



**GÁLVEZ &
DOLORIER**
ABOGADOS

EXPERTOS EN DERECHO
TRIBUTARIO Y LABORAL

RESUMEN DE SENTENCIAS DE CASACIÓN PUBLICADAS EN EL MES DE ENERO DE 2024 CON RELEVANCIA EN MATERIA TRIBUTARIA

CASACIÓN Nro. 36229-2022 LIMA (Emitida: 20/07/2023 - Publicada: 10/01/2024)

Impuesto a la Renta - Medios de pago

(Son válidos los medios de pago canalizados a través de entidades financieras del extranjero)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>El caso en cuestión involucra a un no domiciliado que presentó una solicitud de recuperación de capital invertido por un monto de S/ 4'803,632,455.00, representado en 3'181,414,089 acciones de una sociedad domiciliada. Es relevante destacar que el no domiciliado realizó gran parte del pago por las acciones a través de entidades financieras no domiciliadas.</p> <p>La SUNAT aprobó la solicitud del no domiciliado únicamente por el importe de S/ 2'774,956,386.00, argumentando que este último no cumplió con el uso de los medios de pago regulados en la Ley Nro. 28194.</p> <p>El Tribunal Fiscal, en concordancia con la decisión de la SUNAT, ratificó lo resuelto, y además precisó que la Ley No. 28194 no contemplaba excepciones para los medios de pago canalizados por entidades financieras extranjeras, lo que condujo a desestimar los argumentos presentados por el no domiciliado.</p> <p>A pesar de que el recurrente presentó una demanda contencioso administrativa impugnando la decisión del Tribunal Fiscal, esta fue declarada infundada tanto en primera como en segunda instancia.</p>	<p>El artículo 8 de la Ley Nro. 28194 (Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía) no prohíbe el uso de medios de pago correspondientes a entidades financieras del extranjero, por lo que existe la prerrogativa de elegirlos como métodos de pagos válidos.</p>	<p>Al analizar la controversia, la Corte Suprema advirtió que el artículo 8 de la Ley Nro. 28194, no prohibía de forma expresa el uso de medios de pago bancarizados en el extranjero.</p> <p>Siendo esto así, en aplicación del principio de vinculación negativa, el cual faculta a realizar acciones que no se encuentran proscritas por ley, la Corte Suprema concluyó que el no domiciliado se encontraba facultado a elegir medios de pago correspondientes a entidades financieras del extranjero como medios de pago válidos y poder sustentar el costo de las acciones adquiridas.</p> <p>Finalmente, la Corte Suprema resalta que el objetivo de la Ley Nro. 28194 es que las operaciones se encuentren debidamente bancarizadas, tal y como ocurren en el presente caso, motivo por el cual no correspondía invalidar la utilización de medios de pago canalizados por medio de entidades financieras extranjeras.</p>

CASACIÓN Nro. 17473-2023 LIMA (Emitida: 20/09/2023 - Publicada: 10/01/2024)

Impuesto a la Renta

(Depreciación de activos destinados a la actividad minera)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>El contribuyente, perteneciente al sector minero, procedió a depreciar diversos activos, como generadores eléctricos, televisores, pararrayos, balones de oxígeno medicinal, entre otros, aplicando una tasa de depreciación del 20%, al considerar que estaban directamente relacionados con la actividad minera.</p> <p>Sin embargo, durante el proceso de fiscalización, la SUNAT objetó la depreciación efectuada, argumentando que estos activos solo podían ser depreciados al 10% al no ser considerados maquinarias o equipos destinados exclusivamente a la actividad minera.</p> <p>Esta objeción fue ratificada por el Tribunal Fiscal, el cual además señaló que el contribuyente no había proporcionado pruebas suficientes que demostraran la vinculación de dichos activos con la actividad minera.</p> <p>Inconforme con esta decisión, el contribuyente presentó una demanda contenciosa administrativa, la cual fue rechazada tanto en primera como en segunda instancia.</p>	<p>Para aplicar la tasa de depreciación del 20%, el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no exige que las maquinarias y equipos deban ser de uso exclusivo para la actividad minera, ni que deban tener la calidad de “necesarios e imprescindibles” para dicha actividad.</p>	<p>La Corte Suprema declaró fundado el recurso de casación interpuesto por el contribuyente, al corroborar que el numeral 3 del inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no exige que las maquinarias y equipos deban ser de uso exclusivo para la actividad minera ni que deban tener la calidad de “necesarios e imprescindibles” para dicha actividad.</p> <p>Agrega que una interpretación como la efectuada por la SUNAT, el Tribunal Fiscal y la Sala Superior implica extender la aplicación de la norma a supuestos no previstos por la misma, lo cual se encuentra proscrito por el Numeral VIII del Título Preliminar del Código Tributario.</p> <p>Finalmente, la Corte resaltó que la SUNAT no acreditó que los activos observados estuvieran destinados a una actividad distinta a la minera.</p>

CASACIÓN Nro. 23406-2023 LIMA (Emitida: 23/10/2023 - Publicada: 22/01/2024)

Impuesto a la Renta

(Contrato de mutuo sin legalizar puede sustentar incremento patrimonial)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>La SUNAT determinó un incremento patrimonial no justificado por el importe de S/ 716,420.00, vinculado con un depósito en el sistema financiero nacional que no fue sustentado.</p> <p>Por su parte, el contribuyente alegó que el importe observado por la SUNAT se encontraba vinculado con el préstamo que recibió de una empresa no domiciliada, para lo cual procedió a presentar el respectivo contrato de mutuo, el cual no contaba con firmas legalizadas. Asimismo, agregó que tal requisito no era requerido para mutuarios, sino únicamente para los mutuanes, de conformidad con lo regulado en el numeral 4 del artículo 60°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>El Tribunal Fiscal confirmó el reparo, precisando que lo alegado por el contribuyente carecía de sentido, en tanto que el artículo 60°-A antes mencionado había establecido diversas reglas aplicables tanto a los mutuanes como a los mutuarios.</p> <p>Si bien el contribuyente interpuso una demanda contenciosa administrativa, esta fue desestimada tanto en primera como en segunda instancia judicial.</p>	<p>La fecha cierta en un contrato de mutuo no es una condición para sustentar el incremento patrimonial del mutuario, esto en virtud de la interpretación literal del artículo 60°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>	<p>La Corte Suprema realizó una interpretación sistemática del inciso e) del artículo 52 de la Ley del Impuesto a la Renta y del inciso 3 del artículo 60-A del Reglamento de la referida Ley, concluyendo que el préstamo recibido por el contribuyente cumple con el requisito para el sustento del incremento patrimonial, dado que fue recibido utilizando medios de pago, requisito impuesto de forma expresa en el caso de mutuarios, como el contribuyente.</p> <p>Asimismo, la Corte también determinó que hubo una aplicación indebida del numeral 5 del artículo 60°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que el incremento patrimonial que se solicitó justificar no fue una adquisición, inversión, consumo o gasto, sino un depósito bancario. Así, la legalización del contrato de mutuo, exigida por la SUNAT, no es una condición para sustentar el incremento patrimonial del contribuyente, ya que, de la interpretación literal de la norma, no se puede concluir que la fecha cierta del contrato de mutuo sea aplicable o exigible para el mutuario, a fin de sustentar un incremento patrimonial.</p>

CASACIÓN Nro. 13367-2022 LIMA (Emitida: 06/06/2023 - Publicada: 10/01/2024)

Impuesto a la Renta

(Acciones necesarias para acreditar pérdidas por faltas o delitos menores)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>El contribuyente sufrió pérdidas derivadas de robos menores de su inventario, optando por deducirlas como pérdidas como gastos en su declaración tributaria, sin proceder a iniciar acciones legales debido a la percepción de que las sumas involucradas en cada incidente eran insignificantes y que las pérdidas de mercancía eran una eventualidad común en su actividad comercial (supermercados).</p> <p>Durante el proceso de fiscalización, la SUNAT objetó la deducción de estos gastos, argumentando que el contribuyente no había emprendido acciones judiciales pertinentes ni había demostrado la inutilidad de hacerlo. Este reparo fue confirmado por el Tribunal Fiscal.</p> <p>Posteriormente, en las etapas judiciales correspondientes, el contribuyente argumentó que los robos en cuestión debían ser considerados como mermas habituales en el proceso de comercialización, por lo que no era necesario recurrir a acciones legales. Sin embargo, tanto en primera como en segunda instancia, la demanda fue desestimada, al concluir que era razonable exigir la presentación de pruebas que respaldaran fehacientemente la veracidad de los hechos (los robos) y que establecieran una conexión clara entre la pérdida de los bienes y dichos incidentes.</p>	<p>Los robos o hurtos no pueden considerarse mermas, ya que éstas se refieren a pérdidas inherentes a la naturaleza del insumo o al proceso productivo, mientras que los robos implican la apropiación ilícita de bienes por terceros.</p> <p>Por otro lado, se debe acreditar la pérdida por robos diminutos mediante la prueba judicial del hecho delictuoso o demostrando que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.</p>	<p>Para la Corte Suprema, las faltas o delitos menores regulados por el Código Penal deben ser investigados y procesados para establecer responsabilidades.</p> <p>Por tanto, al existir la obligación de denunciar los robos diminutos, el contribuyente debió acreditar las pérdidas sufridas mediante la acción judicial respectiva o demostrando que era inútil ejercerla, lo cual no ocurrió en el presente caso.</p>

CASACIÓN Nro. 50498-2022 LIMA (Emitida: 10/08/2023 - Publicada: 31/01/2024)

Código Tributario

(Desconocimiento de pérdidas declaradas en periodos prescritos)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>La SUNAT inició procesos de fiscalización al contribuyente respecto del Impuesto a la Renta de los ejercicios gravables 2007 a 2010, determinando impuesto por pagar en los referidos periodos.</p> <p>Sin embargo, no llevó a cabo procedimientos de fiscalización respecto del Impuesto a la Renta de los ejercicios gravables 2011 y 2012, habiendo prescrito su facultad de determinación de dicho impuesto y ejercicios.</p> <p>Posteriormente, la SUNAT fiscalizó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, procediendo a reparar la pérdida compensable de ejercicios anteriores en función de los resultados de las determinaciones efectuadas en los ejercicios 2007 a 2010.</p> <p>El Tribunal Fiscal ordenó reliquidar el reparo a la pérdida de ejercicios, atendiendo a que se habían levantado diversos reparos al resolver las apelaciones de los ejercicios 2007 a 2010.</p> <p>No conforme con lo resuelto por el Tribunal Fiscal, el contribuyente interpuso una demanda contencioso Administrativa ante el Poder Judicial, la cual fue desestimada tanto en primera como en segunda instancia.</p>	<p>La información obtenida en las fiscalizaciones de ejercicios anteriores acreditaba que no había pérdida a ser compensada en el ejercicio objeto de fiscalización, esto sin perjuicio que los ejercicios anteriores a este último estuvieran prescritos.</p>	<p>Como punto de partida, la Corte Suprema resaltó que la SUNAT determinó impuesto por pagar al momento de determinar el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2007 a 2010, lo cual difería de las pérdidas que había determinado el contribuyente al presentar las declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta de tales ejercicios.</p> <p>En este contexto, considerando que la información sobre la inexistencia de saldos arrastrables provenía de la determinación efectuada por la SUNAT del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2007 a 2010, podía concluirse que ésta tenía incidencia tanto en los ejercicios 2011 y 2012 - que se encontrarán prescritos -, como en el ejercicio 2013 que fue materia de fiscalización.</p> <p>La Corte Suprema concluyó que el contribuyente incurrió en un error al presentar su Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, consignando un saldo a favor de ejercicios anteriores que no existía, por lo que el reparo determinado por la SUNAT se encontraba ajustado a derecho.</p>

CASACIÓN Nro. 1468-2023 LIMA (Emitida: 24/08/2023 - Publicada: 10/01/2024)

Impuesto a la Renta

(Desmedros de productos farmacéutico por vencer)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>Conforme a las prácticas comerciales habituales del mercado, un contribuyente solía aceptar la devolución de productos farmacéuticos vendidos a sus clientes cuando estos estaban próximos a vencer o ya habían vencido, con el fin de proceder a su destrucción como desmedros de existencias y deducir su valor como gasto del ejercicio. Ello, a pesar de no haber suscrito acuerdos formales con sus clientes que lo obligaran a llevar a cabo tal actividad.</p> <p>La SUNAT cuestionó el gasto deducido por el contribuyente, basándose en los siguientes argumentos: en primer lugar, señaló que el desmedro de los productos ocurrió en poder de los clientes y no del contribuyente, por lo que este último no sería responsable del deterioro de la mercancía; en segundo lugar, la SUNAT destacó que el contribuyente no había demostrado el motivo por el cual aceptó las devoluciones de la mercadería.</p> <p>El Tribunal Fiscal decidió levantar el reparo en relación con los medicamentos devueltos que habían caducado, pero mantuvo el reparo respecto a los medicamentos próximos a vencer, argumentando que el contribuyente no había demostrado estar obligado a aceptar la devolución de los productos próximos a vencer.</p> <p>En cuanto a las acciones judiciales emprendidas por el contribuyente, tanto en primera como en segunda instancia, la demanda fue desestimada.</p>	<p>No existe norma alguna que prohíba que los distribuidores de productos farmacéuticos acepten la devolución de productos a punto de vencer por parte de sus clientes, pudiendo deducir estos como desmedros una vez cumplidos los requisitos establecidos por Ley.</p>	<p>La Corte Suprema advirtió que no existía norma específica que prohíba la devolución de productos farmacéuticos vencidos o que estuvieran a punto de vencer, existiendo suficientes indicios (comunicaciones telefónicas y electrónicas) de que dichas devoluciones efectivamente se efectuaron en el presente caso.</p> <p>Así las cosas, al dedicarse el contribuyente a la importación de productos farmacéuticos para su posterior distribución y en virtud del criterio antes expuesto, los gastos en que incurrió por la destrucción de desmedros de existencias se encuentran debida y razonablemente sustentados.</p>

CASACIÓN Nro. 31585-2022 LIMA (Emitida: 06/07/2023 - Publicada: 10/01/2024)

Código Tributario

(El requisito de competencia funcional según el Código Tributario)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>El caso en cuestión involucra a un Pequeño Contribuyente que fue sometido a un proceso de fiscalización por parte de la División de Fiscalización de Medianos Contribuyentes de la SUNAT, el cual resultó en la emisión de múltiples valores que fueron impugnados por el contribuyente.</p> <p>En la fase administrativa de apelación, el Tribunal Fiscal declaró la nulidad del procedimiento de fiscalización y de los valores emitidos, argumentando la falta de competencia de la División de Fiscalización de Medianos Contribuyentes para fiscalizar al Pequeño Contribuyente.</p> <p>Posteriormente, la SUNAT presentó una demanda contenciosa administrativa, basándose en los siguientes puntos: (i) la pérdida de la condición de pequeño contribuyente por los ingresos consignados en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta en la fecha de inicio de la fiscalización; (ii) la incompetencia administrativa funcional no constituye una nulidad absoluta; y (iii) se debió conservar el acto administrativo.</p> <p>En primera instancia, la demanda fue desestimada. No obstante, en segunda instancia, la sentencia fue revocada, declarándose fundada la demanda.</p>	<p>El artículo 62 del Código Tributario no especifica la competencia de cada dependencia o área dentro de la entidad. Por tanto, el ejercicio de funciones por parte de la División de Fiscalización de Medianos Contribuyentes, sobre asuntos que podrían corresponder a la División de Fiscalización de Pequeños Contribuyentes, no implica incumplimiento del requisito de competencia establecido en dicha norma.</p>	<p>La Corte Suprema advirtió que el artículo 62° del Código Tributario no especifica la competencia de cada dependencia o área dentro de la entidad, por lo que en aplicación del principio de "<i>quien puede lo más puede lo menos</i>", el ejercicio de funciones por parte de la División de Fiscalización de Medianos Contribuyentes, sobre asuntos que podrían corresponder a la División de Fiscalización de Pequeños Contribuyentes, no implica incumplimiento del requisito de competencia establecido en la normativa.</p> <p>Para la Corte Suprema, la organización interna de la SUNAT permite cierta flexibilidad en la distribución de competencias entre sus diferentes divisiones dentro de los límites establecidos por su Reglamento de Organización y Funciones (ROF).</p> <p>Respecto a la conservación del acto administrativo, si bien la Corte Suprema concluyó que su análisis no resultaba trascendental para resolver la controversia, precisó que en cada caso concreto se deberá analizar si la aplicación de tal regla resulta contraria al contenido o naturaleza de las normas tributarias, debiendo omitirse su aplicación en tales casos.</p>

CASACIÓN Nro. 46348-2022 LIMA (Emitida:10/08/2023 - Publicada: 10/01/2024)

Código Tributario e Impuesto a la Renta

(Inaplicación de las NIC 17 en contratos de arrendamiento financiero)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>La SUNAT objetó las comisiones por compromiso y estructuración incluidas en un contrato de arrendamiento financiero que el contribuyente dedujo como gasto del ejercicio, argumentando que, conforme a la NIC 17, dichas comisiones debían ser reconocidas como parte del costo del activo fijo adquirido mediante leasing.</p> <p>Para refutar estos argumentos, el contribuyente argumentó que no correspondía aplicar la NIC 17, ya que el artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299 y el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 915 excluían a las comisiones pagadas del costo computable del activo adquirido vía leasing.</p> <p>El Tribunal Fiscal confirmó la observación fiscal, determinando que las comisiones en cuestión debían considerarse como parte del costo computable del activo, debiendo ser activadas en lugar de ser deducidas como gastos del ejercicio.</p> <p>En el ámbito judicial, la demanda fue acogida en primera instancia, al concluir que no era necesario recurrir a la NIC 17 para resolver la controversia, dado que la interpretación conjunta de los Decretos Legislativos N° 299 y 915 permitía demostrar que las comisiones no formaban parte del costo del activo adquirido mediante leasing.</p> <p>Sin embargo, en segunda instancia, se revocó parcialmente la sentencia, declarándose infundada la demanda.</p>	<p>No es necesario recurrir a la NIC 17 para verificar que las comisiones de estructuración y compromiso para leasing no forman parte del costo computable del activo adquirido mediante leasing, toda vez que dichas normas contables no constituyen fuente del derecho tributario.</p> <p>Por el contrario, el supuesto materia de controversia ya se encuentra regulado en los Decretos Legislativos Nros. 299 y 915.</p>	<p>La Corte Suprema advirtió que de la interpretación conjunta de los Decretos Legislativos Nros. 299 y 915, así como de la revisión del Contrato de Arrendamiento Financiero suscrito por el contribuyente, se podía deducir que las comisiones pagadas en el presente caso no podían ser consideradas como parte del costo del activo adquirido vía leasing.</p> <p>Bajo ese presupuesto, la Corte Suprema concluyó que no era necesario recurrir a la NIC 17, máxime si esta última no calificaba como una norma jurídica ni como fuente de Derecho Tributario, de conformidad con lo establecido por el Numeral III del Título Preliminar del Código Tributario.</p> <p>De esta manera, indicó que hubo una afectación de los Decretos Legislativos antes mencionados al haberlos interpretado en forma incorrecta, vulnerándose también las Normas III y IX del Título Preliminar del Código Tributario, concordantes con el artículo 74 de la Constitución Política del Perú.</p>

CASACIÓN Nro. 16003-2023 LIMA (Emisión:28/09/2023-publicación:22/01/2024)

Impuesto a la Renta

(Interpretación aislada de normas sobre servicios digitales)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>El contribuyente estaba atravesando una auditoría financiera, por lo que decidió contratar a proveedores no domiciliados con el propósito de recibir servicios de consultoría y asesoría. Así, consideró que tales servicios constituían asistencia técnica, dado que implicaban la transmisión de conocimientos especializados en materia contable y financiera, razón por la cual aplicó la tasa de retención del Impuesto a la Renta del 15%.</p> <p>La SUNAT clasificó dichos servicios como servicios digitales, al constatar que las comunicaciones y los informes relacionados con el servicio se realizaron o entregaron a través de correo electrónico. Aunque se reconoció que los correos electrónicos no requerían automatización y podían ser viables en ausencia de tecnologías de la información, consideró que el legislador los había tipificado como servicios digitales, sujetos a una tasa de retención del 30%.</p> <p>El Tribunal Fiscal revocó el reparo, argumentando que para que una prestación califique como servicio digital del tipo "acceso electrónico a servicios de consultoría", es necesario que cumpla previamente con los requisitos establecidos en el inciso b) del artículo 4°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, lo cual no se verificaba en el presente caso.</p> <p>No satisfecha con esta resolución, la SUNAT presentó una demanda contenciosa administrativa que fue desestimada tanto en primera como en segunda instancia judicial.</p>	<p>Para que un servicio califique como servicio digital del tipo "acceso electrónico a servicio de consultoría", resulta indispensable que se cumpla con los requisitos establecidos en el inciso b) del artículo 4°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que establece los elementos necesarios para que un servicio califique como digital.</p>	<p>En primer lugar, la Corte Suprema precisó que el servicio prestado por los proveedores no domiciliados no calificaba como asistencia técnica, en tanto que los mismos estaban vinculados a procedimientos de revisión que implicaban actividad de auditoría y no de consultoría. En virtud de esto, la Corte declaró fundado el recurso de casación interpuesto por la SUNAT.</p> <p>Sin perjuicio de esto, la Corte Suprema advirtió que los servicios observados tampoco calificaban como servicios digitales, no resultando admisible la tesis de la SUNAT, la cual se basaba en una interpretación aislada y literal de la norma, en tanto que para que se configure el servicio digital de "acceso electrónico a servicios de consultoría", resultaba necesario que previamente se cumplan los requisitos establecidos en el inciso b) del artículo 4°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, lo que no ocurrió en el presente caso.</p> <p>Finalmente, la Corte Suprema indicó que, si bien los servicios observados no calificaban como asistencia técnica o servicios digitales, estos debían estar gravados en virtud del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, que establece como rentas de fuente peruana las originadas por actividades empresariales llevadas a cabo en territorio nacional.</p>

Cualquier duda o comentario que tenga en relación con las Sentencias de la Corte Suprema que hemos resumido en esta presentación, agradeceremos nos las hagan llegar a las siguientes direcciones electrónicas: mmantilla@gydabogados.com y/o egomez@gydabogados.com



**GÁLVEZ &
DOLORIER**
ABOGADOS