

normativos para someter las políticas fiscales y los presupuestos al escrutinio de los derechos y tienen el potencial de cambiar la forma en que estas políticas se diseñan, formulan e implementan, con el objetivo de ponerlas al servicio del desarrollo humano y de la realización de los derechos.

VARIOS (2015). Política fiscal y derechos humanos en las Américas. Mover los recursos para garantizar los derechos. Washington D.C., Autores; p. 4 [https://www.cesr.org/sites/default/files/cidh\\_fiscalidad\\_dhhd\\_oci2015.pdf](https://www.cesr.org/sites/default/files/cidh_fiscalidad_dhhd_oci2015.pdf)

20 La Corte Interamericana de Derechos Humanos tiene diversos casos vinculados a la potestad tributaria del Estado, tales como el caso Acevedo Buendía y otros (cesantes y Jubilados de la Contraloría) vs. Perú; Chiriboga vs. Ecuador; Ivcher Bronstein vs. Perú; Ibsen Cárdenas e Ibsen Peña vs. Bolivia, I.V. vs. Bolivia. Señala Masbernat al respecto:

En efecto, la perspectiva usual de abordar esta materia es a través de los derechos fundamentales y derechos constitucionales en el ámbito tributario, así como de otros aspectos derivados de las normas constitucionales, limitaciones a la potestad tributaria, tales como los principios materiales y formales de la tributación, por ejemplo, la capacidad contributiva, reserva de ley en materia tributaria o la exclusión de la discriminación arbitraria. A partir de esta variante, se ha derivado a la idea de justicia tributaria y derechos humanos.

MASBERNAT, Patricio y RAMOS-FUENTES, Gloria (2019). "Asuntos tributarios en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos". En Dikaion, Vol. 28, N° 2; p. 409. <https://doi.org/10.5294/dika.2019.28.2.8>

21 Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00042-2004-AI/TC, del trece de abril del dos mil cinco; fundamento 7.

22 GAMBA VALEGA, César (octubre 2006). "Reserva de Ley y Obligados Tributarios. Especial referencia a la regulación de los regímenes de retenciones, percepciones y detracciones". En IX Jornadas Nacionales de Derecho Tributario; p.128.

### 23 Código Tributario

#### NORMA II: ÁMBITO DE APLICACIÓN

Este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

a) Impuesto: Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.

b) Contribución: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.

c) Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

[...]

[Énfasis agregado]

### 24 Código Tributario

#### NORMA VI: MODIFICACIÓN Y DEROGACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS

Las normas tributarias sólo se derogan o modifican por declaración expresa de otra norma del mismo rango o jerarquía superior.

Toda norma tributaria que derogue o modifique otra norma, deberá mantener el ordenamiento jurídico, indicando expresamente la norma que deroga o modifica.

### 25 Código Tributario

#### NORMA VIII: INTERPRETACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS

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

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

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

### 26 Ley N° 27332

#### Artículo 10: Aporte por regulación

Los Organismos Reguladores recaudarán de las empresas y entidades bajo su ámbito, un aporte por regulación, el cual no podrá exceder del 1% (uno por ciento) del valor de la facturación anual, deducido el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal, de las empresas bajo su ámbito. Este aporte será fijado, en cada caso, mediante decreto supremo aprobado por el Consejo de Ministros, refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros y el Ministro de Economía y Finanzas.

### 27 Decreto Supremo N° 136-2002-PCM

Artículo 2: Aporte de las empresas del subsector hidrocarburos

2.1. La contribución denominada Aporte por Regulación de las entidades y empresas del subsector hidrocarburos que realizan actividades de importación y/o producción de combustibles, incluyendo gases licuados de petróleo, se establece en un monto de **0,42% de su facturación mensual**, deducido el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal.

[...] [El énfasis es nuestro]

### 28 Decreto Supremo N° 136-2002-PCM

Artículo 3: Ventas gravadas y no gravadas

Sólo están gravadas con el aporte a que se refiere el numeral 2.1., las **ventas de combustibles**, incluyendo gases licuados de petróleo, que tengan como destino su consumo o su uso como insumo en el país.

[Énfasis agregado]

29 En esa misma línea, para Sevillano, "cuando la descripción hipotética que ha hecho el legislador de un supuesto gravado ocurre o se verifica en la realidad y se comprueba que están presentes cada uno de los aspectos que la integran, habrá lugar para decir que ha nacido la obligación tributaria".

SEVILLANO, Sandra (2019). Lecciones de derecho tributario: principios generales

y Código Tributario. Segunda edición. Lima, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú; p. 180.

30 POMATAILLA GÁLVEZ, Fernando (2009). "Régimen contractual del gas natural en el mercado peruano". En Revista De Derecho Administrativo, N° 8; p. 221. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoadministrativo/article/view/13995>

31 Conforme lo dispone en numeral 2.9. del artículo 2 del Decreto Supremo N° 042-99-EM, mediante el cual se aprueba el Reglamento de Distribución de Gas Natural por Red de Ductos.

32 POMATAILLA, op. cit., p. 225.

33 Estas siglas responden a las palabras inglesas build, own, operate y transfer, que traducidas al español significan, respectivamente, construir, poseer, operar y transferir.

34 BADENES GASSET, Ramón (1979). El contrato de compraventa. Tomo I. Barcelona, Librería Bosch; p. 485.

35 Ibidem, p. 498.

### 36 Constitución Política del Perú

Artículo 2: Toda persona tiene derecho:

[...]

14. A contratar con fines lícitos, siempre que no contravengan leyes de orden público. [...]

37 MUÑOZ ROJO, Manuel (2007). Código Civil comentado por los 100 mejores especialistas. Tomo IX. Lima, Gaceta Jurídica; p. 191.

### C-2249333-56

## CASACIÓN N° 46348-2022 LIMA

### TEMA: COMISIONES DE ESTRUCTURACIÓN Y COMPROMISO PARA ARRENDAMIENTO FINANCIERO

**SUMILLA: 2.9.** De lo descrito anteriormente, se puede concluir que tanto el Decreto Legislativo N° 299 como el Decreto Legislativo N° 915 regulan los casos de arrendamiento financiero; por lo que no era necesario recurrir a la Norma Internacional de Contabilidad 17, pues, como también se ha señalado en la casación anteriormente citada, las Normas Internacionales de Contabilidad no constituyen fuente del derecho tributario, debido a que el propósito de las mismas es uniformizar las normas contables a nivel mundial, ello con la finalidad de permitir que la información de los estados financieros sea compatible y transparente. De esa manera, cuando la Sala de mérito sustenta su decisión en la Norma Internacional de Contabilidad 17, se advierte una afectación de los decretos legislativos antes mencionados al haberlos interpretado en forma incorrecta, pero también se vulnera lo previsto en las normas III y IX del título preliminar del Código Tributario, concordantes con el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 17 como si fuese una fuente del derecho.

**PALABRAS CLAVE:** Norma Internacional de Contabilidad 17, leasing, norma III del Título Preliminar del Código Tributario

Lima, diez de agosto de dos mil veintitrés

### LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA VISTA

La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: **MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN** En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, la demandante **Mall Plaza Perú S. A.**, mediante escrito del diecisiete de octubre de dos mil veintidós (folios 4852 a 4979 del expediente judicial electrónico - EJE), presentó recurso de casación contra la sentencia de vista contenida en la resolución número diecinueve, del treinta de setiembre de dos mil veintidós (folios 4825 a 4843 del EJE), en el extremo que **revoca en parte** la referida sentencia, en el extremo que declaró **fundada en parte** la demanda y declaró **nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1-2019** en el extremo referido al reparo denominado "bonos de desempeño otorgados al personal, no deducible por el importe de S/ 296,480.17", y ordena al Tribunal Fiscal emitir nuevo pronunciamiento respecto a dicho extremo tomando en consideración lo resuelto en dicha sentencia; **nula** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1-2019, **nula** la Resolución de Intendencia N° 0150140011714 y **nula** la Resolución de Determinación N° 0120030049052 en los extremos referidos a los reparos denominados "comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa por el importe de 188,480.17" y "comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de 1'095,925.00"; y reconoce la validez de las declaraciones juradas presentadas por la demandante del impuesto a la renta del ejercicio 2011, solo por los reparos señalados anteriormente, así como ordena a la SUNAT que, de ser el caso, proceda a la devolución inmediata de los pagos que se hubiere realizado en virtud de los reparos por "comisiones de estructuración y compromiso de operaciones de leasing 2011- Proyecto Arequipa, por el monto

de S/ 188,480.17” y “comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de S/ 1’095,925.00”, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva; y, **reformándola, declara infundada** la demanda en todos sus extremos. Antecedentes Demanda Mediante escrito del tres de febrero de dos mil veinte, la parte demandante Mall Plaza Perú Sociedad Anónima interpuso demanda contencioso administrativa (folios 170 a 253), con las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1- 2019, de la Resolución de Intendencia N° 0150140011 714 y de la Resolución de Determinación N° 0120030049052, relativas al impuesto a la renta del ejercicio 2011, en el extremo de los siguientes reparos: **i)** reparo denominado “bonos de desempeño otorgados al personal no deducible” por el importe de S/ 296,480.17; **ii)** reparo denominado “comisiones de estructuración y compromiso de operaciones de leasing 2011- Arequipa” por el monto total reparado S/ 188,952; **iii)** reparo denominado “costo de titulación año 2011- bonos Trujillo”, por el concepto de prestación de servicios legales ascendentes a S/ 85,939.50; y **iv)** reparo denominado “comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing” por el monto total reparado de S/ 1’095,925.00. **Pretensión accesoría:** Como consecuencia de amparar la pretensión principal, solicita que se reconozca la validez de las declaraciones juradas presentadas por el demandante del impuesto a la renta del ejercicio 2011 y se ordene a la SUNAT y/o cualquier funcionario de esta que proceda, de ser el caso, a la devolución inmediata de los pagos que se hubieren realizado en virtud de los valores demandados, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva. Sus argumentos son los siguientes: **a)** De acuerdo con la norma III del título preliminar del Código Tributario, las Normas Internacionales de la Contabilidad - NIC no son fuente de derecho tributario. **b)** No existe ningún inciso de la norma antes citada que establezca a las NIC como fuente de derecho tributario, por lo que correspondía que el colegiado administrativo verifique y aplique la regulación tributaria existente respecto a la deducción de depreciación de activos fijos respecto de bienes adquiridos mediante leasing y no que aplique sin más la NIC 17, como hizo. **c)** Bajo la norma IX del título preliminar del Código Tributario, únicamente corresponde que se apliquen normas distintas a las tributarias en lo no previsto por las normas tributarias, por lo que de existir regulación de las normas tributarias no corresponde la aplicación de normas distintas a estas. **d)** Los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915 establecen el tratamiento tributario de los activos fijos adquiridos vía leasing y fueron emitidos por el Poder Ejecutivo con ocasión de la delegación de facultades otorgadas por el Congreso de la República para legislar sobre materia tributaria al amparo de lo dispuesto por el artículo 104 de la Constitución Política; asimismo, tales decretos legislativos son normas con rango de ley y constituyen fuentes de derecho tributario, por lo que correspondía su aplicación en materia tributaria en lugar de la Normas Internacionales de Contabilidad. **e)** Los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915 regulan el tratamiento tributario de la depreciación de los activos fijos adquiridos vía leasing, por lo que correspondía su aplicación al caso de autos y, en ese sentido, no correspondía incorporar al costo las comisiones de estructuración pagadas por la compañía. **f)** No correspondía que se consideren las comisiones como parte del costo de los activos fijos adquiridos vía leasing para efectos de la depreciación, pues el Decreto Legislativo N° 915 —que precisó los alcances del artículo 18 del Decreto Legislativo N° 299 para efectos del impuesto a la renta—, señaló que las comisiones pagadas por la compañía correspondían a intereses que debían excluirse del monto de activación de los mismos. **Contestaciones de la demanda El Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, mediante su Procuraduría Pública,** contesta la demanda (folios 289 a 332), con los siguientes argumentos: **a)** De los actuados administrativos, se verifica que, de acuerdo con los Anexos 2 y 5 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0049052, la administración reparó el gasto por deducción de las comisiones de estructuración y de compromiso 2011 - Arequipa por S/ 188,951.81, que constituyen costo financiero que debía formar parte del activo fijo adquirido por leasing, y se reconoció la deducción de la depreciación como consecuencia de la activación de tales comisiones por S/ 14,892.00, e indica como base legal los artículos 20, 37, 44 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, el Decreto Legislativo N° 299 y la Norma Internacional Contabilidad 17 - Arrendamientos. **b)** En un caso similar al de autos, el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N° 07056-8-2012, estableció que el gasto por concepto comisión de activación de leasing constituye un

costo directamente vinculado con la celebración del contrato de arrendamiento financiero y debe formar parte del valor del activo objeto del contrato, por lo que no corresponde su deducción como gasto sino su activación. **c)** De lo anotado, el Tribunal Fiscal concluyó que, de acuerdo con la normativa tributaria, contable y jurisprudencial antes expuesta, el costo de los activos fijos en un contrato de arrendamiento financiero (obras civiles en este caso), deberá ser activado por el costo del capital financiado, el cual comprende los costos directos iniciales al emprender actividades específicas de arrendamiento, tales como los gastos en comisiones que surgen al negociar y asegurar los acuerdos y contratos correspondientes, los cuales se deben incluir como parte del valor del activo reconocido en la transacción. **d)** De la referida documentación, se observa que la accionante pactó las mencionadas comisiones con el Banco del Crédito del Perú para posibilitar el arrendamiento financiero de las obras civiles (Centro Comercial Arequipa) que se desarrollarían en terreno de su propiedad, es decir que incurrió en unos costos directamente atribuibles a las actividades realizadas a fin de llevar a cabo las aludidas obras mediante la contratación de un arrendamiento financiero, lo que se encuentra dentro de los términos señalados en el párrafo 20 de la Norma Internacional de Contabilidad 17 y, por tanto, no debieron ser cargados a resultados, como hizo la accionante, sino ser considerados como parte del valor de dicha obra civil. **e)** Respecto a lo alegado por la accionante, en el sentido de que la administración desconoce la aplicación de lo dispuesto en los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915, superponiendo lo señalado por la Norma Internacional de Contabilidad 17 - Arrendamientos, otorgándole equivalentemente el tratamiento de norma jurídica, con la única finalidad de considerar a las comisiones de estructuración y compromiso como costos para efectos tributarios; con relación a ello, el Tribunal Fiscal señaló que el artículo 18 del Decreto Legislativo N° 299 remite expresamente a la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para establecer el tratamiento tributario de los bienes objeto de arrendamiento financiero, por lo que lo alegado por la actora carece de sustento fáctico y legal. **La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)** contesta la demanda (folios 337 a 347) con los siguientes fundamentos: **a)** De la revisión del artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, del Decreto Legislativo N° 299 y de la Norma Internacional Contabilidad 17 -Arrendamientos, se tiene que el costo de los activos fijos en un contrato de arrendamiento financiero (obras civiles en este caso), deberá ser activado por el costo del capital financiado, el cual comprende los costos directos iniciales al emprender actividades específicas de arrendamiento, tales como gastos en comisiones que surgen al negociar y asegurar los acuerdos y contratos correspondientes, las que se deben incluir como parte del valor del activo reconocido en la transacción. **b)** Del documento denominado “Acuerdo de entendimiento para futuro arrendamiento financiero”, del 1 de junio de 2010, celebrado entre el Banco de Crédito del Perú y la recurrente, se aprecia en la cláusula segunda el interés de la recurrente de celebrar uno o más contratos para la construcción de obras civiles en un terreno de propiedad de la recurrente, ubicado en la avenida Porongoche, distrito de Paucarpata, en la provincia y departamento de Arequipa. Asimismo, en la cláusula tercera, se acordó, entre otros, que la demandante pagaría al banco una comisión de estructuración equivalente al 1.00 % del correspondiente monto desembolsado bajo el aludido acuerdo, comisión que será acreditable en el contrato de arrendamiento financiero cuando este se celebre. **c)** De los anexos 2 y 5 de la Resolución de Determinación N° 012-003-00490 se advierte que la administración formuló el reparo al gasto por la deducción de las comisiones de estructuración y de compromiso de las operaciones de leasing de Arequipa y Santa Anita por S/ 1’095,925.00, que constituyen costo financiero que debía formar parte del activo fijo adquirido por leasing; indica como sustento legal los artículos 20, 37, 44 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, el Decreto Legislativo N° 299 y la Norma Internacional Contabilidad N° 17 - Arrendamientos. **d)** El Tribunal Fiscal no ha considerado únicamente lo previsto en la Norma Internacional de Contabilidad 17 para confirmar el reparo, puesto que ha sido el resultado del análisis efectuado del artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, del Decreto Legislativo N° 299 y de la Norma Internacional Contabilidad 17 - Arrendamientos. Cabe señalar que el artículo 18 del Decreto Legislativo N° 299 se remite expresamente a la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para establecer el tratamiento tributario de los bienes objeto de arrendamiento financiero; por lo que lo sostenido en contra por la demandante carece de sustento, puesto que no puede entenderse que la remisión

únicamente se realiza para el registro contable. **Sentencia de primera instancia** Mediante sentencia del veintisiete de julio de dos mil veintidós (folios 4571 a 4606), el Décimo Octavo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró **fundada en parte** la demanda, en consecuencia: **i) declara nula** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1-2019, en el extremo referido al reparo denominado “bonos de desempeño otorgados al personal no deducible por el importe de S/ 296,480.17”, y se ordena al Tribunal Fiscal emitir nuevo pronunciamiento respecto a dicho extremo, tomando en consideración lo resuelto en dicha sentencia; **ii) declara nulas**, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1-2019, la Resolución de Intendencia N° 0150140011714 y la Resolución de Determinación N° 0120030049052, en los extremos referidos a los reparos denominados “comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa por el importe de S/ 188,480.17” y “comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de S/ 1’095,925.00”; asimismo, reconoce la validez de las declaraciones juradas presentadas por la demandante del impuesto a la renta del ejercicio 2011, solo por los reparos señalados anteriormente, y ordena a la SUNAT que, de ser el caso, proceda a la devolución inmediata de los pagos que se hubieran realizado en virtud de los reparos por “comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa por el importe de S/ 188,480.17” y “comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de S/ 1’095,925.00”, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva; **iii) y, finalmente, declara infundada** la demanda en el extremo referido al reparo denominado “costo de titulación año 2011- bonos Trujillo”, por el concepto de prestación de servicios legales ascendente a S/ 85,939.50. La sentencia sostiene los siguientes fundamentos: Il. 3.11 [...] se observa que el Tribunal Fiscal concluye una vez más que estaba acreditado que la demandante contaba con una política de otorgamiento de sumas de dinero a sus trabajadores (gerente general, gerentes, subgerentes, jefes, coordinador, analista/ asistentes y anfitrionas), asociada al logro de objetivos vinculados al buen desempeño en sus labores en la empresa, pero luego indica que por el monto de S/ 296,480.17, no se ofreció medio probatorio que permita conocer la naturaleza del pago realizado. [...] Il. 3.13. En ese sentido, por los fundamentos expuestos, se advierte que el Tribunal Fiscal incurre en un vicio de motivación, debido a que luego de analizar los medios probatorios presentados por la demandante concluyó que se había acreditado que la demandante contaba con una política de otorgamiento de sumas de dinero a sus trabajadores, asociada al logro de objetivos vinculados al buen desempeño en sus labores de la empresa y que estas bonificaciones resultaban deducibles para el Impuesto a la Renta, al amparo del inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y no se encontraban dentro del alcance del inciso l) de tal artículo; sin embargo, a pesar de reconocer ello, señaló que se mantenía el reparo por el monto de S/ 296,480.17 debido a que por esa parte no se ofrecieron medios probatorios, sin especificar a qué relación de trabajadores correspondía dicho monto o si correspondían a bonificaciones del ejercicio 2010 o 2011 o de ambos, precisión que hubiera resultaba importante señalar debido a que anteriormente había indicado que las bonificaciones de dichos años 2010 y 2011 se habían acreditado. Il. 3.22 [...] si bien según la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, al interpretar se puede aplicar normas distintas a las tributarias cuando algún aspecto no esté previsto en la normativa tributaria; no menos verdad, es que la judicatura considera que correspondía interpretar a la luz de la normativa tributaria, puesto que, de una interpretación conjunta de los Decretos Legislativos N.ºs 299 y 915, así como de la revisión del Contrato de Arrendamiento Financiero celebrado por la demandante, permita concluir que las comisiones por estructuración y compromiso no debían considerarse como el costo de los activos del contrato de arrendamiento financiero o como el costo del capital financiado. Motivo por el cual, no era necesario recurrir a las reglas contables de la NIC, máxime si la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) no constituye una norma jurídica, sino un conjunto de estándares para presentar los estados financieros, la cual es emitida por una entidad privada como la IASC (Intenational Accounting Standarda Committee); por lo tanto, una regla técnica contable al no constituir norma jurídica, no pueden ser calificadas como fuentes del Derecho al amparo de la Norma III del Título Preliminar del Código Tributario. De lo señalado, se aprecia que el Tribunal Fiscal ha vulnerado lo establecido en las

Normas III y IX del Título Preliminar del Código Tributario, ya que a fin de resolver el caso en concreto, se ha referido a lo regulado en las Normas Internacionales de Contabilidad, cuando de una interpretación conjunta de los Decretos Legislativos N.ºs 299 y 215, podía haberse resuelto el caso materia de autos, en el extremo de los reparos por comisiones de estructuración y compromiso, con lo cual ello ha devenido en la vulneración del Principio de Legalidad, señalado en el numeral 1.2 del inciso 1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, principio que dispone que las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, a las leyes y al derecho. Por lo tanto, corresponde estimar lo señalado por la demandante en este extremo. Il. 3.34 [...] respecto al reparo materia controvertida, se advierte que se encuentra referido al mismo reparo que fue analizado en los puntos Il.3.14 a Il.3.22 de la presente sentencia, en el cual se analizó si las comisiones de estructuración y compromiso debían activarse como parte del costo del activo fijo (construcción) o si éstas debían deducirse de la renta bruta como gastos del ejercicio 2011. Il. 3.35 [...] de la misma forma que se mencionó en el reparo por “Comisiones de estructuración y compromiso” referidas al proyecto Arequipa, para este caso en concreto, corresponde señalar los mismos fundamentos indicados en los párrafos anteriores y concluir que el Tribunal Fiscal ha vulnerado lo establecido en las Normas III y IX del Título Preliminar del Código Tributario, ya que a fin de resolver el caso en concreto e interpretar, ha recurrido a la regla técnica de las Normas Internacionales de Contabilidad. La cual no constituye norma jurídica (según lo ya citado en el punto 3.22 de la presente resolución), a pesar de que conforme a la interpretación conjunta de los Decretos Legislativos N.ºs 299 y 215 – debía resolver el caso materia de autos, en el extremo de los reparos por comisiones de estructuración y compromiso, con lo cual ello ha devenido en la vulneración del Principio de Legalidad, señalado en el numeral 1.2 del inciso 1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, principio que dispone que las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, a las leyes y al derecho. Por lo tanto, corresponde estimar lo señalado por la demandante en este extremo. Sentencia de vista Mediante sentencia de vista número diecinueve, del treinta de setiembre de dos mil veintidós (folios 4825 a 4843), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, **revoca en parte** la referida sentencia, en el extremo que declaró fundada en parte la demanda y declaró nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1-2019 en el extremo referido al reparo denominado “bonos de desempeño otorgados al personal no deducible por el importe de S/ 296, 480.17”, y ordena al Tribunal Fiscal emitir nuevo pronunciamiento respecto a dicho extremo tomando en consideración lo resuelto en la sentencia de primera instancia; nulas la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1-2019, la Resolución de Intendencia N° 0150140011714 y la Resolución de Determinación N° 0120030049052 en los extremos referidos a los reparos denominados “comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa por el importe de 188,480.17” y “comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de 1’095,925.00”; asimismo, reconoce la validez de las declaraciones juradas presentadas por la demandante del impuesto a la renta del ejercicio 2011, solo por los reparos señalados anteriormente, y ordena a la SUNAT que, de ser el caso, proceda a la devolución inmediata de los pagos que se hubiere realizado en virtud de los reparos por “comisiones de estructuración y compromiso de operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa, por el monto de S/ 188,480.17” y “comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de S/ 1’095,925.00”, más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva; y, **reformándola, declara infundada la demanda** en dichos extremos. Sus fundamentos son los siguientes: 7. [...]se observa que la empresa recurrente sólo había acreditado un extremo del monto reparado, y no la totalidad del mismo, según lo advertido en la fiscalización, en particular, de los Anexos N° 02 y 03 al Resultado del Requerimiento N° 0122130001838. Siendo ello así, resulta correcto mantener el reparo por la diferencia no sustentada por el propio contribuyente ascendente a S/ 296 480.17, a través de la documentación probatoria correspondiente, a fin de determinar la naturaleza del pago realizado, si este era obligatorio para sus trabajadores, o si cumplía este con el requisito de generalidad, a efectos de ceñirse a lo dispuesto en el Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta. 10 [...] la normatividad especial en materia de arrendamiento financiero



habilita el uso de las normas internacionales de contabilidad para establecer el tratamiento tributario dado a los bienes objeto del acotado arrendamiento, a diferencia del caso analizado por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República en la Sentencia de Casación N° 5476-2016, publicado el 31 de agosto de 2018, en la cual si bien advierte que la “Sala de Mérito no debía sustentar su decisión tomando a las Normas Internacionales de Contabilidad como leyes, esto es, como si constituyeran fuentes de derecho tributario, sino que atendiendo a su naturaleza contable, podría utilizarlas a fin de comprender determinadas definiciones y figuras contables”; no obstante, en tal situación las normas técnicas utilizadas para dilucidar la controversia relativa a la “deducción del gasto denominado costo de flota, registrado en la Cuenta N° 6925- costo de ventas de pescado”, no disponían la remisión a las normas internacionales de contabilidad, como sucede en el presente caso, a fin de regular tributariamente la figura del “arrendamiento financiero”. 13 [...] En relación al reparo por comisión de estructuración y compromiso de operaciones leasing 2011 - Santa Anita, es de mencionar que la empresa accionante presentó el Contrato de Arrendamiento Financiero celebrado con Scotiabank Perú S.A.A. el 16 de junio de 2011, inserto de fojas 939 a 997 del expediente administrativo, para la construcción del Mall Aventura Plaza Santa Anita por cuenta de Scotiabank Perú S.A.A. por S/ 169 353 432, el cual sería cedido en uso mediante leasing a la empresa actora para la realización de sus actividades comerciales. En el ítem 41 “COMISIONES” de dicho contrato obrante a foja 955 del expediente administrativo, se acordó el pago de una comisión de estructuración ascendente a S/ 1 010 400.00, el cual debía ser cancelado por la arrendataria a la locadora a la fecha de cierre. Asimismo, una comisión de compromiso no reembolsable de 0.20% por año sobre el importe no desembolsado del contrato. 16 [...] respecto de las Facturas N° 001-5923 del 09 de julio de 2010, 001-6064 del 27 de julio de 2010 y, 002-6307 del 09 de junio de 2011, de la revisión a la documentación presentada en etapa administrativa y judicial, la recurrente no aportó elementos de prueba suficientes para demostrar que las operaciones registradas, correspondían a operaciones económicas reales; siendo que esta falta de probanza conduce a concluir que las operaciones cuestionadas constituyen operaciones no fehacientes, encontrándose dentro de los alcances del Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta; procediendo a confirmarse la apelada en este extremo. Ahora bien, en relación a la Factura N° 002-4617, obrante a foja 3180 del expediente administrativo, se desprende que la empresa actora presentó dicho comprobante de pago a efectos de justificar el reparo bajo análisis; no obstante, de la revisión a dicha Factura se observa que en ésta se consigna “Asesoría Legal prestada- Proyecto Arequipa”; la cual no guarda relación con la obra del centro comercial en TRUJILLO; más aún, cuando la propia empresa actora no ha sostenido y acreditado que dicha factura en efecto, acreditaria los servicios legales vinculados al centro comercial Trujillo y no el de Arequipa. Por ende, respecto a dicha factura, no correspondía ser tomada en consideración para justificar lo observado por la Administración en este extremo, dado que no guardaba relación con lo que había sido observado, esto es, los servicios legales relativos a la operación de titulación del contrato de arrendamiento financiero del centro comercial en TRUJILLO, razón por la cual se procede a confirmar la apelada en este extremo. **Materia controvertida en el presente caso** Con relación a los hechos determinados por las instancias de mérito y en concordancia con las causales por la que fue admitido el recurso de casación interpuesto —infracción normativa por interpretación incorrecta de los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915; infracción normativa por inaplicación de la norma III del título preliminar del Código Tributario; infracción normativa por inaplicación de la norma IX del título preliminar del Código Tributario; infracción normativa por inaplicación del principio de seguridad jurídica e igualdad; infracción normativa por inaplicación del artículo 74 de la Constitución Política del Estado; e infracción normativa por interpretación errónea del artículo 18 del Decreto Legislativo N° 299—, concierne a esta Sala Suprema determinar si la Sala Superior infringió las normas citadas, al revocar la sentencia de primera instancia —que declaró fundada en parte la demanda—, y, reformándola, declara infundada la demanda respecto a los reparos “bonos de desempeño otorgados al personal, no deducible por el importe de S/ 296,480.17”, “comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa por el importe de 188,480.17” y “comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de 1’095,925,00”. **Causales procedentes del recurso de**

**casación** Mediante auto de calificación del veinticuatro de enero de dos mil veintitrés (folios 442-462 del cuaderno de casación), la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República declaró procedente el recurso de casación interpuesto por Mall Plaza Perú S.A., por las siguientes causales: **a)** Infracción normativa por interpretación incorrecta de los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915 **b)** Infracción normativa por inaplicación de la norma III del título preliminar del Código Tributario **c)** Infracción normativa por inaplicación de la norma IX del título preliminar del Código Tributario **d)** Infracción normativa por inaplicación del principio de seguridad jurídica e igualdad **e)** Infracción normativa por inaplicación del artículo 74 de la Constitución Política del Estado **f)** Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 18 del Decreto Legislativo N° 299 **CONSIDERANDO PRIMERO. El recurso de casación 1.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido. **1.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”<sup>2</sup>, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos. **1.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, se debe precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República. **1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso<sup>3</sup>, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo. **Análisis de las causales planteadas por la recurrente SEGUNDO. Sobre las infracciones normativas de naturaleza sustantiva propuestas por la recurrente 2.1.** Como se observa de los argumentos que justifican las causales propuestas, las mismas se encuentran vinculadas entre sí, debido a que con ellas la recurrente busca que esta Suprema Sala establezca que la Norma Internacional de Contabilidad 17 no resultaba aplicable al caso de autos, como consecuencia de la consideración que no es fuente de derecho, y por el contrario se habría efectuado una interpretación incorrecta de los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915, pues, estas últimas normas no establecen que para entender y regular los contratos de arrendamiento financiero se tenga que remitir a las Normas Internacionales de Contabilidad. **2.2.** Citemos los dispositivos legales cuya infracción se alega: **Código Tributario NORMA III: FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO** Son fuentes del Derecho Tributario: a) Las disposiciones constitucionales; b) Los tratados internacionales aprobados por el Congreso y ratificados por el Presidente de la República; c) Las leyes tributarias y las normas de rango equivalente; d) Las leyes orgánicas o especiales que norman la creación de tributos regionales o municipales; e) Los decretos supremos y las normas reglamentarias; f) La jurisprudencia; g) Las resoluciones de carácter general emitidas por la Administración Tributaria; y, h) La doctrina jurídica. Son normas de rango equivalente a la ley, aquellas

por las que conforme a la Constitución se puede crear, modificar, suspender o suprimir tributos y conceder beneficios tributarios. Toda referencia a la ley se entenderá referida también a las normas de rango equivalente.; **NORMA IX: APLICACIÓN SUPLETORIA DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO** En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho. **Constitución Política del Perú Principio de Legalidad Artículo 74.-** Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo. **Decreto Legislativo N° 299 Artículo 18.-** Para efectos tributarios los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideran activos fijos y se depreciarán durante el plazo del contrato, siendo el plazo mínimo de depreciación tres años. Excepcionalmente se podrá aplicar como tasa de depreciación máxima anual aquella que se determine de manera lineal en función a la cantidad de años que comprende el contrato, siempre que éste reúna las siguientes características: 1. Su objeto exclusivo debe consistir en la cesión en uso de bienes muebles o inmuebles, que cumplan con el requisito de ser considerados costo o gasto para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta. 2. El arrendatario debe utilizar los bienes arrendados exclusivamente en el desarrollo de su actividad empresarial. 3. Su duración mínima ha de ser de dos (2) o de cinco (5) años, según tengan por objeto bienes muebles o inmuebles, respectivamente. Este plazo podrá ser variado por decreto supremo. 4. La opción de compra sólo podrá ser ejercitada al término del contrato. Si en el transcurso del contrato se incumpliera con alguno de los requisitos señalados en el párrafo anterior, el arrendatario deberá rectificar sus declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta y reintegrar el impuesto correspondiente más el interés moratorio, sin sanciones. La resolución del contrato por falta de pago no originará la obligación de reintegrar el impuesto ni rectificar las declaraciones juradas antes mencionadas. El arrendador considerará la operación de arrendamiento financiero como una colocación de acuerdo a las normas contables pertinentes. En los casos en que el bien cuyo uso se cede haya sido objeto de una previa transmisión, directa o indirecta, por parte del cesionario al cedente, el cesionario debe continuar depreciando ese bien en las mismas condiciones y sobre el mismo valor anterior a la transmisión. **Decreto Legislativo N° 915 Artículo 1.- Definiciones** Para efecto de la presente Ley se entenderá por: [...] d) Valor de adquisición: Al valor del bien objeto del contrato de arrendamiento financiero adquirido por el arrendador, deducidos los descuentos, bonificaciones y similares otorgados por el proveedor. Este valor incluye los gastos incurridos por el arrendador con motivo de la compra, tales como, fletes, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales y otros similares que resulten necesarios para colocar los bienes en condiciones de ser usados, excluidos los intereses pagados por el arrendador y el monto del Impuesto General a las Ventas que tenga derecho a utilizar como crédito fiscal. e) Intereses: A los intereses comisiones, gastos y cualquier suma adicional al capital financiado incluidos en las cuotas de arrendamiento financiero y en la opción de compra. 2.3. Como argumentos que sustentan las infracciones normativas, señala lo siguiente: **e)** Las normas denunciadas no establecen que para entender y regular los contratos de arrendamiento financiero se tenga que remitir a las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC. Precisa que existen normas en materia tributaria que establecen el tratamiento tributario de la depreciación de los activos fijos adquiridos vía leasing, por lo que correspondía su aplicación al caso de autos y, en ese sentido, precisa que no corresponde incorporar al costo las comisiones de estructuración pagadas por la compañía. **f)** Las normas tributarias establecen que de

ningún modo las comisiones debían formar parte del costo del activo, sino que tales conceptos se incluían dentro de los intereses del financiamiento y, por tanto, correspondía su deducción como gasto, mas no como costo de los activos fijos. **g)** La Sala Superior omitió considerar que, de acuerdo con la norma III del título preliminar del Código Tributario, las NIC no son fuente de derecho tributario, por lo que no corresponde que se remita a su contenido a efectos de establecer el tratamiento tributario de las comisiones de estructuración deducidas por la compañía y se sustente así la confirmación del reparo en aquellas. Agrega que se debió aplicar la regulación tributaria existente respecto a la deducción de depreciación de activos fijos respecto de bienes adquiridos mediante leasing y no que aplique sin más la Norma Internacional de Contabilidad 17, como hizo. **h)** La Sala Superior omitió considerar que existe un único supuesto en el que corresponde la aplicación de normas distintas a las tributarias y es que no exista regulación al respecto en las normas tributarias. Agrega que las autoridades administrativas no pueden aplicar sin más normas distintas a las tributarias, pues de acuerdo con la norma antes citada ello solo podrá ocurrir si las normas tributarias no lo han previsto y siempre que las otras normas no desnaturalicen las normas tributarias. **i)** Tanto la Ley del Impuesto a la Renta, que regula la depreciación general de los activos fijos, como los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915 establecen que el costo de los activos fijos a depreciar no debe incluir los intereses ni gastos vinculados al financiamiento, como las comisiones; de ello se advierte que bajo ningún supuesto correspondería incluir intereses ni comisiones como parte del costo del activo para efectos de la depreciación. Agrega que lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad 17, además de no ser aplicable porque existe una norma tributaria que regula los conceptos que deben considerarse como costo del activo y que expresamente excluye las comisiones, tampoco es aplicable porque desnaturaliza lo dispuesto por las normas tributarias; por lo que, de acogerse la postura de la Sala Superior y considerar aplicable la citada Norma Internacional de Contabilidad, se daría la inaplicación de la norma IX del título preliminar del Código Tributario. **j)** La Sala Superior no tomó en cuenta que el Poder Judicial ha señalado en su jurisprudencia que se prefiere la aplicación de las normas tributarias por sobre las Normas Internacionales de Contabilidad; por ejemplo: la sentencia recaída en el Expediente de Casación N° 12304-2014 Lima, emitida por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República; la sentencia recaída en el Expediente N° 7779-2015, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduanero; y la sentencia recaída en la Casación N° 5476-2016 Lima, emitida por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República. Argumenta esta parte recurrente que las Normas Internacionales de Contabilidad no son fuentes de derecho tributario y que los entes administrativos o las instancias jurisdiccionales no pueden sustentar un reparo únicamente en tales normas, pues ello implicaría la inaplicación de los principios de igualdad y seguridad jurídica. **k)** La Sala Superior vulneró el principio de legalidad al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 17 en lugar de los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915, que tienen rango de ley y regulan en materia tributaria. Agrega que las comisiones pagadas por la compañía correspondían a costos directamente vinculados con la celebración del arrendamiento financiero y, de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad 17, debían formar parte del activo. Precisa que al aplicar lo dispuesto en los mencionados decretos legislativos, se apartó de lo establecido por la Norma Internacional de Contabilidad 17. **l)** La actuación de la Sala Superior implicó una contradicción respecto a lo establecido expresamente en su jurisprudencia —Resolución del Tribunal Fiscal N° 1144-3-98, sobre comisiones de estructuración vinculadas al financiamiento para la adquisición de bienes a través de arrendamiento financiero—, en un supuesto distinto al que la norma claramente reguló, pues el Decreto Legislativo N° 915 señala que los intereses, comisiones y gastos similares no debían considerarse como costo del activo fijo adquirido vía leasing para efectos del impuesto a la renta. No obstante, pese a existir regulación tributaria expresa en torno a ello, la sentencia de vista se apartó de las normas tributarias y aplicó la Norma Internacional de Contabilidad 17, que establecía lo contrario, e incluyó las comisiones de estructuración como parte del costo de los activos fijos, según arguye la parte recurrente. **m)** La Sala Superior se equivoca al señalar que el artículo 18 del Decreto Legislativo N° 299 remite expresamente la aplicación de las

Normas Internacionales de Contabilidad para establecer el tratamiento tributario de los bienes objeto de arrendamiento financiero. **n)** Los bienes objeto del arrendamiento financiero se debieron considerar como activos fijos para el arrendatario; y para efectos de la depreciación se debía recurrir a la Ley del Impuesto a la Renta. Agrega que: Así las cosas, se advierte que la postura asumida por la Sentencia de Vista respecto a que es el mismo artículo 18 del Decreto Legislativo No. 299 el que remita a las NIC, sino por el contrario, tal artículo remitía expresamente a la Ley del Impuesto a la Renta a fin de efectuar la depreciación, lo que implicaba tanto la base sobre la cual se realizaría la depreciación, así como la tasa aplicable.

**2.4.** Al respecto, es pertinente señalar que por **interpretación errónea** la doctrina desarrolla que: "Habrá interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla". Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia es la correcta, reconociéndose su existencia y validez para la solución del caso; sin embargo, la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene. Con relación a la infracción normativa sobre **inaplicación**, ésta radica en maneras: en sentido positivo, vulnerando el alcance del precepto<sup>5</sup>, y en sentido negativo, inaplicar a un hecho la regla que le corresponde<sup>6</sup> y se puede presentar de dos por desconocimiento o inaplicación del mismo; la segunda consiste en darle a una norma un sentido distinto al que correctamente le corresponde. En ese sentido, corresponde identificar las premisas fácticas determinadas en la sentencia de vista a efectos de establecer si a estas corresponde aplicarles el enunciado normativo cuestionado, y la aplicación indebida se presenta cuando una norma sustantiva se ha aplicado a un caso distinto para el que está prevista; es decir, no existe una conexión lógica entre la norma y el hecho al cual se aplica. **2.5.** Estando a ello, para verificar si el colegiado de mérito vulneró las normas antes señaladas, se debe describir lo que contiene la sentencia de vista. Así, tenemos: **NOVENO.-** Dentro de éste contexto, se considera arrendamiento financiero según los Artículos 1° y 2° del Decreto Legislativo N° 299 - Ley del Arrendamiento Financiero, al contrato mercantil que tiene por objeto la locación de bienes muebles o inmuebles por una empresa locadora para el uso por la arrendataria, mediante pago de cuotas periódicas y con opción a favor de la arrendataria de comprar dichos bienes por un valor pactado, siendo que cuando la locadora esté domiciliada en el país, deberá necesariamente ser una empresa bancaria, financiera o cualquier otra empresa autorizada por la Superintendencia de Banca y Seguros, para operar de acuerdo a ley. De acuerdo al artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, modificado por Ley 27394, para efectos tributarios, los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideran activo fijo del arrendatario y se registrarán contablemente de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad. La depreciación se efectuará conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta o, excepcionalmente, se podrá aplicar como tasa de depreciación máxima anual aquella que se determine de manera literal en función a la cantidad de años que comprende el contrato, siempre que éste reúna las características previstas en el anotado artículo. Asimismo, el Artículo 2° del Decreto Legislativo N° 915 dispuso que la modificación del mencionado artículo 18° solo resultaba de aplicación para efecto del Impuesto a la Renta y las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria.

**DÉCIMO.-** De las normas glosadas, se deduce que las reglas establecidas en la Ley del Arrendamiento Financiero fueron aplicables restrictivamente a las empresas que estabilizaron el régimen tributario aplicable para los contratos de arrendamiento financiero, siendo que bajo la Ley 27394, se uniformizó el tratamiento tributario del arrendamiento financiero al tratamiento contable reconocido por la NIC 17. En este lineamiento, por aplicación especial de las normas para los casos de arrendamiento financiero y remisión expresa de la norma la cual "habilita regular determinadas materias, bien con carácter exclusivo, bien compartidamente con otras formas jurídicas (...)", para fines tributarios, a través del Artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, modificado por Ley 27394, el arrendatario del bien objeto del arrendamiento financiero podrá registrarlo como "activo" bajo los parámetros fijados en las Normas Internacionales de Contabilidad. Siendo ello así, no puede desligarse solo al entendimiento de dicho bien como activo del arrendatario sin su necesario registro contable en ceñimiento a las NICs, en particular, de la NIC 17 - Arrendamiento. Por tanto, la normatividad especial en materia de arrendamiento financiero habilita el uso de las normas

internacionales de contabilidad para establecer el tratamiento tributario dado a los bienes objeto del acotado arrendamiento, a diferencia del caso analizado por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República en la Sentencia de Casación N° 5476-2016, publicado el 31 de agosto de 2018, en la cual si bien advierte que la "Sala de Mérito no debía sustentar su decisión tomando a las Normas Internacionales de Contabilidad como leyes, esto es, como si constituyeran fuentes de derecho tributario, sino que atendiendo a su naturaleza contable, podría utilizarlas a fin de comprender determinadas definiciones y figuras contables"; no obstante, en tal situación las normas técnicas utilizadas para dilucidar la controversia relativa a la "deducción del gasto denominado costo de flota, registrado en la Cuenta N° 6925- costo de ventas de pescado", no disponían la remisión a las normas internacionales de contabilidad, como sucede en el presente caso, a fin de regular tributariamente la figura del "arrendamiento financiero". **2.6.** Como se aprecia de lo antes señalado, el colegiado de mérito considera que la Casación N° 5476-2016-Lima, emitida por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República sería diferente al caso de autos; sin embargo, cabe rescatar los argumentos esgrimidos por la sala, relacionados con la aplicación de una NIC. Así, menciona: **10.6** En ese sentido, debemos señalar que la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad ha sido oficializada por el Consejo Normativo de Contabilidad mediante la Resolución N° 034-2005-EF/93.01, publicada en el diario oficial "El Peruano" con fecha dos de marzo de dos mil cinco, siendo de aplicación obligatoria para los estados financieros que comienzan el primero de enero de dos mil seis, y opcional para aquellos que empiezan el primero de enero de dos mil cinco; en la parte considerativa de su texto se expresa lo siguiente: "Que con la finalidad de actualizar las prácticas contables en el país mediante la utilización de las Normas Internacionales de Contabilidad modificadas a diciembre del 2003 y a marzo del 2004 y las Normas Internacionales de Información Financiera aprobadas al 31 de marzo del 2004, resulta pertinente oficializar la aplicación de las citadas normas internacionales; así como dejar sin efecto la aplicación de algunas Normas Internacionales de Contabilidad e Interpretaciones SICs, de modo que los estados financieros se emitan de acuerdo a la normatividad contable vigente [...]". **10.7** De ello advertimos que las Normas Internacionales de Contabilidad no han sido consideradas como fuentes del derecho tributario según se desprende de la Norma III del Título Preliminar del Código Tributario, y tampoco constituyen medios a través de los cuales se inserten normas en el ordenamiento jurídico tributario; sino que su propósito es el uniformizar la aplicación de normas contables a nivel mundial, las cuales permiten que la información de los estados financieros sea comparable y transparente. Respecto de los informes legales, debe señalarse que estos tampoco constituyen fuentes del derecho tributario, en tanto no se encuentran establecidos en la referida normativa, así como tampoco aportan en la creación normativa, siendo su propósito el emitir opinión legal sobre una determinada situación. **2.7.** Ahora bien, a efectos del presente análisis, resulta necesario describir lo que contiene el numeral 3.1 del "Acuerdo de entendimiento para futuro arrendamiento financiero": [...] En el mismo día en que se efectúe cada desembolso, EL CLIENTE pagará a EL BANCO una comisión de estructuración equivalente al 1.00% (Uno por ciento) del correspondiente monto desembolsado bajo el presente ACUERDO DE ENTENDIMIENTO, comisión que será acreditable a la estructuración del CONTRATO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO cuando este se suscriba. Asimismo, en la cláusula primera de la escritura pública del "Contrato de arrendamiento financiero" que celebraron el Banco de Crédito del Perú y la empresa demandante (ahora recurrente), celebrado el 23 de agosto de 2010, en el rubro sobre definiciones e interpretaciones, sobre los conceptos "comisión de compromiso" y "comisión de estructuración" señala: Comisión de Compromiso: es la comisión por la disponibilidad del compromiso del Banco bajo el presente contrato y mantenimiento de la Tasa de Interés Compensatorio, y que es equivalente al 0.50% (cero punto cinco por ciento) anual, más impuestos aplicables, calculada sobre los saldos comprometidos pero no desembolsados del Monto de Financiamiento, lo que ocurra primero. Sin perjuicio de lo anterior, al Comisión de Compromiso devengada hasta la Fecha de Cierre será pagada en la Fecha de cierre. Comisión de Estructuración: es la comisión que deberá pagar al Arrendatario Financiero de acuerdo a lo pactado por las Partes en el Resumen de Términos y Condiciones. **2.8.** Estando a lo indicado, como se desprende del artículo 18 del Decreto



Legislativo N° 299, los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideran activo fijo del arrendatario; asimismo, el tercer párrafo del artículo 5 del Decreto Legislativo N° 915 señala que el arrendatario activará el bien objeto del contrato de arrendamiento financiero por el monto del capital financiado. Por su parte, el literal d) del artículo 1 de la última norma citada establece que, para efectos de la Ley del Arrendamiento Financiero, se entiende como valor de adquisición al valor del bien objeto del contrato de arrendamiento financiero adquirido por el arrendador, deducidos los descuentos, bonificaciones y similares otorgados por el proveedor. Asimismo, se advierte del literal mencionado que el valor de adquisición incluía los gastos incurridos por el arrendador con motivo de la compra, tales como fletes, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales y otros similares que resulten necesarios para colocar los bienes en condiciones de ser usados, excluidos los intereses pagados por el arrendador y el monto del impuesto general a las ventas que tenga derecho a utilizar como crédito fiscal; incluso, el literal e) de la misma norma regula los intereses y cómo deben entenderse los mismos (comisiones, gastos y cualquier suma adicional al capital financiado incluidos en las cuotas de arrendamiento financiero y en la opción de compra).

**2.9.** De lo descrito anteriormente, se puede concluir que tanto el Decreto Legislativo N° 299 como el Decreto Legislativo N° 915 regulan los casos referidos a comisiones de estructuración y compromiso para arrendamiento financiero; por lo que no era necesario recurrir a la Norma Internacional de Contabilidad 17, pues, como también se ha señalado en la casación anteriormente citada, las Normas Internacionales de Contabilidad no constituyen fuente del derecho tributario, debido a que el propósito de las mismas es uniformizar las normas contables a nivel mundial, ello con la finalidad de permitir que la información de los estados financieros sea compatible y transparente. De esa manera, cuando la Sala de mérito sustenta su decisión en la Norma Internacional de Contabilidad 17, se advierte una afectación de los decretos legislativos antes mencionados al haberlos interpretado en forma errónea, pero también se vulnera lo previsto en las normas III y IX del título preliminar del Código Tributario, concordantes con el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 17 como si fuese una fuente del derecho; en consecuencia, las infracciones normativas propuestas deben declararse **fundadas. TERCERO. Actuación en sede de instancia 3.1.** En cuanto al reparo por comisiones de estructuración y compromiso de operaciones leasing 2011 - Arequipa (reconocimiento de depreciación) y reparo por Comisión de Estructuración y Compromiso de Operaciones Leasing 2011 - y Santa Anita (reconocimiento de amortización); se debe describir lo que el Tribunal Fiscal en la resolución cuestionada señala: Que la Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad N° 044-2010-EF/94, oficializó la Norma Internacional de Contabilidad - NIC N° 17 - Arrendamiento, versión 2009, aplicable al caso de autos, que señala en el párrafo 4 que el arrendamiento financiero es un tipo de arrendamiento en el que se transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida. Que el párrafo 20 de dicha norma indica que al comienzo del plazo de arrendamiento, como un activo y un pasivo por el mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado, o bien al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Que asimismo, el párrafo 24 indica que es frecuente incurrir en ciertos costos directos iniciales al emprender actividades específicas de arrendamiento, tales como los que surgen al negociar y asegurar los acuerdos correspondientes. Los costos que sean directamente atribuibles a las actividades llevadas a cabo por parte del arrendatario en un arrendamiento financiero, se incluirán como parte del valor del activo reconocido en la transacción. [...] Que en el resultado del citado Requerimiento [...], la Administración dejó constancia de los descargos de la recurrente, y determinó que efectuó una interpretación errada del artículo 5 del Decreto Legislativo N° 915, el que no establece que sólo se debe activar el monto de capital financiado, pues las comisiones en cuestión se encuentran dentro del alcance del párrafo 16 de la NIC 17, la que considera como activo materia de leasing, los costos directos iniciales correspondientes a las actividades de arrendamiento financiero y los costos vinculados a la negociación y a la conclusión de los acuerdos correspondientes, las cuales son atribuibles a las actividades propias del contrato. [...] Que de la referida documentación se observa que la recurrente pactó las mencionadas comisiones con el Banco [...] para posibilitar el

arrendamiento financiero de las obras civiles (Centro Comercial Arequipa) que se desarrollarían en terreno de su propiedad, es decir, que incurrió en unos costos directamente atribuibles a las actividades realizadas a fin de llevar a cabo las aludidas obras a través de la contratación de un arrendamiento financiero, lo que se encuentra dentro de los términos señalados en el párrafo 20 de la antes citada NIC N° 17 y, por tanto, no debieron ser cargados a resultados como lo hizo la recurrente, sino ser considerados como parte del valor de dicha obra civil. **3.2.** Por otro lado, como lo ha señalado el Juzgado, de acuerdo a la revisión del expediente administrativo, se observa de folios 3513 y 3514 que obra el punto 3 del Anexo 01 del Requerimiento N° 0122130001838, de fecha 05 de agosto de 2013, referido a la "Deducción considerada para determinar la renta neta imponible del Impuesto a la Renta Anual", por la cual se indicó que, de la revisión efectuada a la declaración de pago anual del impuesto a la renta de tercera categoría del ejercicio 2011, se observó —entre otros— la deducción de los conceptos "comisión de estructuración 2011 Arequipa" por el monto de S/ 188,952.00 y por "comisiones de estructuración y de compromiso de las operaciones de leasing de Arequipa y Santa Anita" por S/ 1'095,925.00. **3.3.** Una interpretación conjunta de los Decretos Legislativos N° 299 y N° 915, y la revisión del "Contrato de arrendamiento financiero" celebrado por la demandante, permiten concluir que las comisiones por estructuración y compromiso no debían considerarse como el costo de los activos del contrato de arrendamiento financiero o como el costo del capital financiado; por ello, no era necesario recurrir a las reglas contables de la Norma Internacional de Contabilidad 17, máxime si dichas normas no constituyen una norma jurídica, sino un conjunto de estándares para presentar los estados financieros, y son emitidas por una entidad privada: la Internacional Accounting Standards Committee - IASC. Por lo tanto, una regla técnica contable, al no constituir norma jurídica, no puede ser calificada como fuente de derecho al amparo de la norma III del título preliminar del Código Tributario. **3.4.** Por su parte, como se desprende de los recursos de apelación planteados por las entidades, se observa que se encuentran orientados a cuestionar que al presente caso le corresponde la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 17; pero, como ya se ha señalado en los párrafos precedentes, aquella norma contable no resulta aplicable como consecuencia de que existen los decretos legislativos ya mencionados, que sí resultan aplicables a la presente controversia. Por lo tanto, en el caso de autos, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1-2019, la Resolución de Intendencia N° 0150140011714 y la Resolución de Determinación N° 0120030049052 se encuentran inmersas en causal de nulidad, por lo que se reconoce la validez de las declaraciones juradas presentadas por la demandante del impuesto a la renta del ejercicio 2011, solo por los reparos "comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011- Proyecto Arequipa por el importe de S/ 188,480.17" y "comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de S/ 1'095,925.00", y se ordena a la SUNAT que, de ser el caso, proceda a la devolución inmediata de los pagos que se hubieran realizado en virtud de los reparos por "comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa por el importe de S/ 188,480.17" y "comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de S/ 1'095,925.00", más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva; debiendo por tanto, la sentencia de primera instancia ser confirmada. **DECISIÓN;** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 396 del Código Procesal Civil, se RESUELVE: **DECLARA FUNDADO** el recurso de casación del diecisiete de octubre de dos mil veintidós (folios 4852 a 4979), interpuesto por la parte demandante Mall Plaza Perú S. A. En consecuencia, **CASAR** la sentencia de vista contenida en la resolución número diecinueve, del treinta de setiembre de dos mil veintidós (folios 4825 a 4843), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima; y, **actuando en sede se instancia, CONFIRMAR** la sentencia de primera instancia, del veintisiete de julio de dos mil veintidós (fojas 4571 a 4606), que declaró **fundada en parte** la demanda; en consecuencia **i) se declara nula** la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09289-1-2019, en el extremo referido al reparo denominado "bonos de desempeño otorgados al personal no deducible por el importe de S/ 296,480.17", y **se ordena** al Tribunal Fiscal emitir nuevo pronunciamiento respecto a dicho extremo, tomando en consideración lo resuelto en la sentencia de primera instancia; **ii) se declaran nulas** la Resolución del Tribunal Fiscal N°

09289-1-2019, la Resolución de Intendencia N° 0150140011714 y la Resolución de Determinación N° 0120030049052, en los extremos referidos a los reparos denominados "comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa por el importe de S/ 188,480.17" y "comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de S/ 1' 095,925.00"; asimismo, **se reconoce** la validez de las declaraciones juradas presentadas por la demandante del impuesto a la renta del ejercicio 2011, solo por los reparos señalados anteriormente, así como **se ordena** a la SUNAT que, de ser el caso, proceda a la devolución inmediata de los pagos que se hubieran realizado en virtud de los reparos por "comisiones de estructuración y compromiso por operaciones de leasing 2011-Proyecto Arequipa por el importe de S/ 188,480.17" y "comisión de estructuración y compromiso de operaciones de leasing, por el monto reparado de S/ 1'095,925.00", más los intereses correspondientes, calculados a la fecha de devolución efectiva; con lo demás que contiene. Por último, **ORDENARON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley, en los seguidos por Mall Plaza Perú S.A. contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre acción contenciosa administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar**. SS. BURNEO BERMEJO, BUSTAMANTE ZEGARRA, CABELLO MATAMALA, **DELGADO AYBAR**, TOVAR BUENDÍA.

- <sup>1</sup> En adelante, todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.
- <sup>2</sup> HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.
- <sup>3</sup> MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.
- <sup>4</sup> CARRIÓN LUGO, Jorge (2003). El recurso de casación en el Perú. Volumen I. Segunda edición. Lima, Editora Jurídica Grijley; p. 5.
- <sup>5</sup> Loc. cit.
- <sup>6</sup> HITTERS, Juan Carlos (1984). Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. La Plata, Librería Editora Platense; p. 276.
- <sup>7</sup> Fojas 1209 a 1215.
- <sup>8</sup> Fojas 1219 a 1265.

C-2249333-57

### CASACIÓN N° 45346-2022 LIMA

#### TEMA: DETERMINACIÓN SOBRE BASE CIERTA

**SUMILLA:** En el presente caso, se produjo una transgresión del debido procedimiento que indefectiblemente acarrearía nulidades posteriores, como fue el hecho de que Osipitel obtuvo y calculó la base imponible anual de los periodos dos mil cinco y dos mil seis con información parcial que proporcionó Telefónica, conforme a lo señalado en el numeral 3.15 de la presente sentencia casatoria, lo que ocasiona la necesidad de que el Tribunal Fiscal declare nulas las Resoluciones de Determinación N° 30-2009-GFS/OSIPTTEL a N° 33-2009-GFS/OSIPTTEL y las Resoluciones de Multa N° 05-2009-GFS/OSIPTTEL a N° 08-2009-GFS/OSIPTTEL. Por tanto, dicha omisión de análisis por parte de la Sala Superior implica una vulneración del artículo 63 del Código Tributario.

**PALABRAS CLAVE:** servicio de interconexión, servicio público, determinación sobre base cierta

Lima, tres de agosto de dos mil veintitrés

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA **VISTA** La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia: MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, los codemandados han interpuesto los siguientes recursos de casación: **i) Telefónica del Perú Sociedad Anónima Abierta** (antes **Telefónica Móviles Sociedad Anónima**), el once de octubre de dos mil veintidós (foja seiscientos cuarenta y seis del expediente judicial electrónico -EJE<sup>1</sup>), y **ii) el Tribunal Fiscal**, representado por el Procurador Público a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, el seis de octubre de dos mil veintidós (foja seiscientos treinta), ambos contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veinticuatro, del veintiséis de septiembre de dos mil veintidós (foja seiscientos doce), que **revoca** la sentencia apelada, del treinta de junio de dos mil veintidós (foja cuatrocientos sesenta y dos), que declaró infundada la demanda; y, reformándola, declara fundada la demanda en todos sus extremos, en consecuencia, declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal

N° 10493-5-2019, del quince de noviembre de dos mil diecinueve y ordena al Tribunal Fiscal emitir nuevo pronunciamiento, conforme a los lineamientos señalados en la sentencia de vista. Antecedentes Demanda mediante escrito del seis de marzo de dos mil veinte (foja veintiocho), el **Organismo Supervisor de la Inversión Privada en Telecomunicaciones (Osipitel)** interpuso demanda contra el **Tribunal Fiscal y Telefónica del Perú Sociedad Anónima Abierta** (antes **Telefónica Móviles Sociedad Anónima**), solicitando como peticitorio lo siguiente: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10493-5-2019, del quince de noviembre de dos mil diecinueve, que resolvió revocar las Resoluciones de Gerencia General N° 171-2010-GG/OSIPTTEL y N° 174-2010-GG/OSIPTTEL a N° 176-2010-GG/OSIPTTEL, y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 030-2009-GFS/OSIPTTEL a N° 033-2009-GFS/OSIPTTEL y las Resoluciones de Multa N° 05-2009-GFS/OSIPTTEL a N° 08-2009-GFS/OSIPTTEL; ello por interpretación errónea del artículo 63 del Código Tributario, vulneración del debido procedimiento, inexistencia de motivación y falta de actuación y valoración de medios probatorios. **Pretensión accesoria a la primera pretensión principal:** Solicita se ordene al Tribunal Fiscal emitir nueva resolución sobre el recurso de apelación presentado por Telefónica contra las Resoluciones de Gerencia General N° 171-2010-GG/OSIPTTEL y N° 174-2010-GG/OSIPTTEL a N° 176-2010-GG/OSIPTTEL, emitiendo pronunciamiento conforme al debido procedimiento y resolviendo sobre el fondo que fuera expuesto durante el procedimiento contencioso tributario. Sentencia de primera instancia Mediante sentencia del treinta de junio de dos mil veintidós (foja cuatrocientos sesenta y dos), el Décimo Noveno Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró infundada la demanda en todos sus extremos por considerar que: **a)** El Tribunal Fiscal analizó las resoluciones de determinación referidas a los ejercicios dos mil cinco y dos mil seis, citó las normas que determinaban cuál era la forma de cálculo tanto del aporte por regulación (cuya base correspondía a ingresos facturados y percibidos por la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones) y el derecho al FITE (1% de los ingresos facturados y percibidos por la prestación del servicio de telecomunicaciones, portadores y finales de carácter público), y señaló las normas referidas al procedimiento para determinar la base de cálculo y alcuota. **b)** El Juzgado argumentó que el Tribunal Fiscal examinó la documentación que contenía el expediente administrativo y las actas de auditoría emitidas durante el procedimiento de fiscalización, y concluyó que Osipitel sustentó la reliquidación efectuada en las Resoluciones de Determinación N° 30-2009-GFS/OSIPTTEL y N° 33-2009-GFS/OSIPTTEL, y N° 31-2009-GFS/OSIPTTEL y N° 32-2009-GFS/OSIPTTEL en la información obtenida vía muestreo, que representaba un porcentaje de las operaciones, lo cual, en concepto del tribunal administrativo, no se ajustaba a una determinación sobre la base cierta y tampoco correspondía a un procedimiento de presunción establecido por la normativa, por lo que señaló que la reliquidación efectuada no se encontraba arreglada a ley y por ello dejó sin efecto las resoluciones de determinación y revocó las Resoluciones de Gerencia General N° 171-2010-GG/OSIPTTEL, N° 174-2010-GG/OSIPTTEL y las Resoluciones de Gerencia General N° 175-2010-GG/OSIPTTEL y N° 176-2010-GG/OSIPTTEL. **c)** Señala el Juzgado que el Tribunal Fiscal señaló que carecía de objeto emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos expuestos por Telefónica del Perú, ya que el análisis se centró fundamentalmente en el procedimiento de determinación efectuado por la administración. Asimismo, agrega que el Tribunal Fiscal delimitó lo que era controvertido en el caso y enunció la normativa legal que regulaba los tributos; asimismo, mencionó el procedimiento que se había establecido para determinar uno de los aspectos de la hipótesis de incidencia de los referidos tributos (aspecto mensurable), relacionado al procedimiento para determinar la base imponible de ambos tributos, considerando aplicable lo establecido por el artículo 63 del Código Tributario, que regulaba las formas de la determinación de la obligación tributaria. Esto no desnaturaliza el tema controvertido alegado por las partes, sino que, por el contrario, se encuentra bastante relacionado con la determinación tanto del aporte como del derecho a pagar, por lo que el Juzgado señala que el Tribunal Fiscal motivó de manera suficiente y correcta su decisión. Respecto a que la Resolución del Tribunal Fiscal vulneró el principio del debido procedimiento, señala Osipitel que el Tribunal Fiscal no se ha pronunciado sobre la materia controvertida, referida a si los conceptos cuestionados estaban gravados o no conforme a la