



**UNIVERSIDAD CATÓLICA LOS ÁNGELES DE
CHIMBOTE
FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**

**LINEAMIENTOS SOBRE EL IMPUESTO A LA RENTA
PARA OPERADORES SATELITALES NO
DOMICILIADOS EN EL PERÚ; EJECUTORIA
SUPREMA N° 15664-2014 - TERCERA SALA DE
DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL
TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA, 2023**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE
ABOGADA**

AUTORA

MUÑOZ ZAMBRANO, ELSA

ORCID: 0000-0002-0332-3425

ASESORA

ZAMUDIO OJEDA, TERESA ESPERANZA

ORCID: 0000-0002-4030-7117

LIMA – PERÚ

2023



FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO

ACTA N° 0084-068-2024 DE SUSTENTACIÓN DEL INFORME DE TESIS

En la Ciudad de **Chimbote** Siendo las **21:23** horas del día **17** de **Enero** del **2024** y estando lo dispuesto en el Reglamento de Investigación (Versión Vigente) ULADECH-CATÓLICA en su Artículo 34º, los miembros del Jurado de Investigación de tesis de la Escuela Profesional de **DERECHO**, conformado por:

MERCHAN GORDILLO MARIO AUGUSTO Presidente
GUIDINO VALDERRAMA ELVIS MARLON Miembro
LIVIA ROBALINO WILMA YECELA Miembro
Mgtr. ZAMUDIO OJEDA TERESA ESPERANZA Asesor

Se reunieron para evaluar la sustentación del informe de tesis: **LINEAMIENTOS SOBRE EL IMPUESTO A LA RENTA PARA OPERADORES SATELITALES NO DOMICILIADOS EN EL PERÚ; EJECUTORIA SUPREMA N° 15664-2014 - TERCERA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA, 2023**

Presentada Por :
(5053161001) **MUÑOZ ZAMBRANO ELSA**

Luego de la presentación del autor(a) y las deliberaciones, el Jurado de Investigación acordó: **APROBAR** por **UNANIMIDAD**, la tesis, con el calificativo de **15**, quedando expedito/a el/la Bachiller para optar el TITULO PROFESIONAL de **Abogada**.

Los miembros del Jurado de Investigación firman a continuación dando fe de las conclusiones del acta:

MERCHAN GORDILLO MARIO AUGUSTO
Presidente

GUIDINO VALDERRAMA ELVIS MARLON
Miembro

LIVIA ROBALINO WILMA YECELA
Miembro

Mgtr. ZAMUDIO OJEDA TERESA ESPERANZA
Asesor



CONSTANCIA DE EVALUACIÓN DE ORIGINALIDAD

La responsable de la Unidad de Integridad Científica, ha monitorizado la evaluación de la originalidad de la tesis titulada: LINEAMIENTOS SOBRE EL IMPUESTO A LA RENTA PARA OPERADORES SATELITALES NO DOMICILIADOS EN EL PERÚ; EJECUTORIA SUPREMA N° 15664-2014 - TERCERA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA, 2023 Del (de la) estudiante MUÑOZ ZAMBRANO ELSA , asesorado por ZAMUDIO OJEDA TERESA ESPERANZA se ha revisado y constató que la investigación tiene un índice de similitud de 11% según el reporte de originalidad del programa Turnitin.

Por lo tanto, dichas coincidencias detectadas no constituyen plagio y la tesis cumple con todas las normas para el uso de citas y referencias establecidas por la Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote.

Cabe resaltar que el turnitin brinda información referencial sobre el porcentaje de similitud, más no es objeto oficial para determinar copia o plagio, si sucediera toda la responsabilidad recaerá en el estudiante.

Chimbote, 05 de Marzo del 2024



Mgtr. Roxana Torres Guzman
RESPONSABLE DE UNIDAD DE INTEGRIDAD CIENTÍFICA

JURADO EVALUADOR Y ASESORA

DR. MERCHAN GORDILLO, MARIO AUGUSTO
PRESIDENTE

DRA. LIVIA ROBALINO, WILMA YECELA
MIEMBRO

DR. GUIDINO VALDERRAMA, ELVIS MARLON
MIEMBRO

DRA. ZAMUDIO OJEDA, TERESA ESPERANZA
ASESORA

AGRADECIMIENTO

A mí amado Dios a quien doy gracias por su sempiterna creación; por ser el timonel de mi vida, por bendecirme y protegerme. A mis hijas Yesenia: fuente insondable de amor, comprensión y sabiduría y a Irene: antorcha de Fe que con un haz de luz contribuye a iluminar mi camino de vida.

A la **Dra. Teresa Esperanza Zamudio Ojeda**, por su docta orientación, confianza y exigencia durante el desarrollo de este trabajo.

Elsa Muñoz Zambrano

DEDICATORIA

Dedico este trabajo principalmente a Dios por ser la luz incondicional que siempre guía mi camino.

A mis padres Angel e Irene por ser los gestores de mi vida y que Sin ellos no se hubiesen cumplido mis sueños.

A mi Madrina Edith Hernandez Ramos, que incondicionalmente sigue siendo mi fuente de inspiración, motor de mi vida, ya que, con su ejemplo y amor profundo, me da esperanzas y tiene fe en mí.

Elsa Muñoz Zambrano

RESUMEN

La presente investigación tuvo como problema determinar ¿Cuáles son los Lineamientos sobre el Impuesto a la Renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema,2023. El objetivo fue determinar los lineamientos sobre el impuesto a la renta en estudio. El estudio fue descriptivo y con enfoque cualitativo, se limitó a la investigación de datos consultados; el método de investigación aplicado fue revisión bibliográfica y documental, el escenario del estudio tuvo alcance nacional e internacional según la procedencia bibliografía obtenida. Los resultados revelaron identificar los hechos, la pretensión recursal, las razones fundamentales-complementarias y la decisión adoptada en la sentencia para el tratamiento del impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados. Se concluyó (i) que, en la vía administrativa capacidad satelital no se agotó en el espacio exterior, sino que se trata de un sistema integrado en el que confluyen bienes tangibles e intangible lo cual se encuentra gravado con el impuesto a la renta (ii) que, respecto a la pretensión recursal, la Administración Tributaria, interpone Demanda Contencioso Administrativa, solicitando la nulidad de la RTF, (iii) que la Administración Tributaria interpuso recurso de casación por infracción a la norma y (iv) que, respecto a la decisión adoptada, la Sala Suprema, declaró fundado el recurso de casación, declarando nula la RTF, sin embargo, los aspectos vinculados a la provisión de capacidad satelital tuvieron diversas interpretaciones y generaron contingencias.

Palabras clave: Imponible, jurisdicción, renta, retención, satelital.

ABSTRACT

The problem of this investigation was to determine what are the Income Tax Guidelines for satellite operators not domiciled in Peru; Supreme Executive No. 15664-2014 - Third Chamber of Transitory Constitutional and Social Law of the Supreme Court, 2023. The objective was to determine the guidelines on the income tax under study. The study was descriptive and with a qualitative approach, it was limited to the investigation of consulted data; The research method applied was a bibliographic and documentary review, the study setting had national and international scope according to the bibliography obtained. The results revealed identifying the facts, the appeal claim, the fundamental-complementary reasons and the decision adopted in the ruling for the treatment of income tax for non-domiciled satellite operators. It was concluded (i) that, in the administrative route, satellite capacity was not exhausted in outer space, but that it is an integrated system in which tangible and intangible goods come together, which is taxed with income tax (ii) that, with respect to the appeal claim, the Tax Administration, files a Contentious Administrative Lawsuit, requesting the annulment of the RTF, (iii) that, the Tax Administration filed an appeal for cassation for violation of the rule and (iv) that, with respect to The decision adopted, the Supreme Chamber, declared the appeal founded, declaring the RTF null, however, the aspects linked to the provision of satellite capacity had different interpretations and generated contingencies.

The child keywords: Taxable, jurisdiction, rent, retention, satellite.

INDICE GENERAL

Carátula.....	i
Jurado evaluador y asesora	iii
Agradecimiento.....	iv
Dedicatoria.....	v
Resumen.....	vi
Abstract.....	vii
Indice geeral.....	viii
Lista de Cuadros	x
Lista de Figuras.....	xi
Lista de Tablas	xii
I. INTRODUCCIÓN.....	1
1.1. Descripción del problema	1
1.2. Formulación del problema	4
1.3. Justificación de la Investigación	5
1.4. Objetivos de la Investigación.....	5
II. MARCO TEORICO	7
2.1. Antecedentes	7
2.2. Bases Teóricas.....	15
2.3. Marco conceptual	15
2.4 Hipótesis.....	65
III. METODOLOGIA	68
3.1. Nivel, tipo y diseño de investigación.....	68
3.2. Unidad de Análisis.....	69

3.3. Variables. Definición y operacionalización.....	70
3.4. Técnicas e instrumento de recolección de datos.....	72
3.5. Método de Análisis de datos.....	72
3.6 Aspectos éticos.....	76
IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....	77
V. CONCLUSIONES.....	94
VI.RECOMENDACIONES.....	96
REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA.....	98
ANEXOS.....	106
Anexo 01. Matriz de consistencia.....	107
Anexo 02. Instrumento de recolección de Información.....	107
Anexo 03. Evidencia empírica de la sentencia de casación en estudio.....	109
Anexo 04. Declaración de Compromiso Etico y no plagio.....	124

Lista de Cuadros

Cuadro 1: Definición y operacionalización de la variable	71
Cuadro 2: Objetivo N° 01 De los hechos que dieron origen a los lineamientos.	77
Cuadro 3: Objetivo N°02 De la pretensión recursal.....	78
Cuadro 4: Objetivo N°03 De las razones fundamentales y complementarias.....	78
Cuadro 5: Objetivo N°04 De la decisión adoptada para el tratamiento del IR.....	79

Lista de Figuras

Figura 1: Disciplinas jurídicas vinculadas al Derecho tributario.....	73
Figura 2: Operaciones realizadas con sujetos no domiciliados retención del IR.....	74
Figura 3: Impuesto que recaen sobre las empresas operadoras satelitales	75
Figura 4: Convenios para evitar la doble tributación internacional.....	75
Figura 5: Categoría de Rentas	79
Figura 6: Rentas de Fuente Peruana	80
Figura 7: Concepto de Renta en la Doctrina	80
Figura 8: Normas de incidencia tributaria del IR en actividades empresariales y su relación con las NIC	81
Figura 9: Conexión entre la estación terrena y la estación satelital.....	82
Figura 10: Cuadro comparativo de las Sentencias Casatorias emitidas por la Corte Suprema respecto a la actividad de capacidad satelital	83

Lista de Tablas

Tabla 1: Criterios de vinculación	87
Tabla 2: Criterios de interpretación aplicados por la Corte Suprema	91
Tabla 3: Criterios de interpretación aplicados por la CS - Sentencia casatoria.....	92

I. INTRODUCCIÓN

En el presente informe se identificó el problema jurídico que se genera a partir del fallo contenido en la Sentencia de Casación N° 15664-2014-LIMA, respecto del tratamiento tributario de la capacidad satelital. En la referida sentencia, la Corte suprema concluyó que las rentas generadas por operadores satelitales no domiciliados en el Perú, en virtud a la provisión de capacidad satelital, constituyen como Rentas de Fuente Peruana, por lo que correspondía que se retenga el Impuesto a la Renta de No Domiciliados, para finalmente establecer cual es el régimen tributario aplicable a la referida actividad económica.

1.1. Descripción del problema

En este mundo globalizado, posiblemente con una raza humana multiplanetaria, por los grandes avances en la ciencia, con la nanotecnología que ha marcado un hito en la evolución de las telecomunicaciones, permitiendo el desarrollo de nuevas aplicaciones, así como los avances de la investigación del 6G; hacen que me refiera a los satélites artificiales; y, a la capacidad satelital prestados por los operadores no domiciliado, que explotan el recurso de órbita y espectro radioeléctrico, por ello, es indispensable que nuestras normas jurídicas vayan a la par con la normativa supranacional como es la Unión Internacional de Telecomunicaciones (UIT), así como los mecanismos y procedimientos para el registro de los satélites que operan en cada país, lo cual determina que los Estados deban organizar el uso de las frecuencias radioeléctricas para cumplir con esa normativa.

Asimismo, dicho adelanto en la sociedad genera que el Estado peruano, tenga

que seguir siendo atractivo para los inversionistas, pero al mismo tiempo generando seguridad jurídica en materia tributaria para determinar el efecto jurídico generada por la interpretación normativa de la Corte Suprema, en la referida Casación.

Por consiguiente, este pronunciamiento reviste gran importancia en la actualidad ya que una correcta categorización e identificación de los criterios de conexión determinan la obligación tributaria o no de la capacidad satelital en el Perú, en base al Impuesto a la Renta, para calificarlas como rentas de fuente peruana o fuente extranjera”.

En ese sentido, la presente investigación se desarrolla dentro de la línea de investigación establecida por la Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote, cuya elaboración se contextualiza en los Lineamientos sobre el Impuesto a la Renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023, con ello permitió analizar el alcance de la actividad que realizan las empresas no domiciliadas desde el extranjero en favor de empresas peruanas y las discrepancias de las posiciones del Tribunal Fiscal y la Corte Suprema.

La base teórica que se utilizó comprendió el análisis del tratamiento tributario del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría que realizan las personas jurídicas no domiciliadas en el país, así como los principios constitucionales, los tratados internacionales, doctrina tributaria interna, opinión técnica, jurisprudencia internacional y legislación tributaria comparada.

Sobre la base de lo expuesto, se analizó cuál fue el rol del agente de retención en el impuesto a la renta con los sujetos no domiciliados en el Perú, en que consistió la actividad realizada y sus principales características. Igualmente, respecto al

operador (no domiciliado) si su actividad, calificó como un servicio o cesión de uso (tangibles e intangibles), lo cual fue determinante para definir su afectación en el Perú, al calificar como rentas de fuente peruana de acuerdo a lo tipificado en el “artículo 9° inciso b) de la Ley del impuesto a la renta”.

Luego, se revisó y analizó el tratamiento tributario de determinadas actividades desde el enfoque del contribuyente (informes y oficios), la Sunat (contratos), el órgano resolutorio del Tribunal Fiscal (resoluciones emitidas) y en Sede Judicial (casaciones).

Para lo cual se propuso como objetivo general, determinar los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023; y, como objetivos específicos Identificar los hechos, la pretensión recursal, las razones fundamentales y complementarias, para finalmente identificar la decisión adoptada en la sentencia en estudio.

Respecto a la capacidad satelital, la Unión Internacional de Telecomunicaciones (UIT), refiere que: desempeña una función rectora en la gestión del espectro radioeléctrico y en la elaboración de normas de aplicación mundial para proporcionar una reglamentación internacional estable, espectro suficiente y normas adecuadas para los sistemas de Telecomunicaciones móviles internacionales (IMT-2020) y la red básica, que permitan el éxito de los despliegues de la 5G a escala regional e internacional.

Por otro lado, la capacidad satelital según Neri V. (2003), señala lo siguiente: Un satélite es un sistema complejo y delicado, integrado por varios subsistemas; las antenas reciben señales de radiofrecuencia provenientes de estaciones terrenas

transmisoras y después que son procesadas en el satélite, las transmiten de regreso hacia la tierra.

La presente investigación se justifica, por las distintas posiciones planteadas por la Administración Tributaria, el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema, a fin de identificar los argumentos en cada instancia para sustentar la naturaleza y el tratamiento tributario aplicable a la capacidad satelital, mediante la interpretación normativa dictaminada por la Corte Suprema de Justicia del Perú, en la Casación N° 15664-2014-Lima.

Bajo ese contexto, se hace indispensable plantear una propuesta que permita su afectación en el país, partiendo desde un nuevo concepto de criterio de la fuente o se aplique una renta presunta del Impuesto a la Renta como se aplica en otros países.

Claro es, que la normativa jurídica del impuesto a la renta para muchas empresas se ven envueltas en relaciones económicas y jurídicas cada vez más complejas de fiscalidad internacional, por lo que los Estado tienen interés en gravar las operaciones realizadas en el país por los no domiciliados; frente a ella existió la necesidad de identificar los criterios de vinculación y los supuestos bajo los cuales se generan dichas renta de fuente peruana relevantes para los no domiciliados, pues solo así se ven afectados a la retención del impuesto a la renta, materia del tema investigado.

Finalmente, se estableció ciertas conclusiones, respecto de la naturaleza propia de la actividad realizada por las empresas no domiciliada en el Perú y se planteó algunas recomendaciones.

1.2. Formulación del problema

¿Cuáles son los Lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales

no domiciliados en el Perú en la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023?

1.3. Justificación de la Investigación

La presente investigación se justifica, por las distintas posiciones planteadas por la Administración Tributaria, el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema, a fin de identificar los argumentos en cada instancia para sustentar la naturaleza y los Lineamientos sobre el Impuesto a la Renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.

Bajo ese contexto, se hace indispensable plantear una propuesta que permita su afectación en el país desde una renta presunta del Impuesto a la Renta como se aplica en otros países.

1.4. Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Determinar los lineamientos sobre el Impuesto a la Renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.

Objetivos Específicos

1. Identificar los hechos que dieron origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.

2. Identificar la pretensión recursal que dieron origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.
3. Describir las razones fundamentales y complementarios que sustentan la decisión adoptada que dieron origen, a los lineamientos para el tratamiento del impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.
4. Identificar la decisión adoptada para el tratamiento del impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.

II. MARCO TEORICO

2.1. Antecedentes

Para el desarrollo de la presente investigación, se consideraron los trabajos previos, que son importantes para describir a los antecedentes basados en tesis, revistas o artículos realizados en ámbito internacional como en el nacional, desarrollados por distintos autores, con la finalidad de coadyuvar a los objetivos planteados en esta investigación.

En el ámbito Internacional:

Colombia

Según Buitrago Díaz. (2006), señala que su estudio busca demostrar las dificultades que existen en la calificación de los pagos derivados del uso de transpondedores en el transporte de señales vía satélite en los tratados para evitar la doble imposición sobre la renta. Asimismo, presenta “posibles soluciones basadas en una aproximación autónoma y el desarrollo de las ideas relativas a las diferencias entre rentas activas y pasivas y su distribución en los tratados para evitar la doble imposición, así como las diferentes tendencias seguidas por la administración y los jueces en España, India y Alemania” (pp.179).

Finalmente concluye que, el conflicto actividad económica - presencia física en un determinado territorio vs. explotación de bienes sin necesidad de una presencia física está bien representado en el caso de la telecomunicación satelital, debiendo tomar en cuenta los aspectos meramente contractuales, teniendo en cuenta que el conflicto es entre países desarrollados” (pp.201), y los que se encuentran en vías de desarrollo. Su metodología es analítico y comparativo con otras legislaciones vigentes.

Argentina

Al igual que Perú, es regulado por la Ley del Impuesto a las Ganancias de Argentina Ley 20628 aprobado por el Decreto N° 649/97 y modificatorias”, pero este país tiene una característica diferente por ser proveedor de servicio de capacidad satelital, en ese sentido se encuentra gravado por dicha prestación afecta al 35% (inciso a) del artículo 69 - Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas entre otras 35%).

Sin embargo, si esa actividad es realizada fuera de su territorio, se encuentra gravada como una renta ficta, es decir que se presume, sin admitir prueba en contrario que constituye ganancia neta de fuente Argentina, afecta a una tasa efectiva del 17.5%, según Art. 13 – “Se presume, sin admitir prueba en contrario, que constituye ganancia neta de fuente argentina el cincuenta por ciento (50 %) del precio pagado a los productores, distribuidores o intermediarios por la explotación en el país entre otros, el inciso e) Todo otro medio extranjero de proyección, reproducción, transmisión o difusión de imágenes o sonido”.

Cabe precisar, que si se tratara de un arrendamiento de capacidad satelital, no se encuentra gravado, según Ley 20628 y modificatorias.

Chile

Según la Asociación Hispanoamericana de Centros de Investigación y Empresas de Telecomunicaciones y Ernest &Young (2004). Señala que, de considerarse un servicio cuando el proveedor de la capacidad satelital es un no domiciliado, no habrá retención ni tributación por parte del no domiciliado, por lo tanto, no se encuentra gravado con el impuesto a la renta.

De considerarse arrendamiento de la capacidad satelital a un no domiciliado en

chile, se encuentra gravado con una tasa del 35% sobre la renta bruta (pp.52).

Francia

La empresa privada multinacional France Telecom, inicialmente empresa estatal y posteriormente privatizada como France Télécom, (desde el 2013 razón social "Orange"). Fue uno de los operadores de capacidad satelital de Telefónica del Perú, dedicada a prestar servicios a nivel global de telefonía móvil, fija, Internet móvil y servicios de TV.

Cabe precisar, que la referida empresa se benefició indebidamente entre los años 1994 y 2002 de un régimen fiscal que le eximía del pago de impuestos directo-locales, entre ellos el impuesto sobre actividades económicas. (Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26/10/2016).

Según señala un medio informativo lo siguiente:

elEconomista.es (2011). Las autoridades francesas y France Telecom impugnaron la decisión de Bruselas ante el Tribunal General de la UE, que en noviembre de 2009 ya desestimó por primera vez su recurso. France Telecom interpuso entonces un recurso de casación ante el Tribunal de Justicia solicitando la anulación de dicha sentencia. En su fallo, rechaza las alegaciones del operador galo y confirma que las ayudas recibidas son ilegales y deben devolverse.

Asimismo, otro medio informativo como:

BBC News Mundo (2019). Señala respecto a France Telecom: “Hace una década eran parte de la cúpula de la mayor teleoperadora de Francia, pero hoy se sientan en el banquillo, acusados de ser los impulsores de una cultura empresarial que supuestamente provocó que 19 trabajadores se suicidaran, otros 12 lo intentarían

y 8 más sufrieran de depresión”

De lo cual se deduce que, cuando la Administración Tributaria requiere a la empresa de telecomunicaciones la documentación que acredite la efectiva prestación del servicio, con el referido proveedor no domiciliado, no presenta documentación alguna según el expediente administrativo (ver considerando 4.8 de la Casación N° 15664-2014-Lima), que señala:

No meritúa la falta de documentación que no fue entregada por el contribuyente en la etapa de fiscalización, por causa imputable expresamente al contribuyente, y que es fundamental en la medida que en ello se describen los tipos de servicios contratados a los no domiciliados por Telefónica del Perú, y que determina en el caso de autos ante qué tipos de servicios satelitales se estaría prestando a fin de determinar la procedencia del reparo.

Por todo ello, posteriormente la codemandada Empresa de Telecomunicaciones presentó solo el Contrato celebrado con France Telecom, el cual fue fundamental para que dichos reparos tributarios queden firmes ya que describe el tipo de servicio satelital.

España

Buitrago Díaz. (2006), señala también, que por las dificultades que existen en la calificación de los ingresos derivados de la comunicación satelital en relación con (...) al uso de los satélites y, en particular, de los transpondedores, se firma el Convenio el 31 de marzo de 2005, con la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en material de impuestos a la renta y el patrimonio (Boletín Oficial del Estado (BOE), No. 138, Madrid, 2005).

Respecto a las redes 5G, “consiste en infraestructura física (miles de antenas o celdas

y software que permitan la actualización de las antenas) y estándares técnicos. Se deben liberar bandas del espectro radioeléctrico para que existan frecuencias en las cuales se desarrolle el 5G. El espacio radioeléctrico es un bien común, por lo que es responsabilidad del Estado definir las condiciones bajo las cuales se licitará su uso, la duración de la concesión y los requisitos que deben cumplir los oferentes. Adicionalmente, las empresas productoras de aparatos electrónicos deben incorporar la tecnología 5G a los distintos dispositivos que ofrezcan en el mercado, que van desde celulares y televisores hasta automóviles e industrias completas”. (Antonio Lorenzo 2019).

Finalmente, en España, la industria de los satélites ha experimentado un crecimiento significativo, ofreciendo una amplia gama de servicios, desde la transmisión de televisión hasta soluciones de conectividad avanzadas, según Digital Mantenimientos (20.11.2023).

En el Contexto Nacional

Respecto a los antecedentes a nivel Nacional, se consideran las investigaciones que ayuden a determinar cada una de las variables y que otorguen una aproximación al objetivo descrito en la presente investigación y que se desarrollaran a continuación:

La investigación en materia tributaria de Ávila Salgado (2020), de la Pontificia Universidad Católica del Perú, en su tesis *“La provisión de capacidad satelital por operadores satelitales no domiciliados en el Perú: análisis tributario desde la perspectiva del Impuesto a la Renta”*, (Trabajo de investigación para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario) con motivo del pronunciamiento de la Sentencia de Casación N°474-2016 Lima de la Corte Suprema donde se resolvió que

se encontraban gravado con el impuesto a la Renta, la provisión de la capacidad satelital realizada por operadores satelitales no domiciliados en el país, a favor de titulares de concesiones y/o autorizaciones de servicios de telecomunicaciones domiciliados en el Perú, según el inciso b) del Artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-2019-EF. Es de mucha relevancia el referido pronunciamiento ya que la correcta categorización e identificación de los criterios de conexión determinan la tributación o no de la capacidad satelital en el Perú respecto del Impuesto a la Renta. Para ello. Cabe precisar, que hay distintas posiciones y argumentaciones en cada instancia planteadas por la Sunat, el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema, a fin de sustentar la naturaleza y el tratamiento tributario aplicable a la capacidad satelital. Todo ello en base a un estudio detallado de la naturaleza técnica, jurídica normas nacionales e internacionales de la provisión de capacidad satelital, lo cual concluye que dichos servicios no se encontraban gravados bajo la normativa del Impuesto a la Renta y plantea una propuesta que permita su afectación en el país desde un “nuevo” concepto de fuente por “uso del mercado”.

Con otra posición diferente, para Cornejo Soto y Luna Tito. (2019) de la Universidad de Lima, en su tesis *“El problema de la adecuada caracterización fiscal de la provisión de capacidad satelital para efectos del impuesto a la renta en el Perú”*, (Trabajo de Investigación para optar el grado académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal), tiene como objetivo determinar la naturaleza de la “provisión de capacidad satelital” prestada por sujetos no domiciliados, para identificar si califican como Renta de Fuente Peruana. Para ello, desarrolló un análisis de los elementos que conforman el sistema de telecomunicaciones por satélite y de los modelos de contratos

obtenidos; asimismo analizó si la operación se encuentra contenida en la Ley del Impuesto a la Renta; los distintos criterios jurisprudenciales nacionales, y los criterios adoptados en legislaciones comparadas. Se concluyó que la naturaleza de esta operación corresponde a la cesión en uso de bienes tangibles e intangibles, generando rentas de fuente peruana gravadas con el impuesto a la renta en el Perú, únicamente la utilización económica en el país del segmento del espectro radioeléctrico de soberanía nacional (intangible). Su metodología fué analítico y comparativo con otras legislaciones vigentes.

Por otro lado, el trabajo de investigación de Cutimbo-Velásquez. (2020), de la Universidad Nacional del Callao, en su tesis *“Análisis de la casación N°474-2016-Lima emitida por la corte suprema: Caso Telefónica del Perú”*, (Tesis para optar el grado académico de Magister en Tributación), cuyo objetivo fue determinar el efecto jurídico generada por la interpretación normativa de la Corte Suprema de Justicia del Perú, en la Casación N° 474-2016-Lima Caso Telefónica del Perú en materia tributaria. La metodología empleada fue la teórica - empírica, a efectos de conocer los criterios y métodos de interpretación empleados en la resolución judicial mencionada y verificar si esta decisión genera inseguridad jurídica por la ausencia de criterios de interpretación. A través de la observación, realizó el análisis de los documentos, facilitando el acceso a la información contenida en la resolución judicial. Asimismo, mediante la interpretación normativa aspiró encontrar la esencia de la norma jurídica, con la finalidad de solucionar el caso concreto y optimizar el valor justicia. Señaló que resulta imprescindible la obligación del Juez a recurrir a los métodos de interpretación jurídica, a efectos de evitar futuras vulneraciones del derecho. Agrega, que el análisis

investigativo radicó en conocer si los efectos jurídicos que pueden generar la interpretación normativa en la materia tributaria (resolución judicial), fue la inseguridad jurídica por falta de criterios de interpretación. Concluye que, mediante fallos judiciales poco sólidos en su interpretación, genera inseguridad jurídica para los sujetos obligados al pago de impuestos.

Asimismo, el trabajo de investigación de Villalobos Paredes (2020). Tesis de Universidad César Vallejo. *“Análisis de la ley del impuesto a la renta en la provisión del servicio de capacidad satelital en el Perú”*. (Tesis para obtener el título profesional de Abogado. Tuvo como propósito determinar si la provisión del servicio de capacidad satelital está sujeta de gravamen de acuerdo a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta, debido a la problemática que afrontan las entidades del estado con los contribuyentes que ejercen y necesitan de esta actividad para brindar un mejor servicio. Para ello realizó un análisis focalizado en la normativa legal que faculta a la Sunat aplicar los impuestos de acuerdo a Ley, en busca de que todas las actividades reciban el mismo trato en la afectación de la renta y que otras empresas con similares actividades no se beneficien con una inadecuada interpretación de la norma o simplemente estarían evadiendo impuestos. En la indagación empleó el enfoque cualitativo, tipo básico, diseño de teoría fundamenta, obteniendo los resultados y conclusión mediante la recopilación de las guías de entrevistas desarrolladas por especialistas en la materia, siendo respaldadas por las fuentes de análisis documental, determinando que la Ley del Impuesto a la Renta si faculta a la administración tributaria a gravar con el tributo correspondiente a esta actividad, promoviendo que el tercero no domiciliado cumpla con el abono correspondiente en favor del estado y que

las entidades que tengan iguales o similares actividades cumplan con tributar lo que les corresponda.

Finalmente, con una opinión adversa, el estudio Rodrigo, Elias y Medrano (2022), refiere que en la Casación N° 13159-2016-LIMA, se discute que los servicios de capacidad satelital prestados por operadores de satélites geoestacionarios no domiciliados a empresas de telecomunicaciones peruanas califican como rentas de fuente peruana y, por tanto, se encuentren gravados con el impuesto a la renta. En la referida sentencia se afirmó que, en interpretación del artículo 9° la Ley del Impuesto a la Renta, los ingresos obtenidos por el servicio satelital no son obtenidos por la cesión en uso de bienes, ni producidos por bienes ubicados en Perú, sino que se trata del supuesto de servicios llevados a cabo en el lugar donde se encuentra la fuente (el satélite), esto es en el espacio exterior que está fuera del territorio nacional.

Ámbito Universitario

Por su parte, los hechos expuestos sirvieron de base para la formulación de la línea de investigación de la carrera de derecho que se denominó Lineamientos sobre el Impuesto a la Renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema. 2022.

De esta manera al desarrollar esta línea de estudio junto con los reglamentos internos se tendrá como base la referida ejecutoria suprema seleccionada, estudiando la naturaleza compleja de su contenido.

2.2. Bases Teóricas

2.2.1. Bases Teóricas Sustantivas

2.2.1.1. Derecho Tributario

El evidente crecimiento económico del Perú en los últimos años, antes de la pandemia y la constante internacionalización de las operaciones realizadas por empresas domiciliadas y no domiciliadas, han dado lugar a transacciones cada vez más complejas. La influencia de organismos supranacionales dedicados al estudio del fenómeno fiscal en sus diversas aristas y a partir del 25 de enero del 2022, la OCDE decidió iniciar conversaciones de adhesión con nuestro país, por los que ahora resulte frecuente en nuestro medio referirnos a tópicos como el régimen de transparencia internacional, la transferencia indirecta de acciones, los Convenios de doble imposición, entre otros. Asimismo, a partir del junio del 2022, la OCDE remitió a Perú la Hoja de Ruta y que, al primer trimestre del 2023, se estima culminarlo.

Ulrik Knudsen (2022), manifestó que “La OCDE es un prestigio para la democracia, para la defensa, para el crecimiento del país y del planeta. Tenemos diferentes misiones, con objetivos de mejorar los países y las ciudades, tanto fuera como dentro. [...] Este proceso es una oportunidad única para que el Perú tenga una agenda de reforma”.

Asimismo, Villegas (2001), refiere en su Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, “nunca la autonomía de un sector puede significar total libertad para regularse íntegramente por sí solo. La autonomía no puede concebirse de manera absoluta, sino que cada rama del derecho forma parte de un conjunto del cual es porción solidaria”.

Respecto a su definición Salazar, J. (2015), señala que es el conocimiento tributario como el entendimiento sobre la naturaleza fundamental de los tributos desde la

perspectiva de una política fiscal responsable para el desarrollo de los Estados.

2.2.1.2. Fuentes del derecho tributario

De acuerdo a lo señalado en la Norma III del Código Tributario, son:

- ✓ “Las normas constitucionales
- ✓ Los tratados internacionales, debidamente ratificados.
- ✓ Las leyes tributarias y normas de rango equivalente.
- ✓ Los Decretos Supremos y las normas reglamentarias.
- ✓ La jurisprudencia
- ✓ Las resoluciones, de carácter general, emitidas por la Administración Tributaria.
- ✓ La doctrina”

2.2.1.3. Principios del Derecho Tributario

Determinan la actuación de la Administración Tributaria y demás sujetos involucrados en la recaudación de impuestos.

➤ Principio de Legalidad

“Los impuestos solo pueden crearse, modificarse o suprimirse mediante Ley o Decreto Legislativo. Este criterio existe para evitar que se creen impuestos arbitrarios y/o abusivos. Su legislación siempre debe sujetarse a los procedimientos y normas jurídicas”.

“La potestad tributaria nace de la ley y pertenece al Estado, pudiendo delegarse a los gobiernos legales por las razones expuestas expresamente en la norma”

➤ Principio de Reserva de la Ley

“Permite proteger la regulación de los impuestos de cualquier otro poder del Estado. Significa reservar para la ley la creación, modificación y extinción de impuestos, así como la potestad tributaria y la administración de los mismos”.

➤ **Principio de Igualdad**

“Obliga a la autoridad tributaria a tratar a todos igual, en la medida de lo justo, y a distinguir entre casos que ameriten distinción. La ley exige un tratamiento objetivo en razón a justificaciones específicas. En base a este criterio, no se puede tratar de igual manera a dos empresas con distinta **capacidad contributiva**”

➤ **Principio de No Confiscatoriedad**

“Sirve para proteger a los contribuyentes, permitiendo que la recaudación de impuestos no afecte las propiedades y riquezas de los privados. Básicamente viene a decir que debe existir un equilibrio entre los impuestos que se cobran y la capacidad económica de las personas”.

2.2.1.4. Posiciones doctrinarias respecto a la autonomía del derecho tributario

Héctor Villegas refiere en su “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”

“Nunca la autonomía de un sector puede significar total libertad para regularse íntegramente por sí solo. La autonomía no puede concebirse de manera absoluta, sino que cada rama del derecho forma parte de un conjunto del cual es porción solidaria”.

2.2.1.5. Sistema Tributario

Es el conjunto de tributos existente en un país en una época determinada. Ejerce una presión fiscal, la cual está vinculada con el impacto que tiene el sistema tributario sobre la riqueza.

2.2.1.6. Impuesto a la Renta

Es vital como medio de recaudación para el Estado y como costo para las personas y empresas, así como guarda una estrecha vinculación con otras ramas del derecho, muy en especial con el derecho mercantil.

Según:(Gestión.pe, 2019) “en el Perú el impuesto a la Renta (IR) se recauda una vez al año y grava todas las ganancias que se obtengan de un trabajo o de la explotación de un

capital, ya sea un bien mueble o inmueble. Están obligados a pagar el beneficiario de la renta, es decir, la persona que trabaja o el propietario de un negocio”.

Por otro lado, Medrano (2008) refiere que “La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) es la entidad que tiene la función de aplicar, fiscalizar y recaudar los tributos del gobierno nacional, como ocurre con el impuesto a la renta. Asimismo, puede proponer y participar en la reglamentación de las normas tributarias y formular las resoluciones de determinación y multa, cuyas impugnaciones por los contribuyentes son resueltas en primera instancia por la propia entidad y sus pronunciamientos son apelables ante el Tribunal Fiscal”

2.2.6.1. Teorías del impuesto a la renta

Para su definición no existe una posición doctrinaria uniforme, por lo que cada legislador adopta la tesis que considera conveniente, sin embargo, las más difundidas son:

❖ Teoría de la Fuente o de la Renta Producto

Conforme lo precisa García Mullin “La fuente para ser tal debe ser durable, en el sentido de que sobreviva a la producción de la renta, manteniendo su capacidad para repetir en el futuro ese acto”.

El sustento de esta teoría se encuentra reflejada en el texto del literal a) del artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuando precisa que el Impuesto a la Renta grava “las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos”.

❖ Teoría de Flujo de riqueza.

Se considera todo incremento de la riqueza que deriva de las operaciones con terceros. Los tipos de afectaciones son las siguientes: las rentas obtenidas por Ganancias por

realización de bienes de capital Ingreso por actividades accidentales, Ingresos eventuales, Ingresos a título gratuito.

Debido a eso Ruiz Del Castilla (2014) menciona que “En el campo de la Política Fiscal esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluya hacia un sujeto. Pasando al terreno legal peruano, el tema es más complicado”. No existe un artículo que dedique a modo general los alcances de la teoría flujo de riqueza. Este legislador reúne algunos casos que están incluidos dentro de la teoría flujo de riqueza.

Según Roque García Mullín, (1978) refiere “...de modo que lo esencial es que la ganancia o beneficio derive de operaciones con terceros, sin importar si provienen o no de una fuente durable”

❖ **Teoría del Consumo más el incremento patrimonial.**

Según (Durán Rojo. 2016), señala “...para la aplicación de esta teoría se requieren analizar básicamente dos rubros en donde se analiza si una persona cuenta o no con capacidad de pago o ingresos. Aquí se debe analizar las variaciones patrimoniales y los consumos realizados”. Agrega, que, “en el caso de las variaciones patrimoniales se toma en cuenta para efectos de la afectación al Impuesto a la renta los cambios del valor del patrimonio, que son propiedad del individuo, obtenidos entre el comienzo y el fin del periodo”.

Medrano Cornejo. (2018). “...esta posición nunca ha sido recogida en forma químicamente pura en nuestra legislación positiva, pues ella no ha comprendido como renta todas las utilidades, beneficios e incrementos patrimoniales percibidos o devengados a favor de una empresa”.

2.2.1.6.2 Categorías de Impuesto a la Renta

1. Primera categoría

La renta se genera mes a mes por el principio del devengado, aunque la renta no haya sido pagada. Se produce por el alquiler y/o cesión de bienes muebles o inmuebles. Ejemplo: alquiler de maquinarias, autos, camiones, casa, departamentos, etcétera.

2. Segunda categoría

Existe obligación de pagar el impuesto cuando se cobra la renta. Son las que provienen de ganancias de valores mobiliarios, inversiones de un derecho o capital invertido o ganancias en la transferencia de inmuebles. Ejemplo: acciones, bonos, participaciones de fondos mutuos, regalías, intereses, etcétera.

3. Tercera categoría

Es para empresas y negocios. El Impuesto a la Renta se impone a todos los ingresos que obtienen las personas y empresas que desarrollan actividades empresariales. Durante el año se realizan 12 pagos a cuenta mensuales.

4. Cuarta categoría

Existe la obligación de pagar el impuesto cuando el honorario se cobra. Se producen por los ingresos que perciben las personas por su trabajo independiente, las dietas de directores de empresas, regidores municipales, consejeros regionales y las retribuciones de los trabajadores del estado.

5. Quinta categoría

El empleador a través de una planilla efectúa al trabajador dependiente, de una entidad o empresa, una retención mensual del impuesto a la renta.

2.2.1.7. Agente de Retención, contribuyente y responsable

La Ley del Impuesto a la renta establece un tratamiento diferenciado para los

contribuyentes domiciliados y los que son no domiciliados.

Al respecto, el artículo 6° de la referida Ley señala que los sujetos no domiciliados tributarán en Perú solo si generan rentas de fuente peruana, mientras que los contribuyentes domiciliados, lo hacen por la totalidad de sus rentas, provenientes de fuente peruana y/o extranjera, conforme lo establecen también los incisos b) del artículo 5° de su reglamento.

Por tanto, un sujeto no domiciliado será contribuyente del Impuesto a la renta en tanto, obtenga rentas de fuente peruana; las cuales, se encuentran enunciadas entre otras en el artículo 9° de la referida Ley.

Ahora bien, a efectos de que se concretice el pago del IR a favor del Fisco peruano, se ha creado la figura del “agente de retención” quien se encuentra obligado a efectuar la retención del impuesto correspondiente y a pagarlo directamente a la SUNAT.

Sobre el particular, califican como agentes de retención las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados, conforme lo expuesto en el inciso c) del artículo 71° de la Ley del IR.

A su vez, el primer párrafo del artículo 76° de la Ley del IR establece “que las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario los impuestos a que se refieren los artículos 54° y 56° de la Ley del IR”.

Cabe precisar, que el artículo 9° del Código Tributario considera que un sujeto tiene la calidad de responsable cuando sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a este último. Es decir, se trata de un sujeto pasivo que sin haber

realizado la actividad gravada por cuenta ajena se encuentra “al lado de” el contribuyente para efectos de la exigencia del impuesto correspondiente.

2.2.1.8. Responsabilidad solidaria.

El Código Tributario establece una diferencia conceptual entre un agente de retención y un contribuyente obligado a asumir el impuesto; sin embargo, sí existe una herramienta y un procedimiento legal para que la SUNAT exija el impuesto no retenido al agente de retención.

2.2.1.9. Infracciones por no retener

El numeral 13) del artículo 177° del Código Tributario considera como infracción: “No efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.” Esta infracción tiene una sanción equivalente al 50% del tributo no retenido; sin embargo, cabe precisar que si el impuesto no retenido fue pagado directamente por el contribuyente no se impondría la multa señalada.

2.2.1.10. La responsabilidad solidaria de los agentes de retención por operaciones con no domiciliados (capacidad satelital)

La empresa domiciliadas en el Perú, respecto a la obligación de las retenciones que deben efectuar a personas jurídicas no domiciliadas, por los servicios de capacidad satelital se tiene:

Como resultado de la fiscalización se determinó que hubo omisión de efectuar la referida retención por parte del usuario del servicio - Telefónica del Perú, (materia de estudio) cuando considera que se encontró frente a ingresos de no domiciliados que

calificaron como renta de fuente peruana y por las que el referido usuario al no efectuar retención alguna en el marco de ello, se acotó a la empresa domiciliada el pago del Impuesto no retenido (en este caso, el Impuesto a la Renta) y se impuso una sanción administrativa.

2.2.1.11. El proceso Contencioso Tributario

Según Díaz P. (2016) “es el conjunto de actos y diligencias tramitados por los administrados en las administraciones tributarias y/o tribunal Fiscal, que tienen por objeto cuestionar una decisión de la Administración Tributaria con contenido tributario y obtener la emisión de un acto administrativo de parte de los órganos con competencia resolutoria que se pronuncie sobre la controversia”.

2.2.1.12. Etapas del proceso tributario y contencioso tributario

a) Etapas del Proceso Tributario

De acuerdo al artículo 112° del Código Tributario existen cuatro procesos, los cuales son:

1. Procedimiento de Fiscalización.
2. Procedimiento de Cobranza Coactiva.
3. Procedimiento Contencioso-Tributario.
4. Procedimiento No Contencioso

b) Etapas del Proceso Contencioso Tributario

Según el art. 124° el Título III del referido Código tiene dos etapas:

1. Reclamación ante la Administración Tributaria
2. La apelación ante el tribunal Fiscal.

Cuando la resolución sobre las reclamaciones haya sido emitida por órgano sometido a jerarquía, los reclamantes deberán apelar ante el superior jerárquico antes de recurrir

al tribunal Fiscal.

En ningún caso podrá haber más de dos instancias antes de recurrir al Tribunal Fiscal”.

Respecto a los medios probatorios, el artículo 125° del referido Código Tributario, señala que el plazo para ofrecer las pruebas y actuarlas es de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación.

El vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa, tampoco es necesario que la administración tributaria requiera la actuación de las pruebas ofrecidas por el deudor tributario.

2.2.1.13. Los puntos controvertidos

Los puntos controvertidos son la esencia de las pretensiones; son los que fijan la discusión; lo que va a dilucidar la verdad de los hechos dándole certeza a las pretensiones reclamadas en la demanda.

2.2.1.14. Los Medios Probatorios

“Los únicos medios Probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, juntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria”

2.2.1.15. Criterio de los medios impugnatorios (Aspectos Inimpugnables)

“Al interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, el recurrente no podrá discutir aspectos que no impugno al reclamar, a no ser que, no figurando en la orden de Pago o Resolución de la Administración Tributaria, hubieran sido incorporados por esta al resolver la reclamación.

2.2.2. Bases Teóricas Procesales

2.2.2.1. Procedimiento Administrativo

“Mediante el D.S. 004-JUS de fecha 25 de enero de 2019, aprueba el TUO de la Ley 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, con ello desde el punto de vista positivo desarrollamos y analizamos diversas instituciones en forma sistemática.

2.2.2.2. Principios del procedimiento administrativo (Artículo IV del TP)

a. “Principio de legalidad. - “señala que todas las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho, dentro de sus facultades y atribuciones y de acuerdo a los fines para las que fueron conferidas”.

b. Principio del debido procedimiento. - “que todos los administrados tiene el derecho a la exigencia de un procedimiento administrativo previo a la producción de las decisiones administrativas”

c. Principio de impulso de oficio. - que las autoridades deben dirigir a impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos para el esclarecimiento y la resolución de las cuestiones.

d. Principio de razonabilidad. - no se pueden crear obligaciones, calificar infracciones, imponer sanciones o establecer restricciones. Se deben adoptar dentro de los límites de la facultad atribuida, manteniendo la debida proporcionalidad entre los medios para emplear y los fines públicos que deben tutelar.

e. Principio de imparcialidad. - las autoridades administrativas actúan sin distinción a los administrados, otorgándoles tratamiento y tutela igualitaria frente al procedimiento, resolviendo conforme al ordenamiento jurídico y con atención al interés general.

f. Principio de informalismo. - el procedimiento debe ser interpretado en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones, a fin de no afectar

sus derechos e intereses del administrado.

g. Principio de presunción de veracidad. - Se presume que los documentos y las declaraciones formuladas por los administrados en la forma prescrita por la ley responden a la verdad de los hechos que ellos afirman, admitiéndose prueba en contrario.

h. Principio de conducta procedimental. - la autoridad administrativa, los administrados, sus representantes o abogados y, en general, todos los partícipes del procedimiento realizan sus respectivos actos procedimentales guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe. La autoridad administrativa no puede actuar contra sus propios actos, salvo los supuestos de revisión de oficio contemplados en la presente Ley. No se ampara la mala fe procedimental.

i. Principio de celeridad. - Consiste en que el trámite debe realizarse con la máxima dinámica posible evitando actuaciones procesales que dificulten su desenvolvimiento y constituyen meros formalismos a fin de alcanzar una decisión en tiempo razonable, sin que perjudique el debido procedimiento o vulnera el ordenamiento.

j. Principio de eficacia.- Mediante la cual el procedimiento administrativo debe hacer prevalecer el cumplimiento de la finalidad del acto procedimental, sobre aquel formalismo cuya realización no incida en su validez.

k. Principio de la verdad material. - la autoridad administrativa deberá verificar los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, adoptando todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas.

l. Principio de participación. - brindar las condiciones necesarias a excepto las

excluidas por ley.

m. Principio de simplicidad. - Consiste en que el trámite administrativo debe ser sencillo, debiendo eliminarse toda complejidad innecesaria.

n. Principio de uniformidad. - requisitos similares para trámites similares, garantizando las excepciones.

o. Principio de predictibilidad. - Mediante este principio las entidades deben brindar a los administrados información veraz, completa y confiable, de modo que el administrado pueda tener la certeza de cuál será el resultado final.

p. Principio de controles posteriores. - Consiste en la tramitación de los procedimientos administrativos se someterán a la aplicación de la fiscalización posterior; reservándose las autoridades administrativas el derecho de comprobar la veracidad de la información presentada el cumplimiento de la normatividad sustantiva y aplicando las sanciones pertinentes en caso de que la información presentada no sea verás.

q. Principio de irretroactividad. - El acto administrativo no es retroactivo; salvo en casos de retroactividad benigna en materia laboral administrativa en cuanto sea favorable al trabajador.

r. Principio del ejercicio legítimo del poder. - La autoridad administrativa ejerce única y exclusivamente las competencias atribuidas para la finalidad prevista en las normas que le otorgan facultades o potestades, evitándose especialmente el abuso del poder, bien sea para objetivos distintos de los establecidos en las disposiciones generales o en contra del interés general.

s. **Principio de responsabilidad.** - está obligada a responder por los daños ocasionados contra los administrados como consecuencia del mal funcionamiento de la actividad administrativa.”.

2.2.2.3. Concepto del acto administrativo

Huapaya (2019), señala “El acto administrativo es la forma más común de manifestación de voluntad que emiten las entidades de la administración pública”.

Asimismo, para Pacori (2020), el acto administrativo “es una declaración unilateral de las entidades públicas, se manifiestan en actuaciones materiales basadas”.

Por otro lado, Moron (2017), refiere que “Los efectos jurídicos que produce un acto administrativo pueden ser actuales o futuros, pero siempre directos, públicos y subjetivos”

De acuerdo al artículo 103° del Código Tributario, señala que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

2.2.2.4. Requisitos de validez de los actos administrativos

1. Competencia. - Ser emitido por el órgano facultado en razón de la materia, territorio, grado, tiempo o cuantía.

2. Contenido. - se ajustará a lo dispuesto en el ordenamiento jurídico, debiendo ser lícito, preciso, posible física y jurídicamente, y comprender las cuestiones surgidas de la motivación.

3. Finalidad Pública. - Adecuarse a las finalidades de interés público asumidas por las normas que otorgan las facultades al órgano emisor, La ausencia de normas que

indique los fines de una facultad no genera discrecionalidad.

4. Motivación. - debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.

La Sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en **el Expediente N° 00728-2008-PHC/TC**, señala: “La motivación insuficiente. Se refiere, básicamente, al mínimo de motivación exigible atendiendo a las razones de hecho o de derecho indispensables para asumir que la decisión está debidamente motivada. Si bien, como ha establecido este Tribunal en reiterada jurisprudencia, no se trata de dar respuestas a cada una de las pretensiones planteadas, la insuficiencia, vista aquí en términos generales, sólo resultará relevante desde una perspectiva constitucional si es que la ausencia de argumentos o la "insuficiencia" de fundamentos resulta manifiesta a la luz de lo que en sustancia se está decidiendo”

5. Procedimiento regular. - Antes de su emisión, el acto debe ser conformado mediante el cumplimiento del procedimiento administrativo previsto para su generación.

“(Base legal art. 3° de la Ley N° 27444)”.

2.2.2.5. Nulidad de los actos administrativos

Según De la Vega (2022), el acto administrativo que emiten las entidades debe garantizar el debido procedimiento, el respeto a la constitución las leyes y reglamentos de manera que no se incurra en un vicio de nulidad ni se afecten los derechos de los particulares. Si el administrado verificase un vicio de nulidad también podría realizar una impugnación en sede administrativa rechazando el acto administrativo por contener algún vicio de nulidad; si no son trascendentes pueden conservarse.

La Acción de nulidad es una sanción o castigo jurídico para los actos administrativos, que incurren en violación de la constitución, las leyes y normas reglamentarias. La

nulidad puede declararse de oficio o vía recurso administrativo.

Causales de nulidad son:

- a. La violación a la Constitución, a las leyes y a las normas reglamentarias.
- b. El defecto o la omisión de alguno de sus requisitos de validez, salvo que sea por conservación de acto,
- c. Los actos expresos o los que resulten como consecuencia de la aprobación automática o por silencio administrativo positivo.
- d. Los actos administrativos que son constitutivos de infracción penal.

“Base legal Art. 10 de la Ley 27444”.

2.2.2.6. Instancia competente para declarar la nulidad

El competente para declarar la nulidad es la autoridad superior de quien dicto el acto, en caso de que no está sometido a la subordinación jerárquica la nulidad se declara por la resolución de la misma autoridad.

2.2.2.7. Plazos y términos

El plazo es un periodo concedido legalmente, o por acto administrativo para actuar dentro de él, por lo común para acreditar pruebas.

El termino se entiende como el último día hábil del plazo, hay también teóricos que creen es el primero y el último día de plazo.

2.2.2.8. Los plazos máximos para realizar actos procedimentales

- a. En el día la recepción y la derivación de los escritos a la unidad competente (el mismo día de su presentación).
- b. En 3 días para actos de mero trámite y peticiones de mero trámite.

- c. En 7 días prorrogable a 3 días para emisión de dictámenes, peritajes e informes y similares.
- d. En 10 días para actos requeridos por la autoridad como entrega de información, respuesta a las cuestiones sobre las cuáles debe pronunciarse. “Base legal: Art. 143 de la Ley N° 27444”.
- e. El plazo no debe exceder de 30 días hábiles desde que se inició hasta que se dicte la resolución respectiva. “Base legal Art. 153 de la Ley N° 27444”.

2.2.2.9. Los recursos administrativos

Frente a los actos administrativos que viola, desconoce o lesiona un derecho o interés legítimo procede su contradicción en la vía administrativo mediante los siguientes recursos administrativos:

- a. **Recurso de reconsideración.** - Este recurso de interponer ante el mismo órgano que dictó el primer acto, sustentándose en nuevas pruebas, en las entidades de única instancia no requiere nuevas pruebas. El recurso de reconsideración es opcional y su no interposición no impide el ejercicio del recurso de apelación. “Base legal: Art. 219 de la ley 27444”
- b. **Recurso de apelación.** - Este recurso se interpone cuando la impugnación se sustenta en diferente interpretación de las pruebas producidas o cuando se trate de cuestiones de puro derecho, debiendo dirigirse a la misma autoridad que expidió el acto que se impugna para que lo eleve los actuados al superior jerárquico. “Base legal Art. 220 de la Ley N° 27444”
- c. **Recurso de revisión.** - Procede solo en los casos que la ley o decreto

legislativo lo establezca. Para la interposición del recurso el plazo es de 15 días perentorios y deberá resolverse en 30 días. Base legal: artículo 218 de la Ley N° 27444.

2.2.2.10. Acto firme y agotamiento de la vía administrativa

a) Acto firme. - Trascurrido el plazo legal, sin que el administrado interponga el recurso, pierde el derecho a articular, el acto administrativo quedará firme. Algunos lo denominan cosa decidida, cuando ya no se puede impugnar y no se puede interponer demanda contencioso administrativo; sin embargo, en sede administrativo será posible modificar o revocar. “Base legal art.222 de Ley 27444”.

b) Agotamiento de la vía administrativa. Los actos que agotan la vía administrativa pueden ser impugnados ante la sede judicial, mediante el proceso contencioso administrativo, que señala el artículo 148 de nuestra constitución. “Base Legal. Art.228 de Ley 27444”

2.2.2.11. Proceso contencioso administrativo y principios que rigen el proceso contencioso administrativo

Los principios más importantes son las siguientes:

a) **Principio de favorecimiento del proceso.** - El Juez no podrá rechazar liminarmente la demanda en aquellos casos en los que por falta de precisión del marco legal exista incertidumbre respecto del agotamiento de la vía previa. Asimismo, si el Juez tuviera cualquier duda de la procedencia de la demanda preferir darle trámite.

b) **Principio de suplencia de oficio.** - El Juez debe suplir las deficiencias formales que incurran las partes, sin perjuicio de disponer la subsanación de las mismas en un

plazo razonable.

c) **Principio de integración.** - Los jueces no deben dejar de resolver el conflicto de intereses o la incertidumbre con relevancia jurídica, por defectos o deficiencia de la ley. Quispe Salsavilca, D.P. (2005.p3 y4) “pues las partes aportan los hechos y el juez aporta el derecho”.

d) **Principio de igualdad procesal.** - Se entiende como la paridad entre el demandante y el demandado; según Huaman O. (2010.p.84). “la justicia administrativa es proceso tuitivo” porque debe favorecer al administrado.

2.2.2.12. Finalidad de proceso contencioso administrativo

La finalidad concreta conforme a lo establecido en el artículo 148° de la Constitución de 1993 del Perú, es el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujeta a derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados. “(Art.1 del D.S.013-2008-JUS) ahora es 011-2019-JUS”.

2.2.2.13. Objeto del proceso contencioso administrativo

El objeto del proceso contencioso administrativo consiste en que las actuaciones públicas solamente pueden ser impugnadas en este proceso; salvo aquellos casos que se puede recurrir a los procesos constitucionales “Art.3 del D.S.013-2008-JUS”.

2.2.2.14. Procedencia de demanda contenciosa administrativa

Según el art. 4 del D.S. 013-2008-JUS, son impugnables las siguientes actuaciones administrativas:

1. Los actos administrativos y cualquier otra actuación administrativa.
2. El silencio administrativo, la inercia y cualquier otra omisión de la administración pública.

3. La actuación material que no se sustenta en acto administrativo.
4. La actuación material de ejecución de actos administrativos que trasgreden principios o normas del ordenamiento jurídico.
5. Las actuaciones u omisiones de la administración pública respecto de la validez, eficacia, ejecución o interpretación de los contratos de la administración pública, con excepción de los casos en que es obligatorio o se decida, conforme a Ley, someter a conciliación o arbitraje la controversia.
6. Las actuaciones administrativas sobre personal dependiente al servicio de la administración pública.

2.2.2.15. Facultad del órgano jurisdiccional

La facultad del juez que resuelve procesos contenciosos administrativos tiene la facultad:

1. El control difuso conforme a lo dispuesto en los artículos 51° y 138° de la Constitución política del Estado.
2. Motivación en serie si son casos análogos se requieren idéntica la motivación.

2.2.2.16. Demanda Contencioso Administrativo

Mediante el proceso contencioso administrativo el Poder Judicial ejerce control jurídico de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la tutela de los derechos e intereses de los administrados (Constitución del Perú de 1993, art. 148).

Luego de agotado la vía administrativa, en el plazo de tres meses el administrado podrá interponer la demanda contencioso administrativo cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 130, 424 y 425 del Código Procesal Civil.

La pretensión en esta vía es la declaración de nulidad total o parcial o ineficacia del acto administrativo; el reconocimiento o restablecimiento del derecho o interés jurídicamente tutelado y la adopción de medidas o actos necesarios para dicho fin; La declaración de contraria a derecho y el cese de una actuación material que no sustente en un acto administrativo; la indemnización de daños y perjuicios. (Base legal. Art. 5 D. S. N° 013-2008-JUS)

- a) Petitorio
- b) Fundamento jurídico
- c) Fundamento de hecho

2.2.2.17. Contestación a la demanda

La contestación de la demanda se expresa mediante el derecho a la defensa, que asegura una relación jurídica procesal, literalmente no existe proceso, si identificamos existencia con validez, en aquel procedimiento donde no se haya podido ejercitar el derecho a la defensa. Basta con concederle real y legalmente al demandado la oportunidad de apersonarse al proceso, de contestar probar, alegar, impugnar y todo el trámite y se manifiesta de tres formas distintas:

- i) **Defensa de fondo.** - Es la respuesta u oposición a la pretensión del demandante; con una verbigracia se puede explicar mejor si la pretensión exige el pago de una deuda, se contesta diciendo que la referida deuda ya se pagó; este tipo de afirmación es una típica defensa de fondo.

ii) **Defensa previa.**—No se ataca el fondo de la pretensión solo se dilata el proceso y su eficacia, a veces inclusive de manera definitiva es decir es un pedido para que el proceso se suspenda hasta tanto el demandante no realice o ejecute un acto previo.

iii) **Defensa de forma.** - consiste en el cuestionamiento de parte del demandado la relación jurídica procesal o de la posibilidad de expedirse un pronunciamiento valido sobre el fondo por defecto u omisión en un presupuesto procesal o en una condición de la acción.

2.2.2.18. Presupuestos procesales

Los requisitos procesales para la existencia de una relación jurídica procesal valida; los presupuestos procesales son, la competencia, la capacidad procesal y los requisitos de la demanda.

Como requisito especial el documento que acredite el agotamiento de la vía administrativa, salvo sea por silencio administrativo negativo.

En la doctrina se acepta que las condiciones de la acción sean tres: la voluntad de la ley, el interés para obrar y la legitimidad para obrar: i) la voluntad de la ley significa que la demanda tenga sustento de derecho, tenga apoyo en el ordenamiento jurídico; ii) interés para obrar consiste en que el demandante previamente debe realizar una serie de actos para satisfacer su pretensión antes de iniciar el proceso, como invocar, requerir, exigir apremiar y cuando ha agotado todos estos medios y no ha logrado satisfacer su pretensión material y al no tener otra alternativa que no sea recurrir al órgano jurisdiccional iniciara la demanda.

2.2.2.18.1 Reconvención

Reconvención o contrademanda, es el ejercicio del derecho de acción por parte del demandado en el mismo proceso donde ha sido demandado; ambas instituciones jurídicas se sustentan en el principio de economía procesal. En contencioso administrativo no procede.

Según la doctrina la reconvención es el ejercicio del derecho de acción por parte del demandado, proponiendo una o más pretensiones que no tienen relación alguna con la pretensión propuesta por el demandante. En cambio, la contrademanda es una reconvención restringida, dado que la pretensión del demandado debe tener conexidad o afinidad con la pretensión del demandante.

2.2.2.18.2 Saneamiento procesal

Es la declaración judicial previa al inicio de la etapa probatoria en la que el Juez luego de revisado los actuados, decidirá la existencia de una relación jurídica válida o en su defecto precisará el defecto procesal concediéndole un plazo al interesado para que sane la relación jurídica. Una vez saneado el proceso desaparece toda la discusión del tema en el proceso.

2.2.2.18.3 Fijación de los puntos controvertidos

Se fija los puntos controvertidos en litigio, respecto de los cuales las partes van a contender y luego si el caso amerita señala fecha de audiencia de prueba.

2.2.2.19. Medios probatorios en proceso especial

En el proceso contencioso administrativo, la actividad probatoria se rige a las actuaciones recogidas en el procedimiento administrativo, salvo que se produzcan

nuevos hechos o que se trate de hechos que se hayan sido conocidos con posterioridad al inicio del proceso. En cualquiera de estos supuestos, podrá acompañarse los respectivos medios probatorios.

Se puede acumular la pretensión indemnizatoria, podrá alegarse todos los hechos que le sirvan de sustento, ofreciendo los medios probatorios pertinentes.

La demanda contencioso administrativo y la contestación de la entidad demandada usualmente se basan en validez del acto administrativo; en algunos casos si se trata de hechos materiales o manifestaciones de los partes ocurridos en el pasado, lo que requieren ser acreditados, ese conjunto de actividades con la finalidad de convencer al Juez que los hechos han ocurrido tal y cual se han descrito en la demanda.

2.2.2.20. La Prueba en el procedimiento especial contencioso administrativo

La prueba es todo lo que se ha recabado en el procedimiento administrativo, salvo que exista nuevos o sobre hechos que han sido conocidos con posterioridad; en estos supuestos podrá acompañar los respectivos medios probatorios.

2.2.2.21. La oportunidad de prueba

Las pruebas deberán ofrecerse en el acto postulatorio, acompañado todos los documentos y pliego interrogatorio; excepcionalmente pueden presentarse posteriormente cuando existen nuevos hechos ocurridos o conocidos.

2.2.2.22. El objeto de la prueba

Carnelutti (sf), sostiene que el objeto de prueba es “las afirmaciones que las partes efectúan en el proceso respecto de los hechos”. En abstracto, fuera del proceso el objeto de prueba son los hechos; sin embargo, dentro de un proceso concreto, la prueba se refiere a las afirmaciones de las partes demandante y demandado relativamente a los hechos.

El derecho como objeto de prueba, únicamente se prueba cuando se trata de costumbre o el derecho extranjero, o de leyes derogadas; el derecho interno vigente no se prueba porque es obligación del Juez conocerla.

Hechos que no requieren probanza: i) los hechos consentidos por las partes, es decir, hechos no controvertidos; ii) los hechos evidentes - científicos; iii) Los hechos notorios-forma parte de la cultura normal del círculo social; iv) los hechos presumidos; y, v) los hechos negativos.

2.2.2.23. Carga de la prueba

La carga de la prueba corresponde a quien afirma los hechos que sustentan su pretensión.

Empezamos formulando una pregunta ¿quién prueba? el demandante, el demandado o el juez, el concepto han ido cambiando: en la actualidad la carga de la prueba le corresponde a las partes, a fin de demostrar sus afirmaciones.

La Carga de la Prueba como Imposición y como Sanción. - Es una conducta impuesta a las partes procesales, para que acrediten la verdad de los hechos afirmados; es imperativo del propio litigante, para no correr el riesgo de perder el proceso.

2.2.2.24. La valoración de la prueba

Para valorar las pruebas hay que preguntarse ¿cuál será la eficiencia de los medios probatorios actuados en el proceso?; es decir, cómo gravita y qué influencia ejercen los diversos medios de prueba, cuál es el peso de cada uno de ellos, etc.

La valoración de la prueba está sometidas a las reglas de la lógica, de la sana crítica y de la experiencia; las garantías están constituidos por las máximas de la experiencia, las presunciones y otros enunciados generales; el juez es el único que tiene la obligación de descubrir la verdad.

El sistema de sana crítica es un proceso racional en el que el juez debe utilizar a fondo su capacidad de análisis lógico para llegar a un juicio o conclusión producto de las pruebas actuadas en el proceso; debe usar el método analítico. Las máximas de la experiencia son generalizaciones empíricas realizadas a partir de la observación de la realidad, obtenido por medio de un argumento de inducción. Son pautas que provienen de la experiencia general, de contexto, cultural, científico y de sentido común.

La valoración es una operación mental sujeta a los principios lógicos que rige el razonamiento correcto. La lógica formal ha formulado cuatro principios: i) principio de identidad, adoptar decisiones similares en casos semejantes mediante el razonamiento; ii) Principio de contradicción, no se puede negar o afirmar al mismo tiempo una misma cosa; iii) principio de razón suficiente, si las premisas son válidas para llegar a una conclusión; y, iv) el principio del tercero excluido, si hay una que niega y el otro afirma, se le da la razón a una de ella y no hay una tercera posibilidad u otra falsa.

2.2.2.25. Medios Impugnatorios

Se encuentra considerado en tres artículos del Capítulo V del TUO de la LPCA.

2.2.2.25.1 Concepto

Según Priori (2009), señala en la doctrina procesal, que el término impugnar “supone

cuestionar o contradecir un determinado acto jurídico procesal expedido por un órgano jurisdiccional denunciando que el acto cuestionado ha incurrido en un error. De esta manera, el error se convierte en el fundamento de la impugnación procesal, pues lo que se desea con el instituto de la impugnación es precisamente concederles a las partes la posibilidad de impugnar un acto denunciando un error con la finalidad de que este sea corregido”

Agrega: “una resolución judicial puede ser defectuosa en su “construcción” (error *in procedendo*) o en lo que “decide u ordena” (error *in iudicando*)”.

2.2.2.25.2 Tipos de Medios impugnatorios

Son: (i) el recurso de reposición contra decretos (ii) el recurso de apelación contra autos y sentencias, (iii) el recurso de casación (iv) el recurso de queja.

2.2.2.25.3 Recurso de Casación

Definición

El término casación, proviene del verbo latino “CASSO”, que significa anular, abrogar, deshacer o quebrantamiento.

Otros autores dicen que la palabra casación tiene su origen en el vocablo francés “CASSER”, que expresa anular, romper, quebrantar, razón por la cual se considera que su característica principal es la acción de anulación.

Bertolino (1995), la conceptúa como aquella “función jurisdiccional confiada al más alto tribunal judicial, para anular, o anular y revisar, mediante el recurso, las sentencias definitivas de los tribunales de mérito que contengan una errónea interpretación de la ley”

En el proceso contencioso-administrativo proceden entre otros los siguientes recursos:

El recurso de casación contra las siguientes resoluciones:

1. Las sentencias expedidas en revisión por las Cortes Superiores;
2. Los autos expedidos por las Cortes Superiores que, en revisión, ponen fin al proceso.

El recurso de casación procede en los casos que versen sobre pretensiones no cuantificables. Tratándose de pretensiones cuantificables, cuando la cuantía del acto impugnado sea superior a 140 (U.R.P) o cuando dicho acto impugnado provenga de autoridad de competencia provincial, regional o nacional; y, por excepción, respecto de los actos administrativos dictados por autoridad administrativa distrital, cuando la cuantía sea superior a 140 (U.R.P).

Como puede apreciarse, el recurso de casación procede contra las sentencias expedidas en revisión por las cortes superiores, cuando actúan como segunda instancia. Asimismo, procede contra los autos expedidos por las cortes superiores cuando ponen fin al proceso.

Características

1. Recurso extraordinario

- Señala la doctrina que el carácter de extraordinario proviene de que carece de efecto devolutivo en cuanto tiene que ver con los hechos, porque le está vedado al Tribunal de Casación reexaminar la prueba que ya fue analizada y valorada por el tribunal juzgador, centrándose al examen de la sentencia desde un punto de vista estrictamente jurídico.

- Siguiendo el análisis doctrinario se determina que la casación es un recurso formalista, en la que se discute en pleno rigor jurídico la legalidad de la sentencia impugnada,

- Se sostiene también que es un recurso dispositivo, porque puede ser interpuesto por la parte que ha sido vencida en el juicio como lo señalan varios autores; en nuestra legislación, se mantiene que los titulares del recurso son el fiscal, el acusado o el acusador particular, asegurando que cualesquiera de estos sujetos procesales tengan el derecho y la facultad de recurrir un fallo que le ha sido lesivo, pues está claro que la parte que se sienta afectada por la sentencia es la que la impugna, tanto más que el agravio se origina en el perjuicio que la parte recurrente alega haber sufrido con la resolución.

- Es importante dejar en claro que el recurso de casación no es una tercera instancia, sin embargo, debo reconocer que la gran mayoría de fundamentaciones, se contraen a requerir de la Sala de Casación la revisión no sólo de la prueba, sino de todo el trámite procesal, pretendiendo tornarlo en un recurso de instancia, lo que evidentemente rompe la esencia de legalidad específica que caracteriza al medio de impugnación.

2. Fines

.El tratadista argentino De la Rúa (1991), comparte la opinión de que el recurso tiene la función política de uniformar la jurisprudencia, lo que constituye la parte primordial del recurso de casación; no obstante afirma que esta es una función extraprocesal, que se encuentra fuera del recurso mismo, como un fin inmediato que se encuentra implícito dentro del instituto jurídico, pero, también sostiene pese a que esta uniformidad jurisprudencial es de alto interés público, "...ella no encuentra en las normas que la disciplinan una verdadera correspondencia con ese objetivo. Precisamente porque esas normas han sido dictadas en función del recurso judicial que se ha querido instituir.", lo que nos lleva hacia la visión política como fondo del

recurso de casación.

Causales:

El recurso de casación, extraordinario y abierto procede exclusivamente cuando hay violación de la ley en la sentencia, bajo dos causales que taxativamente están determinadas en el artículo 386 del Código Procesal Civil.

- Infracción normativa que incida directamente sobre la decisión contenida en la resolución impugnada.
- Apartamiento inmotivado del precedente judicial.

2.2.2.26. La sentencia

Concluido la etapa probatoria, luego la vista de la causa para que las partes informen oralmente el Juez en el plazo de quince días contados desde la fecha de notificación con el dictamen fiscal se encuentra en condiciones y aptitud de resolver el conflicto de intereses o la incertidumbre jurídica, aplicando el derecho que corresponde al caso concreto. (Base Legal: literal f) inciso 28.2 del artículo 28 del D.S N°013-2008-JUS).

A) Concepto de la sentencia. “Es el acto jurídico que se resuelve hetero compositivamente el litigio ya procesado, mediante la aceptación que el juez hace de alguna de las encontradas posiciones mantenidas por los antagonistas luego de evaluar los medios confirmatorios de las afirmaciones efectuadas por el actor y de la aplicación particularizada al caso de una norma jurídica que preexiste en abstracto, con carácter general” (Alfaro, S. 2021).

La sentencia es una resolución judicial dictada por un juez o un tribunal mediante la cual pone fin al proceso o a la instancia; que ocurre en todos los procesos como: procesos civiles, penales, laborales, contencioso administrativo, constitucionales, etc

B) Estructura de la sentencia. La sentencia formalmente está estructurada de la parte expositiva, donde se exponen diversos hechos, identidad del proceso, afirmaciones de las partes, puntos controvertidos y otros datos. Parte considerativa, donde se análisis, se valoran los medios probatorios, se confrontan las afirmaciones de las partes, para resolver el punto controvertido y; la parte resolutive es la parte donde se ordenan dando la razón a uno de los contrincantes. Estas tres partes de la sentencia deben tener conexión, ser coherentes.

Contenido de la sentencia de primera instancia

- a) Parte Expositiva
- b) Parte Considerativa.
- c) Parte Resolutive

2.2.2.27. La etapa impugnatoria

Sea la sentencia que declara fundada o infundada tanto el demandante como el demandado tiene derecho a impugnar. Siendo la administración de justicia tan sublime y difícil, existe la posibilidad de un error por ello es necesario de poder ser revisado por un órgano superior. Si las partes hacen uso o no corresponde a cada uno, sin embargo, la etapa está presente como un derecho y garantía de la administración de justicia.

A) Concepto. Es el ejercicio de un derecho, por la cual la ley concede a las partes o terceros legitimados para que solicite al juez o al juez superior, realice un nuevo examen de un acto procesal, de todo el proceso, a fin de que anule o revoque (Monroy, s.f)

B) Fundamentos de los medios impugnatorios. El juez como persona humana

es susceptibles de errores o equívocos en sus decisiones; por ello los recursos son formulados por quienes se consideren agraviados con una resolución o parte de ella, para que se realice un nuevo examen de ésta, a fin de que se corrija el vicio o error alegado.

Clases de medios impugnatorios en el proceso civil: El Art. 356 de CPC establece, las clases de los medios impugnatorios son: i) Los remedios procesales, cuando existen agravios con actos procesales no contenidos en una resolución; Dentro de los remedios está la oposición, se presenta en caso que expresamente establece el código, se plantea contra actuaciones de un medio probatorio típico o atípico; y, ii) los recursos que pueden formularse los que se consideren agraviado con una resolución o parte de ella, para que luego de un nuevo examen de ésta, se subsane el vicio o error alegado.

Los recursos por su parte son los siguientes: i) El recurso de reposición procede contra decretos para que el juez lo revoque; ii) la apelación contra autos y sentencias, que tiene por objeto que el órgano jurisdiccional superior examine; iii) Recurso de casación procede por infracción normativa que incide directamente en la decisión contenida en una resolución o el apartamiento inmotivada del precedente vinculante judicial; tiene por objetivo la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional; y, iv) El recurso de queja tiene por objeto el reexamen de la resolución que declara inadmisibles o improcedentes un recurso de apelación, o concede en efecto distinto (Base Legal: artículos 364 a 405 del CPC).

La Casación

Según García-Torres y Fernández (2018), señalan, que el recurso de casación se ocupa de la protección del derecho objetivo aplicable (*ius constitutionis*) y de dar respuesta

al derecho de todos los ciudadanos a recurrir (*ius litigationis*). Además, “sigue siendo un recurso extraordinario para la tutela de los derechos subjetivos hechos valer por las partes del proceso”.

Por otro lado, agrega que, las exigencias de justificación de la legitimación de la casación son importantes: En primer lugar, se pide que la infracción denunciada sea relevante y determinante de la decisión adoptada que se recurre y que el interés casacional se fundamente con singular referencia al caso. Igualmente, la determinación del contenido de la sentencia debe comprender la resolución de las cuestiones o pretensiones aducidas en el proceso, anulando la sentencia o auto recurrido, en todo o en parte, o confirmándolos.

2.2.2.28. El recurso de Casación N° 15664-2014 – Lima y otras Casaciones

El recurso de casación tiene como fines esenciales la correcta aplicación e interpretación del derecho objetivo al caso concreto y la unificación de la jurisprudencia nacional de la corte suprema de Justicia, conforme se señala en el “artículo 384° del Código Procesal Civil”.

Según De Pina (1940), señala, el recurso de Casación ha de fundarse en motivos previamente señalados en la Ley. Puede interponerse por infracción de Ley o por quebrantamiento de forma. Los motivos de casación por infracción de Ley se refieren a la violación en el fallo de Leyes que debieran aplicarse al caso, a la falta de competencia etc.; los motivos de la casación por quebrantamiento de forma afectan a infracciones en el procedimiento.

Por consiguiente, la causal de infracción normativa supone una violación a la Ley, la

que puede presentarse en la forma o en el fondo.

En conclusión, el recurso de casación es un medio impugnatorio de carácter excepcional, cuya concesión y presupuestos de admisión y procedencia están vinculados a los “fines esenciales” para los cuales se ha previsto, esto es, la correcta aplicación e interpretación del derecho Objetivo y la unificación de la jurisprudencia Nacional por la Corte Suprema de Justicia, siendo así, sus decisiones en el sistema jurídico del país tienen efectos multiplicadores y a su vez, permiten la estabilidad jurídica y el desarrollo de la nación, de allí la importancia de sus decisiones.

En mérito a la investigación se consideró la interpretación de la Corte Suprema de la Casación N° 15664-2014-Lima, respecto a la controversia entre Tribunal Fiscal, Telefónica del Perú S.A.A y al entidad recaudadora de tributos (Sunat), falla en favor de la SUNAT que, interpretando el inciso b) del Art. 9° de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), declara que los ingresos de las empresas no domiciliadas que operan satélites que dan servicios de telecomunicaciones a las concesionarias en el país, son rentas de fuente peruana al haber sido generadas utilizando las bandas o frecuencias que forman parte del segmento espacial de los satélites al tener a su disposición el acceso al segmento espacial de los satélites.

La Sala de la Corte Suprema, resalta lo manifestado por la Sunat en el sentido de que Telefónica del Perú S.A.A. suscribió un contrato de “alquiler” con los operadores de servicio satelital, como así se evidencia; por lo que, según resuelve la Corte, el contrato debe ser interpretado de acuerdo a su propia naturaleza. Además, la Sala de la Corte Suprema, incide en que Telefónica del Perú S.A.A. en su condición de agente retenedor, está obligado a ingresar al Estado peruano el impuesto a la renta (retención en la fuente) que retuvo

o debió retener al abonar la contraprestación a sus proveedores no domiciliados, como corresponde -en cumplimiento- no solo con nuestro ordenamiento jurídico tributario, sino también cumpliendo con las condiciones señaladas en los contratos celebrados con sus proveedores.

2.2.2.28.1 Fundamentos de la Demanda según la Administración Tributaria

1. Petitorio: Al amparo de lo dispuesto en los artículos 1° y siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584 - Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, y sus modificatorias Ley N° 27709 y Decreto Legislativo N° 1067; concordante con el artículo 157° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y al amparo del artículo 47° de la Constitución Política del Perú de 1993, concordante con el Decreto Legislativo No. 1068, su reglamento aprobado mediante Decreto Supremo No. 017-2007-JUS y la Resolución Suprema No. 162-2007-JUS, interponer **ACCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA** contra la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4-2010 de fecha 22 de octubre de 2010.

2. Pretensión Principal y accesoria:

Principal: De conformidad con lo previsto en el numeral 1) del artículo 5° del D.S. N° 013- 2008-JUS, solicita declarar la NULIDAD de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4-2010.

Accesorio: se ordene al Tribunal Fiscal *emitir nueva resolución en la cual declare CONFIRMAR* la Resolución Intendencia No. 0150140008785.

3. Materia de la controversia

Contravención a la Ley, contraviniendo i) La ley, específicamente el inciso b)

del artículo 9° del Texto Unico Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, **ii)** los requisitos de validez de todo acto administrativo, al contener una indebida motivación y **iii)** el principio de solidaridad, en su manifestación del deber de contribuir mediante deberes de colaboración regulados en el artículo 62 del Código Tributario, lo cual constituye afectación a la Constitución.

4. Fundamentos de Hecho y Derecho

SUNAT mediante Resolución de Intendencia No. 0150140008785, declaró Fundado en parte la reclamación interpuesta por el contribuyente, manteniéndose los valores.

Como resultado de la apelación presentada por la contribuyente, se emitió la Resolución del Tribunal Fiscal No. 13161-4-2010

El Tribunal Fiscal basa su conclusión en el contenido de dos informes denominados "*Estudio sobre Uso y Naturaleza de Servicios Prestados por Satélites de Telecomunicaciones*" elaborado por la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones de la Comunidad Andina (ASETA); y "*Estudio Complementario sobre Uso de Satélites en Telecomunicaciones*" elaborado por la Pontificia Universidad Católica del Perú. El Tribunal Fiscal concluye que, los servicios satelitales consisten en recibir señales y retransmitirlas a quienes las reciben en la frecuencia y lugar adecuado sin usar el espectro radioeléctrico de ningún país, pues esta actividad se realiza en el espacio exterior en el satélite mismo.

5. Fundamentación de la prestación principal

Contravención a la Ley, en el inciso b) del artículo 9° de la Ley del Impuesto

a la Renta, toda vez que indebidamente, el Tribunal Fiscal no ha considerado que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de un satélite constituyen rentas de fuente peruana y que por lo tanto, la empresa de telecomunicaciones, se encontraba obligada i) a efectuar las retenciones por la sumas abonadas a estas, habiendo incurrido además en la ii) infracción prevista en el numeral 13 del artículo 177° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF al no haber efectuado las retenciones del Impuesto a la Renta de cargo del no domiciliado.

- ✓ Análisis teórico de la Actividad Satelital: Satélites, tipo de actividad que realizan los satélites, aspecto radioeléctrico y capacidad satelital.
- ✓ Modalidad de la contratación: Contrato de adquisición o contrato de transpondedor, naturaleza del contrato de uso de capacidad satelital mediante arrendamiento y contrato de prestación de servicios.
- ✓ Análisis de los hechos económicos producidos del registro contable y de los contratos celebrados: sobre las resoluciones de determinación y de multa impugnadas, sobre la naturaleza de las actividades satelitales, de los contratos celebrados y de la generación de rentas de fuente peruana.
- ✓ Análisis de la normatividad tributaria aplicable al caso
- ✓ De la abierta contravención al inc. b) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, al calificarse la actividad como CESION DE BIENES.

En ese sentido de acuerdo a la norma en mención cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las

operaciones u el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se consideran rentas de fuente peruana a las producidas por bienes o derechos cuando los mismos están situados físicamente o sean utilizados económicamente en el país.

- ✓ De las Resoluciones de Multa impugnadas, sobre la configuración del supuesto legal previsto como infracción tributaria.

6. De la Nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal por carecer de requisitos de validez la insuficiente motivación Fundamentación de la prestación principal:

De acuerdo al artículo 157° del Código Tributario, excepcionalmente la Administración Tributaria podrá impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal que agotan la vía administrativa mediante el Proceso Contencioso Administrativo en los casos en que esta incurra en alguna de las causales de nulidad previstas en el numeral 2) del artículo 10° de la Ley N° 27444, LPAG, que señala: *“El defecto u omisión de alguno de sus requisitos de validez, salvo que se presente alguno de los supuestos de conservación de facto a que se refiere el artículo 14”*.

El tribunal Fiscal al no tener a la vista todos los contratos u otra documentación que sustenten los pagos efectuados al exterior, no debió calificar a dichos contratos como de prestación de servicios satelitales, sin conocer los términos contractuales.

De la nulidad de la RTF por afectación al principio de solidaridad en su manifestación del deber de contribuir mediante deberes de colaboración regulados en el artículo 62° del Código Tributario, lo cual constituye afectación

a la constitución.

Al respecto, Durand Rojo, señala que es causal de nulidad, cuando se desconoce los alcances del deber de contribuir de cargo de los contribuyentes citando a la Declaración Americana de los Derechos del Hombre (Bogotá, 1948), que señala en su Artículo XXXVI que "Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la Ley para el sostenimiento de los servicios públicos".

Por otro lado, agrega que, "se encuentra constituido por: a) El deber de pagar tributos, (que incluye la obligación de cumplir obligaciones accesorias o prestaciones formales), y b) El deber de colaboración a través de un diseño que permitiría que los ciudadanos: (i) coadyuven a la fiscalización tributaria, ii) brinden información tributaria de terceros, y iii) coadyuven al proceso de recaudación tributaria".

Cabe precisar, que dicha posición también fue reconocida en el expediente N° 06089-2006-PA/TC, en la cual también se desarrolla el principio de solidaridad.

7. Fundamentos Jurídicos

- ✓ El artículo 1° de la Ley N° 27584 que Regula el Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que la acción contencioso administrativa prevista en el artículo 148° de la Constitución política tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados.
- ✓ El artículo 13° de la misma Ley dispone que la demanda contencioso-

administrativa se dirige contra la entidad administrativa que expidió en última instancia el acto o la declaración administrativa impugnada.

- ✓ El numeral 1 del artículo 17° de la referida Ley, respect a los plazos para interponer la demanda, sería la que cuando el objeto de la impugnación sean las actuaciones a que se refieren los numerales 1, 3, 4, 5 y 6 del artículo 4° de dicha ley (plazo de 3 meses a contar desde el conocimiento o notificación de la actuación impugnada, lo que ocurre primero.
- ✓ El artículo 18° de dicha norma precisa que para la procedencia de la demanda es requisito el agotamiento de la vía administrativa, conforme a las reglas establecidas por la Ley de Procedimiento Administrative General o por normas especiales, circunstancia que en el presente caso ocurre primero.
- ✓ El artículo 5° de la referida Ley prescribe que en el proceso contencioso administrative podrán plantearse pretensiones con el objeto de obtener, entre otros, la declaración de nulidad total o parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal.
- ✓ Inciso b) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 31 del Código Tributario.

8. Vía Procedimental

Procedimiento abreviado (actualmente ordinario), de acuerdo al artículo 25° y siguiente de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo Ley 27584 y modificatorias.

2.2.2.28.2. Fundamentos de la Contestación de la Demanda según el contribuyente

1. Antecedentes - breve descripción de los hechos

- Contratos de prestación de servicios satelitales suscritos

Telefónica del Perú, cuenta con la concesión para la prestación de diversos servicios públicos de telecomunicaciones en el Perú, entre los que se encuentran los servicios públicos de telefonía fija, portadores larga distancia, entre otros; para ello cuenta con la infraestructura y redes correspondientes, valiéndose de redes de diverso tipo, propias o no. Asimismo, para prestar sus servicios cuenta con redes terrestres que utilizan satélites.

Empresa de telecomunicaciones, suscribió contratos con diversos proveedores de capacidad satelital no domiciliados en el Perú, cuyo beneficio fue la recepción y retransmisión de las señales de telefonía. Como resultado de esa prestación le permitió prestar a su vez servicios de telecomunicaciones con sus clientes a nivel nacional, pagando el IGV por la provisión de capacidad satelital prestado por empresas no domiciliadas.

2. Fundamentos de derecho por los cuales la demanda debe ser Declarada INFUNDADA

1.1 Respecto a la no exhibición de los contratos por parte de Telefónica del Perú en la etapa de fiscalización.

Al respecto señala que más confiable que los contratos son los informes técnicos expedidos por las instituciones especializadas como es del MTC, Asociación de Empresas de Telecomunicaciones del Acuerdo Sub-Regional Andino (ASETA), por la PUCP y por la misma Sunat, lo cual permitió que el Tribunal Fiscal resuelva sin afectar el razonamiento ni la motivación (adecuada y suficiente), por cuanto no era relevante tener acceso a los referidos contratos.

1.2 Respecto a la supuesta ausencia de motivación (motivación insuficiente)

El contribuyente sostiene que el Tribunal Fiscal, a pesar de no haber tenido a la vista los contratos se pronunció declarando que los ingresos percibidos por los operadores del satélite no constituyen renta de fuente peruana.

1.3 Que en la vía administrativa la administración tributaria emitió y notificó los valores como resultado del proceso de fiscalización.

1.4 Que el Tribunal fiscal considera a la provisión de capacidad satelital como una actividad cuya naturaleza es la prestación de servicios y no como cesión de uso de intangibles calificado por la Sunat.

1.5 En el supuesto que se considere que la Sunat no tuvo acceso a los contratos, ello no genera efecto adverso frente a Telefónica. Así mismo, el proceso iniciado por la Sunat fue un procedimiento administrativo sancionador al habersele emitido la Resoluciones de Multas, por no haber cumplido su rol de agente retenedor del impuesto a una empresa no domiciliada en el Perú.

Por otro lado, señala que de acuerdo al principio de licitud contemplada en el inciso 9) del artículo 230° de la Ley 27444, telefónica actuó apegado a sus deberes mientras no cuenten con evidencia en contrario.

Asimismo, el demandado, cita a Morón (2019), quien señala que, por el principio de presunción de licitud, más conocido como presunción de inocencia, las entidades deben presumir que los administrados han actuado apegados a sus deberes mientras no cuenten con evidencia en contrario.

1.6 Que la decisión del Tribunal Fiscal se encuentra debidamente motivada y por tanto no se encuentra incurso en una motivación aparente, ni defectuosa.

1.7 Respecto al inciso b) del Artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, señala lo siguiente:

- Que hay inexistencia de renta de fuente peruana por tratarse de servicios ejecutados íntegramente en el exterior.
- Que hay inexistencia de una pura cesión en uso de un intangible utilizado económicamente en el país.
- Que telefónica contrató la prestación de servicios y no es como sostiene Sunat que corresponda al concepto de arrendamiento utilizado por el Código Civil.

1.8 Respecto a la doctrina extranjera que se basa en legislación extranjera no puede determinar la calificación de la renta como de fuente peruana.

Señala que no debe considerarse lo que sostiene Hleno Taveira, que trata de la legislación de su país – Brasil – que no puede ser trasladada a nuestra legislación peruana.

Asimismo, respecto a la aplicación de la doctrina jurídica establecida en la Norma III del Título preliminar del Código Tributario, esta se aplica solo cuando hay ausencia en nuestro país.

1.9 Que, respecto a la Resolución de Intendencia apelada ante el Tribunal Fiscal, la Sunat hizo un uso indebido de su facultad de reexamen en relación con las resoluciones de multa impugnadas. Por tanto, dichas resoluciones de multa son nulas y no procede su cobro. (antes del reexamen la infracción fue por no haber retenido el impuesto en el momento de la provisión contable del registro y que posteriormente al reexamen la infracción fue de no haber efectuado la retención en el momento de haberse realizado el pago a la empresa no domiciliada.

2. Medios probatorios

Que de acuerdo al artículo 30 del TUO de la Ley que regula el Proceso Contencioso administrativo, acompaña los informes técnicos de la Sunat que sustenta la posición de Telefónica de no estar afecto a la retención del impuesto a la renta.

2.2.2.28.3 Otras Resoluciones del Tribunal Fiscal que fueron demandadas al Poder Judicial y las Casaciones que resolvieron:

Casación N° 474-2016-Lima del 27/09/2017

Respecto a la sentencia de la casación N° 474-2016, la sala suprema confirmó el fallo de la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de Lima, la misma que señala que al tratarse de empresas no domiciliadas –y al haber generado renta de fuente peruana–, correspondía que Satmex, PanAmSat e Intelsat paguen el Impuesto a la Renta respecto del ingreso generado por las operaciones de capacidad satelital realizadas a Telefónica (incumplimiento de obligaciones tributarias en el 2002).

Casación N° 1498-2015, Lima del 04.10.2019

“... la Corte Suprema declaró fundado el recurso de casación interpuesto por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat) contra Telefónica del Perú S.A. y el Tribunal Fiscal. En consecuencia, se declaró nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 010306-3-2009 del 7 de octubre de 2009, la cual se pronuncia sobre el tratamiento de los servicios satelitales para efectos del Impuesto a la Renta”

Por lo que, concluye la Corte Suprema, que al haberse determinado que Telefónica del Perú, en su calidad de agente de retención, obligado a retener

el impuesto a la renta a las empresas no domiciliadas, asimismo se configuró la infracción tipificada en el numeral 13) del artículo 177° del TUO del Código Tributario, la misma que señala “Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de permitir el control de la Administración, informar y comparecer ante la misma: No efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos”.

Por otro lado, el tributarista Carrillo M. (2019), asume una posición contraria como señala:

“... la Corte Suprema ya tiene un criterio reiterado sobre el tratamiento de los servicios satelitales para efectos del Impuesto a la Renta, tal como lo señaló en la Sentencia en Casación N° 474-2016-LIMA, **discrepamos** de dicho criterio jurisprudencial, toda vez que en el caso de estos servicios satelitales, los bienes intangibles y tangibles, tales como el espectro radioeléctrico, estación terrena y señales satelitales, únicamente tienen como finalidad permitir que el servicio satelital se llegue a materializar permitiendo que las señales satelitales lleguen al destinatario, esto es, configuran medios que permiten la prestación del servicio, más no implica la cesión, enajenación o aprovechamiento de dichos bienes en el país que implique una desvinculación del servicio satelital del cual forman parte, por ello, al no prestarse el servicio satelital físicamente en territorio nacional, sino en el espacio ultra terrestre, no configuran renta de fuente peruana de acuerdo a lo previsto en el inciso e) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, ni al amparo del aludido inciso b) de la aludida Ley, dado que no se advierte la cesión temporal o definitiva de los bienes tangibles ni intangibles en el país, sino únicamente un medio para la configuración del servicio satelital.

2.3. Marco Conceptual

Criterios de vinculación

Cordova (2010), señala que, en el Perú, la Ley del Impuesto a la Renta adopta como criterios de vinculación los del domicilio y la fuente. Sin embargo, estos criterios no se encuentran en forma pura, sino que se interrelacionan entre sí e incluso se confunden con otros criterios como el de la nacionalidad.

Potestad Tributaria

Consiste en el derecho y la capacidad del Estado para crear y cobrar tributos a los ciudadanos y personas jurídicas.

Hecho imponible.

Para Ataliba G. (2011): "... Es el hecho concreto, localizado en el tiempo y en el espacio acontecido efectivamente en el universo fenomenológico, que, por corresponder rigurosamente a la descripción previa, hipotéticamente formulada por la hipótesis de incidencia legal da nacimiento a la obligación tributaria." (p. 83).

Base Jurisdiccional del Impuesto.

Son las sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que se consideran domiciliados en el país.

Los Tributos

Son prestaciones pecuniarias obligatorias establecidas por los distintos niveles estatales. Es decir, obligación monetaria establecida por la Ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas en especial al gasto del estado.

Son verdaderas prestaciones que nacen de una obligación tributaria, es una obligación de pago que existen por un vínculo jurídico.

Impuestos

Son los tributos exigidos por el Estado sin que exista una contraprestación inmediata por su pago, y aun así exige su cumplimiento por el simple surgimiento del hecho generador, que devolverá a cambio el Estado a largo plazo a través de educación, salud, seguridad, etc. satisfaciendo de este modo las necesidades públicas.

Evasión tributaria

Es aquella que oculta total o parcialmente los hechos o actos que originan la obligación tributaria a efectos de pagar menos impuestos.

Según Ramos J. (2016), refiere que puede ser de dos formas:

“1. Involuntaria o no dolosa, que se genera por el error del contribuyente o su ignorancia sobre el contenido de las normas tributarias; por tanto, no es sancionable penalmente, pero sí administrativamente. Eso significa que la AT tendrá mayor consideración con aquellos contribuyentes que evadan por esta causa y, probablemente, les otorguen mayores facilidades de pago o fraccionamientos para que así puedan cumplir con sus obligaciones tributarias pendientes o no declaradas”.

2. Voluntaria o dolosa, donde se manifiesta una clara intencionalidad en incumplir la normativa fiscal, de forma que no sólo se exige la regularización y el pago de la deuda tributaria, sino que hasta podría ser sancionable por la vía penal. A su vez, la evasión dolosa puede adoptar dos formas:

a) evasión pura, que implica una acción voluntaria del contribuyente de evitar o incumplir la obligación tributaria, sin que para ello haya simulado una realidad diferente a la que haya efectuado; y **b) simulación**, que implica incumplir con la prestación tributaria en forma deliberada, pretendiendo ocultar la realización del hecho imponible mediante la presentación de una realidad distinta a

la que se llevó a cabo. Esta simulación será: **i) absoluta**, cuando se obtenga una ventaja tributaria mediante la simulación de una operación inexistente, o **ii) relativa**, cuando se presenta una operación distinta a la que efectivamente se ha realizado”.

Elusión tributaria

Según Ramos J. (2016), señala: “es la actividad de un sujeto direccionada a eliminar, reducir o diferir la obligación tributaria mediante figuras, negocios, contratos o actos que, en principio, son perfectamente legales y se llevan a cabo en la realidad de los hechos”

Sin embargo, la estrategia de emplear medios lícitos para evitar o reducir el pago del tributo, puede adoptar uno de dos caminos: la economía de opción. Ejm RER, NRUS (o elusión lícita) y el fraude a la ley (o elusión ilícita)

Sujeto Activo de las relaciones tributarias

El Estado o cualquier otro ente que tenga facultades tributarias, que exige tributos por el ejercicio de poderes soberanos, los cuales han sido cedidos a través de un pacto social.

El sujeto pasivo de las relaciones tributarias

Es el contribuyente, que puede ser persona física o como persona jurídica

Agentes de retención: Entre otros son las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados.

Convenios de Doble imposición (CDI): “Son uno de los mecanismos más utilizados a efectos de aliviar o facilitar la carga tributaria de los contribuyentes en la suscripción de convenios entre los países a fin de evitar

la doble imposición” (Castillo J. 2002).

Satélite: “... es un objeto natural (la luna) o artificial que órbita alrededor de otro más grande. Sobre la atmósfera terrestre también orbitan otros aparatos muy complejos que fueron creados por el ser humano con distinto fin. Estos son satélites artificiales para enviar y recibir comunicaciones de uso masivo como telefonía, televisión o Internet para hacer pronósticos del clima o para prestar servicios educativos y de salud en zonas inaccesibles para otras tecnologías más tradicionales; e incluso algunos satélites han sido lanzados al espacio con fines militares y de investigación científica.” (Resolución 1721 de las Naciones Unidas).

Según, Centeno Ramírez (2016), “... el satélite forma parte de un sistema espacial, el cual está conformado por el segmento espacial y el segmento terrestre. En el segmento espacial encontramos al satélite, mientras que el segmento terrestre encontramos a las estaciones terrenas, y al centro de control del operador satelital. (p.8)”.

Declaración mensual – PDT Otras Retenciones – Formulario Virtual N.º 617- Retenciones a un sujeto no domiciliado. Los contribuyentes están obligados a su presentación cuando utiliza los servicios de un sujeto no domiciliado, por los que éste percibe rentas de fuente peruana de tercera categoría, respecto de las cuales aquel retiene el impuesto a la renta y lo paga a la Sunat mediante una boleta de pago, dentro del plazo establecido para ello, sin presentar en esa misma oportunidad el PDT 617 por el periodo en el cual efectuó la retención, siendo dicho formulario presentado en un periodo posterior, en el que recién se produce, mes o meses después de efectuada la retención, el registro contable de las retribuciones por tales servicios.

Infracción tributaria. Si el pagador de la renta incumple con su obligación de retener

el impuesto aplicable a las personas no domiciliadas, aquel será sancionado por la Administración Tributaria con una multa ascendente al 50% del monto que debió retener, además de asumir el pago del referido impuesto como responsable solidario.

Unidad Impositiva Tributaria (UIT). funciona como un valor de referencia en las normas tributarias del país.

Tasa. Se trata de dos razones relacionadas importantes, tratándose un coeficiente que expresa relación existente entre cierta cantidad y la constancia de un fenómeno. En este caso afecto a la tasa del 30%.

Medios probatorios. Son actos en procedimientos judiciales, independientemente de su naturaleza, diseñados para confirmar la verdad o probar la naturaleza falsa de hechos citados en el proceso. (Lex Jurídica, 2012).

Jurisprudencia. Criterio sobre un problema jurídico establecido por una pluralidad de sentencias concordes. (Real Academia de la Lengua Española, 2001).

Doctrina. Un conjunto de juicios y opiniones de académicos legales para explicar y definir el significado de la ley o proporcionar soluciones a problemas que aún no se han legislado. Este es un medio legal importante, porque el prestigio y la autoridad de juristas famosos a menudo afectan el trabajo de los legisladores, e incluso afectan la interpretación judicial del texto actual.

2.4 Hipótesis

2.4.1 Hipótesis general:

Se determinó los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú en la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.

2.4.2 Hipótesis específicas

1. Se identificaron los hechos que dieron origen a la controversia de fondo, que surge de la posición del contribuyente frente a la Administración tributaria desarrollados durante el procedimiento contencioso discutido hasta la segunda instancia en la vía administrativa, respecto a la tributación de sujetos no domiciliados en el Perú para efectos del Impuesto a la Renta, vinculado a la capacidad satelital brindados por operadores no domiciliados de acuerdo al inc. b) del Art. 9 de la Ley del Impuesto a la Renta.

2. Se identificó la pretensión recursal que dio origen a la interpretación discrepante entre el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema de Lima, mediante el cual la Procuraduría interpone Demanda Contencioso Administrativa ante el Poder Judicial, en la que se solicita la nulidad de la Resolución de Tribunal Fiscal, por contravenir el inc. b) del Art. 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, el requisito de validez del acto administrativo por indebida motivación y el principio de solidaridad según el art. 62° del Código Tributario.

3. Se describió las razones fundamentales y complementarias que sustentan la decisión adoptada en la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014, como son la negativa del contribuyente de presentar los contratos y otros documentos de los pagos realizados a los operadores satelitales no domiciliados por parte de la empresa domiciliada en el Perú y siendo diligente en presentar otros documentos que no fueron solicitados por la

administración tributaria como son informes y estudios sobre el uso de satélites que no tienen carácter jurídico.

4. Se identificó la decisión adoptada para el tratamiento del impuesto a la renta que dio origen a la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014, haberse efectuado el aprovechamiento económico del sistema satelital en el territorio peruano, de acuerdo a la teoría de la fuente o renta producto, por consiguiente, sujeto a retención.

III. METODOLOGIA

3.1. Nivel, tipo y diseño de investigación

3.1.1 Nivel de Investigación

El presente trabajo se desarrolló a nivel descriptivo. En la investigación descriptiva “la meta del investigador es describir fenómenos, situaciones, contextos y sucesos; esto es, detallar cómo son y cómo se manifiestan. (...) se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta al análisis” (Hernández et al. 2014, p. 92).

En el presente trabajo, el fenómeno objeto de estudio fue la sentencia de casación que aparece en el Anexo N° 03, de dicho contenido se describió cuáles son los lineamientos sobre el Impuesto a la Renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Lima.

3.1.2 Tipo de investigación

Es de naturaleza cualitativa, debido a que interpreta observaciones (Hernández, 2017, p, 7), y analiza las relaciones de significado que se produce dentro de una determinada cultura o ideología y se fundamenta en una perspectiva interpretativa centrada en el entendimiento del significado de las acciones de los seres humanos y sus instituciones.

En el presente trabajo, el fenómeno objeto de estudio fue la sentencia de casación, de dicho contenido se recolectó los datos para poder obtener resultados para cada objetivo específico indicado.

Diseño de la investigación

Es un diseño no experimental al que se conoce como investigación ex post facto; (los hechos y las variables ya ocurrieron). (...) por lo tanto el estudio del fenómeno se efectuó su estado natural. (Hernández et al. 2014).

Transeccional o Transversal. La recolección de datos para determinar la variable proviene de un fenómeno cuya versión corresponde a un momento específico del desarrollo del tiempo.

Retrospectiva. La planificación y recolección de datos comprende un fenómeno ocurrido en el pasado (Hernández et al. 2010).

El perfil retrospectivo, se evidencia en las sentencias; porque pertenecen a un contexto pasado.

En el presente estudio el fenómeno bajo estudio llamado fue la Sentencia de Casación N° 15664-2014; es un documento cuyo contenido no es manipulable (no experimental, se limitó a la observación y descripción de la unidad de investigación), asimismo, se diseñó como un trabajo de naturaleza transversal, porque el registro de datos fue en un momento único en el tiempo, su existencia se encuentra acreditada en un documento y su ocurrencia es única y su perfil retrospectivo por que la sentencia pertenece a un contexto pasado.

3.2. Unidad de Análisis

En este trabajo la unidad de análisis fue la Sentencia de Casación N° 15664-2014 Lima - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la Republica del 13 de junio 2018, publicada el martes 02 de julio del 2019

en el Diario Oficial El Peruano.

El texto íntegro de la sentencia materia de estudio se encuentra en el siguiente link:

<https://alanemiliomatosbarzola.wordpress.com/2018/11/01/corte-suprema-2018-sentencia-casatoria-15664-2014-lima-sobre-renta-de-fuente-extraterrestre-telefonica-del-peru-saa-en-su-condicion-de-agente-retenedor-debio-ingresar-al-estado-peruano-el-impuesto/>

En este trabajo los criterios que se tomaron respecto a la referida sentencia casatoria; producto del recurso de casación; fueron en términos de antigüedad (de preferencia) no mayor a cinco años; que los hechos judicializados no fueron vinculados al investigador en términos de cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad (para asegurar la objetividad e imparcialidad en el estudio), para acreditar su pre existencia se insertó como **anexo N° 03**, en el que se omitió en su contenido datos sensibles (nombres, apellidos, documentos de identidad de personas citadas en el texto de la resolución, los cuales se reemplazaron con con tres puntos suspensivos al interior de un paréntesis o ser codificados numérica o alfabéticamente, bajo responsabilidad propia del investigador y responder ante cualquier reclamación futura).

3.3. Variables. Definición y operacionalización

Una variable es una característica o cualidad; magnitud o cantidad, que puede sufrir cambios, y que es objeto de análisis, medición, manipulación o control en una investigación (Arias, 2021, p. 57).

La palabra “operacionalización” no aparece en la lengua hispana, se trata de un

tecnicismo que se emplea en la investigación científica para designar al proceso mediante el cual se transforma la variable de conceptos abstractos a términos concretos, observables y medibles; es decir, dimensiones e indicadores (Arias, 2012)

Un indicador son las formas de manifestación visible y observable de los fenómenos (Ñaupas et al. 2013).

En el presente estudio la representación es como sigue:

Cuadro 1.

Definición y operacionalización de la variable

Objeto de estudio (Fenómeno)	Variable	Indicadores
Casación N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.	Lineamientos sobre el Impuesto a la Renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.	Identificar los hechos que dieron origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.
		Identificar la pretensión recursal que dieron origen a la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la tercera sala de derecho constitucional y social transitoria de la Corte Suprema, 2023.
		Describir las razones fundamentales y complementarias que sustentan la decisión adoptada para el tratamiento del impuesto a la renta de operadores satelitales no domiciliados en el Perú, que dieron origen a la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la tercera sala de derecho constitucional y social transitoria de la Corte Suprema. 2023.
		Identificar la decisión adoptada: Casaron la sentencia de vista, y actuando en sede de instancia Revocaron la sentencia apelada, que declaró Infundada la demanda, y Reformándola la declararon Fundada; en consecuencia, se declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4- 2010, y Ordenaron que el codemandado Tribunal Fiscal emita nueva resolución administrativa, teniendo en cuenta los fundamentos expuestos en la presente resolución.

Fuente. - Elaboración propia

3.4. Técnicas e instrumento de recolección de datos

Para el recojo de datos se aplicarán las técnicas de la *observación* “es una técnica que consiste en visualizar o captar mediante la vista, en forma sistemática, cualquier hecho, fenómeno o situación que se produzca en la naturaleza o en la sociedad, en función de unos objetivos de investigación preestablecidos” (Arias, p. 69) y *el análisis de contenido* como punto de partida de la lectura, y para que sea científica debe ser total y completa; no basta captar el sentido superficial o evidente de un texto; sino, llegar a su contenido profundo y latente (Ñaupas, Mejía, Novoa y Villagómez; 2013).

En cuanto al instrumento de recolección de datos es cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información (Arias, p. 68) en el presente se usaron fichas y cuadernos de notas.

3.5. Método de Análisis de datos

Al respecto Hernández, Fernández y Baptista (2014) refiere:

La recolección de datos en toda investigación es fundamental. Lo que se busca en un estudio cualitativo es obtener datos (que se convertirán en información). (...). Se recolectan con la finalidad de analizarlos y comprenderlos, y así, responder a las preguntas de investigación y generar conocimientos (pp. 8-9). La recolección se realiza en el contexto natural (documento). El mayor reto consiste en introducirse en el ambiente (...), pero también en captar lo que las unidades o casos expresan y adquirir una comprensión profunda del fenómeno estudiado (p.9).

El propósito central del análisis cualitativo comprendió: 1) explorar los datos 2) imponerles una estructura 3) describir las experiencias según su óptica, lenguaje y expresiones (en este caso del documento) 4) descubrir los conceptos, categorías, temas y patrones presentes en los datos, así como sus vínculos, a fin de otorgarles sentido, interpretarlos y explicarlos en función del planteamiento del problema, 5) comprender en profundidad el contexto que rodea a los datos, 6) reconstruir hechos e historias, 7) vincular los resultados con el conocimiento disponible y 8) generar una teoría fundamentada en los datos.(p. 418).

El plan comprendió un conjunto de actividades donde la recolección de datos, el análisis documental y uso de conocimientos, desarrollados progresiva y sistemáticamente, serán simultáneas; para aproximarse a los datos requeridos para alcanzar cada objetivo específico. Los resultados se presentarán en textos, figuras, cuadros y tablas como:

Figura 1.

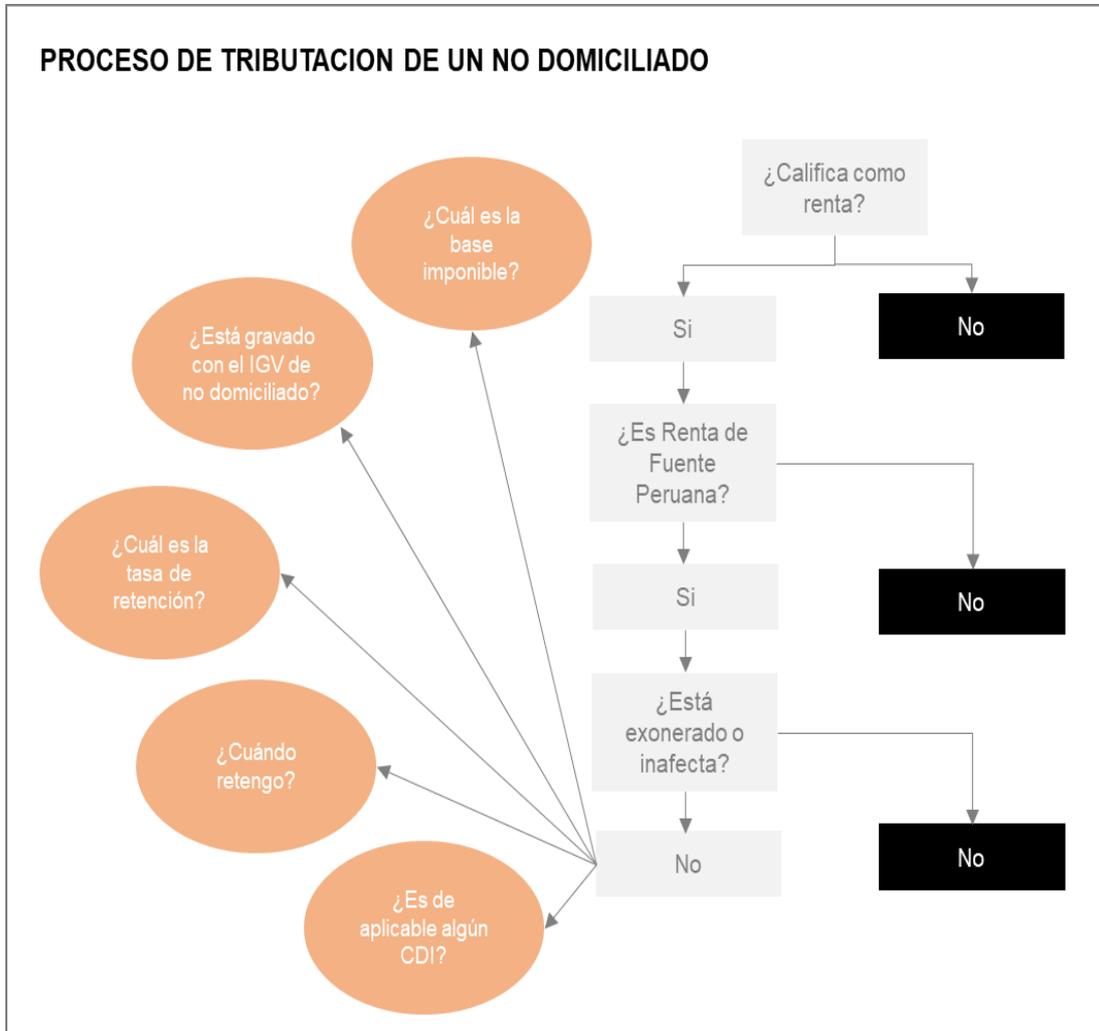
Disciplinas jurídicas vinculadas al Derecho tributario

Disciplina jurídica	Sustento de la vinculación
Derecho Tributario	Normas que crean, regulan, modifican, derogan, desarrollan, gestionan y recaudacion de tributos
Derecho contable peruano	Rama del Derecho Mercantil , Se ha incorporado el modelo de las NIIF (Nomas internacionales de información financiera),
Derecho financiero	Regulan las relaciones públicas recursos financieros) del Estado y de las autoridades locales, necesarios para el cumplimiento de sus tareas
Derecho administrativo	Parte del derecho público interno que determina la organización y comportamiento de la Administración
Derecho Constitucional	objetivo primordial es la protección del Estado de derecho y establecer las garantías para su mantenimiento
Derecho Espacial	Nueva rama jurídica que ha sido objeto de dudas y problemas. Engloba todas las Leyes nacionales e internacionales que controlan las actividades en el espacio exterior
Derecho público	Gobierna las relaciones del derecho público y Privado, nacidas entre individuos y Estados por la utilización de cohetes equipados y aptos para abandonar el planeta Tierra
Derecho privado	Ocupa de las relaciones jurídicas entre particulares
Derecho internacional	Comportamiento de los Estados y otros sujetos internacionales , integrado por acuerdos entre Estados - tales como el Tratado sobre el espacio ultraterrestre

Fuente. - Elaboración propia

Figura 2.

Operaciones realizadas con sujetos no domiciliados retención del Impuesto a la Renta

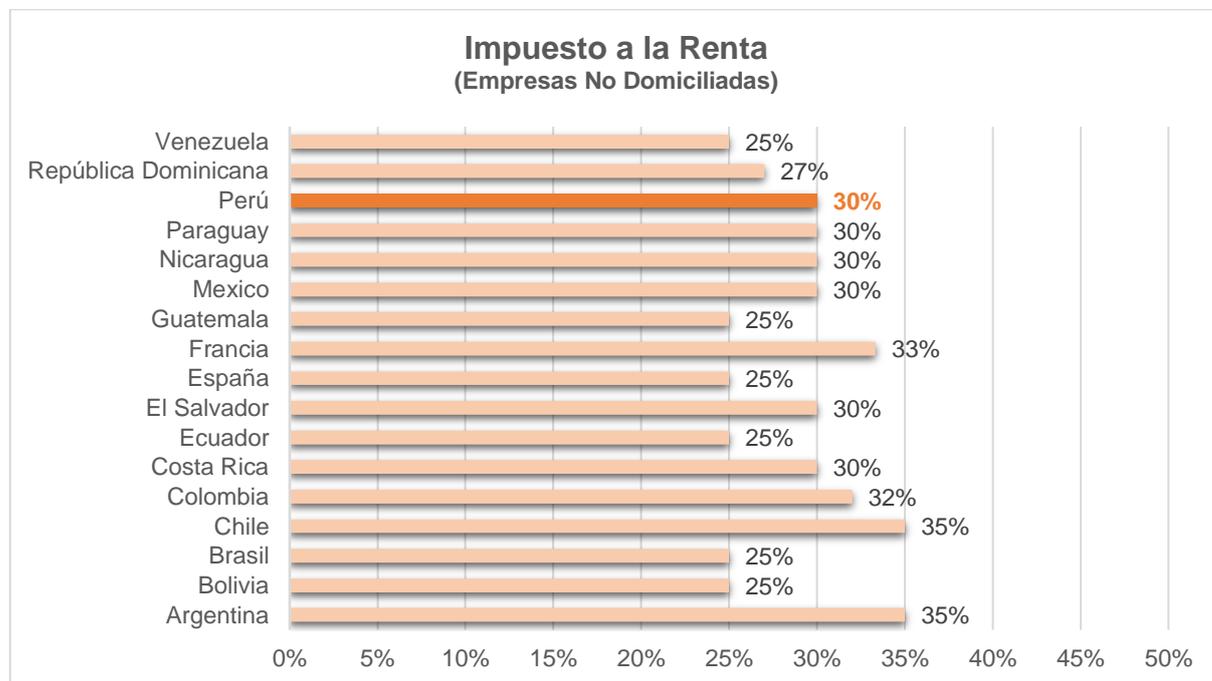


Nota. Gráfico adaptado que representa el proceso de tributación de un no domiciliado afecto a la retención del Impuesto a la Renta. Tomado de NubeCont Software Contable – CPC. **Angel Villar Aranda.** <https://nubecont.com/operaciones-realizadas-con-sujetos-no-domiciliados-parte-i-retencion-del-impuesto-a-la-renta>

Como podemos ver en la Figura 2, dentro del proceso de tributación también se pudo considerar el Convenios para evitar la doble imposición a fin de que no se considere la retención en el país de la fuente. En este caso no tenían suscrito dicho convenio.

Figura 3.

Impuesto que recaen sobre las empresas operadoras satelitales



Nota: El gráfico representa la tributación de las Telecomunicaciones en Iberoamérica. Tomado de: https://issuu.com/ahciet/docs/la_tributaci_n_de_las_telecomunica

Figura 4.

Convenios para evitar la doble tributación internacional

Convenios Para Evitar La Doble Tributación Internacional (CDI) suscritos por Perú		
N°	País	Fecha de Vigencia
1	Chile	Ene-04
2	Canada	Ene-04
3	CAN	Ene-05
4	Brasil	Ene-10
5	México	Ene-15
6	Corea del Sur	Ene-15
7	Suiza	Ene-15
8	Portugal	Ene-15
9	Japón	Ene-22

Nota. Figura que representa cuando dos o más países consideran que tienen derecho a gravar con impuestos las operaciones que realizan las personas y empresas que operan en el mercado internacional, adaptado de la página de la Cámara de Comercio de Lima-**Jorge Zavala**, 2021. Obtenido de : <https://lacamara.pe/convenios-para-evitar-la-doble-tributacion-internacional/>

3.6 Aspectos éticos

Como quiera que los datos requieren ser interpretados, el análisis crítico del objeto de estudio (proceso judicial) se realizará como señala Abad y Morales (2005) con directrices no subjetivas, con decoro y cuidando los derechos de los demás con equidad, salvaguardando la reserva, dignidad e intimidad de las personas

Con este fin, el investigador(a) suscribirá una declaración de compromiso ético para asegurar la abstención de términos agraviantes, difusión de los hechos judicializados y datos de la identidad de los sujetos del proceso, habidos en la unidad de análisis; sin enervar la originalidad y veracidad del contenido de la investigación de conformidad al Reglamento de Registro de Grados y Títulos publicado por la Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria (SUNEDU) (El Peruano, 8 de setiembre del 2016).

Finalmente, la investigación se sujetó a los lineamientos de la Resolución N° 0916-2020-CU-ULADECH católica, del 29 de octubre del 2020, tomando en consideración los siguientes principios éticos, siendo: 1) Protección de las personas; 2) Libre participación y derecho a estar informado; 3) Beneficencia y no maleficencia; 4) Cuidado del medio ambiente y respeto a la biodiversidad; 5) Justicia y 6) Integridad Científica.

IV. RESULTADOS

4.1 Resultados

En esta parte del trabajo se describió los resultados y se acreditó la finalización del estudio de investigación. La información fue recogida desde fines del año 2020 desde la ciudad de Lima - Perú y se identificó los argumentos que sirvieron de sustento a la Corte Suprema al emitir la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014.

Cuadro 2.

Objetivo N° 01 De los hechos que dieron origen a los lineamientos

1. Identificar los <u>hechos que dieron</u> origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema. (2022).	
Respecto a la RD-literal b) del Art. 9° del TUO DS. 179-2004-EF; y, respecto (RM), la infracción - num 13° del Art.177° del CT	<p>En nuestro sistema tributario, la AT emitió AA (RD y RM) a la empresa de telecomunicaciones, por servicios satelitales que le prestaron sus proveedores no domiciliados y que se utilizaron económicamente en el Perú. Dichos servicios originaron reparos a la Base imponible gravado con el IR, vía retención en la fuente generadora de ingreso (Empresa de Telecomunicaciones).</p> <p>Interpone Recurso de Reclamación el mismo que según RI confirmó la responsabilidad del contribuyente como agente de retención declarándola fundada en parte.</p> <p>Apela al TF y mediante RTF No. 13161-4-2010 revocó la RI dejando sin efecto los valores, considerar que los ingresos derivados por la prestación de servicios satelitales no constituyen renta de fuente peruana</p>

Fuente: Elaboración propia.

Cuadro 3.

Objetivo N° 02 De la pretensión recursal que dio origen a los lineamientos

<p>2. Identificar la <u>pretensión recursal</u> que dieron origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la tercera sala de derecho constitucional y social transitoria de la Corte Suprema, 2023.</p>	
<p>Num. 1 y 2 del Art. 10° de la LPAG</p>	<p>La AT, interpone DCA, ante el Quinto Juzgado Transitorio Especializado en lo CA, teniendo como petitorio: La NULIDAD de la RTF. N° 13161-4-2010 por que contraviene lo siguiente:</p> <p>i) El inciso b) del Art. 9° del TUO de la LIR, ii) los requisitos de validez de todo AA, por indebida motivación y iii) el Principio de Solidaridad (Deber de Contribuir mediante deberes de colaboración, según Art. 62° del C.T. (afectación a la CPP). Resultado: INFUNDADO en todos sus extremos</p> <p>La AT, apela ante Sétima Sala CA con Sub. espec.en Temas Tribut. y Aduaneros y de Mercado de la CSJ : Resultado CONFIRMA la sentencia.</p>

Fuente: Elaboración propia.

Cuadro 4.

Objetivo N° 03 De las razones fundamentales y complementarias que dieron origen a los lineamientos

<p>3. Describir las razones fundamentales y complementarios que sustentan la decisión adoptada que dieron origen, a los lineamientos para el tratamiento del impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la tercera sala de derecho constitucional y social transitoria de la Corte Suprema, 2023.</p>	
<p>Raxones fundamentales y accesorias</p>	<p>Razones Fundamentales</p> <ul style="list-style-type: none"> -La negativa reiterativa del contribuyente de presentar los contratos u otros documentos de los pagos realizados a los proveedores de operadores satelitales no domiciliados solicitados mediante requerimiento expreso. El Tribunal Fiscal omite en señalar en sus considerandos que el contribuyente no presentó dichos contratos, por lo que no podría calificar que dichos servicios no se encuentran gravados con la retención del Impuesto a la renta a no domiciliados, por lo que la RTF N° 13161-4-2010, incurre en un supuesto de nulidad (art.10 de la LPAG). -Vulneración al derecho de defensa - Falta de motivación de las resoluciones judiciales y de hacerlo de manera razonable y ajustada a las pretensiones formuladas en el proceso. - No tenía suscrito Convenios de doble imposición con otros países de origen de los operadores satelitales <p>Razones Complementarias</p>

	<p>Contribuyente sí fue diligente en presentar informes de otras entidades que no fueron solicitados por la AT:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Informe emitido por el Estudio sobre el Uso de Satélites en Telecomunicaciones (ASETA), elaborado por la Especialidad de Ingeniería de la Telecomunicaciones de la PUCP. - Informe sobre el uso y naturaleza de servicios prestados por satélites de telecomunicaciones (de la facultada de ingeniería de la PUCP). - Informe N° 259-2008-MTC/26
--	--

Fuente: Elaboración propia

Cuadro 5.

Objetivo N° 04 De la decisión adoptada para el tratamiento del impuesto a la renta.

<p>4. Identificar la <u>decisión adoptada</u> para el tratamiento del impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la tercera sala de derecho constitucional y social transitoria de la Corte Suprema, (2023).</p>	
<p>Num.2 del Art. 386 del CPC - Art 4° del TUO de la LOPJ – D.S.N° 017-93-JUS y num.2) del Art.139° CPP</p>	<p>La Sala Suprema, declaró FUNDADO el recurso de casación interpuesto por el demandante Administración Tributaria; en consecuencia, CASARON la sentencia y REFORMÁNDOLA la declararon FUNDADA; en consecuencia, declaró nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4-2010, y ORDENARON que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución administrativa, teniendo en cuenta los fundamentos expuestos en sus fundamentos.</p> <p>Posteriormente en vía administrativa el TF emitió la RTF N°07066-2-2019 (Res.de Cumplimiento).</p>

Elaboración propia

Figura 5.

Categoría de Rentas

Tipo de Renta		Generadas por:	Base imponible/ Régimen
Rentas de Capital	1era categoría	Arrendamiento, subarrendamiento y cesión de bienes.	- Arrendamiento de bienes muebles - Arrendamiento de bienes inmuebles
	2da categoría	Rentas de capital no comprendidas en la primera categoría.	- Ventas de inmuebles - Ventas de valores mobiliarios - Otros
Rentas Empresarial	3era categoría	Rentas del comercio, la industria y otras consideradas en la ley.	- RUS - RER - RMT - RG
Rentas de Trabajo	4ta categoría	Rentas por el trabajo independiente.	Trabajadores independientes
	5ta categoría	Rentas del trabajo en relación de dependenciay otros.	Trabajadores dependientes

Nota. Elaboración propia

Figura 6.

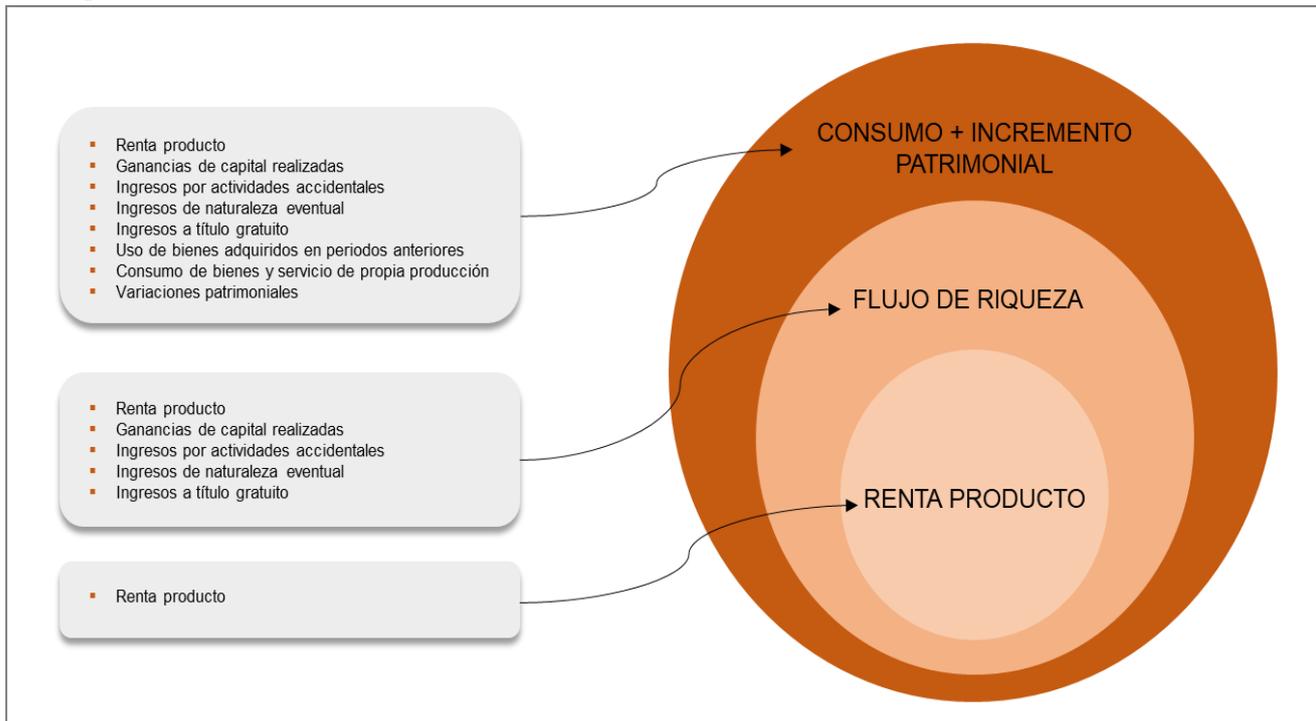
Rentas de Fuente Peruana



Nota. Elaboración propia

Figura 7.

Concepto de Renta en la Doctrina



Nota. La figura que representa el concepto de renta recogido en la legislación peruana del impuesto a la renta. Adaptado de la revista VII Jornada Nacionales de Tributación (p.69) por **Jorge Bravo Cucci**, 2002. Asociación Fiscal Internacional – IFA.

Figura 8.

Normas de incidencia tributaria del Impuesto a la Renta en actividades empresariales y su relación con las Normas internacionales de contabilidad

Hipótesis de incidencia	Enunciado descriptivo
Aspecto material	Generación u obtención de renta. Renta = ganancia o beneficio proveniente de operaciones con terceros
Aspecto personal	Personas naturales, jurídicas u otras entidades calificadas como sujetos del impuesto
Aspecto espacial	Criterio de fuente mundial para los sujetos domiciliados
Aspecto temporal	La renta devengada entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada ejercicio
Consecuente normativo	Enunciado prescriptivo
Sujeto activo	Gobierno central
Sujeto pasivo	Contribuyente: sujeto que genera u obtiene la ganancia
Base imponible	Renta bruta – gastos devengados = Renta neta (principio de causalidad)
Tasa aplicable	30%
Nacimiento de la obligación tributaria	01 de diciembre de cada ejercicio
Agentes de retención (cuando se abona al no domiciliado -PDT- 617)	Puede ser de periodicidad mensual (previamente provisionado el pago según contrato entre las partes)

Nota. la figura que representa la norma de incidencia tributaria en el impuesto a la renta aplicable a las actividades empresariales. Adaptado de la revista VII Jornada Nacionales de Tributación (p.65) por **Jorge Bravo Cucci**, 2002. Asociación Fiscal Internacional – IFA.

4.2 Discusión

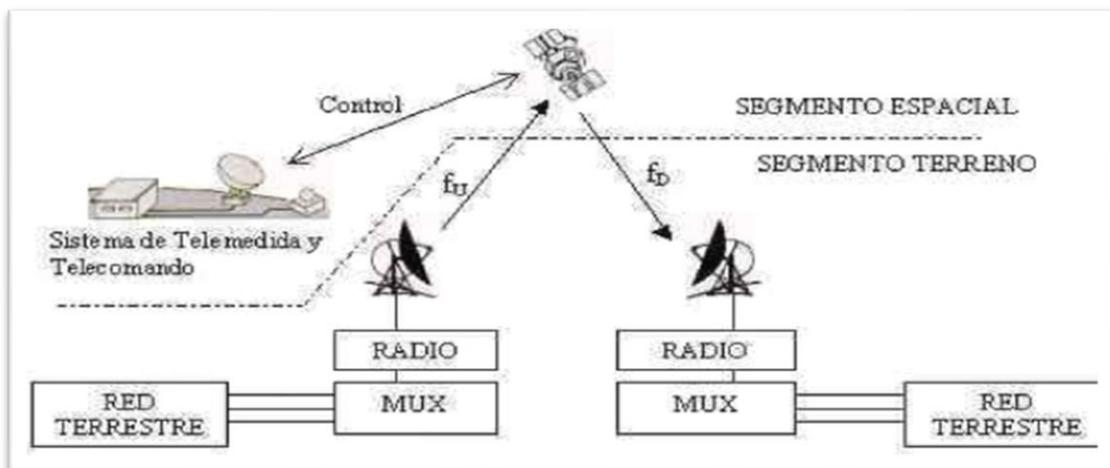
Del análisis al tratamiento tributario de la operaciones realizadas entre la empresa de telecomunicaciones domiciliada en el Perú y los operadores satelitales no domiciliados, tomando en consideración el enfoque del contribuyente (informes y oficios), la Sunat (criterios de vinculación y los contratos), el órgano resolutorio del

Tribunal Fiscal (resoluciones emitidas) y en Sede Judicial (casaciones), se aprecia que, mediante la Casación N° 15664-2014-Lima, la Corte Suprema se pronunció en el sentido que, la capacidad satelital prestado por un sujeto no domiciliado a un sujeto domiciliado en el país, sí califica como renta de fuente peruana, por ello la empresa de telecomunicaciones X, sí le correspondió efectuar la retención al no domiciliado (operadores satelitales). Asimismo, la retribución obtenida por el sujeto no domiciliado es obtenida por la cesión en uso de bienes tangibles o intangibles.

En el considerando 5.6 de la referida casación señala lo antes referido y para una mejor ilustración lo represento en la siguiente figura: lo aclara y lo grafica como sigue:

Figura 9.

Conexión entre la estación terrena y la estación satelital



Fuente: Sentencia Casatoria N° 15664-2014-LIMA

Para una mejor apreciación se detallan las sentencias casatorias en la siguiente figura:

Figura 10.

Cuadro comparativo de las Sentencias Casatorias emitidas por la Corte Suprema respecto a la actividad de capacidad satelital.

Ejer Fisc	Seg/Sunat	Seg/Tribunal Fiscal	Seg/Corte Suprema	Casación N°	Fecha	Resultado
2002	Determinó que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de un satélite, por los servicios prestados a la empresa calificaban como rentas de fuente peruana, por lo cual la empresa domiciliada debió efectuar la retención respectiva	Según la RTF N° 13310-9-2010, cita los arts. 6 y 9 de la LIR, valoró lo señalado en los Informes de ASETA y el Informe de la PUCP, agrega las RTFs. 010306-3-2009, 01204-2-2008 y 06554-3-2008. Que la retribución no es obtenida por la cesión de bienes tangibles o intangibles, ni producida por bienes ubicados en el Perú.	De los informes y de los contratos suscritos, se utilizó el espectro radioeléctrico, así como las estaciones terrenas del país, las cuales se encontraban bajo responsabilidad de la empresa (operación satelital no terminaba en el espacio exterior, sino que parte de ella se realizaba en el territorio nacional con la utilización de bienes en el país.	N° 474-2016-LIMA	27/09/2017	Se encuentra gravado y debió retenerse (empresa de telecomunicaciones X)
2004	Determinó que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de un satélite, por los servicios prestados a la empresa calificaban como rentas de fuente peruana, por lo cual la empresa domiciliada debió efectuar la retención respectiva	Según la RTF N° 13161-4-2010, valoró lo establecido en los Informes de ASETA y el Informe de la PUCP, no constituían rentas de fuente peruana, y que los ingresos recibidos por las no domiciliadas no son sujetos de retención. Citó los Arts. 6 e inc. b) y e) del Art.9 de la LIR.	Que, no se agotaba en el espacio exterior, sino que se trataba de un sistema integrado en el que confluyen bienes tangibles, como la estación terrena que recibe la señal satelital y permite la comunicación, y bienes intangibles, como las frecuencias satelitales y que, de no existir las estaciones, el servicio no podría brindarse.	N° 15664-2014-LIMA	13/06/2018	Se encuentra gravado y debió retenerse (empresa de telecomunicaciones X)
1999	Determinó que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de un satélite, por los servicios prestados a la empresa calificaban como rentas de fuente peruana, por lo cual la empresa domiciliada debió efectuar la retención respectiva	Según la RTF N° 10306-3-2009, no es obtenida por la cesión de bienes (tangibles o intangibles), ni producida por bienes ubicados en el Perú, sino que básicamente se trata de servicios llevados a cabo por un no domiciliado en el lugar donde se encuentra el satélite, esto es, fuera del territorio nacional.	determinó que los bienes espectro radioeléctrico, estación terrena y señales satelitales fueron utilizados económicamente en el país para que se lleve a cabo la actividad económica que realizó la contribuyente, por lo que los ingresos por concepto de la operación de capacidad satelital constituían renta de fuente peruana.	N° 1498-2015-LIMA	13/03/2019	Se encuentra gravado y debió retenerse (empresa de telecomunicaciones X)
2002	Constituye una cesión de bienes situados en territorio nacional y que son utilizados económicamente en el país. Por ello, califican como renta de fuente peruana.	Según la RTF N° 15231-10-2011, no es obtenida por la cesión de bienes (tangibles o intangibles), ni producida por bienes ubicados en el Perú, sino que básicamente se trata de servicios llevados a cabo por un no domiciliado en el lugar donde se encuentra el satélite, esto es, fuera del territorio nacional.	La Sala confirma lo señalado por el Tribunal Fiscal, por tanto, no califica como renta de fuente peruana. En consecuencia, no sujeto a retención de renta a su proveedor no domiciliado por el servicio de satelital.	N° 13153-2016-Lima	14/06/2018	No se encuentra gravado, no se retiene (empresa de telecomunicaciones Y)

Nota. Elaboración propia

Según la figura 10, se puede apreciar que la Corte suprema estableció precedente respecto al gravamen con el impuesto a la renta de los servicios satelitales prestados por empresas no domiciliadas a la Empresa de Telecomunicaciones “X” (emisión de los actos administrativos 2002, 2004 y 1999), que dicho servicio no se agotó en el espacio exterior, sino que se trata de un sistema integrado en el que convergen bienes tangibles (estación terrena), que recibe la señal satelital y permite la comunicación, y bienes intangibles (frecuencias satelitales); que por la existencia de las referidas estaciones es que se brindó el servicio.

Respecto a la sentencia casatoria N° 15664-2014-Lima, Matos Barzola (2018), señala como título en su pag.web, que Telefónica del Perú en su condición de agente retenedor, debió ingresar al estado peruano el impuesto a la renta (retención en la fuente) que retuvo o debió retener al pagar la contraprestación a sus proveedores no domiciliados en el Perú.

Agrega, que originalmente la referida posición la expuso ante la Corte Suprema. (párr. 3).

Sin embargo, hay una sentencia adversa de la Corte Suprema, en el caso de otra empresa de Telecomunicaciones “Y”, cuando al haberse determinado que los ingresos obtenidos por el servicio prestado por operadores de satélite (empresas no domiciliadas) no constituyen renta de fuente peruana y la empresa “Y” no se encontraba obligada a efectuar retención alguna por las sumas abonadas a estas, dichas normas devienen en impertinentes al caso concreto”

Respecto a los resultados obtenidos teniendo en cuenta el marco empírico se tiene con una posición diferente tal como lo señala: Villanueva Gutiérrez (2020). el operador satelital no puede generar su renta con base en la cesión de un intangible (segmento

espacial) que no es de propiedad de nadie y, menos aún, sobre la base del espacio radioeléctrico que es dominio del Estado peruano, y tampoco de las estaciones terrenas que son de propiedad de los clientes. (párr. 15).

En el caso concreto, soy de la opinión que sí les corresponde el pago del impuesto a la renta a las empresas operadoras no domiciliadas en el Perú, por haberse efectuado el aprovechamiento económico del sistema satelital en el nuestro territorio peruano.

Por otro lado, en la Casación N° 13159-2018-Lima, que corresponde a otra empresa de Telecomunicaciones se estableció una posición contraria, que no corresponden a rentas de fuente peruana y por consiguiente no sujetas a retención.

Finalmente, respecto al caso materia de la presente investigación la Corte Suprema de Justicia del Perú (2014), al emitir la Casación N° 15664 2014-Lima señala que corresponde a las empresas operadoras satelitales no domiciliadas en el Perú, el pago de impuesto a la renta, conforme al literal b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, por haberse efectuado el aprovechamiento económico del sistema satelital en el territorio peruano, para ello se efectuó los análisis desde el inicio del proceso administrativo hasta finalizado con la sentencia casatoria, según detalle:

a) De los hechos que dieron origen a la Ejecutoria Suprema

1 Proceso administrativo

1.1 De la entidad administradora

La Administración Tributaria (A.T.), inicia la fiscalización integral del Impuesto a la Renta a una empresa de telecomunicaciones x/x, que por el avance de la

tecnología, suscribe contratos con varios operadores que son proveedores de capacidad satelital domiciliados en el exterior, lo cual origina reparos a la Base imponible gravado con el referido impuesto, generándose una mayor recaudación de las retenciones del Impuesto a la Renta de No domiciliados, mediante la emisión de Resoluciones de Determinación, en base al último párrafo del Artículo 6°, que establece que las personas no domiciliadas tributarán por sus rentas de fuente peruana; asimismo, de acuerdo a la infracción normativa del literal b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado DS. 179-2004-EF; y, respecto a las Resoluciones de multa (RM), la infracción tipificada en el numeral 13° del artículo 177° del Código tributario (CT), las mismas que fueron reclamadas.

El referido inc. b) del Artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), establece que, en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana, a las producidas por bienes o cuando los mismos están situados físicamente o utilizados económicamente en el país, independientemente que, en este último caso, se trate de bienes tangibles o intangible. Cabe precisar, que en la vía administrativa el contribuyente no presentó los contratos con los proveedores satelitales no domiciliados y los valores emitidos fueron reclamados.

Al respecto el área de Reclamos mediante Resolución de Intendencia confirmó la responsabilidad del contribuyente como agente de retención, declarándola fundada en parte la reclamación interpuesta por la empresa de telecomunicaciones x/x.

Tabla 1.

Litis: Si la contraprestación que paga la empresa demandada a los operadores satelitales no domiciliados constituye o no rentas de fuente peruana- criterios de vinculación

Norma analizada en la resolución judicial	Criterios de vinculación	
	Aplicados por la Corte Suprema	Criterio aplicado por la Corte Suprema (Voto en Discordia) Suprema
<p>Artículo 6° inciso b) de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF (por temporalidad de la norma empleada en la resolución judicial)</p> <p>*Están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes (...) se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora. En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, (...) el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.</p>	<p>Concepción doctrinal: Los criterios de vinculación pueden clasificarse en objetivos (territorialidad o de fuente) o subjetivos (nacionalidad, residencia y domicilio). En esta relación se considera en el criterio de tipo objetivo, el asociación se considera en el criterio de tipo objetivo, el pasivo y el hecho económico con el Estado en relación a la ubicación territorial de la fuente de renta; es decir, en este criterio la atención se centra en el hecho económico, dejando de lado los elementos de valoración personal, para incidir en apreciaciones de corte económico</p> <p><i>Considerando 5.3 y 5.4</i></p>	<p>Cita los criterios de vinculación y concluye que. “ (...) solo califican como renta de fuente peruana los beneficios producidos por bienes materiales o tangibles, situados físicamente en el Perú; en tal sentido la tesis del criterio de utilización económica solo resulta aplicable tratándose de bienes inmateriales o derechos, en vista que no es posible determinar el lugar de ubicación de los mismo”.</p>

Fuente. – Elaboración propia

1.2 De la entidad administrada (Empresa de Telecomunicaciones X/X).

Argumenta que, “respecto a los Arts. del 9 al 12 del TUO de la Ley de Impuesto a la Renta las obtenidas por sujetos no domiciliados en el país no se encuentren comprendidas en los referidos artículos”; es así que, “los operadores satelitales no domiciliados no realizan actividad alguna dentro del territorio peruano, sino que brindan un servicio que se realiza íntegramente en el espacio ultraterrestre a través del satélite, el que se encarga de captar, procesar y retransmitir las señales enviadas por las estaciones terrenas”. A mayor abundamiento de su postura, argumentan lo siguiente: “la retransmisión de las señales no supone que el satélite lleva dichas señales hasta las estaciones ubicadas en tierra, sino que éstas son captadas (bajadas a tierra) por las estaciones terrenas de las concesionarias de telecomunicaciones que

operan en el Perú, para lo cual utilizan la frecuencia que les ha sido asignada por el MTC”.

1.3 Del máximo organismo fiscalizador administrativo (Tribunal Fiscal)

Mediante Resolución del Tribunal Fiscal No. 13161-4-2010 revocó la referida Resolución de Intendencia y dejó sin efecto las RD y las RM impugnadas sobre la base de considerar que los ingresos derivados por la prestación de servicios satelitales no constituyen renta de fuente peruana porque no es obtenida por la cesión de bienes tangibles o intangibles, ni producida por bienes ubicados en el Perú. El Tribunal Fiscal (TF), basó su determinación en el contenido de dos informes denominados: *"Estudio sobre Uso y Naturaleza de Servicios Prestados por Satélites de Telecomunicaciones"* elaborado por la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones de la Comunidad Andina (ASETA); y el *"Estudio Complementario sobre Uso de Satélites en Telecomunicaciones"* elaborado por la Pontificia Universidad Católica del Perú; los mismos que concluyen que: *“Los servicios satelitales consisten en recibir señales y retransmitirlas a quienes las reciben en la frecuencia y lugar adecuado sin usar el espectro radioeléctrico de ningún país, pues esta actividad se realiza en el espacio exterior en el satélite mismo”.*

b) De la pretensión recursal

2.1 Por ante el Quinto Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, interpone demanda contenciosa administrativa:

- NULIDAD de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4-2010, en cuanto revoca los valores emitidos por la Administración Tributaria (RD y RM), de conformidad con el num. 1 y 2 del Art. 10° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, por considerar que la misma se ha emitido contraviniendo i) La ley, específicamente el inciso b) del Art. 9° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S N° 054-99-EF, ii) los

requisitos de validez de todo acto administrativo, al contener una indebida motivación y iii) el Principio de Solidaridad, en su manifestación del Deber de Contribuir mediante deberes de colaboración, regulados en el Art. 62° del Código Tributario, lo cual constituye afectación a la Constitución.

- Se ordene al Tribunal Fiscal emitir nueva resolución en la cual declare CONFIRMAR la Resolución Intendencia No x/x, manteniendo la validez de las RD y RM.

Sentencia de primera instancia

Mediante sentencia expedida, por el Quinto Juzgado Transitorio en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, se declaró INFUNDADA la demanda en todos sus extremos.

2.2 Apelación interpuesta por la Administración Tributaria por ante la Séptima Sala Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios Aduaneros y de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima

La Administración Tributaria apeló el fallo, reiteró su pedido expuesto en la demanda, alegando que la Judicatura omitió un adecuado control de la legalidad y constitucionalidad de la actuación administrativa del Tribunal Fiscal.

Por sentencia de vista, de fecha cinco de agosto de dos mil catorce, la Sala CONFIRMÓ la sentencia que declaró infundada la demanda.

2.3 Recurso de Casación interpuesta por SUNAT por ante la Corte Suprema de Justicia de la República Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria.

Al haber sido confirmada la SENTENCIA de primera instancia por el Superior Jerárquico en Vista de Causa, la SUNAT interpuso recurso de CASACIÓN con los siguientes argumentos:

– Infracción normativa del artículo VII del Título Preliminar, inciso 6) del artículo 50°, incisos 3) y 4) del artículo 122° del Código Procesal Civil, así como los incisos

3) y 5) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú.

– Infracción normativa del literal b) del artículo 9°, artículos 56° y 76° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

c) Razones fundamentales y complementarias que sustentan los fundamentos de la Tercera Sala de la Corte Suprema de Justicia de Derecho Constitucional y Social Transitoria.

La Sala Suprema considera que, es factible concluir que el servicio de satélite no se agota en el espacio exterior, sino que se trata de un sistema integrado en el que confluyen bienes tangibles, como es el caso de la estación terrena, que recibe la señal satelital y permite la comunicación, y bienes intangibles, como son las frecuencias satelitales, siendo evidente, que, de no existir tales estaciones, el servicio de comunicaciones no podría brindarse.

3.1 Así mismo considera que, la importancia de la estación terrena dentro del servicio satelital, queda corroborado con el contenido del Adjunto 2 del Contrato de Novación celebrado con Intelsat, se ha pactado el funcionamiento de estaciones terrenas, debidamente autorizadas por Intelsat, señalándose en el numeral 4.2 literal c) del contrato, lo siguiente: “El cliente presentará a la Sociedad una solicitud de aprobación para que una estación terrena utilice el Segmento Espacial de la Sociedad y lo destine a la transmisión de servicios.

3.2 De igual modo, la Sala Suprema, sostiene que la operación satelital no termina o concluye en el espacio exterior, de ahí que se ha pactado la existencia de estaciones terrestres, la cual constituye o forma el enlace entre el satélite y la red terrestre conectada al sistema, por ende, la conclusión expuesta en el décimo tercer considerando de la sentencia de vista, referida a que el servicio brindado por el portador, se desarrolla en el satélite, esto es, en el espacio extraterrestre fuera del territorio nacional, resulta errada, por el contrario, es manifiestamente claro, que a través de la estación terrena se produce un aprovechamiento del espacio

radioelectrónico, mediante la confluencia de enlaces ascendentes y descendentes que solo es posible a través de dichas estaciones terrestres, estaciones que son de propiedad de la empresa de Telecomunicaciones X/X y desde donde ésta, emite las señales a sus clientes peruanos, con lo cual queda demostrado que la operación satelital empleada por X/X, sí utiliza económicamente el territorio peruano, obteniendo además un aprovechamiento económico, supuesto que se encuentra previsto en el literal b) del Art. 9 de la LIR.

Tabla 2.

Crterios de interpretación aplicados por la Corte Suprema

Norma analizada en la resolución judicial Artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por D.S. N° 054-99-EF (por temporalidad de la norma)	Criterio aplicado por la Corte Suprema	Criterio aplicado por la Corte Suprema (Voto en Discordia)
<p>Artículo 9°, inciso b)</p> <p>“(…) En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera renta de fuente peruana, las producidas por capitales, bienes o derechos (...) situados físicamente o colocados utilizados económicamente en el país (...)”</p>	<p>Que, la operación satelital no termina en el espacio exterior...se ha pactado la existencia de estaciones terrenas...(de propiedad de telefónica), desde donde se emiten señales a sus clientes peruanos...por lo cual queda demostrado hay un aprovechamiento económico. <u>Considerando 5.9.</u></p>	<p><i>Que la retribución del sujeto no domiciliado (operador del satélite), no es obtenida por cesión de bienes ni producidas por bienes ubicados en el Perú. Es un “servicios” (no es de bienes y derechos). <u>Considerando 29.</u></i></p>
<p>Artículo 9°, inciso e)</p> <p>“Las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional”.</p>	<p>Ninguno</p>	<p>Que no es aplicable (alegado por empresa de telecomunicaciones)</p>

Fuente: Casación 15664-2014 Lima. Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Corte Suprema de Justicia de la República

Tabla 3.

Criterios de interpretación aplicados por la Corte Suprema - *sentencia casatoria*

Norma analizada en la resolución judicial Artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por D.S. N° 054-99-EF (por temporalidad de la norma)	Sentencia casatoria por la Corte Suprema Voto Dirimente	método de interpretación aplicado por el Voto en Discordia
<p>Artículo 9°, inciso b)</p> <p>“(…) En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera renta de fuente peruana, las producidas por capitales, bienes o derechos (…) situados físicamente o colocados o utilizados económicamente en el país (…)”</p>	<p>“...que el servicio de satélite no se agotó en el espacio exterior, sino que se trata de un sistema integrado en el que confluyen bienes tangibles, como es el caso de la estación terrena, que recibe la señal satelital y permite la comunicación, y bienes intangibles, como son las frecuencias satelitales; siendo evidente, que, de no existir tales estaciones, el servicio de comunicaciones no podría brindar...”. En consecuencia, el pago realizado por la empresa domiciliada a sus proveedores del exterior por concepto de capacidad satelital constituye renta de fuente peruana.</p>	<p>Que el servicio se agota en el espacio exterior por lo que la capacidad satelital, no constituye renta de fuente peruana.</p>

Fuente: Casación 15664-2014 Lima. Tercera “Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Corte Suprema de Justicia de la República”.

Después del análisis de Resultados y discusión, la Sentencia de Casación 15664-2014-LIMA de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la CSJ, establece el siguiente precedente respecto al gravamen con el impuesto a la renta a las empresas operadoras satelitales no domiciliados en el Perú:

“Corresponde a las empresas operadoras satelitales no domiciliadas en el Perú, el pago de impuesto a la renta, conforme al literal b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, por haberse efectuado el aprovechamiento económico del sistema satelital en el territorio peruano”

Cabe precisar, que dicha Casación cuenta con dos votos que declararon Infundado el Recurso de Casación interpuesta por Sunat y entre una de sus conclusiones establecieron lo siguiente:

“(…) al haberse determinado que los ingresos obtenidos por el servicio prestado por operadores de satélite (empresas no domiciliadas) no constituyen renta de fuente peruana y que Telefónica no se encontraba obligada a efectuar retención alguna por las sumas abonadas a estas, dichas normas devienen en impertinentes al caso concreto”

d) Sobre la decisión adoptada

La Sala Suprema, declaró FUNDADO el recurso de casación interpuesto por el demandante Administración Tributaria; en consecuencia, CASARON la sentencia y REFORMÁNDOLA la declararon FUNDADA; en consecuencia, declaró nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4- 2010, y ORDENARON que el Tribunal Fiscal emita nueva resolución administrativa, teniendo en cuenta los fundamentos expuestos en sus fundamentos.

V. CONCLUSIONES

1. Respecto a los hechos que dieron origen a la controversia de fondo en la vía administrativa, la misma que fue judicializada, se determinó que el servicio de capacidad satélite no se agotó en el espacio exterior, sino que se trata de un sistema integrado en el que confluyen bienes tangibles, como es el caso de la estación terrena, que recibe la señal satelital y permite la comunicación, y bienes intangibles, como son las frecuencias satelitales; siendo evidente, que, de no existir tales estaciones, el servicio de comunicaciones no podría haberse brindado. Asimismo, se sustenta en la teoría de la renta producto, la misma que se encuentra tipificada en el literal a) del artículo 1° de la Ley del Impuesto a la Renta.
2. Respecto a la pretensión recursal planteado, la Administración Tributaria, interpone Demanda Contencioso Administrativa, solicitando la NULIDAD de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4-2010, a fin de que emita una nueva resolución en la cual declare confirmar la Resolución Intendencia, manteniendo la validez de los actos administrativos, por contravenir al: i) inciso b) del Art. 9° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, ii) los requisitos de validez de todo acto administrativo, por indebida motivación y iii) el Principio de Solidaridad, mediante deberes de colaboración, según Art. 62° del Código Tributario y por afectación a la Constitución.
3. Respecto a los fundamentos jurídicos que dieron origen al conflicto judicializado, la Administración Tributaria interpuso recurso de casación por infracción a la norma establecida en el Artículo VII del Título Preliminar, inciso 6) del artículo 50°, incisos 3) y 4) del artículo 122° del Código Procesal Civil, así como

los incisos 3) y 5) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú y el literal b) del art. 9° y artículos 56° y 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la renta.

4. En cuanto a la decisión adoptada, la Sala Suprema, declaró fundado el recurso de casación, declarando nula la RTF N° 13161-4-2010, ordenando nueva resolución administrativa, considerando que los servicios de capacidad satélite prestados por sujetos no domiciliados a la empresa de telecomunicaciones se utilizaron económicamente en el territorio peruano, obteniendo además un aprovechamiento económico, supuesto previsto en el literal b) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Se identificó quienes son los agentes de retención del impuesto a la renta y las retenciones que debió efectuar el sujeto domiciliado al no domiciliado por la retribución del servicio prestado por el uso de la capacidad satelital, tipificado en el artículo 76° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la renta y que, por encontrarse omiso a ella, se configuró la infracción establecida en el numeral 13° del Art. 177° del TUO del Código Tributario.

5. Finalmente, se requiere la aplicación de la función nomofláctica, como interpretación uniforme, que genere seguridad jurídica al inversionista, bajo el cual siempre debe garantizarse que los tributos sean establecidos con suficiente claridad y precisión con el fin de dar certeza y seguridad jurídica.

VI. RECOMENDACIONES

Tomando como base los resultados obtenidos en esta sentencia casatoria, se presentan las siguientes recomendaciones:

1. Introducir como reforma tributaria una definición de la provisión de capacidad satelital, para efectos tributarios, regulación de la cuantía de la base imponible, en la ley del impuesto a la renta y su reglamento. Asimismo, que en el Artículo 56° de la referida ley, se adicione un inciso, con la tasa especial para este tipo de provisión de capacidad satelital, a fin de que, se le retenga el impuesto correspondiente al proveedor no domiciliado, salvo que tenga suscrito un convenio de doble imposición.
2. Crear un nuevo inciso en el artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta en la que contemple la afectación del uso de operaciones satelitales brindados por proveedores satelitales no domiciliados, con la finalidad de definir su naturaleza jurídica, con ello se evitaría la carga procesal en los juzgados especializado.
3. Que los Jueces Superiores y Supremos, cuenten con una especialización en materia tributaria y en las telecomunicaciones satelitales a fin de contar con una interpretación uniforme de la ley, desde la casación para unificar la jurisprudencia nacional.
4. Establecer una renta ficta (presunción normativa), sin admitir prueba en contrario y gravar la provisión de capacidad satelital brindado por proveedores satelitales no domiciliados, con una tasa del 15% y no el 30% como se viene haciendo a fin de fomentar la inversión y atracción de capitales al territorio peruano.
5. Que la SUNEDU establezca nuevos estándares para la creación de una nueva facultad en la especialización del Derecho espacial, que es una nueva rama jurídica

que engloba todas las leyes nacionales e internacionales que controlan las actividades en el espacio exterior.

REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA

- Arias, F. (2006). El Proyecto de Investigación. 6ta. Edición. Editorial Epísteme. Recuperado de <https://abacoenred.com/wp-content/uploads/2019/02/El-proyecto-de-investigaci%C3%B3n-F.G.-Arias-2012-pdf-1.pdf>
- Arias, F. (2012). El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica. Sexta edición. Caracas, Venezuela: Epísteme. Recuperado de: https://www.academia.edu/23573985/El_proyecto_de_investigaci%C3%B3n_6ta_Edici%C3%B3n_Fidias_G_Arias_FREELIBROS_ORG
- Arias Gonzáles, J. L. (2021). Guía para elaborar la operacionalización de variables. Espacio I+D, Innovación más Desarrollo, 10(28). <https://doi.org/10.31644/IMASD.28.2021.a02>
- Anselmo, R. (22 de abril de 2023). PanAmSat. www.intelsat.com: <https://en.wikipedia.org/wiki/PanAmSat>
- Asociación Hispanoamericana de Centros de Investigación y Empresas de Telecomunicaciones y Ernest & Young (2004). La tributación de las Telecomunicaciones en Iberoamérica. Recuperado de <https://cet.la/estudios/cetla/la-tributacion-de-las-telecomunicaciones-en-iberoamerica>
- Ataliba, G. (2011). *Hipótesis de incidencia tributaria* (Paulo de Barros, trad.), (1ra. ed. traducida de la 6ta. ed. Malheiros, Sao Paulo, 2001). Lima, Perú: Ara Editores.
- Avila Salgado (2020). *La provisión de capacidad satelital por operadores satelitales no domiciliados en el Perú: análisis tributario desde la perspectiva del Impuesto a la Renta*. (Tesis para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario). Pontificia Universidad Católica del Perú, 2020. <https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/19079>
- Buitrago Díaz. (2006). Calificación de los ingresos derivados de la telecomunicación satelital en los tratados para evitar la doble imposición sobre la renta. Revista de Derecho, Comunicaciones y Nuevas Tecnologías, ISSN-e 19097786, [Nº2,2006](https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7510):<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7510>

BBC News Mundo (2019). France Telecom: los suicidios de 19 trabajadores por los que juzgan a los ejecutivos de una de las grandes empresas de Europa. Extraído de : <https://www.bbc.com/mundo/noticias-internacional-48951043>

Carrillo M. (2019). Blog de la PUCP. 20.06.2021 de: Corte Suprema se pronuncia sobre el tratamiento de los servicios satelitales en el Impuesto a la Renta. Casación N°14982015.LIMA.<http://blog.pucp.edu.pe/blog/miguelcarrillo/2019/10/05/corte-suprema-se-pronuncia-sobre-el-tratamiento-de-los-servicios-satelitales-en-el-impuesto-a-la-renta-casacion-n-1498-2015-lima/>

Castillo J. (2000). Revista THĒMIS-Revista de Derecho. Los contribuyentes no domiciliados en el Perú: comentarios a la ley del impuesto a la renta. Extraído de: <https://repositorio.pucp.edu.pe/index/handle/123456789/109985>

Castillo Bravo, Lorenzo (2018). Impuesto Sobre las Ventas – IVA Impuesto sobre la renta y complementarios. Centro Interamericano Jurídico Financiero Bucaramanga – CIJUF. Recuperado el 01 de octubre 2020, de: https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/normatividad/2019/ConDIAN02562_19.pdf

Cordova A. (2010). Imposición a la Renta sobre Inversiones Peruanas en el Exterior. X Jornadas de Tributación de IFA – Peru. Extraído el 12 de agosto de 2022 de: https://ifaperu.org/wp-content/uploads/2020/07/1616_02_ct30_aca.pdf

Código Tributario. Decreto Supremo 133-2013-EF. Extraído de:<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/libro3/libro.pdf>

Contadores y empresas (2022). Staff Contadores & Empresas. Corte Suprema: servicio satelital no califica como renta de fuente peruana. Obtenida de <https://www.contadoresyempresas.com.pe/corte-suprema-servicio-satelital-no->

[califica-como-renta-de-fuente-peruana/](#)

Contadores y empresas (2021). criterios de vinculacion. Recuperado de:

<https://www.facebook.com/notes/981214255710443/>

Cornejo, E., & Luna, E. (2019). El problema de la adecuada caracterización fiscal de la provisión de capacidad satelital para efectos del Impuesto a la Renta en el Perú (trabajo de Investigación para optar el grado académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal). Universidad de Lima. Obtenido de:<https://repositorio.ulima.edu.pe/handle/20.500.12724/9436>

Cutimbo Velásquez, Karim Flor (2020). Análisis de la casación N°474-2016-lima emitida por la corte suprema: Caso Telefónica del Perú. (trabajo de Investigación para optar el grado académico de Maestro en Tributación). Universidad Nacional del Callao. Obtenido de:<http://repositorio.unac.edu.pe/handle/20.500.12952/5861>

De Pina, R. (1940). Principios de derecho procesal civil, Ediciones Jurídicas Hispano Americana, México DF, 1940, pág. 222.

De la Vega P. (2020), La nulidad de los actos administrativos. LP Pasión por el Derecho. Portal jurídico. Extraído el 27 de julio 2022 de:
<https://lpderecho.pe/nulidad-actos-administrativos/>

Díaz P. (2016). El procedimiento contencioso – tributario.CXLIX. Seminario de derecho tributario. Extraído de:
https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/CXLIX_dcho_tributario_2017.pdf

Digital Mantenimientos (20.11.2023). Satélites en España: Una Ventana al Espacio y la Tecnología. Extraído de:
<https://www.digitalmantenimientos.com/blog/satelites-en-espaa%C3%B1a-una-ventana-al-espacio-y-la-tecnologia>

Duran R. (2005). La Noción del Deber Constitucional de Contribuir", Revista Analisis Tributario N° 206, 2005, p. 14.

- Fuentes Bernal, J. (2005). Consultas radicadas bajo los números 2236 y 18182 del 13 de enero y 08 de marzo de 2005. Centro Interamericano Jurídico Financiero Bucaramanga – CIJUF. Recuperado el 01 de octubre 2020, de: <https://cijuf.org.co/codian05/junio/o37735.html>
- Gestión.pe. (29 de 03 de 2019). Impuesto a la renta. *¿Que es el impuesto a la renta y como se calcula el de cuarta y quinta categoria?*
- Gonzales Alvarez, R. (2014). El nuevo paradigma de la garantía de la jurisdicción. *Dialnet Plus*, 119-150.
- Gonzales García, J. M. (2016). Exclusividad de la jurisdicción y tutela judicial efectiva: sobre las funciones en el proceso de los letrados de la administración de Justicia. *Revista de Ciencias jurídicas y Sociales Nueva Época*.
- García Mullin, Juan Roque. “Manual de impuesto a la renta”. Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET), Organización de estados Americanos. Departamento de asuntos económicos. Doc. N° 872. San José 83 (1076), B. Aires, Argentina
- García M. y Torres F. (2018). El recurso de casación en materia tributaria. VLEX. Información jurídica inteligena. Extraído de : <https://vlex.es/vid/recurso-casacion-materia-tributaria-738124221>
- Hernández, R.; Fernández, C. y Baptista; P. (2014). Metodología de la Investigación. Sexto edición. México Mc Graw Hill Education
- Huapaya T. (2019). El Proceso Contencioso Administrativo. Fondo Editoria PUCP
Extraído de: https://repositorio.pucp.edu.pe/index/bitstream/handle/123456789/170699/43%20E1%20proceso%20contencioso%20administrativo%20con%20osello.pdf?fbclid=IwAR2uGs9mdgSzdR27iKsKpGhln1AjdsBpKdQzjbikxjSGlynYAgRAC_n-9a
- J.C.C. (19 de Mayo de 2020). *Revista Derecho Público*. Obtenido de <https://revistaderechopublico.uchile.cl/index.php/ACJYS/article/view/10351/10407>
- Ley del Impuesto a las Ganancias (Argentina). Aprobado por el Decreto N° 649/97 y

modificatorias. Texto Ordenado por Decreto 649/97 (B.O. 06/08/97), Anexo I, con las modificaciones posteriores. http://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic3_arg_ley20628.pdf

Louza Scognamiglio, L. (2018). Estrecha y necesaria relación entre independencia Judicial, Estado de Derecho, El Respeto de los Derechos humanos y Democracia. *Acta Sociológica*, 87.

Lu Torres, A. (6 de febrero de 2020). Perú pierde S/ 15.900 millones al año por elusión de impuestos de empresas. *La República*, pág. 1.

Lazarte R. (2008). El Principio de la Fuente, el uso de tecnología y las rentas del director-IPDT. <https://docplayer.es/16905060-El-principio-de-fuente-el-uso-de-tecnologia-y-las-rentas-del-director-ricardo-ernesto-lazarte-gamarra-introduccion.html>

Ñaupas, H. Mejía, E.; Novoa, E. y Villagómez, A. (2013). *Metodología de la Investigación Científica y Elaboración de Tesis*. Tercera Edición. Lima – Perú: Centro de Producción Editorial e Imprenta de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Matos Barzola (2018). Tributación Perú. Alan Emilio en Trujillo. Octubre 2018. Recuperado de: <https://alanemiliomatosbarzola.wordpress.com/2018/11/01/corte-suprema-2018-sentencia-casatoria-15664-2014-lima-sobre-renta-de-fuente-extraterrestre-telefonica-del-peru-saa-en-su-condicion-de-agente-retenedor-debio-ingresar-al-estado-peruano-el-impuesto/>

Medrano H. (2018). La Ley – El Angulo Legal de la Noticia. ¿Qué debe entenderse como renta para fines tributarios?.de: <https://laley.pe/art/5475/humberto-medrano-que-debe-entenderse-como-renta-para-fines-tributarios-video>

Moron J. (2020). *Manual operativo del procedimiento administrativo general*. Lima: Ubi Lex Asesores. 2020, p. 20.

Moron Urbina, Juan Carlos. “Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General”. Lima. Gaceta Jurídica. 2009. Pág. 719.

Neri, V. R. (2003). Comunicaciones por satélite. México D.F.: International Thomson. 492 pp. B/n + 32 láminas a color

OCDE (2022). La OCDE y Perú: Una relación de beneficio mutuo. Extraído de: <https://www.oecd.org/latin-america/paises/peru/>

Plataforma digital única del Estado Peruano (2022). Extraído el 08 de setiembre de 2022 de: <https://www.gob.pe/institucion/pcm/noticias/647425-premier-torres-adhesion-del-peru-a-la-ocde-es-una-politica-de-estado-que-requiere-la-intervencion-de-todos-los-sectores>

Pacori J. (2020). *Manual operativo del procedimiento administrativo general*. Lima: Ubi Lex Asesores. 2020, p. 20.

Peña Castillo, Jenny (2016). *Presentación del Certificado de Residencia para la Aplicación en el país de los Convenios de Doble Imposición*. BLOG PUCP. de: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/jennyspacetaxsystem/2016/09/19/certificados-de-residencia-para-la-aplicacion-en-el-pais-de-los-convenios-de-doble-imposicion/>

Peña Castillo, Jenny (2016). *Presentación del Certificado de Residencia para la Aplicación en el país de los Convenios de Doble Imposición*. BLOG PUCP. de: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/jennyspacetaxsystem/2016/09/19/certificados-de-residencia-para-la-aplicacion-en-el-pais-de-los-convenios-de-doble-imposicion/>

Rodrigo, Elias y Medrano Abogados. *Jurisprudencia - Boletín tributario de julio del 2022*. Servicio satelital prestado por empresas extranjeras no constituye renta de fuente peruana (Casación N° 13159-2016-LIMA), de: <https://www.estudiorodrigo.com/boletin-tributario-julio-2022/>

Ruiz de Castilla (2017). PUCP- Fondo Editorial- Lima. Extraído de: <http://www.librosperuanos.com/libros/detalle/18284/Derecho-tributario.-Temas-basicos>

[Sentencia del Tribunal Constitucional. ¿Cuándo se quiebra la presunción de inocencia? \[Exp. 0728-2008-PHC/TC\]](#). Observatorio de Jurisprudencia. de: <https://lpderecho.pe/cuando-se-quiebra-la-presuncion-de-inocencia-exp-0728-2008-phc->

- Villegas, H. (2001). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 7° Edición Depalma. Buenos Aires. Extraído de:
Ñ<http://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>
- Valdez C. (1992). Las Instituciones de Derecho Tributario. Edición Depalma. Buenos Aires. Extraído de:
https://pmb.parlamento.gub.uy/pmb/opac_css/index.php?lvl=notice_display&id=3357
- Villalobos A. (2020). Tesis de Universidad César Vallejo. “*Análisis de la ley del impuesto a la renta en la provisión del servicio de capacidad satelital en el Perú*”. Obtenido de: <https://repositorio.ucv.edu.pe/handle/20.500.12692/59231>
- Villalobos Paredes, Andrés Jesús (2020). Análisis de la ley del impuesto a la renta en la provisión del servicio de capacidad satelital en el Perú. (trabajo de Investigación para optar el El Título Profesional de Abogado). Universidad César Vallejo. Obtenido de: <https://repositorio.ucv.edu.pe/handle/20.500.12692/59231>
- Villanueva Gutierrez. (2020). Publicación en Blog de la Universidad de Lima. Recuperado de: <https://www.ulima.edu.pe/posgrado/maestrias/mtpf/blog/corte-suprema-satelites>

ANEXOS

Anexo 01. Matriz de consistencia

Lineamientos Sobre El Impuesto A La Renta Para Operadores Satelitales No Domiciliados En El Perú; Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 - Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.

G/E	PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPOTESIS
GENERAL	¿Cuales son los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023?	Determinar los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023	Se determinó los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú en la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.
ESPECÍFICOS	¿Cuales fueron los hechos que dieron origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social transitoria de la Corte Suprema. 2023?	1. Identificar los hechos que dieron origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.	Se identificaron los hechos que dieron origen a la controversia de fondo, que surge de la posición del contribuyente frente a la AT desarrollados durante el procedimiento contencioso en la vía administrativa, respecto a la tributación de sujetos no domiciliados en el Perú para efectos del Impuesto a la Renta, vinculado a la capacidad satelital brindados por operadores no domiciliados de acuerdo al inc. b) del Art. 9 de la Ley del Impuesto a la Renta.
	¿Cuál fue la pretensión recursal que dieron origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social transitoria de la Corte Suprema. 2023?	2. Identificar la pretensión recursal que dieron origen a los lineamientos sobre el impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023	Se identificó la pretensión recursal que dio origen a la interpretación discrepante entre el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema de Lima, mediante el cual la Procuraduría interponer Demanda Contencioso Administrativa ante el poder PJ, en la que se solicita la nulidad de la RTF, por contravenir el inc. b) del Art. 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, el requisito de validez del acto administrativo por indebida motivación y el principio de solidaridad según el art. 62° del CT.
	¿Cuales fueron las razones fundamentales y complementarias para el tratamiento del impuesto a la renta de operadores satelitales no domiciliados en el Perú, que dieron origen a la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema. 2023?	Describir las razones fundamentales y complementarios que sustentan la decisión adoptada que dieron origen, a los lineamientos para el tratamiento del impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023	Se describió las razones fundamentales y complementarias que sustentan la decisión adoptada en la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014, como son la negativa del contribuyente de presentar todos los contratos y otros documentos de los pagos realizados a los operadores satelitales no domiciliados por parte de la empresa domiciliada en el Perú y siendo diligente en presentar otros documentos que no fueron solicitados por la administración tributaria como son informes y estudios sobre el uso de satélites que no tienen carácter jurídico
	¿Cuál fue la decisión adoptada para el tratamiento del impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de La Corte Suprema. 2023?	4. Identificar la decisión adoptada para el tratamiento del impuesto a la renta para operadores satelitales no domiciliados en el Perú, según la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014 de la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, 2023.	Se identificó la decisión adoptada para el tratamiento del impuesto a la renta que dio origen a la la Ejecutoria Suprema N° 15664-2014, haberse efectuado el aprovechamiento económico del sistema satelital en el territorio peruano, de acuerdo a la teoría de la fuente o renta producto, por consiguiente, sujeto a retención.

Fuente - Elaboración propia

Anexo 02. Instrumento de recolección de Información

Ejerc.Fisc	Seg/Sunat	Seg/Tribunal Fiscal	Seg/Corte Suprema	Casación N°	Fecha	Resultado
2002	Determinó que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de un satélite, por los servicios prestados a la empresa calificaban como rentas de fuente peruana, por lo cual la empresa domiciliada debió efectuar la retención respectiva	Según la RTF N° 13310-9-2010, cita los arts. 6 y 9 de la LIR, valoró lo señalado en los Informes de ASETA y el Informe de la PUCP, agrega las RTFs. 010306-3-2009, 01204-2-2008 y 06554-3-2008. Que la retribución no es obtenida por la cesión de bienestangibles o intangibles, ni producida por bienes ubicados en el Perú.	De los informes y de los contratos suscritos, se utilizó el espectro radioeléctrico, así como las estaciones terrenas del país, las cuales se encontraban bajo responsabilidad de la empresa (operación satelital no terminaba en el espacio exterior, sino que parte de ella se realizaba en el territorio nacional con la utilización de bienes en el país.	N° 474-2016-LIMA	27/09/2017	Se encuentra gravado y debió retenerse (empresa de telecomunicaciones X)
2004	Determinó que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de un satélite, por los servicios prestados a la empresa calificaban como rentas de fuente peruana, por lo cual la empresa domiciliada debió efectuar la retención respectiva	Según la RTFN° 13161-4-2010, valoró lo establecido en los Informes de ASETA y el Informe de la PUCP, no constituían rentas de fuente peruana, y que los ingresos recibidos por las no domiciliadas no son sujetos de retención. Citó los Arts. 6 e inc. b) y e) del Art.9 de la LIR.	Que, no se agotaba en el espacio exterior, sino que se trataba de un sistema integrado en el que confluyen bienes tangibles, como la estación terrena que recibe la señal satelital y permite la comunicación, y bienes intangibles, como las frecuencias satelitales y que, de no existir las estaciones, el servicio no podría brindarse.	N° 15664-2014-LIMA	13/06/2018	Se encuentra gravado y debió retenerse (empresa de telecomunicaciones X)
1999	Determinó que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de un satélite, por los servicios prestados a la empresa calificaban como rentas de fuente peruana, por lo cual la empresa domiciliada debió efectuar la retención respectiva	Según la RTF N° 10306-3-2009, no es obtenida por la cesión de bienes (tangibles o intangibles), ni producida por bienes ubicados en el Perú, sino que básicamente se trata de servicios llevados a cabo por un no domiciliado en el lugar donde se encuentra el satélite, esto es, fuera del territorio nacional.	determinó que los bienes espectro radioeléctrico, estación terrena y señales satelitales fueron utilizados económicamente en el país para que se lleve a cabo la actividad económica que realizó el contribuyente, por lo que los ingresos por concepto de la operación de capacidad satelital constituían renta de fuente peruana.	N° 1498-2015-LIMA	13/03/2019	Se encuentra gravado y debió retenerse (empresa de telecomunicaciones X)
2002	Constituye una cesión de bienes situados en territorio nacional y que son utilizados económicamente en el país. Por ello, califican como renta de fuente peruana.	Según la RTF N° 15231-10-2011, no es obtenida por la cesión de bienes (tangibles o intangibles), ni producida por bienes ubicados en el Perú, sino que básicamente se trata de servicios llevados a cabo por un no domiciliado en el lugar donde se encuentra el satélite, esto es, fuera del territorio nacional.	La Sala confirma lo señalado por el Tribunal Fiscal, por tanto, no califica como renta de fuente peruana. En consecuencia, no sujeto a retención de renta a su proveedor no domiciliado por el servicio de satelital.	N° 13159-2016 Lima	14/06/2018	No se encuentra gravado, no se retiene (empresa de telecomunicaciones Y)

Fuente. - Elaboración propia.

Anexo 03. Evidencia empírica de la sentencia de casación en estudio

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA
TERCERA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL
TRANSITORIA**

EXPEDIENTE : CASACIÓN N° 15664 – 2014 - LIMA
DEMANDANTE : YYYYYY
DEMANDADA : XXXXX y ZZZZ
**MATERIA : DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA EN
MATERIA TRIBUTARIA**
**PROCEDENCIA : TERCERA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y
SOCIAL TRANSITORIA DE LIMA**

SENTENCIA DE VISTA

Lima trece de junio de dos mil dieciocho.

**TERCERA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL
TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA**

VISTA: La causa número quince mil seiscientos sesenta y cuatro, guion dos mil catorce, Lima; en audiencia pública llevada a cabo el doce de abril de dos mil diecisiete, interviniendo como ponente, el señor Juez Supremo C/C, con la adhesión de los señores Jueces Supremos: X/X, Y/Y y Z/Z; el voto en discordia de los señores Jueces Supremos A/A y B/B; y luego de producida la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia:

MATERIA DEL RECURSO:

Se trata del recurso de casación¹ interpuesto por la² -, mediante escrito de fecha seis de octubre de dos mil catorce, contra la **sentencia de vista**³ de fecha cinco de agosto de dos mil catorce, que confirmó la sentencia apelada⁴ de fecha veintidós de octubre de dos mil doce, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos, en los seguidos por la Sunat contra el Tribunal Fiscal y Telefónica del Perú Sociedad Anónima Abierta⁵, sobre nulidad de resolución administrativa.

CAUSALES DEL RECURSO:

Mediante auto calificadorio⁶, de fecha once de setiembre de dos mil quince, la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia

el Ministerio de Transportes y Comunicaciones modificó su pronunciamiento original haciendo una precisión sobre la naturaleza del servicio prestado por el operador satelital.

a) En el memorándum citado, se indica que la posición señalada fue acogida en el análisis del Informe N° 135-2009-SUNAT/2B0000, del veintiuno de julio de dos mil nueve, emitido también por la Intendencia Nacional Jurídica de la Sunat, donde se asume en base a lo señalado por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones en el **Informe N° 259-2008-MTC/26, que la conceptualización correcta es la contenida en dicho documento, razón por la cual, la posición institucional vigente sobre el tema se encuentra en el último informe emitido por la Intendencia Nacional Jurídica.**

b) Concluye que la interpretación actual asumida por la Administración Tributaria es la contenida en el Informe N° 135-2009-SUNAT/2B0 000, así como por el Tribunal Fiscal, razones por las cuales llevan a desestimar la pretensión principal de la demandada, en la medida que se determina que la resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4-2010, de fecha veintidós de octubre de dos mil diez, no se encuentra afectada por causal de nulidad alguna, pues esta recoge la interpretación asumida no solo por la propia Administración Tributaria ahora demandante, sino por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, interpretación que además por ser más favorable al administrado, corresponde prevalezca frente a la interpretación invocada por la Sunat.

2.1 Recurso de apelación

El demandante al apelar el fallo del Juez, reiteró su pedido expuesto en la demanda, alegando que la Judicatura omitió un adecuado control de la legalidad y constitucionalidad de la actuación administrativa del Tribunal Fiscal.

2.2 Sentencia de vista

Por sentencia de vista de fecha cinco de agosto de dos mil catorce la Séptima Sala Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios Aduaneros y de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima confirmó sentencia que declaró infundada la demanda invocando como fundamentos los siguientes:

a) Que en virtud de lo estipulado en el inciso 2 del artículo VI Ley N° 27444 que señala: *“Los criterios interpretativos establecidos por las entidades podrán ser modificados si se considera que no es correcta la interpretación anterior o es contraria al interés general. La nueva interpretación no podrá aplicarse a situaciones anteriores, salvo que fuera más favorable a los administrados”*; por ende, no hay impedimento para que los informes emitidos en forma posterior a la fecha de los reparos realizados a la codemandada sean aplicables de acuerdo a la norma antes señalada, por lo que se debe desestimar este agravio.

b) Concluye que de los informes especializados y lo indicado, el servicio que presta la empresa no domiciliada se desarrolla en el espacio ultraterrestre fuera del territorio nacional, por ende los servicios de los operadores satelitales no se encuentran dentro de los alcances previstos en el literal b) del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, por consiguiente tampoco es aplicable lo señalado en el inciso e) del citado artículo, el cual estipula que califican como renta de fuente peruana las derivadas de actividades civiles, comerciales, empresariales que se lleven a cabo en el territorio nacional, lo que no ocurre en el presente caso, pues se ha determinado que dichos servicios se llevan a cabo íntegramente en el espacio exterior, por lo que de conformidad con el artículo 61° del Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N°013-93-TCC, se rige eminentemente por el derecho internacional.

c) Asimismo, señaló que resulta adecuado que en la sentencia de primera instancia se haya concluido que la interpretación actual de la Sunat sobre el tema *sub júdice* es la contenida en el referido Informe N° 135-2009 - SUNAT/2B0000, posición que es compartida por el Tribunal Fiscal en la resolución materia de grado, la cual no puede desvirtuarse por la alegada autonomía funcional de la Procuraduría Pública de la Sunat.

d) Señaló que la demandada Telefónica del Perú ha cumplido en forma parcial con presentar los contratos solicitados por la Sunat, obrantes de fojas cuatrocientos cincuenta y nueve a cuatrocientos setenta y uno del expediente administrativo, los mismos que le resultan suficientes para emitir pronunciamiento en sede administrativa y judicial, dado que los referidos contratos tenían el mismo objeto, es decir, los servicios satelitales a favor de dicha codemandada.

e) Respecto a la vulneración del derecho de defensa, señaló que de lo revisado de autos no se advierte vulneración alguna.

Tercero: Identificación del problema

A partir de los antecedentes descritos podemos advertir que los problemas a resolver tienen doble y diferenciada naturaleza, de un lado, una relacionada con la vulneración -o no- de las garantías mínimas a ser observadas en la tramitación y resolución del conflicto por las instancias de mérito; al cual le denominaremos ***problema de orden procesal***; y, de otro lado, el ***problema de orden material*** o sustantivo dilucidado en las instancias de mérito que ha consistido en determinar si la contribuyente, Telefónica del Perú, al haber celebrado contratos con empresas proveedoras de capacidad satelital no domiciliadas en el Perú (Hispasat, MVS USA Inc., Satellite Communication, Stratos Mobile Network, Telenor Satellite Services, Xantic Sales B.V., Empresa Nacional de Telecomunicaciones, France Telecom e Intelsat Global Sales & Marketing) durante el ejercicio tributario del dos mil cuatro, para prestar servicios de telecomunicaciones a sus clientes en el Perú, debía -o no- haber retenido el impuesto a la renta por el pago que ha efectuado como contraprestación a dichas empresas proveedoras en razón de ser renta de fuente peruana.

Cuarto: Análisis del problema de orden procesal

4.1. La recurrente denuncia la infracción normativa del artículo VII del Título Preliminar, inciso 6) del artículo 50°, incisos 3) y 4) del artículo 122° del Código Procesal Civil, así como los incisos 3) y 5) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú; sustentándose en lo siguiente:

a) La sentencia de vista no ha analizado ni ha tenido en cuenta su pretensión impugnatoria de apelación, la que implicaba que conozca y declare los vicios de nulidad de la sentencia apelada por razones de violación del principio de congruencia procesal.

b) En efecto, sostiene la recurrente que el vicio por incongruencia en que incurría la sentencia apelada era el no haber atendido su pedido contenido en la demanda (páginas cuarenta y seis y siguientes del principal) de nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4-2010, por no haber meritado que en fiscalización, Telefónica del Perú no había sino presentado parcialmente los contratos celebrados con los no domiciliados, sobre cesión de segmento espacial, que precisamente eran materia de verificación para poder establecer la naturaleza de la operación y consecuentemente determinar si las mismas eran prestaciones de servicios no gravados o cesiones de intangibles gravadas con el impuesto a la renta del ejercicio dos mil cuatro, siendo que el Tribunal Fiscal había meritado solo dos informes de parte sin pronunciarse sobre el incumplimiento del deber de colaboración con la Administración Tributaria.

c) En tal sentido, el Juez se sustituyó en el lugar del Tribunal Fiscal y analizó el caso como si la pretensión de la demanda hubiere sido una de revocatoria, cuando ello no está permitido con arreglo al artículo 5° del Texto Único Ordenado de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo, dado que la Administración Tributaria solo está facultada a pedir la nulidad del acto administrativo, no pudiendo pedir pretensiones de plena jurisdicción. Por tanto, si el Juez se pronuncia sobre el tema de fondo sin absolver su pretensión de nulidad incurre en vicio de incongruencia. En el mismo error incurre la Sala Superior al no absolver los agravios contenidos en el recurso de apelación.

d) La sentencia de vista está indebidamente motivada por (i) contener un defecto de la motivación interna en el razonamiento y (ii) ser contradictoria.

e) El defecto de motivación interna en el razonamiento fluye de los considerandos décimo primero al décimo tercero, por cuanto la Sala Superior para concluir que las operaciones que contrata Telefónica del Perú con sus pares no domiciliados, son servicios, parte de la premisa de que son servicios a fin de calificar la operación en el literal c) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Por ello, su razonamiento interno es defectuoso al no respetar la lógica, dado que la controversia no es sino dilucidar a partir de los contratos si la operación ahí celebrada debía ser calificada para fines tributarios bien como servicios o como cesión en uso de intangibles, lo que no ha hecho la Sala.

f) Incurre en contradicción la sentencia de vista, por cuanto concluye que se está ante servicios, pero la operatividad que describe en los citados considerandos, implica más bien una funcionalidad mero pasiva del satélite que más que la prestación de servicios llevaría a considerar y concluir que lo que se le presta a Telefónica del Perú es una cesión

en uso de un intangible, como es la provisión de segmento espacial o capacidad satelital.

4.2. En lo que se refiere a las causales procesales, debemos señalar que es misión de esta Sala Suprema analizar si durante el proceso sometido a su conocimiento, se ha cumplido todas las garantías y derechos relacionados con la observancia del debido proceso contemplada en el inciso 3) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, y no se han producido los vicios que se denuncian. Solo cuando esta Corte Suprema verifica el cumplimiento de dichas exigencias, puede ejercer debidamente sus facultades y competencias que, en el caso contencioso administrativo, le son asignadas por el artículo 384° del Código Procesal Civil, aplicables por razón de supletoriedad.

4.3 En virtud de lo antes expuesto procederá este Tribunal Supremo con el análisis de la infracción a las normas que garantizan el derecho a un debido proceso, a efectos de determinar si la sentencia emitida por el Colegiado Superior cumple con los estándares mínimos exigibles para un debido proceso y la exigencia constitucional de motivación de las resoluciones judiciales, ambos derechos establecidos en los incisos 3) y 5) del artículo 139° de la Constitución Política del Perú; y solo de desestimar esta causal, se ingresará al pronunciamiento de fondo sobre la causal material declarada procedente.

4.4 La necesidad de motivar las resoluciones judiciales y de hacerlo de manera razonable y ajustada a las pretensiones formuladas en el proceso, forma parte de los requisitos que permiten la observancia en un proceso concreto, del derecho a la tutela judicial efectiva. Al respecto, el autor nacional Aníbal Quiroga sostiene que:
“(...) para que se considere cumplido el requisito de la motivación, es necesario que se lleve a cabo la doble finalidad de exteriorizar, de un lado, el fundamento de la decisión adoptada, haciendo explícito que este responde a una determinada interpretación del Derecho, y de permitir, de otro, su eventual control jurisdiccional mediante el efectivo ejercicio de los derechos”²⁰.

Sobre el tema en debate, el Tribunal Constitucional, en el fundamento 4 de la sentencia emitida en el expediente N° 03433-2013-PA /TC, ha señalado que el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales: “(...) se vincula a la necesidad de que las resoluciones, en general, y las resoluciones judiciales, en particular, estén debidamente motivadas, por ser este un principio básico que informa el ejercicio de la función jurisdiccional, y, al mismo tiempo, un derecho de los justiciables de obtener de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente con las pretensiones oportunamente propuestas (...)”. Asimismo, en la sentencia recaída en el expediente N° 8125-2005-PHC/TC, ha señalado que “La exigencia de que las decisiones judiciales sean motivadas en proporción a los términos del inciso 5) del artículo 139° de la Norma Fundamental, garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, expresen la argumentación jurídica que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de la potestad de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la ley; pero también con la finalidad de facilitar un adecuado ejercicio del derecho de defensa de los justiciables (...)”.

Lo señalado, resalta el principio de congruencia procesal, regulado en el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Civil, que exige al Juez, la existencia de concordancia entre el fallo judicial y lo debatido en el proceso. Tal requerimiento como ha

señalado el Tribunal Constitucional, es propio de todos los Jueces, independientemente de la instancia a la que pertenezcan; de ahí que corresponda al Juez revisor incluso, someter su actuación a tal principio. Al respecto y sobre la limitación de los poderes del Tribunal, Enrique Vescovi ha señalado:

“(...) que el objeto del proceso en la segunda instancia es el mismo de la primera, fijado por el actor en su pretensión (o el demandado en su reconvención) y delimitado por las afirmaciones (o negaciones) del reo en su defensa. En consecuencia, el órgano de apelación solo puede actuar dentro de las pretensiones de las partes y el material fáctico de la primera instancia, salvo la prueba en la segunda. Cuando se produce el efecto devolutivo de la apelación, esto significa que se transfiere al superior el conocimiento de la causa, pero dentro de determinados límites, que son en principio, los mismos que los de la primera instancia (...)”²¹.

4.5 En la misma línea de pensamiento, Ezquiaga Ganuzas resalta que se altera el principio de congruencia, cuando se produce una discordancia entre el fallo judicial y lo debatido en el proceso, situación en la que se genera una ausencia de respuesta razonada por parte del Juez, la misma que se torna trascendente *“cuando dicha omisión se refiera a cuestiones que, de haber sido consideradas en la decisión, hubieran podido determinar una fallo distinto al pronunciado”²².*

4.6 En el presente caso, el actor, al presentar su denuncia, alega en estricto, que la pretensión impugnatoria no ha sido tenida en cuenta ni ha sido analizada por la Sala Superior, pues ello implicaba que la Sala revise y declare los vicios de nulidad incurridos y alegados, como es la omisión por parte del Juzgado, de pronunciarse sobre el argumento de la demanda, referido a que no se habría meritudo que Telefónica del Perú no había presentado todos los contratos celebrados con los nodomiciliados sobre cesión de segmento espacial, lo que debe ser materia de verificación para poder establecer la naturaleza de la operación.

4.7 Al respecto, cabe señalar que del contenido del escrito de la demanda, se aprecia que la pretensión de nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4-2010 se sustenta en tres argumentos centrales: **1)** La contravención al artículo 9° literal b) del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta; **2)** la insuficiente motivación del acto administrativo; y, **3)** el principio de solidaridad en su manifestación del deber de contribuir mediante deberes de colaboración, regulado en el artículo 62° del Código Tributario; siendo los dos últimos argumentos los que guardan especial vinculación, al hallarse referidos a la omisión de presentación por parte del administrado Telefónica del Perú - durante el procedimiento de fiscalización- de todos los contratos que lo vinculan a las empresas operadoras no domiciliadas, lo que a criterio del actor, habría impedido el análisis de la verdadera naturaleza jurídica de tales vinculaciones.

En tal sentido, revisado el contenido de la sentencia de primer grado, se aprecia que respecto a los argumentos señalados en los acápites II y III, si bien no existe un pronunciamiento expreso, sí hay uno tácito, contenido en el considerando cuarto de la acotada sentencia, en el cual se establece como controversia a dilucidar *“(...) es determinar si el Tribunal Fiscal ha incurrido en nulidad al considerar que los ingresos percibidos por las empresas no domiciliadas operadoras del satélite por los servicios prestados a la demandada empresa Telefónica del Perú S.A.A., en su condición de operadora de servicios de telecomunicaciones, no constituían renta de fuente peruana (...)”*, extremo que no ha

sido objeto de controversia y que centra el debate de la *litis* en un aspecto técnico y legal al cual es posible arribar incluso, sin la presencia de los contratos requeridos a Telefónica del Perú, o en todo caso, con los que obren en autos, a manera de referencia; de ahí que el Juez de primer grado haya centrado su decisión en las opiniones técnicas emitidas por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones (Memorándum N° 0041-2011-SUNAT/2B000 0, Informes N.ºs 259-2008-MTC/26²³ y 135-2009-SUNAT/2B0000²⁴), las que le han resultado suficiente -a su criterio- para determinar que en el caso *sub litis* nos encontramos ante un servicio complejo de capacidad satelital, desarrollado en el espacio exterior.

Conclusión similar a la que ha arribado la Sala Superior, órgano judicial que respondiendo al lacónico agravio expuesto en el recurso de apelación, que cita: “*No merita la falta de documentación que no fue entregada por el contribuyente en la etapa de fiscalización, por causa imputable expresamente al contribuyente, y que es fundamental en la medida que en ello se describen los tipos de servicios contratados a los no domiciliados por Telefónica del Perú, y que determina en el caso de autos ante qué tipos de servicios satelitales se estaría prestando a fin de determinar la procedencia del reparo*”, ha respondido en el décimo quinto considerando, señalando: “*Que, la demandante sostiene que la ahora codemandada Telefónica del Perú S.A. no cumplió con presentar los contratos celebrados con las empresas no domiciliadas acerca del servicio prestado, pese a ser requerida para ello, siendo que dichos contratos son fundamentales para proceder del reparo ya que describen los tipos de servicios satelitales contratados a los no domiciliados. Que, al respecto cabe señalar, que la codemandada Telefónica del Perú S.A. cumplió parcialmente con presentar los referidos contratos solicitados por SUNAT, como fluye de fojas 459 a 471 del EA (contrato celebrado con France Telecom) y de fojas 164 a 299 del EA (contrato celebrado con Intelsat), lo que resulta suficiente para emitir pronunciamiento en sede administrativa y judicial dado que los referidos contratos tenían el mismo objeto, es decir, los servicios satelitales a favor de dicha codemandada*”; aseveración que resulta suficiente para responder al agravio del demandante, entidad que debe tener en consideración que el propio Tribunal Constitucional ha establecido en reiterada Jurisprudencia, que la Constitución Política del Perú no garantiza una determinada extensión de la motivación, por lo que su contenido esencial respeta siempre que exista fundamentación jurídica, congruencia entre lo pedido y lo resuelto, y que, por sí misma, exprese una suficiente justificación de la decisión adoptada, aun si esta es breve o concisa²⁵.

Como señala Joan Picó I Junoy, “*No se trata de exigir a los órganos jurisdiccionales una argumentación extensa, exhaustiva o pormenorizada que vaya respondiendo, punto por punto, a cada una de las alegaciones de las partes, ni impedir la fundamentación concisa o escueta que en cada caso estimen suficientes quienes ejercen la potestad jurisdiccional: se trata de que la tutela jurisdiccional efectiva se anude con los extremos sometidos por las partes al debate. Por ello, la exigencia de la motivación no implica necesariamente una contestación judicial a todas y cada una de las alegaciones de las partes*”²⁶.

En la misma línea de pensamiento, Ezquiaga Ganuzas menciona que la falta de respuesta del órgano judicial sobre alguna pretensión de las partes no constituye una vulneración del derecho a la defensa en cuatro situaciones: “*1) Aunque el órgano judicial no se haya*

pronunciado sobre todas las alegaciones concretas solicitadas, no se produce indefensión si en la resolución se proporciona una respuesta genérica o global a la cuestión planteada (...) 2) Cuando la falta de respuesta pueda razonablemente interpretarse como una desestimación tácita. 3) Cuando del conjunto de razonamientos de la decisión pueda deducirse la respuesta. 4) Cuando pueda apreciarse que la respuesta expresa no era necesario imprescindible (...)"²⁷.

4.8 En este caso, si bien el recurso de apelación planteado por el demandante contra la sentencia de primera instancia, ha contenido argumentos que no han sido respondidos expresamente por la Sala Superior, debe entender el recurrente, que tal situación implica la desestimación tácita de tales fundamentos, los que no han merecido respuesta formal; situación que no genera la nulidad de la sentencia de vista, puesto que aun cuando la Sala hubiese expedido pronunciamiento sobre lo alegado, ello no habría variado la decisión arribada, pues el argumento que ha servido de sustento para confirmar la sentencia de primer grado (arriba expuesto), basta por sí misma para decidir sobre el resultado de la apelación, sin que por ello compartamos el sentido de la misma; más aún, si lo debatido constituye el eje central de controversia en el proceso y responde de manera categórica a lo pretendido en la demanda.

4.9 En suma, cabe precisar que la infracción denunciada no solo carece de sustento, sino que además, lejos de coadyuvar a la resolución del conflicto, lo que pretende es la dilación del mismo, ello considerando que en el procedimiento administrativo ha sido probado los constantes requerimientos cursados al contribuyente para la presentación de los contratos celebrados con los no domiciliados; así, a folios mil setecientos treinta y seis a mil setecientos treinta y nueve del expediente administrativo, obra el Requerimiento N° 0121080000165, notificado a **Telefónica del Perú** el uno de agosto del dos mil ocho, a través del cual se le solicitó -entre otros- la presentación de los contratos por servicios recibidos y/o prestados, así como los contratos de compra venta y transferencia de bienes, incluso aquellos celebrados con empresas y/o personas no domiciliadas, según corresponda, pedidos que fueron respondidos a través del escrito CONT401.A.207.08 de fecha quince de agosto del dos mil ocho, obrante a fojas mil setecientos treinta y cinco del expediente administrativo, a través del cual **Telefónica del Perú** manifestó “poner a disposición los estados de cuenta y contratos solicitados”; sin embargo, no anexó documentación alguna; posteriormente, le es notificado con fechas quince de octubre²⁸ y veintiocho de noviembre del dos mil ocho²⁹, los requerimientos N.ºs 0122080001645 y 0122080002024, en mérito al primero presentó el escrito de fojas ciento catorce a ciento treinta y cinco del expediente administrativo, donde explica sobre la naturaleza del servicio satelital que se le presta y adjuntó los informes de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones de la Comunidad Andina (Aseta) denominando “Estudio sobre el uso y naturaleza de servicios prestados por satélites de telecomunicaciones” y de la Facultad de Ciencias e Ingeniería de la Pontificia Universidad Católica del Perú, denominado “Estudio complementario sobre el uso de los satélites en telecomunicaciones”, y en mérito al segundo, presentó el escrito de fojas treinta y siete a cincuenta y ocho del expediente administrativo, en el cual reproduce los mismos argumentos del primer escrito mencionado; en tal sentido, se advierte que el administrado, no presentó en su oportunidad la documentación requerida, siendo que finalmente solo presentó los contratos celebrados con los **operadores France Telecom e Intelsat Global Sales & Marketing**, obrante de fojas ciento sesenta y cuatro a cuatrocientos setenta y uno del expediente administrativo,

conducta que se traduce en su nula vocación de prestar el apoyo correspondiente. Ante ello, queda claro que la *litis* no puede quedar supeditada a la actuación de una de las partes del procedimiento administrativo, más aún, considerando que la fiscalización administrativa data del periodo dos mil cuatro y el presente proceso judicial ha sido iniciado en el año dos mil once, por lo que se exige un pronunciamiento que le ponga fin, a efecto de respetar el derecho a obtener un pronunciamiento judicial en un plazo razonable.

4.10 Argumentos bajo los cuales, este Colegiado considera infundada la denuncia de infracciones de orden procesal.

Quinto: Análisis del problema de orden material

5.1 Respecto a las infracciones de carácter material, consistente en la violación de lo dispuesto en el literal b) del artículo 9°, así como los artículos 56 y 76 del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta; es de acotar que los argumentos que la sustentan, reproducen los que amparan la infracción de orden procesal, destinados a justificar la inadecuada aplicación del primer articulado mencionado, por lo que es en base a ella, que corresponde resolver el caso.

5.2 La acotada norma material, en su texto aplicable por razón de temporalidad, señala:

“Artículo 9°.- En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana:

(...)

b) Las producidas por bienes o derechos, cuando los mismos están situados físicamente o utilizados económicamente en el país.

(...)”.

5.3 En consecuencia, a fin de resolver la *litis*, es materia de dilucidación, para el presente caso en específico, si la contraprestación que paga la empresa demandada a los operadores satelitales no domiciliados constituye -o no- rentas de fuente peruana.

5.4 Como señala Ricardo Ernesto Lazarte Gamarra: “La fuente debe inicialmente ser definida como un criterio de conexión, de vinculación que permita asociar la renta generada con una determinada jurisdicción fiscal encargada de su recaudación. Desde una concepción doctrinal, se aprecia a la fuente como un criterio de conexión de naturaleza objetiva, puesto que no atiende en lo absoluto a consideraciones respecto de la persona que ejecuta la actividad generadora de renta para considerarla gravada en determinado territorio, sino que se remite a tener en consideración solamente la ejecución de la actividad en determinado país, desprendiéndola de las condiciones de su ejecutor. Es por ello que cuando se hace referencia al criterio de fuente, la evaluación de la imposición se hará en función de las circunstancias de tipo económico que rodeen a la actividad en su realización, y no deberán evaluarse las consideraciones personales del realizador de la actividad (evaluación que deberá hacerse cuando se apliquen criterios de conexión subjetivos, tales

como la residencia y/o el domicilio)”³⁰.

5.5 Para los fines señalados, es necesario en principio, establecer la naturaleza del sistema satelital, recurriendo para ello, al propio informe técnico actuado en la vía administrativa, denominado “Estudio Complementario sobre el uso de satélites en Telecomunicaciones”, elaborado por la Facultad de Ciencias e Ingenierías de la Pontificia Universidad Católica del Perú, documento en cuya página tres se expresa con claridad, que el servicio fijo por satélite está conformado por un conjunto de recursos tangibles e intangibles que permiten la prestación del servicio de telecomunicaciones, el cual se encuentra integrado por estaciones terrenas y estaciones espaciales, entre las cuales se producen enlaces ascendentes y descendentes, cuyo funcionamiento en conjunto proporciona el servicio de telecomunicaciones. Así, el citado informe señala:

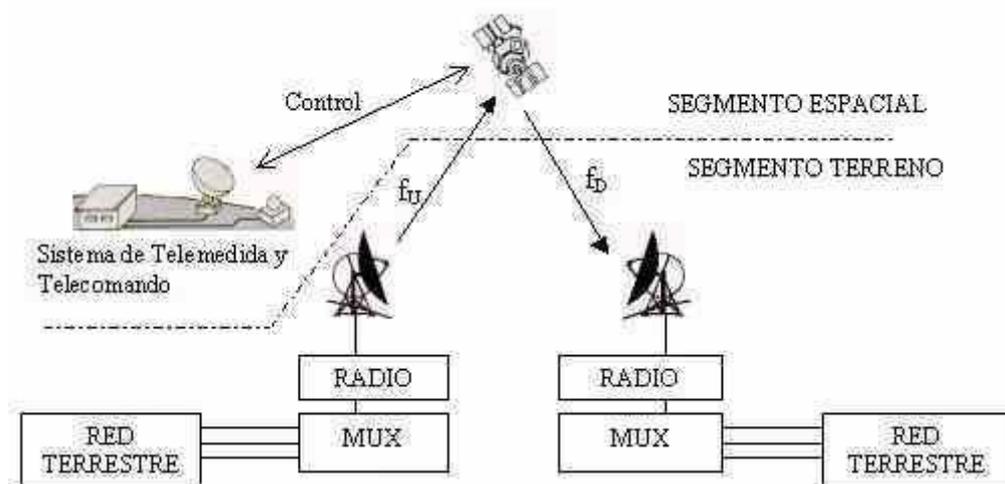
“De conformidad con “The Radio Regulations”, volumen 3, sección 22, de la versión 2004, publicado por la UIT, establece que, el servicio fijo por satélite SFS es un servicio de radiocomunicación entre posiciones determinadas de la superficie de la tierra cuando se utilizan uno o más satélites.

(...)

c) Los enlaces entre estaciones terrenas y estaciones espaciales comprenden, pero no se limitan, a los enlaces ascendentes, originados en estaciones terrenas y dirigidas a estaciones espaciales y los enlaces descendentes, originados en estaciones espaciales y dirigidas a estaciones terrenas.

El conjunto de dichas estaciones espaciales y estaciones terrenas que funcionan juntas para proporcionar servicios de radiocomunicaciones constituyen un sistema de satélite. En consecuencia, el sistema de satélite, en su conjunto, entendido como una colección de recursos tangibles e intangibles, es el medio que permite la prestación de servicios de radiocomunicación por satélite”.

5.6 Para graficar lo señalado, resulta ilustrativo la imagen que a continuación se reproduce, en la cual se visualiza la clara conexión entre la estación terrena y la estación satelital:



5.7 En consecuencia, es factible concluir que el servicio de satélite no se agota en el espacio exterior, sino que se trata de un sistema integrado en el que confluyen bienes tangibles, como es el caso de la estación terrena, que recibe la señal satelital y permite la comunicación, y bienes intangibles, como son las frecuencias satelitales; siendo evidente, que de no existir tales estaciones, el servicio de comunicaciones no podría brindarse.

5.8 La importancia de la estación terrena dentro del servicio satelital, queda corroborado con el contenido del Adjunto 2 del Contrato de Novación celebrado con Intelsat, cuya traducción en español corre de fojas ciento ochenta y cinco a doscientos noventa del expediente administrativo, en cuyo numeral 4 referido a las normas técnicas aplicables, se ha pactado el funcionamiento de estaciones terrenas, debidamente autorizadas por Intelsat; señalándose en el numeral 4.2 literal c) del contrato, lo siguiente: *“El cliente presentará a la Sociedad una solicitud de aprobación para que una estación terrena utilice el Segmento Espacial de la Sociedad y lo destine a la transmisión de servicios (...)”*.

5.9 Tal acuerdo nos permite visualizar, que la operación satelital o sistema satelital no termina o concluye en el espacio exterior, de ahí se ha pactado la existencia de estaciones terrenas, la cual constituye o forma el enlace entre el satélite y la red terrestre conectada al sistema; por ende, la conclusión arribada por la Sala Superior, expuesta en el décimo tercer considerando de la sentencia de vista, referida a que el servicio brindado por el portador, se desarrolla en el satélite, esto es, en el espacio extraterrestre fuera del territorio nacional, resulta errada; por el contrario, es manifiestamente claro, que a través de la estación terrena se produce un aprovechamiento del espacio radioeléctrico, mediante la confluencia de enlaces ascendentes y descendentes que solo es posible a través de dichas estaciones terrestres, estaciones que son de propiedad de **Telefónica del Perú** y desde donde esta emite las señales a sus clientes peruanos, con lo cual queda demostrado que la operación satelital empleada por **Telefónica del Perú**, sí utiliza económicamente el territorio peruano, obteniendo además, un aprovechamiento económico; supuesto que se encuentra previsto precisamente en el literal b) del artículo 9º de la Ley de Impuesto a la Renta.

5.10 Abunda lo señalado, el contrato de novación de servicios de Intelsat, obrante a fojas cuatrocientos cuarenta y uno del expediente administrativo, concordado con el contrato de novación celebrado por **Telefónica del Perú** con la citada entidad, obrante a fojas doscientos cuarenta y uno a doscientos noventa del mismo expediente, donde se lee que el contrato celebrado es uno denominado “alquiler de segmento satelital” (ver fojas cuatrocientos treinta y ocho del expediente administrativo) por el cual *“El cliente puede usar la Capacidad Satelital asignada para cualquier aplicación de servicios, siempre que el uso de dicha capacidad*

coincida en todo momento con el uso aprobado de la Capacidad Satelital y las condiciones técnicas y de funcionamiento consignadas en las Normas Técnicas de INTELSAT, y cuente con la aprobación de la sociedad” (ver numeral 4.4. del contrato, obrante a fojas doscientos ochenta y siete del expediente administrativo); transcripción de la que se desprende que si bien el contrato ha sido denominado “alquiler”, su finalidad intrínseca es el aprovechamiento económico por parte de **Telefónica del Perú** de tal capacidad satelital, para lo cual hace uso de su estación terrena en el Perú.

5.11 Ante ello, corresponde precisar que el hecho que la Sunat haya utilizado la misma terminología que aparece en el contrato para sustentar la investigación (“alquiler”), no puede constituir una justificación para que el contribuyente alegue la existencia de error (de si es servicio o bien), en razón que el contrato debe ser interpretado de acuerdo a su propia naturaleza; por ende, es válido que la observación tributaria se haya efectuado conforme a la terminología utilizada (“alquiler”), y no puede ser de otro modo, porque ese es el nombre que las propias partes le han otorgado a la operación para su identificación, situación que no impide -se reitera- identificar la verdadera naturaleza jurídica del convenio celebrado, pues no debe olvidarse que *“La naturaleza jurídica de un contrato, sólo puede ser la que resulte de las estipulaciones que lo componen, ya que la calificación que las partes le den, no puede alterar el carácter jurídico de la convención estipulada (...) porque (...) no es el asentimiento de las partes lo que fija la verdadera naturaleza jurídica de una convención, sino las relaciones jurídicas creadas por ésta, de acuerdo con las prestaciones en la misma estipulada y cuya existencia y validez puede ser examinada por la autoridad judicial”*³¹. Ante ello, acorde al funcionamiento del sistema satelital y las condiciones pactadas en el contrato, como es el caso de la cláusula arriba citada, es claro que el objeto del contrato no es la cesión de un bien a favor de Telefónica del Perú para su uso y disfrute³² (características típicas del alquiler), sino, la cesión de uso de la capacidad satelital para su aprovechamiento económico, esto es, de todos los recursos que cuenta un satélite, como es, el espacio radioeléctrico asociado cuantificado en ancho de banda, potencias radiadas de retransmisión y zonas donde se radia dicha potencia; es decir, se cede un conjunto de bienes intangibles a fin de ser aprovechados económicamente en el Perú, bienes o recursos que se obtienen o recaban, siendo ajenos a ellos, los supuestos de “trabajo personal” o “actividad”, de ahí que no puede ser aplicable al presente caso, el literal e) del artículo 9^o³³ del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, como alega Telefónica del Perú, en razón que tal normativa centra su aplicación en la “actividad humana”, supuesto distinto al satélite y sus propiedades.

5.12 Asimismo, si bien en el Informe N° 135-2009-SUNAT/ 2B0000 la Administración Tributaria (Sunat), apartándose de su criterio precedente contenido en el Informe N° 137-2004-SUNAT/2B0000, concluye que e *“No califican como rentas de fuente peruana las retribuciones obtenidas por los operadores de satélites geoestacionarios no domiciliados en el país por la provisión de un servicio de capacidad satelital a empresas de telecomunicaciones domiciliadas en el Perú”*, conclusión a la que arriba en base al Informe N° 25 9-2008-MTC/26, expedido por la Dirección General de Regulación y Asuntos Internacionales de Comunicaciones del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, donde se ha señalado literalmente que lo ofrecido por *“(...) el operador satelital es un servicio de recepción, profesamente, amplificación y retransmisión de señales (...)”*, lo que se traduciría en un servicio de capacidad satelital, en base al cual Telefónica del Perú sostiene la aplicación del artículo 9° literal e) d el Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta; debe tenerse presente que tal informe no resulta vinculante a este Colegiado, en aplicación de la Norma III³⁴ del Código Tributario, que otorga la calidad de fuente del derecho tributario, a un conjunto de disposiciones y normas de alcance general, en ninguno de los cuales se encuentran los informes expedidos por la Intendencia Nacional Jurídica de la Sunat, el cual si bien, acorde al artículo 144 y 145 del Decreto Supremo N° 115- 2002-PCM, constituye un órgano técnico de asesoramiento, las opiniones o informes que expide, no tienen carácter vinculante, por lo que no son de observancia obligatoria.

5.13 Por otro lado, la existencia de operaciones gravadas simultáneamente en dos países por aplicación de los criterios de la residencia y de la fuente, no es un hecho ajeno o ilegal, sino por el contrario, se encuentra desarrollado por la doctrina en materia tributaria. El principio que rige esta imposición a las rentas obtenidas por los no residentes es el principio de tributación en la fuente, en virtud del cual, se grava los ingresos obtenidos o generados o los patrimonios ubicados en el territorio del país; existiendo consenso en el sentido que el no residente está gravado tanto en el país en el que reside, como en el país en que se ubica la fuente generadora de renta, aceptándose de esa manera, la doble imposición internacional por la aplicación de ambos criterios; supuesto que solo puede ser eliminado a través de la celebración del convenio respectivo. Al respecto, Eduardo Sotelo Castañeda³⁵, citando a Horacio García Belaunde, señala: “(...)La otra fórmula o mecanismo para evitar o amenguar los problemas derivados de la doble o múltiple imposición internacional consiste en la celebración de pactos, convenios o tratados de doble imposición. Los convenios de doble imposición son tratados de derecho internacional, en los cuales los estados parte, "en vista a las características particulares del movimiento de inversiones recíprocas, acuerdan convenir las bases para gravar los distintos supuestos", de tal forma que resuelven aplicar el criterio de fuente o los criterios subjetivos tales como nacionalidad, domicilio o residencia. No obstante tratarse de pactos de alcance internacional, al limitar en cuanto al fondo el poder fiscal de los estados contratantes, su aplicación se halla estrechamente vinculada con la del derecho tributario nacional de los estados contratantes. Mediante los convenios de doble imposición los estados contratantes limitan su derecho de imposición material y distribuyen entre ellos los objetos susceptibles de ser sometidos a un tributo en cuyo sector pueden esperarse coincidencias de derechos (...).” En el caso del Perú, el portal digital del Ministerio de Economía y Finanzas, explica tal figura señalando: *“La doble o múltiple tributación se presenta cuando dos o más países consideran que les pertenece el derecho de gravar una determinada renta. En esos casos, una misma ganancia puede resultar gravada por más de un Estado. Los Estados para enfrentar y resolver los casos de doble imposición internacional celebran acuerdos o convenios para regular esta situación. Estos convenios contemplan no sólo las reglas que usarán para evitar la doble imposición, sino también los mecanismos para que se dé la colaboración entre las Administraciones Tributarias a fin de detectar casos de evasión fiscal. Mediante el uso de los convenios, los Estados firmantes renuncian a gravar determinadas ganancias y acuerdan que sea sólo uno de los Estados el que cobre el impuesto o, en todo caso, que se realice una imposición compartida, es decir, que ambos Estados recauden parte del impuesto total que debe pagar el sujeto”*; asimismo, en la misma página institucional, se enumeran los Convenios en vigor celebrados por Perú para evitar la doble imposición³⁶, entre los que no se encuentra alguno celebrado con los Estados Unidos de Norteamérica (lugar de residencia de Intelsat y France Telecom), por lo que no existe impedimento para que el impuesto a la renta sea pagado por Intelsat y France Telecom en ambos países (Perú y Estados Unidos); situación que incluso ha sido prevista por las partes contratantes, en razón que en la cláusula 5.4 del contrato celebrado por Telefónica del Perú con Intelsat, obrante a fojas doscientos ochenta y seis (reverso) del expediente administrativo, se ha pactado el pago por parte de Telefónica del Perú, de los tributos que le puedan corresponder a Intelsat en el Perú; así, la citada cláusula cita:

“5.4 Impuestos:

a) (...) el Cliente acuerda pagar todo impuesto de retención de la

fuerza, consumo, ventas, valor agregado, privilegio, ingresos brutos, uso, transferencia, así como impuestos similares, aranceles, contribuciones, gravámenes, tasa y cargos, incluidos los “sobrepagos” que apliquen el Estado y/o Cliente al o los servicios, o toda obligación semejante de cualquier denominación (...)

b) (...) toda cantidad pagadera a la Sociedad en virtud de las presentes condiciones se reducirá en un monto equivalente a los impuestos retenidos en la fuente aplicados por cualquier autoridad tributaria de cualquier jurisdicción en la que esté ubicado el Cliente (...).”

5.14 Por consiguiente, lo relevante es que quede claro que la controversia en el presente caso no es si la empresa demandada deba pagar o no impuesto a la renta, sino si debe o no, en su condición de agente retenedor, ingresar al Estado peruano el impuesto a la renta (retención en la fuente) que retuvo o debió retener al pagar la contraprestación a sus proveedores no domiciliados en el Perú, tal como corresponde no solo con nuestro ordenamiento jurídico tributario, sino también en las condiciones señaladas en los contratos celebrados con sus proveedores, y que se han dado cuenta anteriormente.

5.15 Por los fundamentos expuestos, corresponde amparar la denuncia de infracción material, al haberse efectuado en la sentencia de vista, una contravención del literal b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, el mismo que es aplicable al caso *sub litis*, y con ello las demás normas invocadas.

FALLO:

Declararon **FUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el demandante **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat**, mediante escrito de fecha seis de octubre de dos mil catorce, obrante a fojas quinientos cuarenta y siete; en consecuencia, **CASARON** la sentencia de vista de fecha cinco de agosto de dos mil catorce, de fojas quinientos treinta, y actuando en sede de instancia **REVOCARON** la sentencia apelada de fecha veintidós de octubre de dos mil doce, de fojas trescientos ochenta y nueve, que declaró **INFUNDADA** la demanda, y **REFORMÁNDOLA** la declararon **FUNDADA**; en consecuencia, se declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13161-4- 2010 de fecha veintidós de octubre de dos mil diez, y **ORDENARON** que el codemandado Tribunal Fiscal emita nueva resolución administrativa, teniendo en cuenta los fundamentos expuestos en la presente resolución; **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial “El Peruano” conforme a ley; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat contra el Tribunal Fiscal y Telefónica del Perú Sociedad Anónima Abierta, sobre nulidad de resolución administrativa. Notificándose por Secretaría. Interviene como ponente el señor Juez Supremo AXZ.
S.S.

XXXXXXXXXX
YYYYYYYYY

ZZZZZZZZZZ
QQQQQQQQQQ

Ficha de registro de datos de la resolución examinada

Identificación de la jurisprudencia: CASACIÓN N° 15664 – 2014 - LIMA	
Órgano emisor	Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de Corte Suprema de Justicia de la República.
Tipo de recurso extraordinario	Recurso de casación 15664 – 2014 - LIMA
Número	N° 15664 – 2014 - LIMA
Materia - Asunto	Proceso Contencioso Administrativo en materia tributaria
Órgano jurisdiccional de primera instancia y segunda instancia	Quinto Juzgado Transitorio Especializado en lo Contencioso Administrativo-Expte.883-2011, y Sétima Sala Contencioso Administrativo Sub-Especialidad en Temas Tributarios Aduaneros y de Mercado.

Anexo 04. Declaración de Compromiso Ético y no plagio

Mediante el presente documento denominado declaración de compromiso ético y no plagio la autora del presente trabajo de investigación titulado **LINEAMIENTOS SOBRE EL IMPUESTO A LA RENTA PARA OPERADORES SATELITALES NO DOMICILIADOS EN EL PERÚ; EJECUTORIA SUPREMA N° 15664-2014 - TERCERA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA 2023**, declaro conocer las consecuencias por la infracción de las normas del Reglamento de Investigación de la Universidad Católica los Ángeles de Chimbote y el Reglamento del Registro Nacional de Trabajos de Investigación para optar grados académicos y títulos profesionales – RENATI; que exigen veracidad y originalidad de todo trabajo de investigación, respeto a los derechos de autor y la propiedad intelectual.

Asimismo, cumpla con precisar que éste trabajo forma parte de una línea de investigación dentro del cual se tiene como objeto de estudio las sentencias, se aplicó un diseño metodológico común, por lo tanto, es posible que tenga similitud en ese sentido y se explica, porque forma parte de dicha línea. También se declara que al examinar las sentencias se tuvo acceso a nombres, apellidos, datos que individualizan a los partícipes del proceso judicial, a cada uno se les asignó un código para preservar su identidad y proteger los derechos constitucionales, siendo el único aspecto inserto en las sentencias examinadas el resto de contenido es conforme a su fuente de origen.

El análisis aplicado se hizo en ejercicio del derecho establecido en el artículo 139° inciso 20 de la Constitución Política del Estado. Finalmente se declara que: el presente trabajo es auténtico, siendo el resultado el producto de un trabajo personal acorde con la línea de investigación del cual se deriva, trabajado bajo los principios de la buena fe y respeto de los derechos de autor y propiedad intelectual, de modo que al utilizar las fuentes para su elaboración no hay copia, ni uso de ideas, apreciaciones, citas parafraseadas o citas textuales, etc., tomadas de cualquier fuente sean en versión física o digital, sin mencionar de forma clara y exacta su origen o autor, por el contrario, en todos los casos se ha incorporado la cita y referencias respectivas conforme orienta las normas APA, previsto en la Universidad.

En conformidad del presente contenido y como su legítima autora se suscribe el presente documento y se estampa la huella digital.

Lima, diciembre del 2023.



MUÑOZ ZAMBRANO, ELSA
DNI N° 06593774
ORCID: 0000-0002-0332-3425
Código de estudiante: 5053161001