRANCO ROBERTH  
BERNARD

**Código** : A09205090

**LIMA – PERÚ**

**2022**

A través del presente informe jurídico se analiza el Proceso Contencioso Administrativo iniciada por la demandante I. SAC contra el Tribunal Fiscal y la SUNAT, en el cual como pretensión principal se solicita la nulidad de la RTF N° 015692-10-2011. Dicho pedido de nulidad se sostiene, en que el Tribunal Fiscal ha confirmado una indebida aplicación de los artículos 37° y 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta por parte de la Administración Tributaria, toda vez que atribuye como liberalidad a un pago por concepto de indemnización por daño causado a tercero, en relación a la deducción como gasto.

El Décimo Noveno Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo declaró infundada la demanda, sosteniendo que no obra en autos documentación alguna que acredite en forma fehaciente que se acordó el pago de una penalidad en caso de incumplimiento y menos los términos en que se cumpliría la misma. La Séptima Sala en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarias Aduaneros y de Mercado revocó la sentencia apelada que declaró infundada, y reformándola la declara fundada, sosteniendo que previamente se debió recurrir a las normas del derecho internacional privado para determinar cuál era la ley aplicable al referido contrato de acuerdo al primer párrafo del artículo 2095 del Código Civil y que el pago de la penalidad fue acreditado con la documentación presentada. La Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la Republica declaró fundados los recursos de casación interpuesto por los demandados, confirmando lo resuelto en primera instancia, motivando, principalmente, que no hay fehaciencia del acuerdo de la penalidad por incumplimiento de la operación de compra de aceite refinado, ya que no hay algún soporte documental que muestre al menos algún indicio del supuesto pacto.

Al respecto, en el presente informe se analiza diversas instituciones del derecho civil, como la libertad de contratación, la cláusula penal, los límites de la autonomía privada y otros. Así como instituciones del derecho tributario, principalmente, referidas a la obligación formal y al criterio de fehaciencia. En ese sentido se desarrollan temas jurídicos, como, por ejemplo: si el derecho a contratar libremente en virtud a la autonomía de la voluntad privada, tiene límites en el ámbito tributario, ya que los contribuyentes tienen que acatar las obligaciones formales para acreditar de forma documentaria sus operaciones y acuerdos que realizan en sus relaciones comerciales. Así también relacionados al criterio de fehaciencia, criterio que se vuelve constitutivo de derecho en la deducción del gasto. Se debe prioriza la forma en relación a lo sustantivo.

NOMBRE DEL TRABAJO

**PAREDES SANCARRANCO ROBERTH.do****CX**

RECUENTO DE PALABRAS

**10531 Words**

RECUENTO DE CARACTERES

**57915 Characters**

RECUENTO DE PÁGINAS

**28 Pages**

TAMAÑO DEL ARCHIVO

**142.9KB**

FECHA DE ENTREGA

**Jan 31, 2023 10:05 AM GMT-5**

FECHA DEL INFORME

**Jan 31, 2023 10:06 AM GMT-5****● 30% de similitud general**

El total combinado de todas las coincidencias, incluidas las fuentes superpuestas, para cada base de datos

- 28% Base de datos de Internet
- Base de datos de Crossref
- 22% Base de datos de trabajos entregados
- 12% Base de datos de publicaciones
- Base de datos de contenido publicado de Crossref

**● Excluir del Reporte de Similitud**

- Material bibliográfico
- Material citado
- Material citado
- Coincidencia baja (menos de 10 palabras)



Augusto Espinoza Bonifaz - Instituto de Investigación

# INDICE

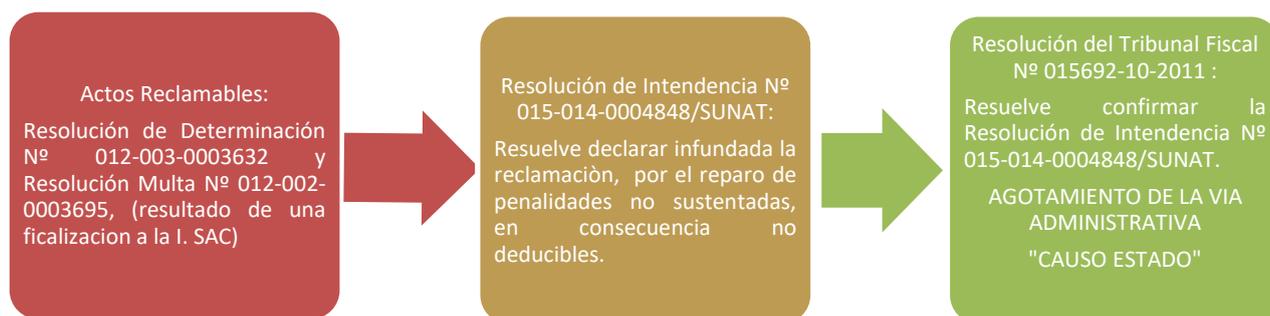
<b>1. RELACIÓN DE LOS PRINCIPALES HECHOS EXPUESTOS POR LAS PARTES INTERVINIENTES EN EL PROCESO O PROCEDIMIENTO .....</b>	<b>1</b>
1.1. HECHOS EXPUESTOS POR LA DEMANDANTE: .....	1
1.1.2 <i>Primera Pretensión Accesoría</i> .....	1
1.1.3 <i>Segunda Pretensión Accesoría</i> .....	2
1.1.4 <i>Fundamento de hecho</i> .....	2
1.2. HECHOS EXPUESTOS POR LA DEMANDADA - SUNAT: .....	4
1.2.1. Fundamento de hecho .....	4
1.3. HECHOS EXPUESTOS POR LA DEMANDADA – TRIBUNAL FISCAL:.....	6
1.3.1. Fundamento de hecho .....	6
<b>2. IDENTIFICACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS DEL EXPEDIENTE .....</b>	<b>7</b>
2.1. ¿EL REPARO EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA DEL IMPUESTO RENTA DE TERCERA CATEGORÍA DEL GASTO DE UNA PENALIDAD NO ESTABLECIDA EN UN DOCUMENTO EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO, DESCONOCE LA LIBERTAD DE CONTRATACIÓN?.....	7
2.2. ¿ES EL CRITERIO DE FEHACIENCIA, EL CUAL NO ESTÁ REGULADO EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA, UN CRITERIO CONSTITUTIVO DE DERECHO PARA LA DEDUCCIÓN DEL GASTO EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA DEL IMPUESTO RENTA DE TERCERA CATEGORÍA? .....	13
<b>3. POSICIÓN FUNDAMENTADA SOBRE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS.....</b>	<b>16</b>
3.1. RESOLUCIÓN N° DOCE – SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA .....	16
3.2. RESOLUCIÓN N° VEINTE Y SIETE – SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA .....	18
3.3. CASACIÓN N° 8327-2015 .....	19
<b>4. POSICIÓN FUNDAMENTADA LOS PROBLEMAS JURÍDICOS IDENTIFICADOS.....</b>	<b>20</b>
<b>5. CONCLUSIONES .....</b>	<b>23</b>
<b>6. BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>24</b>
<b>7. ANEXO.....</b>	<b>25</b>

## 1. RELACION DE LOS PRINCIPALES HECHOS EXPUESTOS POR LAS PARTES INTERVINIENTES EN EL PROCESO O PROCEDIMIENTO

### 1.1. Hechos expuestos por la demandante:

I. S.A.C.<sup>1</sup> con fecha 20 de febrero de 2012, interpuso demanda contenciosa administrativa contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (en adelante SUNAT).

Cabe indicar, que como requisito para la procedencia de la demanda contenciosa administrativa, el acto administrativo cuestionado debió "causar estado". Es decir, el acto administrativo debió agotar la vía administrativa, no siendo posible la admisión de ningún recurso administrativo contra este y que haya sido emitido por la máxima instancia resolutoria en el procedimiento administrativo. Para el presente caso el último acto administrativo fue la Resolución del Tribunal Fiscal N° 015692-10-2011. A continuación, mediante el presente gráfico, se mostrará el recorrido de la vía administrativa hasta el agotamiento de esta:



#### 1.1.1 Pretensión Principal

La demandante solicita la nulidad de la RTF N° 015692-10-2011 de fecha 16 de setiembre de 2011, la cual confirmó la Resolución de Intendencia N° 01501400004848 de fecha 09 de marzo de 2006. Dicho pedido de nulidad se sostiene, en que el Tribunal Fiscal ha confirmado una indebida aplicación de los artículos 37° y 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF (en adelante LIR) por parte de SUNAT, toda vez que atribuye como liberalidad a un pago por concepto de indemnización por daño causado a tercero, realizado por la demandante.

#### 1.1.2 Primera Pretensión Accesorias

Del mismo modo se deberá disponer la nulidad de la Resolución de

<sup>1</sup> Persona jurídica que de acuerdo a la Ficha del Registro Único de contribuyente (Anexo 01-F de la demanda) registra como actividad económica principal la venta por mayor de alimentos, bebidas y tabaco.

Determinación N° 012-003-0003632 (en adelante RD) emitido por la SUNAT, como producto del procedimiento de fiscalización del Impuesto a la Renta del año 2002; y la Resolución Multa N° 012-002-0003695 (en adelante RM), por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el numeral 1)<sup>2</sup> del artículo 178 del Código Tributario.

### **1.1.3 Segunda Pretensión Accesorias**

Asimismo, se persigue la nulidad de la Resolución de Intendencia N° 015-014-0004848/SUNAT, en consecuente se debería ordenar a la SUNAT la devolución de dinero a favor de la demandante, el mismo que fue pagado para cancelar la deuda tributaria contenida en la RD y RM.

### **1.1.4 Fundamento de hecho**

Los fundamentos señalados en la demanda son los siguientes:

- La demandante alega que siendo una empresa dedicada al comercio internacional de bienes de primera necesidad, realiza operaciones de compra y venta con diversos proveedores, entre los cuales, se tiene a la empresa argentina A. G. D. S. A. (en adelante AGD), quien provee a la demandante de aceite refinado para que lo comercialice en el mercado peruano. Las relaciones comerciales de la demandante con AGD, tal como las describe, son buenas y desde hace mucho tiempo, por lo que no hubo la necesidad de realizar contratos de compraventa para adquirir bienes, toda vez que para tal fin, solo bastaba comunicaciones telefónicas y/o por correo electrónico, que resultan acordes a las prácticas comerciales internacionales.
- La SUNAT dada su facultad de fiscalización, realizó la verificación de las obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta del año 2002 a la demandante. Como resultado de la fiscalización realizada se emitió la RD y la RM. Ante lo señalado, la parte demandante interpuso recurso de reclamación contra dichos valores tributarios, por el reparo de la SUNAT relacionado a una penalidad no sustentada a favor de AGD.
- Asimismo, indica que la SUNAT no ha negado la celebración de un contrato de compraventa de aceite refinado. Lo que se repara es la deducción del gasto por penalidad, toda vez que no se estipuló en un contrato escrito, a pesar que de la documentación presentada se corrobora que sí se estableció el pago de una indemnización. Al respecto señala, que los contratos se perfeccionan con el

---

<sup>2</sup> No incluir en la declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/ rentas y/o patrimonio y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; (...).

consentimiento de las partes, de acuerdo al artículo 1352º del Código Civil

- Señala también, que la SUNAT sostiene que para aceptar el pago de una penalidad como un gasto deducible, conforme al artículo 37<sup>3</sup> de la LIR, la misma debió estar estipulada contractualmente, olvidando lo dispuesto en el artículo 143º del Código Civil: "Cuando la ley no designe una forma específica para un acto jurídico, los interesados pueden usar la que juzguen conveniente". Además, no considera que un contrato de compraventa las partes pueden acordar su formalidad y que las consecuencias del incumplimiento, en las condiciones pactadas, también deberán revestir las formalidades del acuerdo.
- La SUNAT declara infundada el recurso de reclamación mediante la Resolución de Intendencia N° 015-014-0004848/SUNAT. El Tribunal Fiscal, por intermedio de la Resolución N° 015692-10-2011, confirma lo resuelto por la Administración Tributaria, argumentando que no obra documentación fehaciente que sustente el acuerdo del pago de una penalidad por incumplimiento, no existió una cláusula penal que prevea tal situación, en consecuencia, mantuvo la validez del reparo.
- La demandante manifiesta, además, que la autoridad fiscal no ha objetado la veracidad y la fehaciencia del monto abonado por nuestra empresa a favor de su proveedor de AGD, así como tampoco el hecho de haberse efectuado tal pago por concepto de penalidad, lo cual se encuentra debidamente acreditada en las respectivas Notas de Débito presentadas. Mediante una Carta que data de 20 de abril de 2004, AGD reconoce que dichas notas de débito fueron emitidas por la cancelación del contrato materia del presente caso.
- La demandante precisa que el pago de penalidad por incumplimiento de la operación de compra de aceite refinado, reúne los requisitos del principio de causalidad, regulado por el artículo 37º de la LIR, toda vez que la demandante requiere realizar operaciones con AGD, una de las empresas más importante de Argentina. En tal sentido, en el supuesto caso de no haber honrado el pago de la penalidad, ocasionaría la pérdida de las relaciones comerciales con dicha empresa.
- Aunado a lo mencionado en el párrafo anterior, se señala que la erogación efectuada por el pago de la penalidad no se está prohibida por el artículo 44º de la LIR.
- Por otro lado, la demandante asevera que el pago de una

---

<sup>3</sup> 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 (...).

indemnización está relacionado a una conducta dañina, y no necesariamente a la exigencia de una formalidad para que se produzca y acepte la validez de toda indemnización. En toda responsabilidad extracontractual, a la falta de resarcimiento del daño, otorga al agraviado el derecho de acción para acceder a la vía judicial para obtener una reparación civil. Entonces, se tiene que para cualquier clase de indemnización a consecuencia de un daño, el reconocimiento de su validez no está condicionado a lo pactado con anterioridad a dicho daño.

- La SUNAT no puede catalogar al pago de la penalidad por el incumplimiento de las operaciones de compraventa del producto aceite refinado a favor de AGD, como liberalidad, ya que no puede exigirse formalidades que la ley no exige. Al respecto, señala la demandante que no se ha valorado correctamente la diversa documentación que se presentó.

## **1.2. Hechos expuestos por la demandada- SUNAT:**

SUNAT con fecha 06 de junio de 2012, la Procuraduría Pública de la SUNAT, presentó su escrito N° 02 de contestación de la demanda. Asimismo, con fecha 12 de junio de 2012, presento el escrito N° 03, mediante el cual se complementa la contestación de la demanda. En ambos escritos se solicita que se declare INFUNDADA la demanda.

### **1.2.1. Fundamento de hecho**

- La demandada – SUNAT, alega que no ha fundamentado que la penalidad por incumplimiento de la operación de compra de aceite refinado, cuya deducibilidad como gasto fue reparado, debe estar estipulada contractualmente, sino que dicho reparo obedece a que ninguno de los documentos presentados por la demandante, en la etapa administrativa, sustentan el pago de penalidades. Además, que medios probatorios aportados presentan inconsistencias.
- Del análisis de los documentos presentados (I. Correos electrónicos II. Fotocopias de cartas de fecha 09 de octubre de 2001 y 21 de abril de 2004, III. Factura Proforma N° 2254/PR y IV. Notas de Débito Débito N° 9998-00000283 y N° 9998-0000284), se aprecia que ninguno justifica el pago de una penalidad, ni muestran evidencias de esta.
- Lo que la Administración Tributaria cuestiona es la **FEHACIENCIA** del gasto incurrido, dada la evaluación de la documentación presentada, y no sostiene la exigencia de una formalidad alguna.
- La demandada – SUNAT, asevera que es falsa la afirmación de que la

Administración Tributaria no cuestiono la realidad y la fehaciencia de la operación, ya que en la Resolución de Intendencia N° 015-014-0004848/SUNAT, específicamente en el Ítem “Sustento de las penalidades deducidas por la recurrente”, se advirtieron inconsistencias entre lo afirmado por la demandante y el contenido de la documentación presentada.

- Además, en ningún punto se precisa que se debiera establecer una cláusula penal en el contenido de un contrato, sino lo que se indico es que para efectos de la probanza de una penalidad por incumplimiento de una obligación, esta debe estar estipulada en un soporte documental que de fe de la existencia del acuerdo.
- Es falso, lo señalado por la demandante, en el sentido de que aduce que la SUNAT, no ha objetado la veracidad del monto abonado, ni el hecho de haberse efectuado, encontrándose debidamente acreditados mediante las Notas de Debito Débito presentadas. Por el contrario, la SUNAT concluye que dichas notas de débito, así como la demás documentación, no resultan fehaciente para la determinación de la procedencia del gasto.
- En este punto, es importante precisar que la demandada – SUNAT entiende por operación fehaciente, cuando se presenta elementos mínimos de acreditación debida, de la que se tenga pruebas pertinentes del origen de la transacción.
- Según la demandante, la carta de fecha 21 de abril de 2004 emitida por AGD, deja constancia que las nota débitos tenían su origen en la cancelación de compra de aceite refinado. Sin embargo, la SUNAT indica que en dicha carta no se hace referencia de manera expresa e indubitable a una cláusula penal.
- No tiene asidero legal, alegar por parte de la demandante que el gasto materia de controversia está conforme con el principio de causalidad, debido a que al no cumplirse con el requisito de fehaciencia, dicho gasto es considerado como un acto de liberalidad, regulado en el literal d)<sup>4</sup> del artículo 44<sup>o</sup> de la LIR, por tanto, no deducible.
- Es erróneo lo observado por la demandante, en referencia a que como la Administración Tributaria puede exigir una formalidad, cuando las normas del Código Civil (artículos 143<sup>o</sup>, 1352<sup>o</sup> y 1373<sup>o</sup>) no la requieren. Al respecto, la demandada – SUNAT, señala que si bien el Código Civil, permite que las cláusulas penales tengan o no un soporte

---

<sup>4</sup> No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: d) Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del Artículo 37 de la Ley

documentario, esta manifestación de voluntad se circunscribe en un ámbito privado (relación privada-comercial). Por su parte, en la relación jurídica tributaria, las exigencias pueden variar, donde se exige la fehaciencia de la operación, en este extremo lo que prevalece es el interés público.

- Por último, la demandada SUNAT refiere que está claro que la demandante no ha demostrado que la RTF N° 015692-10-2011 adolezca de vicios de nulidad de acuerdo a lo establecido en el artículo 10<sup>5</sup> de la Ley del Procedimiento Administrativo General N° 27444 y el artículo 109<sup>6</sup> del Código Tributario.

### **1.3. Hechos expuestos por la demandada – TRIBUNAL FISCAL:**

La demandada TRIBUNAL FISCAL con fecha 07 de junio de 2012, Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, presentó su escrito de contestación de la demanda, en la cual se solicita que se declare INFUNDADA la demanda.

#### **1.3.1. Fundamento de hecho**

- La demandada TRIBUNAL FISCAL alega que los correos electrónicos, así como de los documentos emitidos con fecha posterior al procedimiento de fiscalización, no se encuentra acreditado el acuerdo para el pago de alguna penalidad. Asimismo, precisa que la demandante presentó un escrito fuera del plazo legal sobre los pagos por penalidades.
- De acuerdo a lo declarado por la propia demandada, la forma del contrato fue verbal. No hay documento alguno que respalde el consentimiento de voluntades de una penalidad, por lo que el referido pago a AGD tiene calidad de un acto de liberalidad en dinero.
- Al no acreditarse el pacto previo de una penalidad, de forma concreta y determinada, no resulta posible aplicar a este el principio de causalidad.
- En el supuesto negado de admitirse el pago de una penalidad que

---

<sup>5</sup>Son vicios del acto administrativo, que causan su nulidad de pleno derecho, los siguientes: 1. La contravención a la Constitución, a las leyes o a las normas reglamentarias. 2. El defecto o la omisión de alguno de sus requisitos de validez, salvo que se presente alguno de los supuestos de conservación del acto a que se refiere el Artículo 14. 3. Los actos expresos o los que resulten como consecuencia de la aprobación automática o por silencio administrativo positivo, por los que se adquiere facultades, o derechos, cuando son contrarios al ordenamiento jurídico, o cuando no se cumplen con los requisitos, documentación o tramites esenciales para su adquisición. 4. Los actos administrativos que sean constitutivos de infracción penal, o que se dicten como consecuencia de la misma.

<sup>6</sup>Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes: 1. Los dictados por órgano incompetente en razón de la materia. Para estos efectos, se entiende por órganos competentes a los señalados en el Título I del Libro II del presente Código; 2. Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido; y, 3. Cuando por disposición administrativa se establezcan infracciones o se apliquen sanciones no previstas en la ley.

carezca de fehaciencia, como gasto que se pueda deducir, se atentaría contra la Política Fiscal del Estado, al asentar las bases de un precedente negativo que permitiría beneficios indebidos, a favor de empresas que pueden celebrar una serie de contratos con tercero en los cuales exista una supuesta cláusula penal no determinada.

- La aseveración de efectuar un pago para evitar una demanda civil por indemnización supone una responsabilidad extracontractual. En tal sentido, se estaría asumiendo la inexistencia de un acuerdo de pago de penalidades a favor de AGD, toda vez la responsabilidad extracontractual es ajena a un vínculo contractual.
- Los contratos surten efectos entre las partes celebrantes y no ante un tercero, como la Administración Tributaria, ante que se debió acreditar la existencia de la cláusula penal.
- Los argumentos de la demandante para solicitar la nulidad e invalidez de la RTF N° 015692-10-2011, son inexactos y ambiguos, en relación a la pretensión de nulidad precisada anteriormente.

## **2. IDENTIFICACION Y ANALISIS DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURIDICOS DEL EXPEDIENTE**

### **2.1. ¿El reparo del gasto de una penalidad no sustentada en un documento en el ámbito tributario, desconoce la libertad de contratación?**

En el presente caso, de acuerdo a la postura de la demandante, la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, para la deducibilidad del gasto de una penalidad, requieren formalidades que la ley no exige. Lo esencial es que exista consentimientos de las partes, incluso para condiciones contractuales como es el pago de penalidades por incumplimiento. Por lo tanto, si se acepta la falta de solemnidad para celebrar dichos contratos, no tendría coherencia y es un contrasentido que sí se exija tal formalidad para acordar el pago de una penalidad por algún daño causado.

Las personas pueden contratar porque tienen libertad para hacerlo, dicha libertad esta respaldada en el principio de la autonomía de la voluntad, el cual está respaldado por el Estado en virtud a su *ius Imperium*. Sobre dicho principio Olivier Soro Rusell en su obra "EL PRINCIPIO DE LA AUTONOMIA DE VOLUNTAD PRIVADA DE LA CONTRATACION: GENESIS Y CONTENIDO ACTUAL", señala que una vez analizadas las palabras de forma separada, el resultado de la combinación de todos sus significados sería que la autonomía de la voluntad privada, es la facultad de los particulares para regir y ordenar su propia conducta, mediante sus propias normas, sin depender de nadie ni sean obligados a ello por algún impulso externo (Rusell, Olivier Soro, 2016).

La autonomía de la voluntad privada se manifiesta en el poder jurídico que tienen las

personas para elegir si celebrar un contrato, con quien o quienes contratan y para establecer el contenido del contrato. Estas libertades se concentran en la libertad de la contratación, dicho principio contiene dos clases de libertades: libertad de contratar o libertad de conclusión y libertad de contractual o libertad de configuración interna.

El Tribunal Constitucional en los fundamentos 1 y 2 de la sentencia contenida en el Expediente N° 2185-2002-AA/TC precisa lo siguiente:

- 1. Como lo define el artículo 1351° del Código Civil, el contrato es el acuerdo de dos o más partes para crear, regular, modificar o extinguir una relación jurídica patrimonial. Es un acto bilateral que emana de la manifestación de voluntad coincidente de las partes. Uno de los elementos esenciales del contrato es, precisamente, la voluntad.*
- 2. Este elemento se sustenta en el principio de la autonomía de la voluntad, que tiene un doble contenido: a) la libertad de contratar -consagrada en los artículos 2º, inciso 14), y 62º de la Constitución Política del Perú- llamada también libertad de conclusión, que es la facultad de decidir cómo, cuándo y con quién se contrata; y 2) la libertad contractual, también conocida como libertad de configuración interna, que es la de determinar el contenido del contrato.*

Entonces, cuando hacemos referencia a la libertad contractual, entramos al campo del contenido del contrato, específicamente en los términos y condiciones que se acuerdan. Al respecto Carlos Alberto Soto Coaguila en su libro "LIBERTAD DE CONTRATAR Y LIBERTAD CONTRACTUAL" puntualiza que en base de esta libertad, los contratantes determinan el esquema contractual, las condiciones y cláusulas que regularán la relación jurídica obligatoria que se creará con la celebración del contrato. Esta libertad también faculta a los contratantes a incluir el plazo, determinado o determinable, cuando celebren un contrato de larga duración" (Carlos Alberto Soto Coaguila, 2011).

En esa línea, se puede indicar que las partes contratantes, en virtud al poder jurídico que poseen dada su libertad contractual, pueden incluir en el contrato penalidades en caso de incumplimiento o no incluirlas. En el presente caso, como ya se indicó anteriormente, de acuerdo a lo postulado por la demandante, la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal exigen formalidades para el acuerdo del pago de penalidades, en contradicción al principio antes señalado.

Cuando hacemos referencia al pago de una penalidad o indemnización, estamos en el campo de una responsabilidad civil, que obedece principalmente al resarcimiento de una lesión de un bien jurídicamente protegido. Giovanna Visintini en su obra "¿QUE ES LA RESPONSABILIDAD CIVIL? FUNDAMENTOS DE LA DISCIPLINA DE LOS HECHOS ILICITOS Y DEL INCUMPLIMIENTO" sostiene que en el lenguaje técnico jurídico, tradicionalmente, el término "responsabilidad civil" evoca la idea de un daño sufrido por alguien y la obligación de repararlo a cargo de alguien más. La reparación

del daño constituye la sanción, que se sigue a la comprobación de la responsabilidad (Visintini, Giovanna, 2015).

Dentro de las funciones de la responsabilidad civil se tiene, principalmente, a la reparación de un daño ocasionado. Sarah Milkes Sánchez en su obra “DE LA FUNCION PREVENTIVA DE LA RESPONSABILIDAD CIVIL Y LA DISTRIBUCION DEL RIESGO EN LA SOCIEDAD MODERNA”, precisa que la doctrina ha señalado que la función compensatoria o resarcitoria cumple un papel principal dentro de la responsabilidad, aunque se puede encontrar un papel secundario en las otras funciones como lo son la demarcatoria, la distributiva, la preventiva, y en algunos sistemas, la sancionatoria. La función demarcatoria está relacionada a delimitar el ámbito de actuación que tienen las personas entre lo que permite y prohíbe el ordenamiento jurídico. La función distributiva tiene lugar cuando por motivos sociales se adopta una regla de responsabilidad objetiva. Por ultimo La función preventiva actúa ex ante de la causación del daño (Sarah Milkes Sánchez, 2019).

La responsabilidad civil se clasifica en responsabilidad civil contractual y extracontractual. El Tribunal Constitucional al respecto cita a Lizardo Taboada Córdova en la sentencia contenida en el Expediente Nº 0001-2005-PI/TC, precisando lo siguiente: “Cuando el daño es consecuencia del incumplimiento de una obligación voluntaria, se habla en términos doctrinarios de responsabilidad civil contractual, y dentro de la terminología del Código Civil Peruano de responsabilidad derivada de la inejecución de obligaciones. Por el contrario, cuando el daño se produce sin que exista ninguna relación jurídica previa entre las partes, o incluso existiendo ella, el daño es consecuencia, no del incumplimiento de una obligación voluntaria, sino simplemente del deber jurídico genérico de no causar daño a otro, nos encontramos en el ámbito de la denominada “responsabilidad civil extracontractual”.

Por su parte, la responsabilidad civil contractual se presenta por la inejecución de obligaciones (artículos 1314º - 1322º del Código Civil), así como en el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de estos. Dicha responsabilidad está reflejada en el artículo 1321º del Código Civil:

Queda sujeto a la indemnización de daños y perjuicios quien no ejecuta sus obligaciones por dolo, culpa inexcusable o culpa leve.

El resarcimiento por la inejecución de la obligación o por su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso, comprende tanto el daño emergente como el lucro cesante, en cuanto sean consecuencia inmediata y directa de tal inejecución.

Si la inejecución o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de la obligación, obedecieran a culpa leve, el resarcimiento se limita al daño que podía preverse al tiempo en que ella fue contraída.

Asu vez, la responsabilidad civil contractual se puede dividir en objetiva y subjetiva. La primera se refiere cuando la inejecución de la obligación es producto por la conducta realizada por el responsable del daño, es decir se evalúa dolo, culpa inexcusable o culpa leve. Por otro lado, la segunda esta en referencia al incumplimiento de la obligación se incurre necesariamente en la responsabilidad, excepto que se presente una causa no imputable.

En el artículo 1341º del Código Civil se regula a la denominada clausula penal, mediante el cual se establece que *“el pacto por el que se acuerda que, en caso de incumplimiento, uno de los contratantes queda obligado al pago de una penalidad, tiene el efecto de limitar el resarcimiento a esta prestación y a que se devuelva la contraprestación, si la hubiere; salvo que se haya estipulado la indemnización del daño ulterior. En este último caso, el deudor deberá pagar el íntegro de la penalidad, pero ésta se computa como parte de los daños y perjuicios si fueran mayores”*. Entonces mediante dicha norma anticipadamente a la fecha del vencimiento de la obligación, se establecerá el monto de indemnización por los daños y perjuicios ocasionado en caso de incumplimiento de dicha obligación, de tal manera que la finalidad de la cláusula en cuestión es resarcir el daño.

Para Felipe Osterling Parodi en su obra “OBLIGACIONES CON CLAUSULA PENAL” señala lo siguiente en relación a la cláusula penal:

La cláusula penal se tipifica por ser una estipulación accesoria, subsidiaria y condicional.

La cláusula penal es accesoria porque existe en razón de una obligación principal. Sin ésta, la cláusula penal carecería de función jurídica. Dicha cláusula constituye la valuación anticipada de los daños y perjuicios que causaría la inejecución de la obligación principal.

Por ello, la nulidad de la obligación principal origina la nulidad de la cláusula penal. Pero la nulidad de la cláusula penal no lleva consigo la de la obligación principal (artículo 1345º del Código Civil). Además, si la obligación principal se extingue sin culpa del deudor, queda también extinguida la cláusula penal.

La cláusula penal es subsidiaria porque no sustituye a la obligación principal; ella no permite al deudor liberarse de la obligación principal prometiendo cumplir la pena. La cláusula penal puede exigirla el acreedor, en caso de incumplimiento, y no el deudor. Se trata pues de una medida de seguridad del cumplimiento de la obligación principal, que la acompaña y no la reemplaza.

La cláusula penal, por último, es una obligación condicional, porque para exigirla se requiere que el deudor incumpla la obligación principal; y este incumplimiento es un hecho futuro e incierto del que depende su exigibilidad (Felipe Osterling Parodi, 1988).

De acuerdo a como señala la demandante, la controversia del presente caso radica en el desconocimiento de la Administración Tributaria de un gasto realizado a favor de uno de sus principales proveedores del exterior AGD, por concepto de penalidad o indemnización originada en el incumplimiento, al dejar sin efecto una operación de compraventa de aceite refinado, la cual se había pactado previamente de manera consensual con el aludido proveedor (clausula penal), atendiendo a que en este tipo de operaciones de comercio internacional, no existe norma tributaria ni civil que obligue a celebrar un contrato por escrito.

La práctica comercial de compraventa internacional de mercancías, se realiza de tal manera que los contratantes pueden usar la forma que juzguen conveniente al momento de celebrar un contrato. Con el avance de la tecnología y considerando la fluides de las transacciones comerciales, los acuerdos efectuados se pueden establecer por cualquier medio, como correos electrónicos o llamadas telefónicas.

Conforme a lo sustentado por la demandante, para que la SUNAT y el Tribunal Fiscal reconozcan a una penalidad como un gasto deducible, esta debe ser estipulada contractualmente. Es decir, establecen un criterio imponiéndose la forma escrita, no tomando en cuenta el derecho a la libertad de contratación.

Según el criterio de la demandante, no es posible legitimar la imposición de formalidades contractuales que no son exigidas taxativamente por ley, incluso si no existe norma alguna que lo establezca o sustento jurídico por el cual se puedan objetar los efectos y validez de los acuerdos de voluntades cuando las normas pertinentes no sancionan con nulidad la inobservancia de formalidades.

Ahora bien, lo desarrollado hasta este punto concierne a conceptos y/o figuras jurídicas del derecho civil, que regulan relaciones jurídicas de privados. La materia controvertida en el proceso contencioso administrativo del expediente judicial objeto del presente informe, concierne al derecho tributario, que es el conjunto de normas jurídicas de derecho público que regulan la creación, recaudación y todos los demás aspectos referidos con los tributos<sup>7</sup>.

Para Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de León en su obra "*DERECHO TRIBUTARIO: CONCEPTOS BASICOS*", el tributo es el objeto central de regulación por parte del derecho tributario. A partir de aquel, se teje una serie de relaciones de diversa índole que da lugar a la generación de diversos subconjuntos normativos especiales, que reciben la denominación de "áreas del derecho tributario": Derechos Constitucional Tributario, Derecho Internacional Tributario, Derecho Tributario Sustantivo, Derecho Administrativo Tributario, Derecho Procesal Tributario y Derecho Penal Tributario.

---

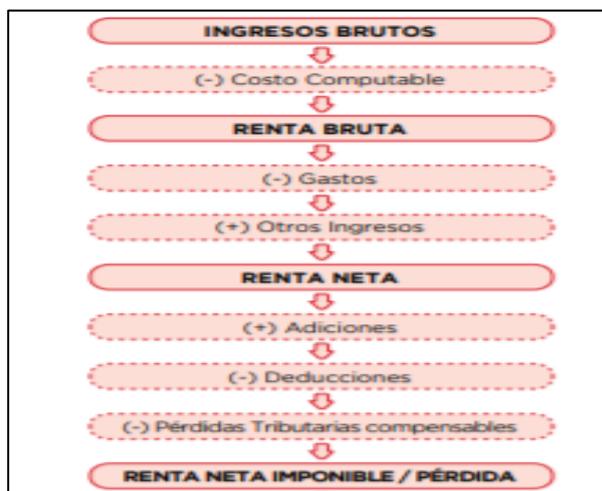
<sup>7</sup> No hay norma tributaria en el Perú que defina al tributo, sin embargo, es en la jurisprudencia que si está definida. Al respecto, en la sentencia contenida en el Expediente N.º 3303-2003-AA/TC, el Tribunal Constitucional refiere al tributo como la obligación jurídicamente pecuniaria, ex lege, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio, una persona pública y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley; constituyendo sus elementos esenciales son: a) su creación por ley; b) la obligación pecuniaria basada en el ius imperium del Estado; y c) su carácter coactivo, pero distinto a la sanción por acto ilícito (FJ 4).

El autor antes citado, desarrolla que el Derecho Administrativo Tributario consiste en principios y normas jurídicas relativas a la administración tributaria, deberes y derechos de los administrados. En el extremo del deber del administrado, se debe indicar que si bien los privados tienen que cumplir con la obligación de pago de tributos, que es regulada por el derecho tributario sustantivo; además los privados tienen que cumplir con algunos deberes, tales como la inscripción en el registro de la administración tributaria, la emisión de comprobantes de pago, etc. Cada uno de esos deberes consiste en cierta relación que queda establecida entre los privados y el Estado, y que tienen que ver con la prestación de hacer. El comportamiento de esta clase de prestación por parte de los privados es regulado por el Derecho Administrativo Tributario (Leon, Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de, 2018).

El Impuesto a la Renta es el tributo que se debe pagar por todos los ingresos que se percibe, provenientes de rentas de trabajo y/o de capital. En el Perú, el Impuesto a la Renta recoge tres teorías para establecer el ámbito de aplicación de dicho impuesto, las cuales son: a) Teoría de Renta Producto (renta generada por aplicación de factores como el capital y el trabajo o de ambos en conjunto, periódica y de fuente durable), b) Teoría del Flujo de Riqueza (renta o flujo de riqueza provenientes de un tercero) y c) Teoría del Consumo más Incremento Patrimonial (renta generada por la ganancia y satisfacciones en un determinado periodo).

Para el caso del Impuesto a la Renta de tercera categoría, tributo que corresponde honrar a la demandante, la obligación sustantiva es el pago del tributo en sí, es decir el pago dinerario que se materializa con el pago del 29.5% (hasta el ejercicio 2014 era 30%, de los ejercicios 2015 y 2016 fue el 28%) de la renta neta de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 55º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Al respecto, para establecer la base imponible, es decir la renta neta tiene que realizarse un proceso de determinación, que para mayor ilustración y, en resumen, se presenta la siguiente estructura, extraída de la cartilla de instrucciones del Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2020<sup>8</sup>:



<sup>8</sup> [https://renta.sunat.gob.pe/sites/default/files/inlinefiles/cartilla%20Instrucciones%20Empresa\\_2\\_0.pdf](https://renta.sunat.gob.pe/sites/default/files/inlinefiles/cartilla%20Instrucciones%20Empresa_2_0.pdf)

La fiscalización tributaria en relación al Impuesto a la Renta por parte de la Administración Tributaria se concentra en revisar este proceso de determinación. Por ejemplo, se revisa la deducción de los gastos, como el gasto por penalidades pagadas por las empresas por incumplimientos contractuales.

El artículo 37° de la LIR contiene el denominado “principio de causalidad” para la deducción de gastos, el cual se puede definir como aquella relación causal entre los gastos producidos y la posibilidad de generar renta así como mantener la fuente productora, definición en su sentido amplio.

La Administración Tributaria, como obligación formal, requiere al contribuyente sustente fehacientemente la naturaleza y causalidad de las operaciones consideradas como gastos. Mauricio A. Plazas Vega en su obra “LA CODIFICACION TRIBUTARIA”, señala que las obligaciones formales tienen como finalidad principal, la de servir de medio o instrumento para lograr que los importes de la obligación sustancial, con que deben contribuir los sujetos pasivos tributarios, lleguen efectivamente a su destino, es decir a las arcas del estado. Las obligaciones formales permiten que el Estado pueda recibir información útil de los sujetos pasivos tributarios, para realizar estudios generales de tributación y para luchar contra la evasión. Estos deberes formales son regulados por las disposiciones positivas de cada país como verdaderas obligaciones a cargo de las personas o sujetos pasivos tributarios (Mauricio A. Plazas Vega, 2012).

Entonces se plantea el presente problema jurídico: se tiene a la informalidad que otorga la libertad de contratación para establecer el contenido de un contrato de compraventa basándose en el consentimiento de las partes, teniendo como sustento las normas del Código Civil (artículos 143°, 1352°, 1354° y 1361°). Por otra parte, está la obligación formal que tiene los contribuyentes de sustentar sus gastos por penalidades.

## **2.2. ¿Es el criterio de fehaciencia, un criterio constitutivo de derecho para la deducción del gasto en la determinación de la renta neta del Impuesto Renta de tercera categoría?**

El artículo 37° de la LIR contiene al principio de causalidad. Se entiende por dicho principio, como el examen principal para evaluar si un gasto de un contribuyente puede ser deducible. Consiste en analizar si hay necesidad verdadera de realizar el gasto, con el propósito de crear renta o conservar su fuente.

Se debe precisar que la Administración Tributaria, el Tribunal Fiscal y los Órganos Jurisdiccionales toman en cuenta el sentido amplio del principio de causalidad. Lo que se considera en dicho sentido del principio de causalidad es la potencialidad de su propósito y la relación indirecta del gasto.

Ahora bien, siendo el gasto de una penalidad contractual, una erogación para el resarcimiento de un daño producido debido a un incumpliendo de una obligación

establecido en un contrato, no producirá renta o generara enriquecimiento al contribuyente, por lo que para este concepto de gasto es de aplicación el sentido amplio del principio de causalidad.

En el artículo 44<sup>o</sup> de la LIR se precisan un conjunto de gastos que califican como no deducibles. El gasto por penalidad contractual no se encuentra dentro del listado de gastos considerados en dicho artículo, por lo que es posible su deducción, toda vez que cumpla con el principio de causalidad y sus criterios. Ante el incumplimiento, el gasto por penalidad se considerará como un acto liberalidad de acuerdo al el inciso d) del artículo antes citado.

Según la Real Academia Española, define la palabra liberalidad, como acto de disposición de bienes a favor de alguien sin ninguna prestación suya. Planteado de otro modo, las liberalidades se pueden entender como actos de desprendimientos de patrimonio para transferirlo gratuitamente a favor de un tercero, no habiendo una contraprestación.

Para que un gasto pueda ser considerado como deducible tiene que cumplirse ciertos criterios contenidos en el principio de causalidad. La tarea de dichos criterios es de ser el apoyo en la evaluación del gasto para su deducción. A continuación, se detallarán lo criterios mencionados:

- a) Normalidad: Este criterio está sustentado en la observancia del giro del negocio del contribuyente, toda vez que el gasto debe estar relacionados con las relaciones comerciales habituales.
- b) Razonabilidad: Este criterio evalúa las erogaciones del gasto con el nivel de ingreso de los contribuyentes durante un periodo.
- c) Generalidad: Este criterio es aplicable sólo para los gastos indicados en el inciso I), II) y a.2) del Artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Hasta este punto, el gasto por penalidad reclamado por la demandante para efectos de su deducción, sería procedente, ya que la finalidad de resarcir el daño ocasionado a su proveedor del exterior AGD, al no ejecutar la operación de compraventa de aceite refinado inicialmente pactada, sería necesario para mantener la fuente de renta y para la generación de rentas futuras. Si se adquiriese productos infravalorados, por su caída en los precios, se repercutiría en la fuente de renta. Además, sino no se cumpliera con el pago de la indemnización, implicaría en una mala imagen y reputación no solo frente a sus proveedores sino también con sus clientes que afectaría las ganancias de la empresa. Entonces sí habría la necesidad de incurrir en el gasto por penalidades por parte de la demandante.

En el extremo correspondiente a los criterios de normalidad y razonabilidad aplicados en el presenta caso, se podría alegar que si habría normalidad en el sentido de que los acuerdos por incumplimiento contractual en el comercio internacional de productos son

comúnmente establecidos por las empresas, entonces son acordes con a la actividad económica de la demandante. Asimismo, habría razonabilidad, toda vez que el monto de la penalidad, de S/ 161,629.00 soles, no serían desproporcionales con los ingresos de la demandante.

Hay un criterio relacionado con el principio de causalidad que no ha sido regulado detalladamente en la legislación tributaria, pero si desarrollado jurisprudencialmente, dicho criterio es la **FEHACIENCIA**. Se podría aseverar que un gran número de reparos son por operaciones no fehacientes, así como las decisiones del Tribunal Fiscal y Órganos Jurisdiccionales confirmando.

En el Proceso Contencioso Administrativo entre I. SAC contra la SUNAT y el Tribunal Fiscal, la sentencia de primera instancia, el segundo dictamen fiscal (fiscalía superior), la sentencia de casación, se argumentan que con los documentos presentados no se ha acreditado la fehaciencia del acuerdo de la penalidad, por lo que no genera convicción que el incumplimiento contractual se haya establecido.

Se entiende por este criterio de fehaciencia, cuando el contribuyente acredite con documentación sustentadora, las operaciones realizadas.

Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de León en su obra “DERECHO TRIBUTARIO PERUANO. VOLUMEN II. IMPUESTO A LA RENTA”, refiere que si la operación existe, o se trata de una operación real, entonces hay que ver si es susceptible o no de contar con pruebas (comprobante de pago, texto del contrato, cheque de pago del precio, guía de remisión, etc.). Solo en la medida que el administrado cuenta con suficientes pruebas, es posible afirmar que nos encontramos ante una operación fehaciente. Por tanto, la realidad de la operación viene a ser un hecho o suceso. Cuestión distinta es si esta operación posee suficiente respaldo probatorio (Francisco Ruiz de Castilla Ponce de Leon, 2021).

El autor citado precedentemente hace alusión a que el administrado debe contar con suficientes pruebas, tal afirmación se basa en que aquél posee la posición ventajosa respecto de la Administración Tributaria, de contar con documentación pertinente que permitan dar fe de sus operaciones.

El Tribunal Fiscal en su Resolución N.º 00886-5-2005 precisa que no solo se debe cumplir con tener comprobantes de pago por adquisiciones que en apariencia cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, sino que fundamentalmente, es necesario que dichos comprobantes sean por operaciones reales, en ese sentido correspondía a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones.

En ese sentido, cobra relevancia la facultad de fiscalización<sup>9</sup> de la Administración

---

<sup>9</sup> En el artículo 62º del Código Tributario, se dispone: La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.

Tributaria, debiendo revisar las obligaciones tributarias. En el caso de la fehaciencia, relacionado al principio de causalidad, para las deducciones de gastos, se tiene que la verificación referida es de acuerdo al caso concreto.

La fehaciencia de una operación presupone que tiene que ser real, en consecuencia, se tiene que dar fe<sup>10</sup> de que existió con las pruebas aportadas, para que se cumpla con el principio de causalidad y por tanto puedan ser deducibles.

Los documentos presentados por la demandante en la etapa administrativa como en la etapa judicial son: 1) correo electrónico de fecha 9 de agosto de 2001, 2) correo electrónico de fecha 31 de agosto de 2001, 3) fotocopia de Carta de fecha 9 de octubre de 2001 sin sello, 4) factura Pro Forma N° 2254/PR enviada vía fax de fecha 19 de octubre de 2001, 5) fotocopia de Carta de fecha 21 de abril de 2001. Al final del proceso contencioso administrativo en el caso materia del presente informe, le fue desfavorable para la demandante, toda vez que la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República declaró fundada el recurso de casación interpuesta por los demandados, motivando, principalmente, que los medios probatorios presentados por la demandante no son fehacientes en relación al acuerdo de la penalidad.

En ese sentido, corresponde plantear el problema jurídico: Es el criterio de fehaciencia, el cual no está regulado en la legislación tributaria, un criterio constitutivo de derecho para la deducción del gasto.

### **3. POSICIÓN FUNDAMENTADA SOBRE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS**

#### **3.1. Resolución N° Doce – Sentencia de Primera Instancia**

El Décimo Noveno Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo emitió pronunciamiento, contenido en la Resolución N° Doce de fecha 31 de marzo de 2014 (fojas 228-238), en el sentido que declaró INFUNDADA la demanda en los seguidos por I. SAC contra SUNAT y Tribunal Fiscal. Tal sentido, se motiva en base a los siguientes fundamentos que a continuación detallare:

- Si bien las copias simples de los correos electrónicos de fechas 08 y 31 de agosto de 2001 (obrante a folio 64 y 65) del expediente administrativo se desprende que la recurrente y AGD llevaron acuerdos a fin de efectuar una compraventa, sin embargo, de tales correos no se observa que se haya pactado penalidad alguna en el caso de incumplimiento contractual por parte

---

El ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gozan de inafectación, exoneración o beneficios tributarios. Para tal efecto, dispone de las siguientes facultades discrecionales:

1. Exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de:

a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.

b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad.

c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

(...)

<sup>10</sup> La Real Academia Española define fehaciente: Adj. Que hace fe, fidedigno. Asu vez, define fidedigno: Adj. Digno de fe y crédito.

de la recurrente que justifique el pago de la misma.

- De los documentos presentados por la demandante a fin de acreditar la causalidad de los gastos deducidos, esto es las Notas de Débitos Nos. 9998-000000283 y 999800000284, así como las Cartas de 12 de enero y 19 de julio de 2002 (folio 10 a 13 del expediente administrativo), no se advierte referencia alguna a que su emisión se haya sustentado en el pago de alguna penalidad por parte de la demandante, de la cual se pueda colegir que existió algún acuerdo al respecto entre la recurrente y la AGD
- Si bien, conforme a lo manifestado por la propia recurrente está celebrado un contrato verbal, no obra en autos documentación alguna que acredite en forma fehaciente que se acordó el pago de una penalidad en caso de incumplimiento y menos los términos en que se cumpliría la misma, no se aprecia que la demandante acordó previamente a la celebración del referido negocio una cláusula penal, con lo cual logre acreditar que el reparo efectuado debió ser desestimado.

Entonces, el juzgado analiza la fehaciencia del acuerdo de una penalidad en el presente caso. Dicho análisis está en relación al segundo problema jurídico planteado en el presente informe.

Es importante citar lo señalado en la Carta N° 002-2015-SUNAT/600000:

Al respecto, se debe indicar que, para la evaluación del cumplimiento del principio de causalidad, así como de los criterios antes señalados, previamente debe acreditarse la fehaciencia de las operaciones que originaron los gastos, toda vez que carece de objeto efectuar cualquier análisis de causalidad del gasto si aquellas no se produjeron.

En ese sentido, para tener derecho a la deducción de gastos, no resulta suficiente que el desembolso sea necesario para producir o mantener la fuente productora de renta o que se cuente con el comprobante de pago respectivo, sino que, además, debe acreditarse que las operaciones que los originan realmente se hubieran realizado; siendo que dicha acreditación se realizará con los medios probatorios pertinentes, según cada caso concreto, que sean suficientes a criterio de la Administración Tributaria.

Mi posición fundamentada es que la fehaciencia de un gasto en el ámbito tributario debe ser analizada a cada caso concreto, toda vez que es consustancial con la valoración de pruebas. Entonces para que un gasto sea deducible, la operación tiene que ser real, el contribuyente debe contar con los medios probatorios idóneos para sustentar sus gastos.

En consecuencia, los contribuyentes tienen que realizar una tarea preventiva para procurar tener la documentación sustentadora de sus operaciones y acuerdos. La

SUNAT en aras de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, podrían orientar en sugerir que medios probatorios son idóneos para sustentar los gastos más controvertibles, como es el caso de una penalidad.

### **3.2. Resolución N° Veinte y Siete – Sentencia de Segunda Instancia**

La Séptima Sala en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarias Aduaneros y de Mercado emitió pronunciamiento, contenido en la Resolución N° veinte y siete de fecha 27 de noviembre de 2014 (fojas 318-238), en el sentido que revocó la sentencia apelada que declaró infundada, y reformándola la declara fundada en los seguidos por I. SAC contra SUNAT y Tribunal Fiscal. Tal sentido, es relación a la siguiente motivación:

- En el presente caso, cabe señalar que la apelante celebró un contrato de compraventa internacional con la empresa proveedora AGD del país de Argentina, a efectos de que ésta última le provea aceite, siendo que, de acuerdo a los usos y costumbres aceptadas en este tipo de contratos, se pueden pactar vía telefónica o por correo electrónico, telefax entre otros debido a la fluidez comercial. Se aprecia la existencia de una relación contractual que no ha sido cuestionada en la etapa del procedimiento administrativo ni judicial, en consecuencia, al encontrarse frente a un contrato de compra venta internacional no cabía la aplicación directa del artículo 1341 del Código Civil puesto que no se trata de contratantes nacionales sino de una empresa argentina y una empresa peruana; que, en este sentido, previamente se debió recurrir a las normas del derecho internacional privado para determinar cuál era la ley aplicable al referido contrato de acuerdo al primer párrafo del artículo 2095 del Código Civil que señala “Las obligaciones contractuales se rigen por la ley expresamente elegida por las partes y, en su defecto, por la ley del lugar de su cumplimiento. Empero, si deben cumplirse en países distintos, se rigen por la ley de la obligación principal y, en caso de no poder ser determinada ésta, por la ley del lugar de celebración.”, en tal sentido, tanto la SUNAT como el Tribunal Fiscal al haber omitido dicha determinación de la ley aplicable al caso de autos han transgredido lo dispuesto en el artículo 2095 del Código Civil.
- De otro lado, los gastos por penalidad correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, objeto de reparo por la Administración Tributaria, se encuentran acreditados con los documentos presentados por la demandante. En consecuencia, habiéndose acreditado fehacientemente los pagos por penalidad en el marco de la relación contractual existente entre la actora y la empresa argentina AGD resulta evidente que dicho concepto constituye un gasto necesario para mantener la fuente de la renta neta de tercera categoría de conformidad con el artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 054-99-EF, y por ende no constituyen una liberalidad como sostienen los demandados, por lo que corresponde su deducción.

La sala señala que debe aplicarse el artículo 2095 del Código Civil en el presente caso. Sin embargo, en la controversia materia de auto no se trata de que norma se debe aplicar a un supuesto acuerdo establecido, sino que la controversia está centrada en la deducibilidad de una penalidad.

La remisión a normas de derecho internacional privado planteada por la sala es errónea. Incluso es la propia demandante que en sus escritos presentados, tanto en la vía administrativa como en la vía judicial, invoca la aplicación de normas contenidas en el Código Civil, sustentado su posición de que no se le puede imponer la presentación de un contrato escrito que contenga el acuerdo de la penalidad, para obtener su derecho a la deducción del gasto.

La Administración Tributaria no exige que la cláusula penal se encuentre estipulada en un contrato de compraventa, sobrepasando el consentimiento de las partes, para que cuando se constituya en gasto sea deducible, sino que el acuerdo del pago de una penalidad este respaldada documentariamente, no necesariamente plasmada en un contrato de compraventa. Por ejemplo, cuando se establecen los eventos de incumplimiento o la misma delimitación de compensación de daños, estos contenidos pueden plasmarse en correos electrónicos, cartas y/o otros documentos, que servirán para sustentar que en realidad aconteció dicho acuerdo y por ende el gasto. Es erróneo lo puntualizado en la sentencia emitida por la sala, toda vez que no hay acreditación documentaria del acuerdo de la cláusula penal.

En tal sentido, la Administración Tributaria no desconoce la libertad de contratación respaldada por la autonomía de la voluntad de las personas que rige una relación jurídica privada, sino que exige el cumplimiento de obligaciones formales que ayudan al pago de los tributos en beneficio del interés común.

En relación a lo señalado en los párrafos precedentes, se debe indicar que están en referencia al primer problema jurídico planteando en el presente informe que está desarrollado posteriormente.

### **3.3. Casación N° 8327-2015**

La Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República emitió pronunciamiento, contenido en la Sentencia de Casación N° 8327-2015 de fecha 18 de mayo de 2017 (fojas 402-426), en el sentido que declaró fundados los recursos de casación interpuesto por SUNAT y el Tribunal Fiscal, en consecuencia casaron la sentencia de vista, y actuando en sede instancia, confirmaron la sentencia apelada contenida en la resolución doce que declaró infundada la demanda en los seguidos por la demandante contra SUNAT y Tribunal Fiscal. Tal sentido, se motiva, principalmente, por los siguientes fundamentos que detallare:

- Considerando que para justificar el gasto para determinar el Impuesto a la

Renta, gasto que en este caso se refiere a una penalidad pagada a la empresa AGD, la demandante debió acompañar documentos que demuestren si al momento del acuerdo se pactó una penalidad; en ese sentido, la Sala Superior no ha considerado lo que implica el Principio de Causalidad para lo estipulado en el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta; esto es así, pues, de los correos electrónicos enviados entre la demandante y aquella empresa no se aprecia acuerdo alguno relacionado con algún pago de penalidad. Igualmente, de la Carta de fecha nueve de octubre de dos mil uno, tampoco se desprende acuerdo alguno por dicho concepto; además, el hecho que en los actuados se haya adjuntado una carta de la empresa AGD, manifestando que se cobró la suma de cuarenta y seis mil ciento sesenta y seis dólares con cuarenta centavos (US\$ 46,166.40) por concepto de penalidad, es evidente que ello, no demuestra que al momento del acuerdo se haya pactado penalidad alguna, toda vez, que la mencionada carta (veintiuno de abril de dos mil cuatro) tiene fecha posterior a la fiscalización iniciada por la SUNAT.

- Por consiguiente, se evidencia que en la sentencia de vista no se ha cumplido con aplicar el Principio de Causalidad para establecer la deducción de los gastos para el Impuesto a la Renta por el concepto por penalidad; entonces, al no existir documentos que demuestren que al momento del acuerdo se haya pactado el pago de una penalidad, se desprende que el Colegiado Superior ha inaplicado lo previsto en el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que la infracción normativa propuesta debe declararse fundada.

La sala suprema confirma el pronunciamiento de la primera sentencia, en ese sentido, concluye, también, que de los medios probatorios presentando por la demandante, no hay fehaciencia del acuerdo de la penalidad por incumplimiento de la operación de compra de aceite refinado, ya que no hay algún soporte documental que muestre al menos algún indicio del supuesto pacto.

#### **4. POSICIÓN FUNDAMENTADA LOS PROBLEMAS JURÍDICOS IDENTIFICADOS**

##### **4.1. Primer Problema Jurídico Identificado: ¿El reparo del gasto de una penalidad no sustentada en un documento en el ámbito tributario, desconoce la libertad de contratación?**

La libertad de contratación no puede ser absoluta, sino que tiene límites. Carlos Alberto Soto Coaguila en su obra "LIBERTAD DE CONTRATAR Y LIBERTAD CONTRACTUAL: ESTUDIO SOBRE EL CODIGO EUROPEO DE CONTRATOS" precisa que se debe revisar todo el ordenamiento jurídico, en especial la Constitución Política, el Código Civil, las leyes penales, tributarias, de competencia, etcétera, para encontrar en ellas los límites al ejercicio de la autonomía. Existen tres grandes categorías jurídicas que limitan el ejercicio de la autonomía privada: a) las normas legales imperativas, b) el orden público, y c) las buenas costumbres. No obstante, existen otras figuras jurídicas que de una manera u otra también limitan el ejercicio de

la libertad de contratación. Estas figuras, a nuestro criterio, son: el principio de la buena fe, el abuso del derecho, el fraude a la ley, el fraude a los acreedores, la inducción a la infracción contractual en el ámbito de la competencia desleal y el valor de transferencia de bienes y la prestación de servicios para efectos del Impuesto a la Renta. En este último criterio cita el siguiente ejemplo: cuando se transfiere la propiedad o se presten servicios, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto a la Renta, será el valor de mercado; y si el valor pactado por los contratantes difiere del valor de mercado, ya sea por sobrevaluación o subvaluación, la Sunat procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente (Carlos Alberto Soto Coaguila, 2011).

Respaldo la no acreditación documental del gasto por penalidad basándose en la autonomía de la voluntad privada, traería como consecuencia un mecanismo de evasión tributaria.

Daniel Yacolca Estares en su obra "EVASION TRIBUTARIA Y SU CONTRASTE EN LA INFRACCION Y DELITO TRIBUTARIO", puntualiza que la evasión fiscal, evasión tributaria, evasión de impuestos es una figura jurídica consistente en el impago voluntario de tributos establecido por la ley. Es una actividad ilícita y habitualmente está contemplado como delito o como infracción administrativa en la mayoría de los ordenamientos jurídicos (Daniel Edwin Yacolca Estares, 2011).

En ese sentido, corresponde agregar Jorge Cosulich Ayala en su obra "LA EVASION TRIBUTARIA", señala que la evasión tributaria no solo significa generalmente una pérdida de ingresos fiscales con su efecto consiguiente en la prestación de los servicios públicos, sino que implica una distorsión del sistema tributario, fracturando la equidad vertical y horizontal de los impuestos. La importancia de la carga fiscal y su influencia en los costos de la producción y comercialización de la prestación de servicio, hace que el contribuyente evasor goce de ventajas significativas frente al contribuyente cumplidor (Jorge Cosulich Ayala, 1993).

Si bien la Constitución Política del Perú y el Código Civil, dada la libertad de contratación, permite que las cláusulas penales tengan o no un soporte documental, esta manifestación de voluntad se circunscribe en un ámbito privado, en la relación jurídica privada-comercial. En cambio, en la relación jurídica de derecho tributario, las exigencias pueden variar, toda vez que se han establecido obligaciones formales en la legislación tributaria. Lo que se exige es la fehaciencia de la operación, en este extremo lo que prevalece es el interés público.

#### **4.2. Segundo Problema Jurídico Identificado: ¿Es el criterio de fehaciencia, un criterio constitutivo de derecho para la deducción del gasto en la determinación de la renta neta del Impuesto Renta de tercera categoría?**

De acuerdo a la lectura de todos los actuados del expediente judicial materia del presente informe, se advierte que ninguno de los medios probatorios presentados por

la demandante hace mención al acuerdo del pago de una penalidad ante el incumplimiento contractual de la operación de compraventa de aceite refinado. La propia demandante, en el transcurso de los procedimientos administrativos y el proceso judicial, no precisa puntualmente en que documentos se acordó la penalidad, menos aún, no hay un soporte documentario, donde se estableció la delimitación de compensación de daños, la forma de valuación y/o condiciones de la reparación del daño y algún otro precepto en relación a una penalidad. Estos contenidos pueden plasmarse en correos electrónicos, cartas y/o otros documentos, no necesariamente en un contrato. Solo limita sus argumentos en indicar que el contrato de compraventa y su configuración interna no requieren formalidad por parte de la ley y que existe una responsabilidad civil ante el daño ocasionado a su proveedor, dos temas que se ha tratado en el presente informe. Entonces, se evidencia la importancia de acreditar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los contribuyentes, toda vez que dicha acreditación otorgaría el derecho a la deducción del gasto.

Ahora bien, en el Noveno Pleno Casatorio Civil (IV.2. El principio de la libertad de forma), se precisa que un negocio jurídico requiere señales externas para ser reconocidas en la sociedad y no puede prescindir de una forma, de acuerdo a lo siguiente:

*El contrato (en general, el negocio jurídico) no es un fenómeno psíquico sino un fenómeno social, un hecho social y, como tal, precisa de señales externas que hagan reconocible el acuerdo. El acuerdo tiene siempre necesidad de un medio a través del cual pueda exteriorizarse. Ese medio es lo que se conoce como la forma del contrato. Podemos entender a la forma como el modo en que se presenta el contrato frente a los demás en la vida de relación, su figura exterior. “En la vida de relación un acto no es reconocible a los otros sino a través de su forma. Precisamente por esto, la voluntad, mientras queda en puro fenómeno psíquico y no se traduce en actos, está privada de trascendencia social y jurídica”.*

*En atención a lo expuesto conviene superar la clásica clasificación de los negocios en “formales” y “no formales”, pues pareciera denotar la existencia de negocios sin forma y, ya está visto, que un negocio no puede prescindir de una forma, por lo que parece mejor hacer referencia a negocios con forma vinculada y negocios con forma libre. Nos encontraremos frente a una forma vinculada cuando ésta es exigida por ley o por las partes en ejercicio de su autonomía privada (artículo 1411º del Código Civil).*

Entonces, un contrato debe ser formal para su fácil reconocimiento frente a terceros, como la Administración Tributaria. El cual es facultado por la legislación y la jurisprudencia tributaria para aplicar el criterio de fehaciencia. En el ámbito tributario, la acreditación de la fehaciencia de las operaciones y acuerdos (clausula penal) contenidos en un contrato, se constituye en una fuente de derecho para la deducción del gasto. El contribuyente debe realizar un planeamiento tributario referente a que documentación debe tener para sustentar los negocios jurídicos que realice.

## 5. CONCLUSIONES

- El derecho a contratar libremente que está respaldado por la Constitución Política de Perú y el Código Civil, como en el caso de un contrato de compraventa, el cual la norma no castiga con nulidad si se establece o no una formalidad, se circunscribe en un ámbito privado. En el ámbito tributario las partes son contribuyentes, en las que tiene que acatar las obligaciones formales, como acreditar de forma documentaria sus operaciones y acuerdos que realizan en sus relaciones comerciales en el día a día.
- Las obligaciones formales en la relación jurídico tributaria, relación entre los privados y el estado, sirven como herramientas para que los contribuyentes sustenten el cumplimiento de sus obligaciones sustantivas, es decir, el pago del tributo a favor del Estado. Aquí la importancia del cumplimiento de las obligaciones formales, ya que se evitaría la evasión tributaria que causa perjuicio al interés común de todos los peruanos. En la práctica evasiva se pueden utilizar figuras jurídicas del derecho civil, como el principio de la autonomía privada en los contratos de compraventa, lo que corresponde a la Administración Tributaria es fiscalizar el cumplimiento de dichas obligaciones formales para llegar a comprobar lo que en realidad pasa en las relaciones privadas de los contribuyentes.
- El criterio de fehaciencia, contenido en el principio de causalidad, es aplicado para acreditar si las operaciones realizadas por las personas realmente acontecieron, En tal sentido es fundamental, contar con los medios probatorios idóneos para la valoración y actuación de estos, tanto en la etapa administrativa como en la etapa judicial. Cabe señalar, que ante una fiscalización de la Administración Tributaria, la aplicación del criterio de fehaciencia tiene su particularidad para cada caso en específico. Por ejemplo, en el caso materia del presente informe se valoró los documentos ofrecidos por la parte demandante (1. correo electrónico de fecha 9 de agosto de 2001, 2. correo electrónico de fecha 31 de agosto de 2001, 3. fotocopia de Carta de fecha 9 de octubre de 2001 sin sello, 4. factura Pro Forma N° 2254/PR enviada vía fax de fecha 19 de octubre de 2001, 5. fotocopia de Carta de fecha 21 de abril de 2001) los cuales no resultaron suficientemente fehacientes para sustentar si realmente se acordó una cláusula penal.
- Si bien hay categorías jurídicas limitan el ejercicio de la autonomía de la voluntad privada, toda vez que dicho principio no es absoluto, sirve de ejemplo el caso materia del presente informe para plantear que en otras áreas del derecho también se puede dar limitaciones del ejercicio de la libertad de contratación. En el ámbito tributario, es necesario que la cláusula penal este sustentado en un material documentario y cumplir con el principio de causalidad para acceder al derecho de la deducción del gasto, a pesar de que dicho acuerdo en el ámbito privado debiera primar las voluntades de las partes y la no exigencia de una formalidad.

- Actualmente la norma y la jurisprudencia tributaria prioriza la forma en relación a lo sustantivo (ámbito entre privados) en el cálculo del Impuesto a la Renta. La acreditación de las operaciones de los contribuyentes, dada la evaluación del criterio de fehaciencia, se vuelve constitutivo de derecho para la deducción del gasto. En ese sentido los contribuyentes deben contar con la documentación sustentadora mínima que otorgue fehaciencia a sus operaciones. Es importante entonces contar con planeamiento tributario.

## 6. BIBLIOGRAFIA

- Carlos Alberto Soto Coaguila. (2011). *LIBERTAD DE CONTRATAR Y LIBERTAD CONTRACTUAL: ESTUDIO SOBRE EL CODIGO EUROPEO DE CONTRATOS*. Bogotá: Ibañez. Ubicado en: Obtenido de <https://www.ipa.pe/pdf/Libertad-de-Contratar-y-Libertad-Contractual.pdf>
- Daniel Edwin Yacolca Estares. (2011). EVASION TRIBUTARIA Y SU CONTRASTE EN LA INFRACCION Y DELITO TRIBUTARIO. En D. E. Estares, *DERECHO TRIBUTARIO. LIBRO HOMENAJE AL PROFESOR DE BARROS CARVALHO* (pág. 524). Lima: Grijley. Ubicado en: [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/biblioteca/Biblio\\_con.nsf/999a45849237d86c052577920082c0c3/8D8561E7FF4ACCCB052582C20070151F/\\$FILE/343.8-D5.PDF](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/biblioteca/Biblio_con.nsf/999a45849237d86c052577920082c0c3/8D8561E7FF4ACCCB052582C20070151F/$FILE/343.8-D5.PDF)
- Felipe Osterling Parodi. (1988). Obligaciones con Clausula Penal. En F. O. Parodi, *Libro Homenaje a Mario Alzamora Valdez* (pág. 303). Cultural Cuzco Editores. Ubicado en: <http://www.osterlingfirm.com/Documentos/articulos/Obligaciones%20con%20clausula%20penal.pdf>
- Francisco Ruiz de Castilla Ponce de Leon. (2021). *DERECHO TRIBUTARIO PERUANO. VOLUMEN II. IMPUESTO A LA RENTA*. Lima: PALESTRA.
- Jorge Cosulich Ayala. (1993). *LA EVASION TRIBUTARIA*. SANTIAGO DE CHILE: CEPAL-PNUD. Ubicado en: [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/9480/S9300143\\_es.pdf?seque](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/9480/S9300143_es.pdf?seque)
- Francisco Ruiz de Castilla Ponce de Leon (2018). *DERECHO TRIBUTARIO: CONCEPTOS BASICOS*. Lima: Fondo Editorial PUCP. Ubicado en: [https://books.google.com.pe/books?id=QaLNDwAAQBAJ&pg=PT71&dq=el+tributo+es+el+objeto+central+de+regulaci%C3%B3n+por+parte+del+derecho+tributario.+A+partir+de+aquel,+se+teje+una+serie+de&hl=es-419&sa=X&ved=2ahUKEwiq8\\_D7n870AhUWGLkGHYX2D70Q6AF6BAgHEAI#v=one](https://books.google.com.pe/books?id=QaLNDwAAQBAJ&pg=PT71&dq=el+tributo+es+el+objeto+central+de+regulaci%C3%B3n+por+parte+del+derecho+tributario.+A+partir+de+aquel,+se+teje+una+serie+de&hl=es-419&sa=X&ved=2ahUKEwiq8_D7n870AhUWGLkGHYX2D70Q6AF6BAgHEAI#v=one)
- Mauricio A. Plazas Vega. (2012). *LA CODIFICACION TRIBUTARIA*. Bogotá: Universidad del Rosario. Ubicado en: <https://books.google.com.pe/books?id=YFwyDwAAQBAJ&pg=PA236&dq=las+obligaciones+formales+tienen+como+finalidad+principal,+la+de+servir+de+medio+o+instrumento+para+lograr+que+los+importes+de+la+obligaci%C3%B3n+sustancial,+con+que+deben+contribuir+los+sujeto>
- Rusell, Olivier Soro. (2016). *EL PRINCIPIO DE LA AUTONOMIA DE VOLUNTAD PRIVADA DE LA CONTRATACION: GENESIS Y CONTENIDO ACTUAL*. Madrid: Reus S.A. Ubicado en: <https://books.google.com.pe/books?id=XL1UDwAAQBAJ&pg=PA2&dq=Russell,+Olivier+Soro.+EL+PRINCIPIO+DE+LA+AUTONOMIA+DE+VOLUNTAD+PRIVADA+DE+LA+CONTRATACION&hl=es-419&sa=X&ved=2ahUKEwix78iGvMn0AhW9HbkGHV6PBjKQ6AF6BAgCEAI#v=onepage&q=Russell%2C%20Olivier>
- Sarah Milkes Sánchez. (2019). DE LA FUNCION PREVENTIVA DE LA RESPONSABILIDAD CIVIL Y LA DISTRIBUCION DEL RIESGO EN LA SOCIEDAD MODERNA. *Revista Estudiantil de Derecho*

*Privado*, 6-8. Ubicado en: <https://red.uexternado.edu.co/wp-content/uploads/sites/48/2019/03/DE-LA-FUNCION-PREVENTIVA-DE-LA-RESPONSABILIDAD-CIVIL-Y-LA-DISTRIBUCION-DEL-RIESGO-EN-LA-SOCIEDAD-MODERNA.pdf>

Visintini, Giovanna. (2015). *¿QUE ES LA RESPONSABILIDAD CIVIL? FUNDAMENTOS DE LA DISCIPLINA DE LOS HECHOS ILICITOS Y DEL INCUMPLIMIENTO CO*. Bogota: Universidad Externado. Ubicado en: <https://books.google.com.pe/books?id=GTWjDwAAQBAJ&pg=PT9&dq=En+el+lenguaje+t%C3%A9cnico+jur%C3%ADdico,+tradicionalmente,+el+t%C3%A9rmino+%E2%80%9Cresponsabilidad+civil%E2%80%9D+evoca+la+idea+de+un+da%C3%B1o+sufrido+por+alguien+y+la+obligaci%C3%B3n+de+repa>

## **7. ANEXO**

402  
CONTINENTE  
DOS  
1877

**SENTENCIA**  
**CASACION N° 8327-2015**  
**LIMA**

**SUMILLA:** En virtud de la aplicación del Principio de Causalidad, la administrada debe acreditar con documentación suficiente, que el concepto por penalidad forme parte del acuerdo, pues, caso contrario no sería deducible para la determinación de la renta imponible. Además, al estar en discusión la penalidad dentro de un proceso contencioso tributario, no resulta aplicable lo estipulado en el artículo 2095 del Código Civil.

Lima, dieciocho de mayo  
de dos mil diecisiete -

**LA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL PERMANENTE  
DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA.-**

**I. VISTA;** con el acompañado en II tomos; la causa ocho mil trescientos veintisiete – dos mil quince, con lo expuesto en el Dictamen Fiscal Supremo en lo Contencioso Administrativo; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha, con los señores Jueces Supremos Vinatea Medina - Presidente, Rueda Fernández, Toledo Toribio, Cartolin Pastor y Bustamante Zegarra; y, luego de verificada la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia:

**1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:**

Se tratan de los recursos de casación interpuesto por 1.1) La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat, de fecha siete de enero de dos mil quince, obrante a fojas trescientos treinta y cuatro; y, 1.2) el Procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, de fecha ocho de enero de dos mil quince, obrante a fojas trescientos setenta y tres; contra la sentencia de vista expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso

403  
CUSTODIANTES  
D.E.S  
15/11/15

**SENTENCIA**  
**CASACION N° 8327-2015**  
**LIMA**

Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios, Aduaneros y de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, contenida en la resolución número veintisiete de fecha veintisiete de noviembre de dos mil catorce, obrante a fojas trescientos dieciocho, que **revocó** la sentencia apelada contenida en la resolución número doce, de fecha treinta y uno de marzo de dos mil catorce, obrante a fojas doscientos veintiocho, expedida por el Décimo Noveno Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró infundada la demanda, **reformándola** la declara **fundada**, en los seguidos por [REDACTED] Sociedad Anónima Cerrada contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat y otro, sobre Acción Contenciosa Administrativa.

**2. CAUSALES POR LAS CUALES SE HA DECLARADO PROCEDENTE EL RECURSO DE CASACIÓN:**

Mediante resoluciones supremas de fecha veintiocho de enero de dos mil dieciséis corriente de fojas ochenta y dos, y ochenta y seis del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema, se declararon **PROCEDENTES** los recursos de casación interpuestos por el Ministerio de Economía y Finanzas en representación del Tribunal Fiscal, y, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat, respectivamente, por las siguientes causales:

**A. Ministerio de Economía y Finanzas:**

1. Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del inciso 6 del artículo 50, artículo 121 y del inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil, señala que, la Sala Superior omitió explicar cómo es que los

404  
CUMPLIENDO  
CUMPLIENDO  
16/07/15

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

medios probatorios que indica en la sentencia de vista sustentan el gasto por penalidad, así como fundamentar por qué no deben valorarse los medios probatorios consistentes en el correo electrónico de fecha treinta y uno de agosto de dos mil uno y la factura pro-forma de fecha quince de octubre de dos mil uno, los cuales, si bien la propia contribuyente indica que corresponde a una operación de venta distinta, demuestran que la parte actora si estila hacer constar sus acuerdos y además que existe coincidencia con los montos contenidos en las notas de débito.

2. Infracción normativa del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta; alega que, los gastos por penalidad son deducibles siempre y cuando cumplan con el Principio de Causalidad y para determinar ello, debe estar sustentada en documentos fehacientes que permitan identificar que se estableció de forma clara y precisa una cláusula de penalidad, pues de lo contrario, se presta para ser utilizada como un mecanismo de evasión, ocultando verdaderos ingresos gravados con el Impuesto a la Renta; en virtud a ello, tenemos que en el presente caso, no se encuentra demostrado que los gastos incurridos fueron por concepto de pago de una penalidad por incumplimiento, por consiguiente, no se encuentra demostrado la relación de causalidad entre el gasto y la generación o mantenimiento de la fuente, ni tampoco cumplen con los criterios de razonabilidad y proporcionalidad que regulan la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356.
3. Infracción normativa del artículo 1341 del Código Civil; argumenta que, conforme a nuestra legislación las cláusulas

405  
EVIDENTE  
CINCE  
10/10/15

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

penales deben estar contempladas en un contrato o en su defecto en un acto posterior, pues de lo contrario carecería de sustento.

4. Infracción normativa del artículo 2095 del Código Civil; sostiene que, en el presente caso no se trata de resolver la norma de derecho internacional que debe aplicarse, sino establecer si un gasto es o no deducible conforme a la normativa tributaria del Perú, en ese sentido, no debió invocarse el dispositivo legal denunciado pues genera una afectación al debido proceso.

B. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat:

- I. Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del inciso 6 del artículo 50, artículo 121 y del inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil; señala que, la Sala Superior omitió explicar cómo es que los medios probatorios que indica en la sentencia de vista sustentan el gasto por penalidad, así como fundamentar por qué no deben valorarse los medios probatorios consistentes en el correo electrónico de fecha treinta y uno de agosto de dos mil uno y la factura pro-forma de fecha quince de octubre de dos mil uno, el cual, si bien la propia contribuyente indica que corresponde a una operación de venta distinta, demuestran que la parte actora si estila hacer constar sus acuerdos y además que existe coincidencia con los montos contenidos en las notas de débito.
- II. Infracción normativa del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta; alega que, la parte demandante no logró acreditar de manera fehaciente el acuerdo en

406  
Contratante  
SES

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

el que consta el pago de la penalidad, lo cual es determinante para diferenciar si en el presente caso nos encontramos ante un gasto deducible o una liberalidad, más aún, si en sede administrativa no se ha restringido este derecho, pues han admitido su probanza con cualquier otro documento

- III. **Infracción normativa del artículo 2095 del Código Civil**; sostiene que, en el presente caso no se trata de resolver la norma de derecho internacional que debe aplicarse, sino establecer si un gasto es o no deducible conforme a la normativa tributaria del Perú; en ese sentido, no debió invocarse el dispositivo legal denunciado pues genera una afectación al debido proceso.

**3. DICTAMEN FISCAL SUPREMO:**

La Fiscalía Suprema mediante Dictamen Fiscal Supremo N° 1065-2016-MP-FN-FSCA, de fojas ciento dieciocho del cuaderno de casación, opina que se declaren *fundados* los recursos de casación, *nula* la sentencia de vista, debiendo ordenarse a la Sala de mérito que expida *nueva resolución* conforme a ley.

**II. CONSIDERANDO:**

**PRIMERO.- Antecedentes del caso:**

Previo al análisis y evaluación de las causales expuestas en los recursos de casación declarados procedentes, resulta menester realizar un breve recuento de las principales actuaciones procesales:

- 1.1. **Demanda:** Con fecha veinte de febrero de dos mil doce, a fojas treinta y dos, subsanada a fojas cincuenta y nueve, [REDACTED]

407  
CUADRO CUARENTA Y SIETE  
ESTR

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

Sociedad Anónima Cerrada interpone **demanda de acción contenciosa administrativa** solicitando lo siguiente:

Pretensión Principal: Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 015692-10-2011 de fecha dieciséis de setiembre de dos mil once, que resuelve confirmar la Resolución de Intendencia N° 01501-40004848 del nueve de marzo de dos mil seis.

Primera Pretensión Accesorias: el quiebre de los siguientes valores de la Resolución de Determinación N° 012-003-0003632 y de la Resolución de Multa N° 012-002-0003695 emitidos el veintiséis de mayo de dos mil cuatro.

Segunda Pretensión Accesorias, se ordene a la Administración Tributaria que disponga la devolución de las sumas pagadas para cancelar las deudas tributarias contenidas en la Resolución de Determinación N° 012-003-0003632 y la Resolución de Multa N° 012-002-0003695, más los intereses legales.

La parte demandante sustenta su pretensión en los siguientes hechos:

- a) Con fecha veinticinco de junio de dos mil cuatro, dentro del plazo de ley la demandante interpuso recurso de reclamación en forma parcial contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0003632 y la Resolución de Multa N° 012-002-0003695, ambas vinculadas con el Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio dos mil dos, específicamente en lo que se refiere a la deducibilidad, para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría del Impuesto a la Renta, de un gasto extraordinario por concepto del pago de una penalidad que la empresa se vio obligada a asumir por los daños ocasionados a uno de los principales

408  
constitucional  
ocho

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

proveedores, [REDACTED] Sociedad Anónima, al no haber cumplido con llevar a cabo la operación de compraventa del producto aceite refinado embotellado "[REDACTED]" que había sido previamente pactada con la citada compañía.

b) La *litis* se ha centrado en analizar si el gasto por concepto de penalidad que la demandante se vio obligada a abonar a su proveedor del extranjero, constituye un gasto deducible para el propósito de la determinación de su renta neta empresarial correspondiente al ejercicio gravable dos mil dos.

c) En principio, deja en claro que en aplicación de las normas tributarias para que un gasto sea deducible, lo que exige nuestra normatividad es que se cumpla con el Principio de Causalidad; esto es, que el gasto tenga relación con la renta o con la fuente generadora de ingresos; en otras palabras, lo que se debe probar es que el gasto tiene vinculación con el negocio, dado que sólo se admiten los gastos "necesarios" que permitan la generación de la renta incluso aún cuando ésta no se haya dado, puesto lo que se exige es la potencialidad de la misma y no su efectiva obtención como es un bien sabido por el Tribunal Fiscal.

d) Si una empresa acredita que el gasto asumido es necesario para mantener la fuente generadora de rentas gravadas, procede la deducción del gasto para los efectos de la determinación de la renta neta empresarial. Es importante asimismo acotar que la Administración Tributaria no ha cuestionado que un gasto por el pago de una penalidad sea deducible para el propósito del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría

CC

404  
CUSTODIADO  
NUEVE  
2015

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

1.2. **Contestación de demanda de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat:** de fecha cinco de junio de dos mil doce, obrante a fojas ciento dieciséis, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat, solicita que la demanda sea declarada infundada, bajo el sustento que, si bien es cierto que el artículo 143 del Código Civil señala que se exige una forma determinada, y que es válido que un contrato pueda ser verbal; sin embargo, el Tribunal Fiscal, al describir la posición de esta, en el considerando nueve de la Resolución cuya nulidad se demanda manifiesta que, a efecto de la probanza de la penalidad ésta debe estar estipulada contractualmente, es decir, debe estar probada o sustentada documentalmente, en ningún momento indica que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat ha señalado que es obligatorio que esté documentalmente en un contrato, es por ello que, en el siguiente considerando diez se indica que la misma argumentó que *"ninguno de los documentos presentados por la recurrente sustentan el pago de penalidades"*, en tanto en el considerando once refiere que la referida entidad sostuvo *"que la documentación brindada por la recurrente presenta inconsistencia"*.

1.3. **Contestación de demanda del Ministerio de Economía y Finanzas:** de fecha siete de junio de dos mil doce, obrante a fojas ciento veintiocho, la Procuradora Pública de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, solicita que la demanda sea declarada infundada, bajo el sustento que, el Tribunal Fiscal merituó lo constatado en el punto c) de los resultados del Requerimiento N° 00157205, en el cual se registró que el demandante presentó copia de las notas de débito por cobro de penalidades, cartas al banco para efectuar pagos, factura proforma y carta del proveedor del demandante, [REDACTED] Sociedad Anónima – AGD, por lo

410  
Cust. M. 15/27/15  
P. 122

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

que, al no haberse acreditado el gasto por el pago de penalidades respecto del contrato respectivo, procedió a repararse el mismo por la suma de ciento sesenta y un mil seiscientos veintiocho con 57/100 soles (S/.161,628.57); agrega que, el demandante no cumplió con acreditar fehacientemente la existencia de un pacto de penalidad con su proveedor [REDACTED] Sociedad Anónima, dentro del plazo establecido en los Requerimientos cursados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat; en consecuencia, al no existir algún elemento que acredite el pacto previo de una penalidad, con la característica de concreta y determinada que alega el demandante, no resulta posible aplicar este Principio de Causalidad al caso concreto.

1.4. **Sentencia de primera instancia**, emitida por el Décimo Noveno Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha treinta y uno de marzo de dos mil catorce, obrante a fojas doscientos veintiocho, que declaró **infundada** la demanda. Sostiene el Juzgado entre otros aspectos- que si bien de las copias simples de los correos electrónicos de fechas ocho y treinta y uno de agosto de dos mil uno (obrantes a folios sesenta y cuatro, y sesenta y cinco del expediente administrativo), se desprende que la demandante y [REDACTED] [REDACTED] Sociedad Anónima llevaron a cabo acuerdos a fin de efectuar una compraventa; sin embargo, de tales correos no se observa que se haya pactado penalidad alguna en el caso de incumplimiento contractual que justifique el pago de la misma. De los documentos presentados a fin de acreditar la causalidad de los gastos deducidos, esto es, las Notas de Débitos N° 9998-000000283 y N° 9998-000000284, así como las Cartas del doce de enero y diecinueve de julio de dos mil dos (folios diez a trece del expediente administrativo), no se advierte referencia alguna a que si la emisión se haya sustentado en el pago de alguna penalidad por parte de

10

411  
Eva Mascabato  
GALLE  
INTJ

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

la demandante, de la cual se pueda colegir que existió algún acuerdo al respecto entre la misma y la [REDACTED] Sociedad Anónima. Si bien, conforme a lo manifestado por la propia accionante se celebró un contrato verbal, no obra en autos documentación alguna que acredite en forma fehaciente que se acordó el pago de una penalidad en caso de incumplimiento; y menos, los términos en que se cumpliría la misma, no se aprecia que la demandante acordó previamente a la celebración del referido negocio una cláusula penal, con lo cual logre acreditar que el reparo efectuado deba ser desestimado.

1.5. **Sentencia de Vista**, emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios Aduaneros y de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha veintisiete de noviembre de dos mil catorce, obrante a fojas trescientos dieciocho, que **revocó la sentencia** apelada que declaró infundada la demanda; y, reformándola la declara **fundada**. Sostiene la Sala Superior -entre otros aspectos- que cabe señalar que la demandante celebró un contrato de **compraventa internacional** con la empresa proveedora [REDACTED] Sociedad Anónima, del país de Argentina, a efectos de que ésta última le provea aceite refinado de la marca "[REDACTED]", siendo que de acuerdo a los usos y costumbres aceptados en este tipo de contratos, se pueden pactar vía telefónica o por correo electrónico, telefax, entre otros, debido a la fluidez comercial, tal como sucede en el presente caso donde de los correos electrónicos (de fojas sesenta y dos a sesenta y cuatro del Expediente Administrativo Tomo I), fotocopias de las cartas de fecha nueve de octubre de dos mil uno (a foja ocho del Expediente Administrativo Tomo I) y veintiuno de abril de dos mil cuatro (a foja sesenta y uno del Expediente Administrativo Tomo I) presentados por la demandante, se aprecia la existencia de una relación contractual que no ha sido cuestionada en la etapa del

Handwritten marks and scribbles on the left margin, including a large 'S' and some illegible initials.

472  
CUOTRO CENTOS  
DOCE

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

procedimiento administrativo ni judicial, en consecuencia, al encontrarse frente a un contrato de compra venta internacional no cabía la aplicación **directa** del artículo 1341 del Código Civil puesto que no se trata de contratantes nacionales sino de una empresa argentina y una empresa peruana; que, en este sentido, previamente se debió recurrir a las normas del derecho internacional privado para determinar cuál era la ley aplicable al referido contrato de acuerdo al primer párrafo del artículo 2095 del Código Civil que señala "*Las obligaciones contractuales se rigen por la ley expresamente elegida por las partes y, en su defecto, por la ley del lugar de su cumplimiento. Empero, si deben cumplirse en países distintos, se rigen por la ley de la obligación principal y, en caso de no poder ser determinada ésta, por la ley del lugar de celebración.*", en tal sentido, tanto la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat como el Tribunal Fiscal al haber omitido dicha determinación de la ley aplicable al caso de autos han transgredido lo dispuesto en el artículo 2095 del Código Civil. Habiéndose acreditado fehacientemente los pagos por penalidad en el marco de la relación contractual existente entre la actora y la empresa argentina [REDACTED] [REDACTED] Sociedad Anónima, resulta evidente que dicho concepto constituye un gasto necesario para mantener la fuente de la renta neta de tercera categoría de conformidad con el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 054-99-EF; y por ende, no constituyen una liberalidad como sostienen los demandados, por lo que corresponde su deducción.

SEGUNDO.- Consideraciones previas del recurso de casación:

2.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto, el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en el procedimiento.

413  
Cuarto Proceso  
72500

**SENTENCIA**  
**CASACION N° 8327-2015**  
**LIMA**

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 bastando la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido.

2.2. En ese sentido, atendiendo a que se han denunciado infracciones a normas procesales y materiales se emitirá pronunciamiento, en primer término, sobre la causal inicialmente denunciada (procesal), pues resulta evidente que de estimarse la misma, carecería de objeto pronunciarse sobre las demás causales, al encontrarse perjudicada la validez de los actos procesales, caso contrario, de no ser estimada dicha causal, recién correspondería emitir pronunciamiento sobre las demás causales.

**TERCERO.-** De la Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del inciso 6 del artículo 50, artículo 121 y del inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil.

3.1. En cuanto al **Derecho al Debido Proceso**, este no tiene una concepción unívoca, sino que comprende un haz de garantías; siendo dos los principales aspectos del mismo: El debido proceso sustantivo, que protege a los ciudadanos de las leyes contrarias a los derechos fundamentales; y, el debido proceso adjetivo o formal, que implica las garantías procesales que aseguran los derechos fundamentales. Es decir que, en el ámbito sustantivo, se refiere a la necesidad de que las sentencias sean valiosas en sí mismas, esto es, que sean razonables; mientras que el ámbito adjetivo alude al cumplimiento de ciertos recaudos formales, de trámite y de procedimiento, para llegar a una solución judicial

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

mediante la sentencia. Derecho que se manifiesta, entre otros, en: El derecho de defensa, derecho a la prueba, a la jurisdicción predeterminada por ley o al juez natural, proceso preestablecido por Ley, derecho a la cosa juzgada, al juez imparcial, derecho a la pluralidad de instancia, derecho de acceso a los recursos, al plazo razonable; derecho a la motivación; entre otros.

**3.2. Sobre motivación de las resoluciones judiciales,** Roger Zavaleta Rodríguez en su libro "La Motivación de las Resoluciones Judiciales como Argumentación Jurídica"<sup>1</sup>, precisa que: *"Para fundamentar la decisión es indispensable que la conclusión contenida en el fallo responda a una inferencia formalmente correcta (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquellas (justificación externa). En lo posible las premisas deben ser materialmente verdaderas o válidas, según el caso, a fin de garantizar la solidez de la conclusión. En caso contrario esta no podría ser más fuerte que las premisas. Una decisión judicial está motivada si, y solo si, es racional. A su vez, una decisión es racional si, y solo si, está justificada interna y externamente. Mientras la justificación interna expresa una condición de racionalidad formal, la justificación externa garantiza racionalidad sustancial de las decisiones judiciales. (...)"*.

**3.3.** En relación a este asunto (sobre motivación de las resoluciones judiciales), 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"*

<sup>1</sup> ZAVALETA RODRÍGUEZ, Roger E., "La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica", Editora y Librería Jurídica Grigley FIRI 2014, pp. 207-208.

415  
Cuarto Centro  
9/12/16

**SENTENCIA**  
**CASACION N° 8327-2015**  
**LIMA**

*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 ya decididas por los jueces ordinarios.*

*En tal sentido, (...) el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada, de modo que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso en cuestión sólo pueden ser evaluados para contrastar las razones expuestas, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. Esto, porque en este tipo de procesos al juez constitucional no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si ésta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos".*

**3.4.** Así, se entiende que el deber de motivación de las resoluciones judiciales, que es regulado por el artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política del Estado, garantiza que los Jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución Política y a la Ley; en tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales, siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además

416  
Constitucionales  
Decisiones

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena; así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50 inciso 6<sup>2</sup>, 122 inciso 3 y 4<sup>3</sup> del Código Procesal Civil y el artículo 12<sup>4</sup> del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y, dicho deber implica que los juzgadores señalen en forma expresa la ley que aplican con el razonamiento jurídico a las que esta les ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia; además, aquello debe concordarse con lo establecido en el artículo 22<sup>5</sup> del Texto Único

<sup>2</sup> Artículo 50.- Son deberes de los Jueces en el proceso

(...)  
6. Fundamentar los autos y las sentencias, bajo sanción de nulidad, respetando los principios de jerarquía de las normas y el de congruencia.  
El Juez que inicia la audiencia de pruebas concluirá el proceso, salvo que fuera promovido o separado. El Juez sustituto continuará el proceso, pero puede ordenar, en resolución debidamente motivada, que se repitan las audiencias, si lo considera indispensable

(...)

<sup>3</sup> Artículo 122° del Código Procesal Civil.- Las resoluciones contienen

(...)  
3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado.  
4. La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente

( )

<sup>4</sup> Artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial.-

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.

<sup>5</sup> Artículo 22.- Carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial.- 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

417  
CUMPLIENDO  
DIECISIETE

**SENTENCIA**  
**CASACION N° 8327-2015**  
**LIMA**

Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que regula acerca del carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial.

3.5. Los recurrentes, sustentan esta causal aludiendo que en la sentencia de vista se omitió explicar cómo sustenta el gasto por penalidad en base a los medios probatorios; al respecto, se evidencia del octavo considerando que la Sala de mérito cumplió con exponer los fundamentos de su decisión, esto es, se describen los documentos tomados en cuenta, como son las Notas de Débito, dos Cartas cursadas al Banco [REDACTED] y una Carta de la empresa [REDACTED] Sociedad Anónima dirigida al demandante en la que se indicaba que se cobraba la suma de cuarenta y seis mil ciento sesenta y seis dólares con cuarenta centavos (US\$ 46,166.40) por penalidad; en ese sentido, se observa que la Sala Superior si cumplió con exponer sobre los medios probatorios utilizados por ésta y que sirvieron para establecer que a su criterio si existió penalidad.

3.6. Por otro lado, las recurrentes manifiestan que tampoco se ha fundamentado acerca de por qué no deben valorarse los medios probatorios consistentes en el correo electrónico de fecha treinta y uno de agosto de dos mil uno y la factura pro-forma de fecha quince de octubre de dos mil uno; sin embargo, se desprende del sexto considerando de la sentencia de vista, que el Colegiado Superior si ha fundamentado acerca de aquellos medios probatorios, concluyendo que ninguno de los documentos aportados y descritos en el mencionado considerando han incluido cláusula penal de acuerdo a lo estipulado en el artículo 1341 del Código Civil.

debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan

418  
Cuarto (SMT)  
Derechos

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

3.7. Entonces, se concluye que la sentencia recurrida contiene la suficiente justificación fáctica y jurídica de la decisión adoptada, en tal sentido no se vulneran los incisos 3 y 5 de la Constitución Política del Estado, inciso 6 del artículo 50, inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil, ya que se cumple con expresar las razones en las cuales basa su decisión de establecer que, a su criterio, si existiría una penalidad entre la demandante y [REDACTED] Sociedad Anónima, motivo por el cual resulta **infundado** el recurso de casación respecto a la causal procesal denunciada.

3.8. Finalmente, las recurrentes, señalan como infracción normativa, conjuntamente con las antes indicadas, el artículo 121 del Código Procesal Civil; sin embargo, aquella norma solamente describe los tipos de resoluciones que existen en un proceso; por lo que, no se evidencia de que manera la Sala Superior pudo infringir la causal indicada; en ese sentido, la causal antes mencionada en cuanto a ello también debe declararse **infundada**.

**CUARTO.- Acerca de la infracción normativa al artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.**

4.1. El primer párrafo del artículo materia de la presente causal, señala: "Artículo 37.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles: (...)". [Subrayado agregado]

419  
Causa 8327-2015  
DIECISÉIS

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

4.2. La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat, sustenta su causal indicando que no se ha logrado acreditar de manera fehaciente el acuerdo donde conste el pago de la penalidad, circunstancia que es determinante para establecer si estamos ante un gasto deducible o una liberalidad; por su parte, el Ministerio de Economía y Finanzas deduce la misma infracción normativa, alegando que los gastos son deducibles siempre y cuando se cumpla con el Principio de Causalidad, debiendo sustentarse en documentos fehacientes que permita establecer en forma clara y precisa que se fijó una cláusula de penalidad; por lo que no se encuentra demostrado la relación de causalidad entre gasto y la generación o mantenimiento de la fuente, ni se cumple con los Principios de Razonabilidad y Proporcionalidad regulado en la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356.

4.3. Al respecto la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356, Ley que modifica el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, sobre la precisión del Principio de Causalidad, señala: "*Precisase que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el Artículo 37 de la Ley, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso l) de dicho artículo; entre otros*".

4.4. Referente a dicha causal se advierte de la sentencia de vista que, la Sala de mérito para emitir su pronunciamiento relacionado con la acreditación de la penalidad ha considerado las Notas de Débito N° 9998-00000283 y N° 9998-00000284, la Carta de fecha dieciséis de enero de

420  
Cuentas de  
VENITA

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

dos mil dos cursada al Banco [REDACTED], por la que transfieren a la cuenta de [REDACTED] a Sociedad Anónima y la Carta de fecha veintiuno de abril de dos mil cuatro, este último documento dirigido por la empresa citada a favor de la actora en donde se hace mención que recibió la suma de cuarenta y seis mil ciento sesenta y seis dólares con cuarenta centavos (US\$ 46,166.40) por concepto de penalidad; sin embargo, el Colegiado Superior ha reconocido que entre la demandante y su proveedora existió un acuerdo contractual el cual fue realizado via correo electrónico, tal como aparece de fojas sesenta y dos del expediente administrativo; pero, se debe tener en consideración que para efectos de aceptar la deducción de un gasto para fines de determinación del Impuesto a la Renta atendiendo al concepto de penalidad; es necesario que se cumpla con demostrar la causalidad entre el gasto y la generación o mantenimiento de la fuente; es decir, el gasto incurrido debe encontrarse debidamente acreditado con documentos, comprobantes de pago y contar con documentación adicional fehaciente; de ello, se desprende que el concepto de penalidad debe estar contenido, por ejemplo, en algún documento que demuestre el momento del acuerdo o la penalidad acordada, pues, será a través de aquel donde se pruebe el arreglo arribado, sobre todo la penalidad que se debería cancelar; esto es, debe existir instrumentales que prueben el momento en que se contrató un bien o servicio y se pactó una penalidad; que no es lo mismo, que se acompañe documento de la proveedora reconociendo dicho concepto, y que el mismo tenga fecha posterior al acuerdo arribado.

4.5. Estando a ello, considerando que para justificar el gasto para determinar el Impuesto a la Renta, gasto que en este caso se refiere a una penalidad pagada a la empresa [REDACTED] Sociedad Anónima, la demandante debió acompañar documentos que demuestren si al momento del acuerdo se pactó una penalidad; en ese sentido, de la

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015

LIMA

421  
CONDUCTA  
VEINTIUNO

sentencia de vista, se observa que la Sala Superior no ha considerado lo que implica el Principio de Causalidad para lo estipulado en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; esto es así, pues, de los correos electrónicos<sup>6</sup> enviados entre la demandante y aquella empresa no se aprecia acuerdo alguno relacionado con algún pago de penalidad. Igualmente, de la Carta de fecha nueve de octubre de dos mil uno, tampoco se desprende acuerdo alguno por dicho concepto; además, el hecho que en los actuados se haya adjuntado una carta de la empresa [REDACTED] Sociedad Anónima, manifestando que se cobró la suma de cuarenta y seis mil ciento sesenta y seis dólares con cuarenta centavos (US\$ 46,166.40) por concepto de penalidad, es evidente que ello, no demuestra que al momento del acuerdo se haya pactado penalidad alguna, toda vez, que la mencionada carta (veintiuno de abril de dos mil cuatro) tiene fecha posterior a la fiscalización iniciada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat, la cual se dio a través del Requerimiento N° 00173161<sup>7</sup> que tiene como fecha de notificación el cinco de enero de dos mil cuatro<sup>8</sup>.

4.6. Por consiguiente, se evidencia que en la sentencia de vista no se ha cumplido con aplicar el Principio de Causalidad para establecer la deducción de los gastos para el Impuesto a la Renta por el concepto por penalidad; entonces, al no existir documentos que demuestren que al momento del acuerdo se haya pactado el pago de una penalidad, se desprende que el Colegiado Superior ha inaplicado lo previsto en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que la infracción normativa propuesta debe declararse **fundada**.

<sup>6</sup> Véase a fojas 52 a 54 del expediente administrativo

<sup>7</sup> Véase a fojas 59 del expediente administrativo

<sup>8</sup> Según lo señala la RTE N° 15692-10-2011

422  
Contratos  
Ventas

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

QUINTO.- Sobre la Infracción normativa al artículo 1341 del Código Civil.

5.1. En cuanto a la norma en comento, la misma prevé: *"El pacto por el que se acuerda que, en caso de incumplimiento, uno de los contratantes queda obligado al pago de una penalidad, tiene el efecto de limitar el resarcimiento a esta prestación y a que se devuelva la contraprestación, si la hubiere; salvo que se haya estipulado la indemnización del daño ulterior. En este último caso, el deudor deberá pagar el íntegro de la penalidad, pero ésta se computa como parte de los daños y perjuicios si fueran mayores"*.

5.2. Respecto a la norma citada, en la sentencia de vista, la Sala de mérito consideró que la misma no es de aplicación, toda vez que, estamos ante un contrato de compra venta internacional; respecto de ello, debe recordarse que la controversia de autos está relacionado con el hecho que, si la parte demandante pactó una penalidad en el contrato celebrado con la empresa [REDACTED] Sociedad Anónima, concepto que permitía la deducción de un gasto para fines de la determinación del Impuesto a la Renta.

5.3. Entonces, como se ha establecido en los puntos 4.5 y 4.6 de la presente ejecutoria, la empresa demandante no demostró que haya pactado penalidad alguna a favor de [REDACTED] Sociedad Anónima, por lo que el gasto por penalidad para la deducción del Impuesto a la Renta no se encuentra sustentada; por tanto, de lo acabado de señalar, se evidencia que lo regulado en el artículo 1341 del Código Civil si era de aplicación al presente proceso; por lo que, la Sala Superior se equivocó al considerar que dicha norma no era aplicable, pues, justamente lo que estaba en discusión era si se había pactado una

423  
CUSTODIA  
VERIFICAR

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

penalidad, razón por la cual, se ha incurrido en la causal invocada, debiendo declarar **fundada** la infracción propuesta.

**SEXTO.-** Referente a la infracción normativa del artículo 2095 del Código Civil.

6.1. Aquella norma, sobre las obligaciones contractuales, señala: *"Las obligaciones contractuales se rigen por la ley expresamente elegida por las partes y, en su defecto, por la ley del lugar de su cumplimiento. Empero, si deben cumplirse en países distintos, se rigen por la ley de la obligación principal y, en caso de no poder ser determinada ésta, por la ley del lugar de celebración. Si el lugar del cumplimiento no está expresamente determinado o no resulta inequívocamente de la naturaleza de la obligación, se aplica la ley del lugar de celebración"*.

6.2. En cuanto a la causal materia de examen, se desprende que ambas partes recurrentes coinciden en manifestar que en la sentencia de vista no era de aplicación el artículo 2095 del Código Civil; así, como se observa del contenido de dicha norma, la misma está referida a las obligaciones contractuales y la ley que debe regir sobre ellas; **sin embargo**, en el presente proceso no está en discusión que ley se aplica al acuerdo electrónico celebrado por la empresa demandante y la empresa [REDACTED] [REDACTED] Sociedad Anónima; por lo que, lo alegado en el sétimo considerando de la recurrida donde indica *"(...) al encontrarse frente a un contrato de compra venta internacional no cabía la aplicación directa del artículo 1341 del Código Civil puesto que no se trata de contratantes nacionales sino de una empresa argentina y una empresa peruana; que, en ese sentido, previamente se debió recurrir a las normas del derecho internacional privado para determinar cuál era la ley aplicable al referido contrato de acuerdo al primer párrafo del artículo 2095 del Código Civil"*

427  
casacion 8327-2015  
VET/MED/TC

**SENTENCIA**  
**CASACION N° 8327-2015**  
**LIMA**

(...)", termina siendo equivocado, pues, lo que se discute en el presente proceso contencioso administrativo es la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad, que por lo demás no se demostró; razón por la cual, esta infracción normativa también resulta **fundada**.

**SÉTIMO.- Actuación en Sede de Instancia.**

7.1. En el caso de autos, como resultado del procedimiento de fiscalización iniciado con el Requerimiento N° 00173161<sup>9</sup> notificado el cinco de enero de dos mil cuatro, respecto del ejercicio dos mil dos, la Administración Tributaria determinó reparos a la renta neta imponible de aquel ejercicio por gastos por penalidad no sustentada, entre otros; como consecuencia de ello, se emitieron la Resolución de Determinación N° 012-003-0003632 y la Resolución de Multa N° 012-002-0003695.

7.2. Interpuesta la reclamación correspondiente, cuestionando el concepto por penalidad, se expide la Resolución de Intendencia N° 01501-40004848<sup>10</sup> del nueve de marzo de dos mil seis; no estando conforme con ello, interpone recurso de apelación, el mismo que fue resuelto a través de la Resolución de Tribunal Fiscal N° 15692-10-2011<sup>11</sup> de fecha dieciséis de setiembre de dos mil once.

7.3. Entonces, se advierte de lo actuado en autos que no existe discusión respecto del contrato verbal entre la demandante y la empresa [REDACTED] [REDACTED] Sociedad Anónima (proveedora), pero, el tema controvertido suscitado surge debido a que la actora consideró la suma de ciento sesenta y un mil seiscientos veintiocho con 57/100 soles

<sup>9</sup> Vease a fojas 59 del expediente administrativo.  
<sup>10</sup> Vease a fojas 313 del expediente administrativo.  
<sup>11</sup> Vease a fojas 387 del expediente administrativo.

425  
Consideraciones  
Venerable

SENTENCIA  
CASACION N° 8327-2015  
LIMA

(S/.161,628.57) por concepto de penalidad para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio dos mil dos, concepto que estaría vinculado con el contrato verbal antes mencionado; sin embargo, la empresa demandante, en aplicación del Principio de Causalidad, en ningún momento ha demostrado que la aludida penalidad haya formado parte del contrato, toda vez que no existe documento alguno, de la fecha en que se celebró el acuerdo, en donde se pruebe dicho pacto, pues, a efecto de aceptar la deducción de un gasto para fines de la determinación del Impuesto a la Renta era necesario cumplir con el Principio de Causalidad; así, si bien existe una carta de la empresa [REDACTED] [REDACTED] Sociedad Anónima manifestando que [REDACTED] Sociedad Anónima Cerrada (demandante) le pagó por concepto de penalidad, aquel documento tiene como fecha veintiuno de abril de dos mil cuatro, posterior al requerimiento efectuado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat (notificado el cuatro de enero de dos mil cuatro), además que las Notas de N° 9998-00000283 y 9998-00000284, y la Carta de fecha dieciséis de enero de dos mil dos, tampoco demuestra acuerdo alguno sobre penalidad; entonces, atendiendo a ello, al no haberse acreditado fehacientemente que las resoluciones administrativas cuestionadas hayan incurrido en causal de nulidad prevista en el artículo 10 de la Ley N° 27444, se desprende que la demanda interpuesta debe declararse infundada.

III. DECISIÓN:

Por tales consideraciones; y en atención a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 396 del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N° 29364; declararon: **FUNDADOS** los recursos de casación interpuestos por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – Sunat de fecha siete de enero de dos mil quince, obrante a fojas trescientos treinta

426  
Cuarto de Sala  
15/01/2015

**SENTENCIA**  
**CASACION N° 8327-2015**  
**LIMA**

y cuatro; y, el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, de fecha ocho de enero de dos mil quince obrante a fojas trescientos setenta y tres; en consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número veintisiete, de fecha veintisiete de noviembre de dos mil catorce, de fojas trescientos dieciocho; y, **actuando en sede de instancia, CONFIRMARON** la sentencia apelada contenida en la Resolución número doce, de fecha treinta y uno de marzo de dos mil catorce, de fojas doscientos veintiocho, que declaró **INFUNDADA** la **demanda**; en los seguidos por **[REDACTED]** Sociedad Anónima Cerrada contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat y otro, sobre Acción Contencioso Administrativa; **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el Diario Oficial “El Peruano” conforme a ley; y *los devolvieron. Interviene como Juez Supremo Ponente el señor Bustamante Zegarra.-*  
**S.S.**

VINATEA MEDINA

RUEDA FERNÁNDEZ

TOLEDO TORIBIO

CARTOLIN PASTOR

BUSTAMANTE ZEGARRA

SE PUBLICO CONFORME A LEY

MARLENE MAYAUTE SUAREZ  
SECRETARIA  
Sala de Derecho Constitucional y Social

Firma válida  
 SEDE TRIBUTARIOS.  
 Juez LAZARTE VILLANUEVA Patricia (FAC 20169901216)  
 Fecha: 14/05/2018 15:00:46, Razon: RESOLUCION JUDICIAL Social  
 LIMA / LIMA, FIRMA DIGITAL  
 PODER JUDICIAL  
 PERU

**CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE LIMA  
 DECIMO NOVENO JUZGADO ESPECIALIZADO EN LITIGIO  
 ADMINISTRATIVO CON SUB ESPECIALIDAD EN TEMAS TRIBUTARIOS Y  
 ADUANEROS**

428  
 Cus. No. 00000000  
 VERIFICADO

EXPEDIENTE : 01143-2012-0-1801-JR-CA-06  
 MANDANTE : ██████████ SAC.  
 MANDADOS : TRIBUNAL FISCAL Y SUNAT  
 MATERIA : NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO  
 JEFE : PATRICIA LAZARTE VILLANUEVA  
 ESPECIALISTA : CRISTIAN PIER CALDERON TELLO

**RESOLUCIÓN N° 29**  
 Lima, once de mayo de dos mil dieciocho.-

**AUTOS Y VISTOS:** Téngase por devueltos los autos del Superior Jerárquico y por remitidas las copias certificadas del Auto Calificatorio de Casación N° 8237 2015 de fecha 18 de mayo de 2017, expedida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de la República, que declaró **FUNDADO** el recurso de casación y en consecuencia **CASARON** la Sentencia de Vista de fecha 27 de noviembre de 2014, y actuando en sede de instancia **CONFIRMARON** la Sentencia de fecha 31 de marzo de 2014 que declaró **INFUNDADA LA DEMANDA**; en los seguidos por ██████████ SAC, contra el Tribunal Fiscal y la SUNAT sobre Nulidad de Acto Administrativo. **Procédase a devolver al representante de la SUNAT acreditado en autos, el Expediente Administrativo original**, para lo cual deberá apersonarse al local del juzgado. **REMÍTASE LOS AUTOS AL ARCHIVO DEFINITIVO. Notifíquese.-**

**CERTIFICO** :Que, esta copia es idéntica al documento que obra en el Sistema Integral Judicial (SIJ) al que me remito en caso necesario.

Lima..... de..... del 201...



**PODER JUDICIAL**  
 CRISTIAN PIER CALDERON TELLO  
 SECRETARIO JUDICIAL  
 19° Juzgado Contencioso-Administrativo  
 Sub Especializado en Temas Tributarios y Aduaneros  
 CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE LIMA