

Casación N.º 22416-2021-Lima

Lima, nueve de marzo 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 **Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú**, mediante escrito del veinte de septiembre de dos mil veintiuno (folios 592-619 del expediente judicial electrónico¹), presentó recurso de casación contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintitrés, del dos de agosto de dos mil veintiuno (folios 568-580), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirma la sentencia apelada contenida en la resolución número diecinueve, del veintiséis de febrero de dos mil veintiuno (folios 499-517), que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. Antecedentes Demanda Mediante escrito del uno de febrero de dos mil diecinueve (folios 266-296), la demandante Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú (en adelante, SPCC), interpuso demanda contencioso administrativa. Señaló las siguientes pretensiones: **Pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07594-1-2018, del cinco de octubre de dos mil dieciocho, únicamente en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N.º 0150140008843/Sunat, respecto del reparo por gastos por comisión según convenio con Mitsui & Co. Ltd. **Primera pretensión accesoria:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución de Intendencia N.º 0150140008843/Sunat, del treinta de diciembre de dos mil nueve, que desestimó el recurso de reclamación interpuesto contra la Resolución de Determinación N.º 012-003-0017093 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0014814, en lo referente a los gastos por comisión según convenio con Mitsui. **Segunda pretensión accesoria:** Se le reconozca a la demandante el derecho a deducir como gasto para fines del impuesto a la renta del ejercicio 2005, la comisión derivada del convenio celebrado con Mitsui; así como se deje sin efecto la multa impugnada y que se ordene a la Sunat que devuelva la suma ascendente a S/ 1'462,870.61 (un millón cuatrocientos sesenta y dos mil ochocientos setenta soles con sesenta y un céntimos), que se pagó por concepto del reparo cuestionado en el proceso y que se reconozcan los intereses devengados hasta la fecha de reembolso efectivo, según lo establecido en el Código Tributario. Señala los siguientes argumentos: **a)** La comisión a favor de Mitsui se abona por haberse obligado esta empresa a adquirir el cobre de la demandante, obligación accesoria a la compraventa de cobre, por lo que el Contrato de Préstamo solo se limita a establecer que la casa matriz garantiza las obligaciones asumidas por la demandante y el Contrato de Comisión fija expresamente que la comisión es accesoria a la compraventa de cobre. Así, los Contratos de Préstamo, Comisión y Compraventa son negocios jurídicos coligados que no deben interpretarse de forma aislada. **b)** La Resolución del Tribunal Fiscal impugnada incurre en un grave vicio de motivación cuando mantiene el reparo formulado por la administración tributaria, pero variando el sustento utilizado por esta y alegando que el pago de la

comisión a favor de Mitsui no se encuentra “justificado” con la obligación de venta de cobre refinado asumida con dicha empresa. Según lo expresado por el propio Tribunal Fiscal, el contrato de préstamo fue suscrito en la medida que se cumpla con el Convenio de Comisión. Es así que el tribunal administrativo claramente reconocería que una condición imprescindible para la suscripción del préstamo era cumplir con las obligaciones derivadas del “Convenio de Comisión Mitsui”. c) El hecho de que la comisión forme parte de una operación más compleja, que involucra un financiamiento de Mitsui a SPCC, de ninguna manera puede tomarse como sustento para concluir, sin más, que la comisión es accesorio al préstamo, que se considera como la “operación principal”. Basta leer el Contrato de Comisión para entender que dicha comisión se abona por la obligación asumida por Mitsui de adquirir el cobre comercializado por la recurrente. En ese sentido, resulta claro que la comisión se trata sí de una obligación “accesoria”, pero respecto de una operación comercial que genera rentas gravadas para Southern Perú Copper Corporation, Sucursal del Perú y no del financiamiento. d) El hecho de que los fondos del préstamo obtenido se utilizarían para el desarrollo de actividades gravadas por parte de SPCC en el Perú se encuentra reconocido expresamente en la cláusula 9.4 del Contrato de Préstamo, en la que se indica explícitamente que los fondos a ser otorgados por Mitsui serían utilizados por SPCC en el Perú, en la modernización de la planta de Ilo de SPCC. e) La simultaneidad en la celebración de los contratos y demás hechos que dan cuenta de la relación económica entre la recurrente y Mitsui son elementos objetivos que determinan la existencia de contratos coligados. Ante esta vinculación, queda en evidencia que la comisión que se abona a Mitsui es una compensación destinada a lograr que opere el conjunto de prestaciones pactadas. Es decir, ese pago encuentra su causa tanto en la compraventa de mineral como en el préstamo, sin los cuales no se habría establecido la comisión. No es correcto interpretar el Contrato de Comisión de manera aislada, o solo relacionándolo con el préstamo, porque se señaló un vínculo de garantía entre ambos. f) Las comisiones pagadas a Mitsui por SPCC se justificaban plenamente desde un punto de vista económico, además de guardar estrecha relación con la fuente productora de rentas, esto es, la explotación y venta de minerales; cumple, por lo tanto, y a cabalidad, con el principio de causalidad de los gastos recogidos en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. g) Aun cuando se considere que la obligación de pago de comisión es accesorio al préstamo, el préstamo sí ingresó a las cuentas de la demandante y se destinó a operaciones gravadas y se obtuvo un beneficio, reflejado en el hecho de prescindir de los servicios de un agente intermediario (Mitsui Shoji Ltd.). Asimismo, indica que la demandante y su casa matriz constituyen un solo sujeto cuyo patrimonio total garantiza el cumplimiento de sus obligaciones para efectos civiles y mercantiles. **Contestaciones de la demanda** El dieciocho de marzo de dos mil diecinueve, la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat)**, mediante su Procuraduría Pública, contesta la demanda (fojas 309-324). Señala los siguientes fundamentos: a) El pago por comisión deducido por la demandante resulta indebido, pues del contenido del Contrato de Comisión no se aprecia qué operación de comercio encargó Southern Peru Limited (comitente) a Mitsui (comisionista), vía mandato que origine el pago de la comisión mercantil, además que tal pago no corresponde a la naturaleza propia de una comisión mercantil. Por esta razón, el denominado “gasto por comisión” no

cumple con el principio de causalidad previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; ergo, el extremo impugnado de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07594-1- 2018 resulta válido. **b)** Del Convenio de Comisión no se puede evidenciar que en el mismo se haya establecido como condición contractual para la compra de minerales por parte de Mitsui, por lo que no se puede deducir que el citado concepto constituya parte de la negociación en la transferencia del cobre refinado que incide en la determinación del precio final de venta. En consecuencia, el pago por comisión, además de no constituir propiamente una comisión mercantil, tampoco constituye una condición o un mecanismo para resarcir el préstamo asumido por la empresa matriz. Por ende, el denominado gasto por comisión no cumple con el principio de causalidad previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; ergo, el extremo impugnado de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07594-1-2018 resulta válido. **c)** Del análisis efectuado precedentemente ha quedado claro que el pago por comisión **i)** no corresponde a la naturaleza de una comisión mercantil, **ii)** no se encuentra sustentado en el Contrato de Compra de Cobre Maestro, pues en tal contrato no existe intermediación comercial alguna para la compra de cobre, y **iii)** no tiene vinculación causal alguna con el Contrato de Préstamo. En tal sentido, al no cumplir el denominado gasto por comisión con el principio de causalidad recogido en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, dicha erogación evidentemente califica como una liberalidad. El veintiuno de marzo de dos mil diecinueve, el **Procurador Público Adjunto a cargo de los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal**, en calidad de codemandado, contesta la demanda (folios 328-344) y sostiene que la resolución impugnada ha sido emitida conforme a ley. Señala los siguientes argumentos: **a)** Se ha demostrado que la documentación aportada por la demandante no resulta suficiente a efectos de sustentar la vinculación del gasto por concepto de comisiones con la generación de la renta gravada, de acuerdo con el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que no son deducibles como gastos las comisiones derivadas del Convenio de Comisión con Mitsui y el reparo a dicho gasto es procedente. **b)** Conforme se verifica del Resultado del Requerimiento N.º 0122080000822, si bien la Sunat dejó constancia de que mediante el Convenio de Comisión del 11 de diciembre de 1998, suscrito entre la demandante y Mitsui, se pactó el pago de una comisión por la obligación que asumió esta última de comprar cobre refinado bajo el contrato principal de compra de cobre, dicha entidad cuestionó la existencia de tal comisión mercantil al no existir un agente mediador o intermediario o comisionista que origine el pago de la misma, ni haberse señalado en el referido convenio las operaciones o los servicios que justifiquen o sustenten el pago de las comisiones, por lo que no se podía considerar como normal dicho pago, no pudiendo justificarse el mismo por el ahorro que le representa comercializar directamente sin la participación del broker. **c)** En tal sentido, la denominada comisión mercantil no cumple con el principio de causalidad y, por tanto, no resulta deducible tributariamente, pues para tal efecto resulta necesario acreditar la prestación del servicio que justifique el pago de la comisión; es insuficiente para ello el contrato, debido a que este solo refleja el acuerdo de voluntades de las partes. **d)** De la revisión del Convenio de Comisión que dio origen al pago de las comisiones cuya deducción fue reparada por la administración, se aprecia que este fue suscrito entre Mitsui y SPL Sucursal del Perú (actualmente SPCC) en virtud al cual SPL

Sucursal del Perú asume la obligación de pagar a Mitsui una comisión respecto al cobre refinado cuyo envío fue programado en mérito al Convenio de Compra de Cobre Maestro; por lo que no se evidencia de modo alguno la existencia de un acto de comercio efectuado por Mitsui (comisionista) por encargo de la demandante (comitente), que origine a cargo de esta última la obligación de pagar una comisión; antes bien, el pago de la “denominada” comisión se relaciona a la venta directa de cobre refinado efectuada por parte de la demandante a Mitsui en mérito al Convenio de Compra de Cobre Maestro suscrito entre ambas partes, en la cual no interviene agente intermediario o comisionista alguno, por lo que incluso dicho Convenio de Comisión no tiene la naturaleza jurídica de un contrato de comisión, tal como ha sido reconocido por la demandante en sus recursos de reclamación y apelación. **e)** Si bien la demandante reconoce que el referido pago no constituye en estricto una comisión, señala que, en términos económicos, equivale a un descuento otorgado a favor del cliente como retribución por el ahorro en que incurrió al haber celebrado con dicha empresa el contrato de compraventa de cobre refinado sin la necesidad de contratar un agente intermediario; tal situación no se encuentra acreditada en autos, al no haber presentado documentación que acredite tal afirmación. **f)** La comisión pagada a favor de Mitsui corresponde a una obligación asumida por la demandante como consecuencia del Convenio de Comisión, a fin de garantizar las obligaciones contraídas por su matriz en virtud de un contrato de préstamo; la falta de pago de la comisión constituye incluso causal de incumplimiento del referido Contrato de Préstamo, tal como se advierte en el literal k) de la sección 10 del mismo. **Sentencia de primera instancia** Mediante resolución número diecinueve, del veintiséis de febrero de dos mil veintiuno (folios 499-517), el Décimo Noveno Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró **infundada** la demanda en todos sus extremos, a mérito de los fundamentos siguientes: **II.5.9** De otro lado, no resulta atendible lo señalado por la demandante respecto a que el pago de la comisión a favor de Mitsui significaba un ahorro al no tener que contratar un intermediario (bróker) que coloque sus productos, puesto que de las cláusulas contractuales no se advierte que efectivamente Mitsui se haya obligado a servir como agente intermediario de la demandante o de su Casa matriz. Si bien de la Copia simple del Contrato de Prestación de Servicios de Supervisión de Entregas de Cobre, suscrito entre la demandante y MT SHOJI LTD., de fecha 20 de noviembre de 1991, se aprecia que la contratación de un intermediario para la venta de minerales de la demandante hasta el 25 de agosto de 1999, fecha en la que la Casa matriz de la demandante dio por concluido este contrato, implicaba directamente un ahorro en la contratación de un agente intermediario; no menos verdad es que del texto del contrato no se aprecia que desde la vigencia del Contrato de Compra de Cobre (11 de diciembre de 1998) se haya pactado los servicios de intermediación. **II.5.10** Del mismo modo, tampoco se advierte que el pago de la comisión haya constituido un descuento por la compra de cobre refinado a favor de Mitsui debido a que ni en el Contrato de Compra de Cobre ni en el Convenio de Comisión se estipuló que dicha comisión tenía la naturaleza de descuentos por la compra de cobre refinado. Asimismo, cabe indicar que resulta correcto lo afirmado por el Tribunal Fiscal respecto a que de la documentación obrante del expediente no se advierte que la comisión reparada forme parte de una

práctica comercial de descuentos de la demandante. De igual forma, no se ha acreditado que constituya una rebaja sobre el costo de producción o por la compra de un volumen considerable del producto, puesto que la demandante no cumplió con presentar su política de descuentos o notas de créditos emitidas por concepto de descuentos, de acuerdo a la norma tributaria sobre la materia. **II.5.11** Adicionalmente, corresponde emitir pronunciamiento respecto de los ingresos derivados del Contrato de Préstamo celebrado entre la casa matriz y Mitsui, en la medida que la demandante afirma que es relevante determinar el destino que aquellos tuvieron, al tratarse de un acuerdo íntimamente vinculado con el convenio de comisión. Sin embargo, como lo señaló el Tribunal Fiscal en la resolución analizada, el aspecto a dilucidar está ligado con los gastos por concepto de pago de comisión, y no los relativos al contrato de préstamo celebrado; por lo tanto, no resulta relevante para efectos del caso que se deba verificar el destino de los ingresos derivados de tal acuerdo. Así pues, si bien existe una relación entre el préstamo otorgado por Mitsui a la casa matriz, y la comisión pagada por la demandante; el aspecto controvertido está ligado a la adecuación de aquella erogación al principio de causalidad, respecto de las actividades comerciales de la sucursal. Por tal motivo, la determinación del destino de los ingresos derivados de tal financiamiento no constituye un aspecto relevante para la dilucidación del caso. **Sentencia de vista** Mediante sentencia de vista contenida en la resolución número veintitrés, del dos de agosto de dos mil veintiuno (folios 568-580), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, **se confirma** la sentencia apelada, contenida en la resolución número diecinueve, del veintiséis de febrero de dos mil veintiuno (folios 499-517), que **declaró infundada** la demanda en todos sus extremos. Señala los siguientes fundamentos: [...] En el presente caso, si bien la demandante alega que la comisión pactada no debe evaluarse en función de lo que significa la comisión mercantil para el ordenamiento peruano, lo cierto es que no ha acreditado la existencia y sentido de la presunta ley de Nueva York en la que se habría basado para pactar el pago de la mencionada comisión, por lo que es la normativa nacional la que debe tenerse en cuenta para analizar este extremo de la controversia; en tal sentido, de la revisión del Convenio de Comisión del 11 de diciembre de 1998 por el cual se celebró un convenio de compra de cobre maestro en la misma fecha, Mitsui se comprometió a adquirir determinada cantidad de cobre y que en mérito de ello tener derecho a que se le cancele \$ 32,000.00 dólares americanos mensualmente, de lo que se infiere que Mitsui era una compradora directa del producto, no acreditándose que esta ofrecía el cobre a otras empresas bajo una posición contractual de intermediaria en alguna posterior venta del cobre o de agente de comercio, por lo que el acto de compra que realiza Mitsui no fue realizado en cumplimiento de algún encargo por parte de Southern Peru Limited. Es así, que aun cuando se haya pactado el pago del concepto denominado "comisión", en el caso de autos, no se ha desarrollado acto de comercio en que exista encargo por parte de Southern Peru Limited y que justifique el pago de una comisión. Por tanto, no existe relación con la generación de la renta gravada al ser el pago del prenotado concepto sólo a favor de Mitsui sin existir cumplimiento de mandato que recaiga en provecho de la actora. De esta manera, al no existir causalidad, el gasto deducido constituiría una liberalidad, cuya deducción del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009

está prohibida en virtud al literal d) del artículo 44 del TUO de la Ley de Impuesto a la Renta, por lo que lo reparado se encontraría de acuerdo a ley. **Noveno:** De otro lado, en lo que respecta a la presunta accesoriedad del contrato de comisión con relación al contrato de compra venta de mineral, en base a lo expuesto en el fundamento séptimo, se reitera que la empresa demandante no ha recibido una contraprestación real por el desembolso de la comisión, en la medida que la misma no es una condición para la compra del mineral ni tampoco influye en el precio del mismo, siendo que su verdadera naturaleza, de acuerdo a la propia demandante, corresponde a un descuento; sin embargo, no habiéndose acreditado las condiciones determinadas por la ley tributaria para tratarse como un descuento tampoco procede su deducción en ese sentido; en ese escenario, resulta irrelevante el extremo relativo a la accesoriedad en mención, siendo ello así, corresponde desestimar los presentes agravios. [...]

Decimo Primero: Respecto a la pretensión impugnatoria postulada en el agravio anotado en el numeral 5 de la Expresión de Agravios, el recurrente refiere que en el negado supuesto que se considere que la comisión fue accesorial al préstamo y no a la venta de minerales como concluye la sentencia, tendría que llegarse a la natural conclusión de que dicha comisión constituye un gasto deducible para SPCC. Ello, toda vez que los fondos del préstamo otorgado por Mitsui sí ingresaron a las cuentas de SPCC y fueron destinados al desarrollo de sus actividades gravadas (expansión y modernización de la planta de Ilo); por lo que es innegable la relevancia que tiene el destino de los fondos del préstamo obtenido de Mitsui de cara a comprobar si los pagos a las comisiones a Mitsui cumplen o no con el principio de causalidad. Al respecto, de la lectura al Contrato de Préstamo de fecha 11 de diciembre de 1998 así como de la documentación que obra en autos, es de mencionar que no se encuentra en discusión la causalidad de los fondos obtenidos mediante el préstamo; sino que en el caso de autos se está cuestionando la causalidad del gasto originado por el pago de la comisión a Mitsui por parte de la actora, aspecto que ha sido desestimado en los considerandos precedentes por no haberse acreditado que las comisiones pagadas a Mitsui & Co. Ltda. puedan ser consideradas como gasto deducible para la determinación del Impuesto a la Renta, al no cumplir con el principio de causalidad consagrado en el artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta; razón por la cual resulta irrelevante el destino de los fondos antes mencionados, siendo que corresponde desestimar también el presente agravio. **Antecedentes administrativos**

a) Mediante Carta de Presentación N.º 080011249060-01 y Requerimiento N.º 0122080000148, del ocho de febrero de dos mil ocho, la administración tributaria inició el procedimiento de fiscalización a la demandante con el objetivo de verificar la determinación del impuesto a la renta del ejercicio 2005. **b)** Mediante Resolución de Determinación N.º 012-003-0017093, la administración tributaria, como resultado del procedimiento de fiscalización, emitió el reparo por gastos por comisión ascendentes a S/ 1'268,448.00 (un millón doscientos sesenta y ocho mil cuatrocientos cuarenta y ocho soles con cero céntimos), al no haberse cumplido con el principio de causalidad contemplado en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 179-2004-EF. Asimismo, la administración tributaria emitió la Resolución de Multa N.º 012- 002-0014814 por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 135-99-EF.

c) Contra los referidos valores, la demandante interpuso un recurso de reclamación, el mismo que fue declarado infundado por medio de la Resolución de Intendencia N.º 0150140008843, del treinta de diciembre de dos mil nueve. d) Finalmente, contra lo dispuesto por la administración tributaria, la demandante interpuso recurso de apelación y la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07594-1-2018 resolvió confirmar la apelada respecto del reparo cuestionado. **Materia controvertida en el presente caso** Con relación a los hechos determinados por las instancias de mérito y en concordancia con las causales por las que fue admitido el recurso de casación interpuesto – infracción normativa del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y de los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil; indebida aplicación de los artículos 1790 del Código Civil y 237 del Código de Comercio; e infracción normativa del artículo 37 y el literal d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta–, concierne a esta Sala Suprema determinar si la Sala Superior infringió las normas citadas al confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. **Causales procedentes del recurso de casación** Mediante auto de calificación del dieciséis de marzo de dos mil veintidós (folios 176-185 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 la demandante Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú, por las siguientes causales: **a)** Infracción del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y de los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil **b)** Indebida aplicación de los artículos 1790 del Código Civil y 237 del Código de Comercio **c)** Infracción normativa del artículo 37 y del literal d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta **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”², 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, 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 recurso³, debiendo 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.- Infracción del numeral 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, del artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y de los numerales 3 y 4 del artículo 122 del Código Procesal Civil**

2.1. Para este fin, corresponde citar los dispositivos legales cuya infracción se alega: **Constitución Política del Estado** Artículo 139. - Principios de la administración de justicia Son principios y derechos de la función jurisdiccional: [...] 5. La motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, excepto los decretos de mero trámite, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan. **Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial** Artículo 12.- Motivación de resoluciones Todas las resoluciones, con exclusión de las de mero trámite, son motivadas, bajo responsabilidad, con expresión de los fundamentos en que se sustentan. Esta disposición alcanza a los órganos jurisdiccionales de segunda instancia que absuelven el grado, en cuyo caso, la reproducción de los fundamentos de la resolución recurrida, no constituye motivación suficiente. **Código Procesal Civil** Artículo 122.- Las resoluciones contienen: [...] 3. La mención sucesiva de los puntos sobre los que versa la resolución con las consideraciones, en orden numérico correlativo, de los fundamentos de hecho que sustentan la decisión, y los respectivos de derecho con la cita de la norma o normas aplicables en cada punto, según el mérito de lo actuado; 4. La expresión clara y precisa de lo que se decide u ordena, respecto de todos los puntos controvertidos. Si el Juez denegase una petición por falta de algún requisito o por una cita errónea de la norma aplicable a su criterio, deberá en forma expresa indicar el requisito faltante y la norma correspondiente; [...] **2.2.** Como argumentos que sustentan la infracción normativa, señala lo siguiente: **a)** La sentencia de vista incurre en vicio de falta de motivación y motivación incongruente en tanto uno de los errores que invocó al apelar la sentencia de primera instancia fue que el Juzgado firme, tal como lo hizo la resolución del Tribunal Fiscal impugnada, que no se habría acreditado que los pagos de las comisiones a Mitsui constituyeron un descuento o formaron parte de una "práctica comercial de descuentos". Ello en tanto SPCC nunca sostuvo que se encuentre frente a una "práctica comercial de descuentos", sino que la comisión pagada a Mitsui podría equivaler a un descuento en la medida del "ahorro" que significó para la empresa el no tener que contratar a brókeres para el ingreso de sus productos a Asia. **b)** La Sala Superior incurre en una motivación incongruente cuando afirma que la propia SPCC habría reconocido estar frente a una "práctica de descuentos". Precisa que, en sus

escritos de demanda y apelación de sentencia, ha explicado que no se encontraba frente a una práctica de descuentos (con lo cual no le correspondía cumplir con los requisitos de ley para el reconocimiento de estos), sino que únicamente, a efectos de entender la lógica de la celebración del Contrato de Comisión, en sede administrativa manifestó que los pagos de las comisiones podrían equivaler a un descuento en la medida del “ahorro” que significó para la empresa el no tener que contratar a brókeres para el ingreso de sus productos a Asia. **c)** La sentencia de vista adolece de una grave falta de motivación cuando, tras alterar gravemente el debate llevado a la Sala Superior vía recurso de apelación, termina limitándose a reproducir lo señalado por el Juzgado en el sentido de que “no se habría acreditado el cumplimiento de las normas tributarias para tratar a las comisiones como un descuento”. Ello, dejando abiertamente incontestados los argumentos de SPCC destinados a demostrar el error en que incurrió el Juzgado, al pretender encontrar en las comisiones los requisitos aplicables a los descuentos, cuando nunca fue alegado que tengan propiamente tal naturaleza. **d)** La sentencia de vista también incurre en motivación aparente cuando omite analizar un punto fundamental de su defensa en la demanda y el recurso de apelación, relacionado al destino de los fondos obtenidos del Contrato de Préstamo celebrado por su matriz y Mitsui. En el presente caso, SPCC nunca había manifestado que se estén cuestionando los gastos y costos del Contrato de Préstamo, sino que era innegable la relevancia que tiene el destino de los fondos del préstamo obtenido de Mitsui de cara a comprobar si los pagos a las comisiones a Mitsui cumplen o no con el principio de causalidad, pues si se concluye que los pagos de comisiones a Mitsui se encuentran vinculados y son accesorios al Contrato de Préstamo, de todos modos se cumple con el principio de causalidad en la medida que el dinero ingresó a las cuentas de SPCC y fue exclusivamente utilizado para la expansión y modernización de la planta de Ilo, siendo esta la justificación de los pagos hechos a Mitsui en virtud al Contrato de Comisión. **e)** La Sala Superior repite lo manifestado en la resolución del Tribunal Fiscal impugnada y en la sentencia de primera instancia, en el sentido de que “no se está cuestionando la causalidad de los fondos del préstamo, sino de los gastos por el pago de la comisión, con lo cual sería supuestamente irrelevante el destino de los fondos”; así soslaya abiertamente lo manifestado en la demanda y en el recurso de apelación de sentencia. **2.3.** El derecho al debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva constituyen principios consagrados en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, y que, entre otros, comprenden el deber de los jueces de observar los derechos procesales de las partes y el derecho de los justiciables a obtener una resolución fundada en derecho ante su pedido de tutela en cualquier etapa del proceso. **2.4.** El debido proceso comprende el derecho a obtener una resolución fundada en derecho, mediante decisiones en las que los jueces expliciten en forma suficiente las razones de sus fallos, con mención expresa de los elementos fácticos y jurídicos que las determinaron, ello en concordancia con lo preceptuado por el inciso 3 del artículo 122 del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial. **2.5.** Con relación a la infracción del deber de motivación, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Apitz Barbera y otros (“Corte Primera de lo Contencioso Administrativo”) vs. Venezuela, se ha pronunciado de la siguiente manera: 77. La Corte ha señalado que la motivación “es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión”. El

deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática. **2.6.** En el mismo sentido, la Corte Suprema de Justicia de la República, en el Primer Pleno Casatorio, Casación N.º 1465-2007 Cajamarca, ha asumido similar posición a la adoptada por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N.º 37-2012-PA/TC, fundamento 35, en el sentido de que: La motivación de la decisión judicial es una exigencia constitucional; por consiguiente, el juzgador para motivar la decisión que toma debe justificarla, interna y externamente, expresando una argumentación clara, precisa y convincente, para mostrar que aquella decisión es objetiva y materialmente justa, y por tanto, deseable social y moralmente. **2.7.** La motivación de lo que se decide es interna y externa. La primera es tan solo cuestión de lógica deductiva, sin importar la validez de las propias premisas. La segunda exige ir más allá de la lógica en sentido estricto⁴, con implicancia en el control de la adecuación o solidez de las premisas, lo que admite que las normas contenidas en la premisa normativa sean aplicables en el ordenamiento jurídico y que la premisa fáctica sea la expresión de una proposición verdadera⁵. En esa perspectiva, la justificación externa requiere i) que toda motivación sea congruente, por lo que no cabe que sea contradictoria; ii) que toda motivación sea completa, debiendo motivarse todas las opciones; y iii) que toda motivación sea suficiente, siendo necesario expresar las razones jurídicas que garanticen la decisión⁶. **2.8.** En el marco conceptual descrito, la motivación puede mostrar diversas patologías, que, en estricto, son: i) la motivación omitida, ii) la motivación insuficiente, y iii) la motivación contradictoria. La primera hace referencia a la omisión formal de la motivación, esto es, cuando no hay rastro de la motivación misma. La segunda se presentará cuando exista motivación parcial que vulnera el requisito de completitud; comprende la motivación implícita, que se da cuando no se enuncian las razones de la decisión y esta se hace inferir de otra decisión del juez, y la motivación por relación, cuando no se elabora una justificación independiente sino se remite a razones contenidas en otra sentencia; asimismo, la motivación insuficiente se presentará principalmente cuando no se expresa la justificación de las premisas, que por tanto no son aceptadas por las partes, no se indican los criterios de inferencia, no se explican los criterios de valoración o no se explica por qué se prefiere una alternativa y no la otra. Finalmente, estaremos ante una motivación contradictoria cuando existe incongruencia entre la motivación y el fallo o cuando la motivación misma es contradictoria. **2.9.** El Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 1480-2006-AA/TC señala que el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha vulnerado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales, debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada. **2.10.** De esta manera, al juez supremo no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si esta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez superior ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos. **2.11.** En el caso concreto, esta Sala Suprema verifica que la recurrente sustenta la infracción normativa procesal en dos

fundamentos principales: i) la sentencia de vista incurre en vicio de falta de motivación y motivación incongruente porque señala que la recurrente no habría acreditado que los pagos de las comisiones a Mitsui constituyeron un descuento o formaron parte de una "práctica comercial de descuentos; y ii) la sentencia de vista adolece de una grave falta de motivación porque señala que no se habría acreditado el cumplimiento de las normas tributarias para tratar a las comisiones como un descuento. **2.12.** Al respecto, se verifica que la infracción de carácter procesal invocada –si bien denuncia la vulneración del derecho constitucional a la debida motivación de las resoluciones judiciales, su fundamentación se sustenta en argumentos de fondo vinculados a la valoración de los hechos y de los medios probatorios realizados por las instancias de mérito con relación a la causalidad de los gastos por comisión según convenio con Mitsui; es decir, la recurrente no cuestiona la vulneración del deber de motivación, sino el criterio de valoración de los hechos realizado por la instancia de mérito. En efecto, no debe confundirse la debida motivación de las resoluciones judiciales con la debida aplicación del derecho objetivo al caso concreto. **2.13.** Por tanto, el hecho de que la parte recurrente no coincida con la conclusión a la que arriba la Sala Superior con base en la interpretación y aplicación de las normas jurídicas que sirvieron de sustento y las razones que se expusieron, no significa que dicho colegiado haya incurrido en una indebida motivación. Sin perjuicio de lo expuesto, dado que los argumentos expuestos también sustentan las causales de naturaleza material, serán analizados por esta Sala Suprema en los considerandos siguientes de esta ejecutoria suprema. **2.14.** De otro lado, la recurrente señala que la sentencia de vista incurre en motivación aparente cuando omite analizar un punto fundamental de su defensa en la demanda y el recurso de apelación: el relacionado al destino de los fondos obtenidos del Contrato de Préstamo celebrado por su matriz y Mitsui. Añade que nunca había manifestado que se estén cuestionando los gastos y costos del Contrato de Préstamo, sino que era innegable la relevancia que tiene el destino de los fondos del préstamo obtenido de Mitsui de cara a comprobar si los pagos de las comisiones a Mitsui cumplen o no con el principio de causalidad. **2.15.** Al respecto, la sentencia de vista señaló lo siguiente: [...] Al respecto, de la lectura al Contrato de Préstamo de fecha 11 de diciembre de 1998 así como de la documentación que obra en autos, es de mencionar que no se encuentra en discusión la causalidad de los fondos obtenidos mediante el préstamo; sino que en el caso de autos se está cuestionando la causalidad del gasto originado por el pago de la comisión a Mitsui por parte de la actora, aspecto que ha sido desestimado en los considerandos precedentes por no haberse acreditado que las comisiones pagadas a Mitsui & Co. Ltda. puedan ser consideradas como gasto deducible para la determinación del Impuesto a la Renta, al no cumplir con el principio de causalidad consagrado en el artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta; razón por **la cual resulta irrelevante el destino de los fondos antes mencionados**, siendo que corresponde desestimar también el presente agravio. [Énfasis agregado] **2.16.** Del análisis de lo señalado por la sentencia de vista, resulta evidente que el colegiado superior sí se ha pronunciado sobre el destino de los fondos y ha señalado que considera que su análisis es irrelevante para la resolución del caso. Así, se verifica que no existe una falta de motivación sino una discrepancia entre los criterios de análisis y valoración realizados por la Sala Superior y lo expuesto por la recurrente. **2.17.** De esta manera, debemos señalar que la Sala Superior ha expuesto las razones

que sustentaron la decisión de confirmar la sentencia de primera instancia, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. Se cauteló y respetó el debido proceso y la motivación de las resoluciones judiciales, esto último porque la sentencia del colegiado superior cumple con exteriorizar los motivos fácticos y jurídicos que determinaron su decisión, en concordancia con el artículo VII del título preliminar del Código Procesal Civil, constatándose además que los fundamentos de hecho y de derecho son coherentes y congruentes. **2.18.** Por tanto, corresponde declarar **infundada** la causal procesal denunciada. Análisis de las infracciones normativas de naturaleza sustantiva **Tercero.- Indebida aplicación de los artículos 1790 del Código Civil y 237 del Código de Comercio**

3.1. Para este fin, corresponde citar los dispositivos normativos cuya infracción se alega: Código Civil Mandato Definición Artículo 1790.- Por el mandato el mandatario se obliga a realizar uno o más actos jurídicos, por cuenta y en interés del mandante. Código Comercio Artículo 237.- Comisión mercantil Se reputará comisión mercantil el mandato, cuando tenga por objeto un acto u operación de comercio, y sea comerciante o agente mediador del comercio el comitente o el comisionista. **3.2.** Como argumentos que sustentan las infracciones normativas, los recurrentes señalan lo siguiente: **a)** La infracción normativa se configura cuando la sentencia de vista invoca la aplicación de los artículos 1790 del Código Civil y 237 del Código de Comercio, a efectos de analizar la naturaleza y alcances del Contrato de Comisión (que se pactó bajo las leyes de Nueva York) y su vinculación causal con el Contrato de Compraventa de Cobre; precisa que el Contrato de Comisión celebrado entre SPCC y Mitsui no es uno de "comisión mercantil" ni mucho menos se encuentra sujeto al Código Civil, Código de Comercio o alguna ley peruana. **b)** Precisa que basta acudir al texto del contrato para advertir que se encuentra regulado por la ley de Nueva York y no constituye ni por asomo un contrato de "comisión mercantil". Así, lo cierto es que lo que la Sala Superior debía tener en cuenta para emitir un correcto pronunciamiento era que las comisiones abonadas por SPCC son deducibles como gasto para efectos del impuesto a la renta, toda vez que formaron parte de un acuerdo integral con Mitsui que, por un lado, le permitió obtener un financiamiento por US\$ 100'000,000.00 (cien millones de dólares americanos) para actividades generadoras de rentas gravadas (lo cual está acreditado en el expediente) y, por el otro lado, le aseguró la venta de una cantidad fija y a largo plazo de sus minerales para el mercado asiático, con el ahorro del costo de intermediación que hubiera significado la contratación de brókeres para la exportación de sus productos, todo lo cual justificó el pago de la denominada comisión (y que no puede, como tal, ser considerada una liberalidad). **c)** La sentencia de vista habría incurrido en error al indicar que correspondía la aplicación de las normas peruanas al no haber SPCC acreditado "la existencia y sentido de la Ley de Nueva York". Al respecto, precisa que SPCC no debía realizar tal "acreditación" y añade que nunca se ha buscado la aplicación de norma extranjera alguna porque lo único que ha pedido es que se advierta que para efectos de analizar el Contrato de Comisión ("Comission Agreement"), se advierta que este era una contrato atípico; es decir, no regulado en el ordenamiento peruano, por lo que es errado pretender supeditar la deducción de los pagos hechos en virtud de su celebración, al cumplimiento de los requisitos (elementos y características) legalmente determinados de un contrato típico de comisión. **d)** Se deberá tener en cuenta lo ya establecido por

la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema, que ha zanjado la discusión en la Casación N.º 6618- 2019, del 16 de abril de 2019. **3.3.** En dicho contexto, antes de ingresar en el análisis de la indebida aplicación de las disposiciones normativas en cuestión, esta Sala Suprema debe establecer que la aplicación de una disposición normativa implica no solo la interpretación de una disposición normativa, sino también la comprobación de los hechos de la causa (que en nuestro sistema son aquellos determinados por las instancias de mérito), la calificación del supuesto de hecho concreto del que se trate y la decisión de la controversia. Así, refiere Guastini⁷: Aplicación e interpretación son cosas evidentemente diferentes. Mientras que el verbo “interpretar” concuerda con cualquier sujeto (ya que cualquiera puede desempeñar la actividad interpretativa), el verbo “aplicar” concuerda solo con aquellos sujetos que designan –precisamente– órganos llamados de aplicación: principalmente jueces y funcionarios administrativos (principalmente, pero no exclusivamente: muchas normas constitucionales, para poner el ejemplo más obvio, son aplicadas por los supremos órganos constitucionales y algunas solo por ellos). Se puede decir de un jurista, o de un ciudadano cualquiera, que “interpreta” el derecho; pero no sería apropiado decir que un jurista, o un ciudadano, “aplica” el derecho. Ver G. Tarello, “Ürientamenti analitico-linguistici e teoría dell’interpretazione giuridica”, en U. Scarpelli (ed.), *Diritto e analisi dellinguaggio*, Milano, 1976. Por otra parte, el término “aplicación”, especialmente si se refiere a órganos jurisdiccionales, designa comúnmente un conjunto de operaciones que no se extinguen con la interpretación, ya que incluyen junto con la interpretación propiamente dicha (y la construcción jurídica, claro): la comprobación de los hechos de la causa, la calificación del supuesto de hecho concreto del que se trate y la decisión de la controversia. **3.4.** De esta manera, la indebida aplicación de la ley se presenta cuando la norma de derecho en su alcance y significado es aplicada a un caso que ella no regula, es decir, cuando se aplica una ley impertinente al asunto que es materia de la decisión. En tal sentido, cuando exista una aplicación indebida de la norma, se ataca la impertinencia de la aplicación de la norma a la relación fáctica establecida⁸. Tratándose de la aplicación indebida de la ley, el juez puede incurrir en errores in iudicando o in procedendo. Los vicios in iudicando son los yerros en que incurre el juez al dirimir el conflicto, sea porque elige mal la norma sustancial, lo que lo lleva a aplicar un texto impertinente, sea por aplicar el que corresponde, pero atribuyéndole un sentido o alcance que no tiene; o por aplicar de manera incorrecta un dispositivo legal que no corresponde al caso. **3.5.** En el caso concreto, la recurrente señala como argumento principal que la infracción normativa se configura cuando la sentencia de vista invoca la aplicación de los artículos 1790 del Código Civil y 237 del Código de Comercio, a efectos de analizar la naturaleza y alcances del Contrato de Comisión que se pactó bajo las leyes de Nueva York y su vinculación causal con el Contrato de Compraventa de Cobre. Añade que el Contrato de Comisión celebrado entre SPCC y Mitsui no es uno de “comisión mercantil” ni mucho menos se encuentra sujeto al Código Civil, Código de Comercio o alguna ley peruana. **3.6.** Al respecto, la sentencia de vista concluyó que conforme a las disposiciones del Código Civil respecto a lo que debe entenderse por mandato y lo referido por el Código de Comercio con relación al concepto de comisión mercantil, para que se configure una comisión mercantil es necesario que exista **una operación comercial (mandato)** y que el

comisionista sea comerciante o agente mediador, quien se obliga a realizar uno o más actos jurídicos de contenido comercial o mercantil, sea en nombre propio o en el de su comitente, por cuenta y en interés de este último: Al respecto, cabe mencionar que el artículo 1790 del Código Civil prevé que el mandato es el contrato por el cual el mandatario se obliga a realizar uno o más actos jurídicos, por cuenta y en interés del mandante. Asimismo, el artículo 237 del Código de Comercio contempla que se reputará comisión mercantil al mandato, cuando tenga por objeto un acto u operación de comercio, y sea comerciante o agente mediador del comercio el comitente o el comisionista. Así, para el derecho civil, un contrato de mandato “tiene lugar cuando una parte da a otra el poder, que ésta acepta, para representarla al efecto de ejecutar en su nombre y por su cuenta un acto jurídico o una serie de actos de esa naturaleza”, mientras que en el derecho comercial, la comisión mercantil es un “contrato por el que el comisionista en su condición de empresario mercantil, se obliga a prestar su actividad consistente en realizar un acto o negocio jurídico por cuenta del comitente”. En este orden de ideas, las disposiciones del Código Civil respecto a lo que debe entenderse por mandato, y a lo referido por el Código de Comercio en relación al concepto de comisión mercantil, para **que se configure una comisión mercantil es necesario que exista una operación comercial (mandato) y que el comisionista sea comerciante o agente mediador, quien se obliga a realizar uno o más actos jurídicos de contenido comercial o mercantil, sea en nombre propio o en el de su comitente, por cuenta y en interés de este último.** [Énfasis agregado] 3.7. Al respecto, es pertinente hacer referencia al principio de supletoriedad⁹, que está vinculado a la relación entre las disposiciones de diversas ramas o subsistemas de nuestro ordenamiento jurídico, por la cual lo regulado en un cuerpo normativo puede ser aplicable a otro, siempre y cuando no sea incompatible, para evitar o prevenir la existencia de lagunas jurídicas. 3.8. Con relación a la aplicación supletoria del Código Civil a otro tipo de relaciones jurídicas reguladas por otras leyes, el artículo IX del título preliminar del Código Civil señala lo siguiente: Artículo IX.- Aplicación supletoria del Código Civil Las disposiciones del Código Civil se aplican supletoriamente a las relaciones y situaciones jurídicas reguladas por otras leyes, siempre que no sean incompatibles con su naturaleza. 3.9. Asimismo, en el ámbito tributario prima el principio de especialidad y será pertinente la aplicación de normas distintas a las tributarias siempre que no se opongan ni las desnaturalicen, y supletoriamente se aplicarán los principios del derecho tributario o, en su defecto, los del derecho administrativo y los principios generales del derecho. Así, la norma IX del título preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario señala lo siguiente: 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. 3.10. Con relación al principio de especialidad, el Tribunal Constitucional, en el fundamento jurídico 54 de la sentencia recaída en el Expediente N.º 047-2004-AI/TC¹⁰ –emitida el veinticuatro de abril de dos mil seis–, señala: c) Principio de especificidad Esta regla dispone que **un precepto de contenido especial prima sobre el de mero criterio general.** Ello implica que cuando dos normas de similar jerarquía establecen disposiciones contradictorias o

alternativas, pero una es aplicable a un aspecto más general de situación y la otra a un aspecto restringido, prima está en su campo específico. [Énfasis agregado] **3.11.** En el caso concreto, se verifica que la controversia se encuentra vinculada con el reparo por gastos por comisión, ascendente a S/ 1'268,448.00 (un millón doscientos sesenta y ocho mil cuatrocientos cuarenta y ocho soles con cero céntimos), dado que la administración tributaria considera que la recurrente no acreditó la causalidad del referido gasto de conformidad con lo establecido en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 179-2004-EF. Por lo tanto, en virtud del principio de especialidad, se deben aplicar las normas tributarias pertinentes (Código Tributario y Ley del Impuesto a la Renta) y solo en cuanto no exista norma especial aplicable al caso se podrán aplicar otras normas (Código Civil o Código de Comercio), siempre que sean necesarias para dotar de contenido a las normas tributarias y no se opongan a las mismas. **3.12.** Ahora bien, obra en autos el Contrato de Préstamo del 11 de diciembre de 1998, mediante el cual Mitsui (prestamista) otorgó un préstamo a Southern Perú Limited (prestatario), actuando Southern Peru Copper Corporation como garante del prestatario. Cabe precisar que en dicho contrato se ha establecido que la validez, interpretación y la ejecución de este contrato y cualquier disputa relacionada con el mismo se rige y se determina de acuerdo con la ley normativa, reguladora y resolutive del Estado de Nueva York de los Estados Unidos de América: 14. Ley que Rige: Sometimiento a la Jurisdicción 14.1 Ley que Rige. **La validez, interpretación y la ejecución de este Contrato y cualquier disputa relacionada con este Contrato se rige y se determina de acuerdo con la ley normativa, reguladora y resolutive del Estado de Nueva York, Estados Unidos de América** (excluyente de cualquier opción del Estado de los reglamentos de la ley) y hasta donde es aplicable, la ley federal, normativa y resolutive de los Estados Unidos de América. [Énfasis agregado] **3.13.** De lo antes señalado, se verifica que al referido contrato de préstamo le eran aplicables las disposiciones normativas del Estado de Nueva York; en tal sentido, la Sala Superior incurre en error al pretender exigir el cumplimiento de los requisitos legalmente determinados de un contrato típico de comisión mercantil de acuerdo a la normativa interna. En efecto, no correspondía aplicar al presente caso los artículos 1790 del Código Civil (que regula el mandato) y 237 del Código de Comercio (que regula la comisión mercantil). **3.14.** Lo antes expuesto se condice con el derecho a la libre contratación, reconocido en los artículos 2º (inciso 14) y 62 de la Constitución, el cual se fundamenta en el principio de autonomía de la voluntad, el que, a su vez, tiene un doble contenido: i) libertad de contratar, que es la facultad de decidir cómo, cuándo y con quién se contrata; y ii) libertad contractual, que es la facultad para decidir, de común acuerdo, el contenido del contrato. **3.15.** De todo lo antes señalado, en el presente caso, la Sala Superior ha aplicado indebidamente los artículos 1790 del Código Civil y 237 del Código de Comercio, en tanto en el presente caso no correspondía la aplicación de dichas disposiciones sino de las normas de la jurisdicción del Estado de Nueva York de los Estados Unidos de América, conforme a los términos del contrato, motivo por el cual la presente causal debe declararse **fundada. Cuarto.- Infracción normativa del artículo 37 y del literal d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta 4.1.** Para este fin, corresponde citar los dispositivos normativos cuya infracción se alega: **Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto**

Supremo N.º 179-2004-EF Artículo 37.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley [...]

Artículo 44.- No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: [...] d) Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del Artículo 37 de la Ley. [...] **4.2.** Como argumentos que sustentan la infracción normativa, la recurrente señala lo siguiente:

a) La sentencia de vista convalida la vulneración del principio de causalidad por parte de Sunat y el Tribunal Fiscal, al desestimar la demanda y con ello rechazar la deducción de los pagos por comisión hechos por SPCC a Mitsui en el ejercicio 2009, concluyendo que los pagos hechos por SPCC habrían constituido una "liberalidad" conforme a lo establecido por el artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. **b)** Los contratos de préstamo, comisión y compraventa fueron negocios jurídicos vinculados, contratos coligados, cuya celebración con Mitsui tuvo como contexto una específica realidad económica e integraron una red de negocios de comercialización de mineral, donde cada prestación se convino en atención a los compromisos asumidos en cada contrato, vale decir, existía entre ellos mucho más que una mera relación de accesoriedad (reciprocidad negocial). **c)** La comisión que se abonó a Mitsui no constituyó una liberalidad, sino que fue una compensación destinada a lograr que opere el conjunto de prestaciones pactadas. Es decir, ese pago, si bien se encuentra directamente relacionado al Contrato de Compraventa de Cobre, encontró su causa y justificación en la operación financiera (negocio) considerada en su conjunto. Así, los pagos realizados tuvieron estrecha vinculación con la generación de rentas gravadas, al tratarse de comisiones que se acordaron en su momento para asegurar ventas de minerales a largo plazo, así como el otorgamiento de una línea de crédito a favor de SPCC. **d)** Lo antes expuesto pone en evidencia la infracción normativa en que ha incurrido la sentencia de vista al desconocer los verdaderos alcances del principio de causalidad establecido en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y calificar, indebidamente, a los pagos de comisión hechos por SPCC como "liberalidades". **e)** Si la sentencia de vista hubiese tenido en cuenta los verdaderos alcances del principio de causalidad y del concepto de "liberalidad", ambos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta, habría advertido cómo es que en este caso los abonos por concepto de comisión hechos por SPCC, de modo alguno pueden ser entendidos como "liberalidades", sino que respondieron a una obligación contractual de SPCC, asumida con el único fin de realizar actividades generadoras de renta en territorio peruano.

Principio de causalidad para la deducción de gastos 4.3. Antes de analizar las infracciones normativas es pertinente señalar que para que un gasto sea deducible para determinar la renta neta de tercera categoría deberá cumplir con el principio de causalidad, el cual se encuentra regulado en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta¹¹ el cual señala: A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, [...]. **4.4.** Asimismo, la tercera disposición final de la Ley N.º 27356¹² señala lo siguiente: Precísase que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a

que se refiere el artículo 37 de la Ley, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso l) de dicho artículo; entre otros. **4.5.** En la doctrina, sobre el principio de causalidad, García Mullín señala: En forma genérica, se puede afirmar que todas las deducciones están en principio regidas por el principio de causalidad, o sea que sólo son admisibles aquellas que guarden una relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad.¹³ **4.6.** En relación al principio de causalidad, la Sentencia de Casación N.º 02743-2009, emitida por Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, en el considerando noveno, señala lo siguiente: [...] Precisase que a efectos de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo treinta y siete de la Ley, estos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso i), de dicho artículo, lo cual nos lleva a concluir que el principio de causalidad no debe interpretarse en un sentido restrictivo, sino en sentido amplio dentro de los márgenes de la normalidad, razonabilidad y generalidad. **4.7.** En este sentido, para efectos de establecer si un gasto puede ser deducible para determinar el impuesto a la renta de tercera categoría, deben observarse los siguientes criterios: i) los gastos deben tener como finalidad la generación de rentas (causa subjetiva) y ii) los gastos deben tener una vinculación objetiva con las actividades empresariales (causa objetiva). Es decir, no todos los gastos que realice el contribuyente pueden ser considerados como gastos deducibles del impuesto a la renta, sino solamente aquellos en los que razonablemente se haya acreditado una vinculación con las actividades de la empresa y que tengan como finalidad la generación de rentas. **4.8.** Dicho de otro modo, los gastos que no estén vinculados a las actividades de la empresa y/o que no tengan como finalidad la generación de rentas, no pueden ser considerados como gastos deducibles. **4.9.** En tal sentido, en el ejercicio de su potestad fiscalizadora¹⁴, la administración tributaria tiene la potestad de observar la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario y, en la hipótesis de encontrar inconsistencias o información que requiera ser verificada, comunicará tal hecho al deudor tributario, para que este pueda levantar tales observaciones. Este levantamiento de las observaciones implica señalar u ofrecer instrumentos o medios probatorios que razonablemente acrediten la vinculación de los gastos con las actividades productivas del deudor tributario y que, además, tengan como finalidad la generación de rentas. **4.10.** Finalmente, debemos señalar que las exigencias de la administración tributaria a efectos de que el contribuyente acredite la causalidad de los gastos no pueden constituirse en exigencias irracionales. Igualmente, la exigencia de una acreditación razonable de los gastos deducibles no supone la imposición del cumplimiento de ciertos requisitos no exigidos por la ley. **Análisis del caso concreto 4.11.** En el punto 1 del Anexo N.º 5 a la Resolución de Determinación N.º 012-003-0017093, la administración tributaria concluyó que la recurrente no acreditó la causalidad de la comisión mercantil deducida como gasto y registrada contablemente en la subcuenta número 67100315 (intereses, comisiones y gastos, préstamo largo plazo), por la suma de S/ 1'268,448.00

(un millón doscientos sesenta y ocho mil cuatrocientos cuarenta y ocho soles con cero céntimos). Señaló que la recurrente no había acreditado documentariamente la prestación del servicio que originó el pago de dicha comisión, por lo que formuló el reparo al amparo del primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros. **4.12.** Asimismo, en el Resultado del Requerimiento N.º 0122080000822, la administración señaló que, mediante el Convenio de Comisión del 11 de diciembre de 1998, suscrito entre la recurrente y Mitsui & Co. Ltd. se pactó el pago de una comisión a favor de esta última por la obligación que asumió para comprar cobre refinado bajo el Contrato Maestro de Compra de Cobre; sin embargo, cuestionó la deducción de dicho concepto al no existir un agente mediador o comisionista ni la prestación de un servicio a la recurrente que originen el pago de dicha comisión. Añadió que tampoco puede considerarse dicho pago como un gasto normal relacionado con la actividad generadora de renta, no pudiéndose inferir que la compra de minerales que originó dicho pago sea un servicio. **4.13.** Además, con relación a que el pago de la comisión constituyó un ahorro para la recurrente, la administración tributaria indicó que tal hecho no acredita por sí mismo la prestación de un servicio y tampoco puede asimilarse dicho pago al tratamiento de un descuento, puesto que este último debe otorgarse con carácter general y responder a prácticas usuales en el mercado, más aún si el descuento debe otorgarse con relación a los bienes y servicios prestados por el vendedor y no en sentido contrario. Así, concluyó que, al no existir comisión, los pagos efectuados por tal concepto no cumplen con el principio de causalidad, por lo que formuló el reparo a los gastos registrados en la cuenta número 67100315. **4.14.** Ahora bien, la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 07594-1-2018, cuestionada en este proceso, señaló que la recurrente no demostró que el pago de la comisión se encontraba relacionado a la venta de cobre, que constituye su principal actividad generadora de rentas. Asimismo, concluyó que tal vinculación no fue acreditada y que, por el contrario, según lo establecido en el Contrato de Préstamo suscrito con Mitsui & Co. Ltd., dicho pago fue establecido como una obligación accesoria al mismo contrato, pero que, del análisis de su contenido, no se ha demostrado que dicho pago constituya en sí una comisión y tampoco un mecanismo para resarcir el préstamo asumido por su matriz. **4.15.** De otro lado, la sentencia apelada y la de vista concluyeron que, de la lectura del Contrato de Préstamo, del 11 de diciembre de 1998, la recurrente no ha acreditado que las comisiones pagadas a Mitsui & Co. Ltd. puedan ser consideradas como gasto deducible para la determinación del impuesto a la renta, al no cumplir con el principio de causalidad consagrado en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. **4.16.** Por lo tanto, la controversia en el presente caso consiste en determinar si los gastos por comisión según convenio celebrado entre la recurrente y Mitsui & Co. Ltd. son deducibles del impuesto a la renta del ejercicio 2005; para tales efectos, se deberá verificar si dicho gasto cumple con el principio de causalidad. **4.17.** Para efectos de dar respuesta a la controversia es importante precisar que la recurrente constituye una sucursal de **Southern Copper Corporation**, empresa matriz que fue constituida el 12 de diciembre de 1952, según las leyes del Estado de Delaware de los Estados Unidos de América, bajo la denominación original de **Southern Peru Copper Corporation**. **4.18.** Posteriormente, el 07 de septiembre de 1996, se constituyó Southern Peru Holding Company, también de acuerdo a las leyes del Estado de

Delaware, con la finalidad de actuar como compañía holding propietaria de la totalidad de las acciones de Southern Peru Copper Corporation, y efectuar un intercambio de las acciones del trabajo emitidas por la sucursal en el Perú, entregando a los titulares de la misma un número determinado de acciones comunes emitidas por Southern Copper Corporation en los Estados Unidos. **4.19.** De otro lado, el 31 de diciembre de 1995, Southern Peru Copper Corporation cambió su denominación social por la de Southern Peru Limited y Southern Peru Copper Holding Company cambió su denominación social a Southern Peru Copper Corporation y, como consecuencia de este cambio de denominación, las actividades mineras de la compañía en el Perú se realizaron bajo la denominación de Southern Peru Limited, Sucursal del Perú. **4.20.** Asimismo, con efectividad al 31 de diciembre de 1998, se acordó la fusión de Southern Peru Copper Corporation y de Southern Peru Limited, por la cual la primera absorbe a la segunda y asume la totalidad de sus activos y pasivos, incluyendo a la sucursal en el Perú. Como consecuencia de la referida fusión, las actividades mineras de la corporación en el Perú se realizaron nuevamente bajo la denominación de Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú, o la denominación abreviada de Southern Peru. Del mismo modo, el 20 de octubre de 2005, Southern Peru Copper Corporation cambió su denominación social por la de Southern Copper Corporation. **4.21.** Ahora bien, en el mes de diciembre de 1998, Southern Peru Limited, casa matriz de la recurrente, que luego fue absorbida por Southern Copper Corporation, celebró una operación comercial con Mitsui, que involucró la existencia de los siguientes contratos vinculados: **a) Contrato de Préstamo**, por US\$ 100'000.000.00 (cien millones de dólares americanos), suscrito por Southern Peru Limited como prestatario, Southern Copper Corporation como garante y Mitsui como prestamista. **b) Contrato Colateral**, suscrito entre Southern Peru Limited, Mitsui y una entidad bancaria. **c) Contrato de Compraventa de Cobre Refinado**, suscrito por Mitsui como comprador y por Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú, como vendedor. **d) Contrato de Comisión**, suscrito por Southern Peru Limited y Mitsui, en el que, como consecuencia de la obligación de Mitsui de adquirir cobre refinado asumida en el contrato referido en el punto anterior, Southern Peru Limited se obligó frente a Mitsui al pago de una comisión por un importe de US\$ 32,000.00 (treinta y dos mil dólares americanos) mensuales. **4.22.** En el caso, con la finalidad de verificar si se cumple con el principio de causalidad, es pertinente detallar los términos del **Contrato de Préstamo**, del 11 de diciembre de 1998, mediante el cual Mitsui (prestamista) otorgó un préstamo a Southern Peru Limited (prestataria), actuando Southern Peru Copper Corporation como garante de la prestataria: **a)** De acuerdo con la "Sección 1 - La Transacción", el objeto del contrato se pactó en los siguientes términos: Southern Peru Limited (prestataria), a través de su sucursal en Perú, celebrará un Contrato de Compra de Cobre con Mitsui (comprador). Asimismo, Southern Peru Limited, Mitsui (prestamista) y Banco de Tokio Mitsubishi Trust Company (agente colateral) celebrarán un Convenio y Cesión de Efectivo Colateral y Garantía por el cual Southern Peru Limited otorgará al agente colateral, en beneficio del prestamista, una cesión de todas sus "propiedades, derechos, títulos e intereses" que tuviere en el Contrato de Compra de Cobre con Mitsui. Aunado a ello, Southern Peru Copper Corporation (casa matriz) garantiza las obligaciones de pago de Southern Peru Limited en el Contrato de Compra de Cobre con Mitsui y el Convenio de Comisión Mitsui, los pagarés y cualquier

otra obligación asumida por Southern Peru Limited bajo dicho contrato y los documentos de constitución ("Sección 2 – Préstamo" y "Sección 23 – Garantía de Southern Peru Copper Corporation"). **b)** Asimismo, en la sección 2 del referido contrato se acordó lo siguiente: Southern Peru Limited autorizará, emitirá y venderá al prestamista, y bajo los términos y condiciones del presente documento, el prestamista comprará a Southern Peru Limited pagarés en un monto principal agregado de hasta US\$ 100'000,000.00 dólares americanos a un precio igual al 100% del monto principal. **c)** En la "Sección 11 - Ciertas Definiciones" del contrato de préstamo se estipuló que el Contrato Principal de Compra de Cobre es un contrato de compra de cobre suscrito entre Southern Peru Limited y Mitsui, como comprador, y que el Convenio de Comisión es aquel celebrado entre Southern Peru Limited y Mitsui. **d)** En la "Sección 23 - Garantía de Southern Peru Copper Corporation", se lee lo siguiente: Southern Perú Copper Corporation garantiza incondicional e irrevocablemente al prestamista el pago debido y puntual del principal e intereses, si hubiera, de cada Pagaré (incluyendo los Montos Adicionales pagaderos por SPL con respecto al mismo, cualquier otro monto vencido y pagadero por SPL de acuerdo a los términos de este Contrato o los Documentos de Seguridad y todas las Obligaciones de Pago MCPA-MCA (de todo lo precedente, las "Obligaciones Garantizadas") cuando y en el momento que vencen y son pagaderas, ya sea en el vencimiento establecido, por declaración de aceleración, redención o lo contrario, de acuerdo con los términos del mismo. En caso de falta por SPL, de hacer puntualmente dicho pago, SPCC acuerda hacer efectivo dicho pago puntualmente cuando y en el momento que vence y es pagadero ya sea en el vencimiento establecido por declaración de aceleración, redención o lo contrario, como si dicho pago fue realizado por SPL, y a pagar cualquier y todos los Montos Adicionales pagaderos con respecto a la sección 7.11. [...] SPCC por el presente acuerda que, en el caso de incumplimiento en el pago del principal o intereses sobre cualquier Pagaré u otra Obligación Garantizada, el Prestamista puede iniciar un proceso legal directamente contra SPCC para ejecutar esta garantía sin primero proceder contra SPL. **e)** En la "Sección 6.1 - Organización y Posición", se pacta que el Contrato de Préstamo ha sido debida y válidamente ejecutado y entregado, tanto por Southern Peru Limited y Southern Peru Copper Corporation, y que cada pagaré, documento de garantía, el Contrato de Compra de Cobre Mitsui y el Contrato Principal de Compra de Cobre han sido ejecutados y entregados por Southern Peru Limited, los cuales constituirán una obligación legal, válida y obligatoria tanto de Southern Peru Limited como de Southern Perú Copper Corporation, y ejecutable contra cualquiera de ambas empresas, según el caso, de acuerdo con sus términos respectivos. Asimismo, dispone la "Sección 9.12 - Cumplimiento de los Contratos de Compra de Cobre de Mitsui; Modificaciones", que salvo que exista un contrato sustituto, Southern Peru Limited deberá cumplir puntualmente con los términos del Contrato de Compra de Cobre de Mitsui y hará los mejores esfuerzos para que dicho contrato permanezca vigente y eficaz durante su vigencia. **f)** Conforme con la "Sección 10 - Casos de Incumplimiento; Aceleración", si ocurriera, entre otras, cualquiera de las siguientes condiciones, el prestamista podía en cualquier momento (a menos que todos los incumplimientos hubieran sido remediados en ese momento), por aviso(s) a Southern Peru Limited o a Southern Peru Copper Corporation, declarar el vencimiento del monto principal agregado no pagado

y los intereses devengados sobre los pagarés: (a) Southern Peru Limited incumpliera con el pago de cualquier capital o intereses bajo cualquier pagaré o cualquier comisión u otros montos bajo dicho contrato de préstamo o documentos de garantía, cuando el mismo esté vencido y pagadero y dicho incumplimiento continuara por 5 días; (b) Southern Peru Limited y/o Southern Peru Copper Corporation incumplieran con su obligación o con cualquier otro término contenido en dicho contrato de préstamo o en cualquier documento de garantía y dicho incumplimiento no sea solucionado dentro de los 30 días después del aviso escrito enviado por el prestamista a Southern Peru Limited; (k) Southern Peru Limited no cumpliera con el pago de cualquier comisión debida bajo el Convenio de Comisión de Mitsui cuando el mismo vence y es pagadero, y dicho incumplimiento continuara por 5 días o no entregara todo o cualquier porción de los productos de acuerdo con los términos y condiciones del Contrato de Compra de Cobre o el Contrato Principal de Compra de Cobre y dicho incumplimiento no sea solucionado dentro de los 30 días del aviso por escrito enviado por Mitsui & Co. Ltd. a Southern Peru Limited. **g)** En la "Sección 11 - Ciertas Definiciones", se afirma que el Contrato Principal de Compra de Cobre es un contrato de compra de cobre suscrito entre Southern Peru Limited y Mitsui & Co. Ltd., como comprador, de acuerdo al Anexo G adjunto, modificado de tiempo en tiempo, y el Convenio de Comisión con Mitsui constituye el Convenio de Comisión celebrado entre Southern Peru Limited y Mitsui & Co. Ltd., conforme al Anexo E adjunto, modificado de tiempo en tiempo; en tanto que el numeral 4.3 de la "Sección 4 - Contratos de Compra de Cobre", señala que Southern Peru Limited celebró el Contrato de Compra de Cobre Mitsui con el comprador y su Contrato Principal de Compra de Cobre con Mitsui & Co. Ltd., con fecha 11 de diciembre de 1998, los cuales están vigentes y efectivos, en forma y sustancia satisfactoria para el prestamista. **h)** Finalmente, a través de la primera modificación al Contrato de Préstamo, suscrita el 20 de enero de 1999 entre Mitsui & Co. Ltd. y Southern Peru Copper Corporation (Southern Peru), ambas partes modificaron el Contrato de Préstamo suscrito el 11 de diciembre de 1998 entre Southern Peru Copper Corporation (Southern Peru), como prestataria y sucesora por fusión con Southern Peru Limited; Southern Peru Copper Corporation, como garante de Southern Peru Limited y cuya garantía se extinguió como resultado de la fusión; y Mitsui & Co. Ltd., en los siguientes términos: "1) reemplazando la fecha de 31 de diciembre del 2001" en la Sección 3 del Contrato de Préstamo con la nueva fecha de "31 de diciembre del 2000"; 2) reemplazando las fechas "31 de enero de 1999" y "28 de febrero de 1999" en la Sección 4 del Contrato de Préstamo con las nuevas fechas "31 de marzo de 1999" y "30 de abril de 1999", respectivamente; y 3) reemplazando la fecha "31 de diciembre del 2001" en la Sección 8.1 del Contrato de Préstamo con la nueva fecha "31 de diciembre del 2000". **4.23.** De otro lado, a fin de determinar si los gastos por comisión según convenio celebrado entre la recurrente y Mitsui & Co. Ltd. son deducibles del impuesto a la renta del ejercicio 2005, es pertinente detallar los términos del **Convenio de Comisión**, Anexo E del Contrato de Préstamo, del 11 de diciembre de 1998, suscrito entre Southern Peru Limited y Mitsui & Co. Ltd.: **a)** En el literal A de dicho convenio, denominado "Antecedentes", se señala que las partes celebraron en la misma fecha un Convenio de Compra de Cobre Maestro, de acuerdo al cual Southern Peru Limited vendería a dicha fecha cobre refinado en los términos especificados en el mismo, así como la posibilidad de celebrar en el futuro convenios

adicionales con relación a la porción de cobre refinado en el mencionado convenio de compra. **b)** El literal B de los "Antecedentes" del referido convenio prescribe que con relación a la obligación de Mitsui & Co. Ltd. de comprar cobre refinado bajo el Convenio de Compra de Cobre Maestro, Southern Peru Limited **acuerda pagar a dicha empresa una comisión respecto al cobre refinado programado a ser enviado bajo el anotado Convenio de Compra, la misma que conforme a lo establecido en la sección 2 asciende a US\$ 32,000.00 y debe ser pagada por cada mes calendario durante los años del contrato, esto es, desde 1999 hasta 2013.** **c)** Asimismo, su "Sección 6 - Casos de Incumplimiento" establece que: (a) Si ocurriera cualquiera de las siguientes condiciones o casos ("Casos de Incumplimientos"): (i) Southern Perú Limited incumpliera con el pago de cualquier Comisión o de otros montos (incluyendo cualquier Monto Adicional) bajo este Convenio cuando el mismo vence y es pagadero y dicho incumplimiento continúa por cinco días, o (ii) Southern Perú Limited incumpliera con la realización o cumplimiento con cualquier otro término contenido en este documento y dicho incumplimiento no ha sido corregido dentro de los 30 días de aviso escrito ha sido entregado a Southern Perú Limited por Mitsui. [...] El recurso de Mitsui podrá ser, de acuerdo a ley, acumulable, y ningún derecho, poder o lucro cesante conferido por este Convenio a Mitsui será exclusivo de cualquier derecho, poder o lucro cesante referido en este documento o ahora o después disponible por ley, en equidad, por estatutos u otros. Además, Southern Perú Limited pagará a Mitsui dicho monto adicional como sea suficiente para cubrir el costo y gasto del cobro o la ejecución de cualquiera de sus derechos, incluyendo sin limitación, honorarios de asesoría razonables, gastos y desembolsos. Ninguna negociación o demora de parte de Mitsui al ejercer su derecho actuará como una renuncia a su derecho o perjudica los derechos, poderes o lucro cesante de Mitsui. (b) "Tan pronto como sea posible ante cualquier Funcionario Ejecutivo que tiene conocimiento de cualquier caso o condición que constituya un Caso de Incumplimiento o cualquier caso que después del aviso o período de tiempo, o ambos, constituya un Caso de Incumplimiento bajo este Convenio o la existencia de cualquier acción, juicio, investigación, litigio o proceso pendiente o, a entender de cualquier Funcionario Responsable, existe en cualquier corte o ante cualquier arbitro o entidad gubernamental que podría afectar la legalidad, validez o vigencia de este Convenio o cualquiera de las transacciones contempladas en este documento, Southern Perú Limited entregará a Mitsui un certificado ejecutado en representación de Southern Perú Limited por cualquiera de dos de sus funcionarios ejecutivos describiendo el hecho y el período de existencia del mismo y que acción, si hubiera ha tomado SPL, toma y propone tomar con respecto a este hecho. **4.24.** De conformidad con los términos del Contrato de Préstamo, del 11 de diciembre de 1998, y el Contrato de Comisión, se advierte que la recurrente estaba obligada a vender cobre refinado a Mitsui & Co. Ltd., debiendo compensar el precio de venta con los saldos adeudados en el Contrato de Préstamo celebrado por su casa matriz (Southern Peru Limited primero y luego Southern Peru Copper Corporation) y a pagar a Mitsui & Co. Ltd. una comisión por la venta de cobre refinado. Asimismo, los contratos de préstamo, comisión y compraventa fueron negocios jurídicos vinculados, cuya celebración con Mitsui tuvo como contexto la comercialización de cobre refinado. **3.25.** En coherencia con el precedente análisis, es posible concluir que la comisión pagada en favor de Mitsui &

Co. Ltd. corresponde a una obligación asumida por la recurrente como consecuencia del Convenio de Comisión suscrito por su casa matriz, a fin de garantizar las obligaciones contraídas por esta en virtud de un contrato de préstamo. En tal sentido, la comisión pagada por la parte recurrente en favor de Mitsui & Co. Ltd. es un gasto deducible, dado que constituye una compensación destinada a lograr que opere el conjunto de prestaciones pactadas; es decir, dicho pago se encuentra directamente relacionado al Contrato de Compraventa de Cobre. Así, dichos pagos se encuentran vinculados con la generación de rentas gravadas, al tratarse de comisiones que se acordaron en su momento para asegurar ventas de minerales a largo plazo, así como el otorgamiento de una línea de crédito a favor de la recurrente; con lo cual queda acreditada la causalidad existente entre el pago cuestionado y la generación de renta gravada de la compañía. **3.26.** Por todas las consideraciones antes expuestas, corresponde declarar **fundadas** las infracciones normativas del artículo 37 y el literal d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. **3.27.** En consecuencia, corresponde casar la sentencia de vista y, actuando en sede de instancia, revocar la sentencia de primera instancia, emitida mediante resolución número diecinueve, del veintiséis de febrero de dos mil veintiuno, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos y, reformándola, declarar fundada la demanda, en consecuencia nula la Resolución de Tribunal Fiscal Tribunal Fiscal N.º 07594-1-2018, del cinco de octubre de dos mil dieciocho, únicamente en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N.º 0150140008843/Sunat, respecto del reparo por gastos por comisión según convenio con Mitsui & Co. Ltd.; por lo que debe dejarse sin efecto la citada resolución de intendencia en el extremo referido. Asimismo, se le reconoce a la demandante el derecho a deducir como gasto para fines del impuesto a la renta del ejercicio 2005, la comisión derivada del convenio celebrado con Mitsui; así como se deja sin efecto la multa impugnada y se establece que el Tribunal Fiscal emita una nueva resolución ordenando a la Sunat que, de ser el caso, devuelva los montos pagados por la recurrente por concepto del reparo cuestionado en este proceso y que se reconozcan los intereses devengados hasta la fecha de reembolso efectivo, según lo establecido en el Código Tributario. **Decisión:** Por tales consideraciones y de conformidad con lo regulado en el artículo 396 del Código Procesal Civil, **declararon fundado** el recurso de casación interpuesto por la parte demandante **Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú**, mediante escrito del veinte de septiembre de dos mil veintiuno (folios 592-619 del EJE). En consecuencia, **casaron** la sentencia de vista contenida en la resolución número veintitrés, del dos de agosto de dos mil veintiuno (folios 568-580), emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima y, **actuando en sede de instancia, revocaron** la sentencia apelada contenida en la resolución número diecinueve, del veintiséis de febrero de dos mil veintiuno (folios 499-517), que declaró infundada la demanda en todos sus extremos; y, **reformándola, declararon fundada la demanda en todos sus extremos**; en consecuencia, nula la Resolución de Tribunal Fiscal N.º 07594-1-2018 en el extremo que confirma la Resolución de Intendencia N.º 0150140008843/Sunat; así como se deja sin efecto la multa impugnada y se establece que el Tribunal Fiscal emita una nueva resolución ordenando a la Sunat que, de ser el caso, devuelva los montos pagados por la recurrente por concepto del reparo cuestionado en este proceso y que

se reconozcan los intereses devengados hasta la fecha de reembolso efectivo, según lo establecido en el Código Tributario; y **dispusieron** que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución de acuerdo a los argumentos expuestos por este Tribunal Supremo, en la presente resolución. Por último, **ordenaron** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano; en los seguidos por Southern Peru Copper Corporation, Sucursal del Perú, contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, sobre impugnación de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **Delgado Aybar**.

S. S.

Burneo Bermejo,
Bustamante Zegarra,
Cabello Matamala,
Delgado Aybar,
Tovar Buendía.

1 En adelante, EJE. En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación distinta.

2 Hitters, Juan Carlos. Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

3 Monroy Cabra, Marco Gerardo (1979). Principios de derecho procesal civil. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

4 Atienza, Manuel (2006). Las razones del derecho. Derecho y argumentación. Lima, Palestra Editores; p. 61.

5 Moreso, Juan José y Vilajosana, Josep María (2004). Introducción a la teoría del derecho. Madrid, Marcial Pons Editores; p. 184

6 Igartua, Juan (2014). El razonamiento en las resoluciones judiciales. Lima, Palestra-Temis; p. 2

7 Guastini, Ricardo (2014). Interpretar y argumentar. Madrid, CEP; p. 249

8 Considerando cuarto del auto calificadorio de la Casación N.º 5707-2011-Arequipa.

9 Señala Pérez Moreno al respecto:

La supletoriedad, en cambio, es una previsión de complitud o plenitud; previene la existencia de lagunas y busca la integración de las mismas. Sin embargo, lo común es que sea la misma norma que previene la integración de sus posibles lagunas la que disponga cuál deba ser en tal caso la norma supletoria; en otros términos, la que haga un reenvío de supletoriedad a otra norma

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

10 Caso José Claver Nina-Quispe Hernández, en representación del Gobierno Regional de San Martín (demandante) contra el Congreso de la República (demandado).

11 Decreto Supremo N.º 179-2004-EF

12 Publicada en el diario oficial El Peruano el 18 de octubre del 2000.

13 García Mullín, Juan Roque (1980). Manual del impuesto a la renta. Santo Domingo; P. 122.

14 **Texto Único Ordenado del Código Tributario**

Artículo 61.- Fiscalización o verificación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario

La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o resolución de multa.