



FACULTAD DE DERECHO
SECCIÓN DE POSGRADO

**MODIFICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA RESPECTO
DE LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS DE
RESPONSABILIDAD SOCIAL INCURRIDOS PARA
MANTENER LA FUENTE Y/O GENERAR RENTAS Y EL
PRINCIPIO DE CAUSALIDAD**

**PRESENTADA POR
BARBARA LUCILA MORA CARBAJAL**

**ASESOR
ENRIQUE VEJARANO VELASQUEZ**

**TESIS
PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRA EN DERECHO
TRIBUTARIO Y FISCALIDAD INTERNACIONAL**

**LIMA – PERÚ
2021**



CC BY-NC-ND

Reconocimiento – No comercial – Sin obra derivada

El autor sólo permite que se pueda descargar esta obra y compartirla con otras personas, siempre que se reconozca su autoría, pero no se puede cambiar de ninguna manera ni se puede utilizar comercialmente.

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



POSGRADO DE LA FACULTAD DE DERECHO

**“MODIFICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA RESPECTO DE LA
DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL
INCURRIDOS PARA MANTENER LA FUENTE Y/O GENERAR RENTAS Y
EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD”**

**TESIS PARA OPTAR
EL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRA EN DERECHO TRIBUTARIO Y
FISCALIDAD INTERNACIONAL**

**PRESENTADA POR:
BARBARA LUCILA MORA CARBAJAL**

**ASESOR:
MG. ENRIQUE VEJARANO VELASQUEZ**

LIMA, PERÚ

2021

DEDICATORIA

Dedico el presente trabajo a Dios, quien a través de las personas y experiencias que me provee diariamente me ha permitido dejar de creer en él para verificar en mi experiencia personal su existencia.

AGRADECIMIENTO

Agradezco en primera instancia a mi asesor, el Dr. Enrique Vejarano Velásquez por la paciencia otorgada.

Agradezco al Doctor Jorge Bravo Cucci por sus aportes, seguimiento, apoyo, consejos y direcciones para la elaboración de la presente tesis.

Agradezco a mis amistades tan valiosas que han servido como apoyo y como bastones para no desistir del presente trabajo, especialmente a mi gran amiga Carmen Rosa Gutiérrez.

INDICE

Páginas

Portada	
I.....	1
Dedicatoria	
II.....	2
Agradecimiento	
III.....	3
ÍNDICE	
IV.....	4
RESUMEN	
V.....	8
ABSTRACT	
VI.....	11
INTRODUCCIÓN	
VII.....	14

CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

1.1. Definición de responsabilidad social empresarial (RSE).....	17
1.2. Responsabilidad social en la legislación peruana.....	19
1.2.1. Ámbito del derecho societario.....	22
1.2.2. Ámbito del derecho ambiental.....	23
1.2.3. Ámbito del derecho laboral.....	24
1.2.4. Ámbito del derecho constitucional.....	24
1.3. El rol del estado frente a la responsabilidad social empresarial.....	25
1.3.1. Estado ausente.....	26
1.3.2. Estado mediador.....	26
1.3.3. Estado promotor.....	27
1.3.4. Estado socio.....	28
1.4. Impacto social de la responsabilidad social.....	29

CAPÍTULO II MARCO TEORICO

TRIBUTACIÓN DE LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EN EL PERÚ

2.1. Tratamiento de los gastos de responsabilidad social en la legislación tributaria vigente.....	29
2.1.1. En cuanto al gasto.....	29
2.1.2. En cuanto al I.G.V.....	31
2.2. Gastos de responsabilidad social en los sectores económicos.....	36
2.2.1. Minería.....	32
2.2.2. Hidrocarburos.....	34
2.2.3. Construcción	37
2.2.4. Telecomunicaciones.....	39
2.3. Jurisprudencia sobre el tratamiento a los gastos de responsabilidad social.....	40
2.3.1. Posiciones de la autoridad administrativa frente a los gastos de responsabilidad social.....	40
2.3.1.1. SUNAT.....	40
2.3.1.2. Tribunal fiscal	42
2.3.1.3. Tribunal constitucional.....	44
2.4. Tratamiento de los gastos de responsabilidad social en la legislación comparada.....	45
2.4.1. Argentina.....	45
2.4.1.1. Conservar las ganancias vs la necesidad.....	45
2.4.1.2. Registro de Contribuyentes Socialmente Responsables.....	47
2.4.1.3. Balance Social, Ley No 2594.	48
2.4.2. España.....	49
2.4.2.1. Ley General de Sociedades.....	49
2.4.2.2. Registro de Empresas Socialmente Responsables.....	50
2.4.2.3. Balance Social.....	51

CAPÍTULO III METODOLÓGICO

3.1. Diseño metodológico.....	52
3.1.1. Tipo y nivel.....	52
3.1.2. Método y diseño.....	53
3.2. Procedimiento de muestreo.....	53
3.3. Cronograma de actividades.....	54
3.4. Aspectos éticos.....	54

CAPÍTULO IV PRINCIPIOS DE LA CAUSALIDAD

4.1. Legislación peruana.....	55
-------------------------------	----

CAPÍTULO V RESULTADOS

5.1. Tipos de gastos de responsabilidad social que se pretende contemplar en la tesis.....	59
5.1.1. Naturaleza.....	61
5.1.2. Características.....	61
5.1.3. Fines.....	63
5.2. Mecanismos para controlar y supervisar los usos inadecuados de los gastos de responsabilidad social.....	64
5.3. Propuesta de cambio en los dispositivos normativos vigentes para contemplar los gastos de responsabilidad social.....	67
5.4. Sustento constitucional de las propuestas normativas.	69

CAPÍTULO VI – DISCUSIÓN

6.1. Sustento constitucional de las propuestas normativas.	69
6.2. Costo – beneficio de aceptar e implementar el cambio normativo propuesto sobre los gastos de responsabilidad social	71

RECOMENDACIONES.....	72
-----------------------------	-----------

CONCLUSIONES.....	74
--------------------------	-----------

FUENTES DE INFORMACIÓN.....	76
------------------------------------	-----------

La implementación de la Modificación de la Norma Tributaria respecto de la deducibilidad de los Gastos de Responsabilidad Social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas y el Principio de Causalidad consiste en promover que las grandes corporaciones globales, a la hora de tomar decisiones para invertir en un país, consideren que en el Perú existen i) las condiciones económicas y sociales, los incentivos tributarios, la transparencia y previsibilidad de las normas legales para el desarrollo del negocio; ii) “el apoyo local” de las comunidades involucradas en las zonas donde se desarrollan las actividades comerciales; iii) se es posible proyectar la imagen de que la empresa es consciente de que su presencia genera un impacto económico, social y medioambiental y por ello lleva a cabo acciones responsables y voluntarias a nivel interno y externo.

Adoptar una cultura de Responsabilidad Social es una acción consustancial a las actividades de la empresa y que está en línea con el Principio de Causalidad, porque su realización permite evitar paralizaciones intempestivas de obras, fideliza a los trabajadores al generarles un sentimiento de pertenencia a la empresa, fomenta la colaboración continua de la comunidad en el desarrollo de las actividades comerciales y sobre todo evita mermar el flujo de caja con sobrecostos originados por los reparos tributarios.

A nivel nacional existen como antecedentes: la Ley General de Minería, el mecanismo de Obras por Impuestos, el Régimen de Donaciones y las iniciativas empresariales. La Ley General de Minería, en concordancia con el inciso d) del artículo 72° permite que las inversiones que efectúen los titulares de la actividad minera en infraestructura que constituya servicio público, serán deducibles de la renta imponible, siempre que las inversiones hubieren sido aprobadas por el organismo del sector competente. La Ley No 29230, llamada “*Ley de Obras por Impuestos*”, es una norma expedida por el Gobierno peruano que busca acelerar la ejecución de obras de infraestructura pública prioritarias en todo el país. Permite a una empresa privada, en forma individual o en consorcio, financiar y ejecutar proyectos públicos elegidos por los Gobiernos Regionales, Gobiernos Locales y Universidades Públicas para luego, con cargo a su Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, recuperar el

monto total de la inversión. El Régimen de donaciones está relacionado al inciso x) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, para fines del impuesto a la renta, son deducibles: Los gastos por concepto de donaciones otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otros de fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT. Las iniciativas empresariales abarcan una amplia gama de actividades relacionadas al tema de la educación, salud, deporte y la recreación, el medio ambiente, la ciencia e investigación, el arte y la cultura. Las modalidades principales de participación de las empresas consisten en proporcionar productos, materiales y equipos, brindar apoyo técnico o aportar horas de trabajo, financiar proyectos e instituciones. Las inversiones mayores corresponden a las grandes empresas, y a los sectores minero e industria

A nivel internacional, Argentina ha establecido un Régimen de Contribuyentes Socialmente Responsables, el cual le permite a las empresas desembolsar gastos con total predictibilidad. En España, también existe un Registro de Empresas Socialmente Responsables y un Consejo Autónomo para el fomento de la RSE con beneficios fiscales para sus miembros.

La Administración Tributaria al no contemplar dentro de la Ley del Impuesto a la Renta un literal que permita la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social, afectaría económicamente a las empresas por el sobre costo del impuesto adicional, originado por el reparo tributario. Este suceso ocasionaría que la inversión social en la comunidad disminuya y como consecuencia crearía conflictos sociales que se materializarían en la falta de cooperación y restricción de las actividades de la empresa. En resumen, se pondría en riesgo la estabilidad y la capacidad de generar valor.

Entre las alternativas de solución se plantea un consenso entre Estado, Empresa y Sociedad, donde se revalore la iniciativa privada con énfasis en la cooperación a proyectos específicos de desarrollo, particularmente a nivel local; a través de exoneraciones tributarias y otros incentivos. Esto permitiría que las empresas generen valor en la zona donde desarrollan sus actividades operacionales y no se le genere sobrecostos adicionales.

Además, describiremos el impacto de los límites objetivos al Principio de Causalidad y los mecanismos de control para hacerle frente.

PALABRAS CLAVES: transparencia, previsibilidad normativa, desarrollo, comunidades, imagen institucional, reparo tributario.

ABSTRACT

The implementation of the Modification of the Tax Regulation regarding the deductibility of Social Responsibility Expenses incurred to maintain the source and / or generate income and the Causality Principle consists of promoting that large global corporations, when making decisions to Invest in a country, consider that in Peru there are i) economic and social conditions, tax incentives, transparency and predictability of legal regulations for business development; ii) “local support” of the communities involved in the areas where commercial activities are carried out; ii) it is possible to project the image that the company is aware that its presence generates an economic, social and environmental impact and therefore carries out responsible and voluntary actions internally and externally.

Adopting a culture of Social Responsibility is an action inherent to the activities of the company and is in line with the Principle of Causality, because its implementation allows avoiding untimely stoppages of works, loyalty to workers by generating a feeling of belonging to the company , encourages the continuous collaboration of the community in the development of commercial activities and, above all, avoids diminishing the cash flow with cost overruns caused by tax overruns.

At the national level there are the following: the General Mining Law, the Works for Taxes mechanism, the Donations Regime and business initiatives. The General Mining Law, in accordance with subsection d) of article 72, allows the investments made by the holders of the mining activity in infrastructure that constitutes a public service, to be deductible from the taxable income, provided that the investments have been approved. by the competent sector body. Law No. 29230, called the "Tax Works Law", is a norm issued by the Peruvian Government that seeks to accelerate the execution of priority public infrastructure works throughout the country. It allows a private company, individually or in a consortium, to finance and execute public projects chosen by the Regional Governments, Local Governments and Public Universities to later, with charge to their Third Category Income Tax, recover the total amount of the investment. The Donations Regime is related to subsection x) of article

37 of the Income Tax Law, for income tax purposes, are deductible: Expenses for donations granted in favor of entities and agencies of the Public Sector National, except companies, and non-profit entities whose corporate purpose includes one or more of the following purposes: (i) charity; (ii) welfare or social welfare; (iii) education; (iv) cultural; (v) scientists; (vi) artistic; (vii) literary; (viii) sports; (ix) health; (x) indigenous cultural historical heritage; and others of similar ends; provided that said entities and dependencies have prior qualification by SUNAT. Business initiatives cover a wide range of activities related to education, health, sports and recreation, the environment, science and research, art and culture. The main forms of participation of companies consist of providing products, materials and equipment, providing technical support or providing hours of work, financing projects and institutions. The largest investments correspond to large companies, and the mining and industry sectors.

At the international level, Argentina has established a Regime of Socially Responsible Taxpayers, which allows companies to disburse expenses with total predictability. In Spain, there is also a Register of Socially Responsible Companies and an Autonomous Council for the promotion of CSR with tax benefits for its members.

The Tax Administration does not contemplate within the Income Tax Law a literal that allows the deductibility of social responsibility expenses, the Tax Administration would economically affect the companies due to the additional cost of the additional tax, originated by the tax relief. This event would cause social investment in the community to decrease and as a consequence would create social conflicts that would materialize in the lack of cooperation and restriction of the company's activities. In short, stability and the ability to generate value would be put at risk.

Among the alternative solutions, there is a consensus between the State, the Company and the Society, where private initiative is revalued with an emphasis on cooperation for specific development projects, particularly at the

local level; through tax exemptions and other incentives. This would allow companies to generate value in the area where they carry out their operational activities and not generate additional cost overruns.

In addition, we will describe the impact of objective limits on the Principle of Causality and the control mechanisms to deal with it.

KEY WORDS: transparency, regulatory predictability, development, communities, institutional image, tax relief

INTRODUCCIÓN

Este trabajo pretende determinar como la modificación de la Norma Tributaria respecto de la deducibilidad de los Gastos de Responsabilidad Social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas, es una estrategia tributaria destinada a reducir la evasión y elusión, aumentar la recaudación, contribuir al desarrollo de la sociedad y fomentar la inversión privada. En la actualidad la empresa ya no es un ente aislado cuyo objeto es brindar servicios, comercializar o producir bienes, sino que es un ente con participación en las necesidades de la comunidad, obligándose a adoptar principios y políticas en sus procedimientos de trabajo y planes de inversión que aseguren beneficios para todos los agentes involucrados, tal como se extrae del expediente N° 00004-2010-PI/TC: *“El deber de todos los integrantes de una colectividad de aportar con su actividad a la consecución del fin común”*.

Uno de los deberes del Estado es promover el desarrollo económico de la empresa determinado en la Constitución, Art.º 59: *“El Estado estimula la creación de riqueza y garantiza la libertad de trabajo y la libertad de empresa, comercio e industria...; en tal sentido, promueve las pequeñas empresas en todas sus modalidades.”*. Actualmente las empresas deben generar oportunidades de desarrollo en la comunidad donde efectúan sus labores porque esto le permitirá, de manera confiable y continua, contar con el apoyo local de los entes involucrados para ejecutar sus planes de inversión con total seguridad.

La Administración Tributaria al considerar como “liberalidad” aquellos desembolsos relacionados a responsabilidad social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas, origina sobrecostos por el impuesto adicional producto del reparo tributario, y este sobrecosto, generalmente, se los trasladan al consumidor final. En algunos casos, para competir con otros mercados, no es posible aumentar los precios, generándose altos costos de producción, disminuyendo la inversión y/o desalentando la creación de nuevos mercados.

Permitir la deducción de gastos por responsabilidad social incurridos para generar ingresos o mantener la fuente productora fomentaría en alguna medida el dinamismo económico, la afluencia continua de capitales, el desarrollo social de comunidades, así como la disminución de los conflictos sociales, entre otros. Por ejemplo, en el Perú, se contribuiría con la instalación de mayor número de antenas, muy necesaria para el país, debido a que a la fecha se necesitan hasta 10 veces más de la cifra actual de antenas instaladas. “Según la Asociación Interamericana de Empresas de Telecomunicaciones (ASIET) en el Perú se requieren más de 200,000 antenas a nivel nacional”- expresó la secretaria general de la ASIET, Maryleana Méndez.

En la actualidad el Estado Peruano no ha adoptado mecanismos tributarios para incentivar que la inversión privada contribuya al desarrollo social de manera continua y efectiva. En los países de México, Brasil y España se permite la deducción de gastos de responsabilidad social. Así lo demuestra el V informe del impacto social de las empresas elaborado por SERES en colaboración con Deloitte, donde se detalla que en el 2017 en España, las empresas e instituciones participantes en el informe invirtieron más de 846 millones de euros en gastos de responsabilidad social.

Con la implementación de la Modificación de la Norma Tributaria respecto de la deducibilidad de los Gastos de Responsabilidad Social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas y el Principio de Causalidad, se permitirá i) mejores resultados económicos en los agentes involucrados y por ende una mayor recaudación fiscal, ii) cooperación de las comunidades donde se desarrollan las actividades comerciales, evitando externalidades negativas (paralización de obras y percepción de falta de apoyo a la comunidad) y iii) promoción de la inversión privada al crear un clima de certidumbre tributaria, respecto a la deducción de estos tipos de gastos incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas.

A través de esta investigación se busca responder cuestiones como *¿En qué medida deducir gastos de responsabilidad social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas, con el fin de atraer una mayor inversión nacional y extranjera podría garantizar el Principio de Causalidad?, ¿En qué medida controlar la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social podría garantizar el Principio de Causalidad?, ¿En qué medida permitir la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social a un grupo de empresas que interactúan con las poblaciones podría garantizar el Principio de Causalidad?* que determinen la viabilidad de la implementación de modificación de la Norma Tributaria respecto de la deducibilidad de los Gastos de Responsabilidad Social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas. Las limitaciones a la investigación han sido pocas, se ha encontrado amplia fuente de información; sin embargo, para conocer las experiencias de las empresas que incurren en estos gastos se ha tenido que recurrir a entrevistas.

El presente trabajo es un análisis de la realidad empresarial en el Perú, es una investigación pura o básica, de alcance descriptivo, porque pretende describir la realidad empresarial, su influencia en la recaudación tributaria y la causa. Para este propósito se utilizará el método Inductivo Deductivo porque se parte de la observación de la realidad empresarial peruana y de otras legislaciones nacionales e internacionales para formular un nuevo planteamiento. El diseño de la investigación es no experimental transversal porque no se busca manipular variables o supuestos, sino simplemente estudiarlos para proporcionar nuevos conocimientos acerca de los hechos estudiados. El instrumento utilizado es *la Matriz de Categoría* para analizar información registrada en los documentos y datos a revisar.

La investigación abarca capítulos como Antecedentes de la Investigación, Bases Legales a Nivel Internacional y Nacional, Principios del Derecho Tributario, Doctrina sobre Gastos y Responsabilidad Social.

CAPÍTULO I

RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

1.1. Definición de Responsabilidad Social

El concepto de la Responsabilidad Social ha tomado notable consideración en la época actual, en donde cada día que pasa, son más notables las carencias dadas por el Estado Peruano sobre este tema, al respecto, ha señalado Belaúnde¹ que *"cada vez vemos con más frecuencia que el tema de la Responsabilidad Social se trata en diarios, revistas, libros, tesis de grado [...] que incluyen en muchos casos las experiencias de diferentes empresas al trazar sus políticas de Responsabilidad Social Empresarial y al ejecutarlas"*, asimismo Foy Valencia² menciona que, *"la RSE como asunto de interés público se ha convertido en una suerte de 'personaje mediático'"*, y es que efectivamente, podemos comprobar dichas palabras a través de medios de comunicación, los medios digitales y las redes sociales que son los instrumentos encargados de popularizar este tema de la Responsabilidad Social, lo cual si bien no es negativo, cabe la posibilidad de que un tema relevante o con mucha sustancia, el cual debería ser diseccionado con pinzas, caiga en un tema populista del cual se sirvan ciertos empresarios para hacer un uso indiscriminado, lo cual solo generaría un daño a la sociedad.

No existe una definición y/o concepto uniforme sobre la Responsabilidad Social, podría describirlo como el pago a la sociedad por el impacto y beneficio, que, como empresa, generan aquellos que producen bienes y ofrecen servicios. Su actividad involucra en algunos casos un daño que necesita ser reparado o el hecho de que se está haciendo uso de un recurso limitado.

¹ Belaunde Plenge, W. (2015). Gastos de Responsabilidad Social: Aspectos Tributarios a Considerar. Derecho & Sociedad, (43). pp. 16

² Foy Valencia, P. (2010). El Derecho y la responsabilidad socioambiental. Derecho PUCP: Revista de la Facultad de Derecho, (64), 231

Como he mencionado, no existe una definición uniforme sobre el tema de Responsabilidad Social, sin embargo, podemos aproximarnos a doctrina interesante, como por ejemplo que para el World Business Council for Sustainable Development³ la Responsabilidad Social Empresarial constituye *“el compromiso que asume una empresa para contribuir al desarrollo económico sostenible³ por medio de la colaboración con sus empleados, sus familias, la comunidad local y la sociedad en pleno, con el objeto de mejorar la calidad de vida”*.

Por otra parte, el Instituto Ethos⁴ señala que la Responsabilidad Social Empresarial es *“la forma de gestión definida a partir de la relación ética y transparente de la empresa con todos los grupos con los cuales ella está relacionada y por el establecimiento de objetivos empresariales compatibles con el desarrollo social sostenible [...]”*.

Desde la óptica nacional, nuestro Tribunal Fiscal se desprende en su Resolución No 11000-1-2017, que la Responsabilidad Social Empresarial *“forma parte de una estrategia empresarial y constituye una visión de negocios cuyo objetivo es incrementar la rentabilidad de las empresas y garantizar el desarrollo de sus proyectos en armonía con la comunidad siendo una conducta exigible de carácter constitucional”*. Además, establece que dichos gastos bien *“constituyen herramientas necesarias para mejorar la competitividad y sostenibilidad de las empresas, permiten un ambiente adecuado para el desarrollo de las actividades generadoras de renta y la continuidad de las actividades empresariales”* ⁵.

³ El World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) o Consejo Empresarial Mundial para el Desarrollo Sostenible (Suiza) es una organización global dirigida por los CEO de más de 200 empresas líderes que trabajan para acelerar la transición hacia un mundo sostenible. Información disponible en: <http://www.wbcsd.org/>

⁴ El Instituto Ethos de Empresas y Responsabilidad Social (Brasil) tiene como misión movilizar, estimular y ayudar a las empresas a gestionar su negocio socialmente responsable, apoyar a los socios en la construcción de una sociedad justa y sostenible. Información disponible en: <http://www3.ethos.org.br/>.

⁵ Dicho criterio fue señalado también en las Resoluciones del Tribunal Fiscal No 18397-10-2013 y 03766-3-2016.

De acuerdo a la lectura de los conceptos antes referidos, podemos percibir que todos están orientados al manejo interno empresarial, es decir, a la administración de cada empresa que invita a contar con una consciencia alineada a valores éticos, contribución al bienestar social, solidaridad, y a una mejora globalizada del entorno en donde se desarrollarán; es así como, las empresas direccionan sus objetivos no solo a una mayor rentabilidad o al cumplimiento de los diferentes dispositivos normativos vigentes, sino más bien, involucrándose con un bienestar colectivo, el cual conlleve a un mejoramiento y/o evolución de la mano con la sociedad, el respeto a la naturaleza y a la integración de la comunidad en la que se desarrollan.

1.2. Responsabilidad Social en la Legislación Peruana.

Entendiendo así o habiendo delimitado el concepto de responsabilidad social, pasaremos a observar los gastos de responsabilidad social enfocados desde el lente de nuestra Administración Tributaria Peruana, en el artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta, el cual no especifica la deducibilidad de estos gastos. Esta inclusión es muy importante para las empresas que desarrollan sus actividades económicas en los sectores extractivos de recursos naturales (minería, hidrocarburos, gas, etc.).

En la mayoría de jurisprudencia del Tribunal Fiscal que no ha sido objeto de reparo están los concernientes a gastos vinculados a contribuir al desarrollo de las poblaciones cercanas al área del desarrollo productivo de la empresa como la realización de obras de infraestructura que mejoren sus condiciones de vida, apoyo en la educación, mejoramiento de la salud, talleres de emprendimiento, alimentos, etc. Sin embargo, en los diferentes dictámenes de la Administración Pública, éstos gastos no son aceptados sino se demuestra que cumplen con el principio de causalidad, veracidad y/o fehaciencia; en otras palabras, la empresa para que dicho gasto sea aceptado, debe sustentar ampliamente el por qué y para qué de su realización.

Debemos sumar a lo indicado que, existen normas sectoriales que regulan, por ejemplo, el sector extractivo de recursos naturales, la exigencia de contar con un Estudio de Impacto Ambiental, Informes de especialistas para sus trabajos (SEIAS), cumplimiento de la Ley N° 28611 (Ley General del Ambiente) Charlas de sensibilización etc.; pese a esta obligación legal la Administración Tributaria no reconoce los gastos relacionadas para contribuir al bienestar de la población, y por ende no son aceptados para efectos tributarios.

De acuerdo con lo mencionado en el párrafo con antelación, menciono como ejemplo lo citado en el artículo 78° de la Ley General del Ambiente⁶, en donde se señala lo siguiente:

“El Estado promueve, difunde y facilita la adopción voluntaria de políticas, prácticas y mecanismos de responsabilidad social de la empresa, entendiendo que ésta constituye un conjunto de acciones orientadas al establecimiento de un adecuado ambiente de trabajo, así como de relaciones de cooperación y buena vecindad impulsadas por el propio titular de operaciones”.

Como podemos observar, el Estado permite, a través de mecanismos legales establecidos, hacer uso y disfrute de los recursos naturales contenidos en los yacimientos. Subsidiariamente compromete a estas empresas a realizar acciones destinadas a la protección, mantenimiento o cuidado del medio ambiente y además, a mantener una buena relación con las poblaciones que se encuentren afectadas por la ejecución del proyecto, en palabras más coloquiales, a realizar negociaciones, conversaciones y/o actividades en favor de dichas poblaciones.

Como en la normativa peruana no se determina específicamente que gastos pueden ser considerados gastos de responsabilidad social, es necesario

⁶ Ley N° 28611. Publicada el 13 de octubre de 2005.

basarse en la jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional y el Tribunal Fiscal, para entender en qué supuestos estos gastos podrían calzar en la citada responsabilidad.

Pues bien, siguiendo en lo indicado, en la Sentencia del Pleno – Expediente N° 0048-2004-PI/TC y en las Sentencias recaídas en los Expedientes N° 03343- 2007-PA/TC y N° 1752- 2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha establecido exigencias a las empresas para que actúen en forma responsable frente a sus trabajadores, proveedores, vecinos, el medio ambiente, entre otros, indicando que su accionar debe ir más allá del mero cumplimiento de las leyes, exhortándolos a realizar sus proyectos bajo una forma responsable, amigable y solidaria con la población, lo cual compromete a una ejecución de políticas de responsabilidad social empresarial. Además, aclara que dichos gastos no constituyen gastos de liberalidad y cumplen el principio de causalidad, al que debe soportarle los criterios de razonabilidad y proporcionalidad.

En la Resolución N° 016591-3-2010 del Tribunal Fiscal, se analizó los gastos de responsabilidad social realizados por una empresa minera, efectuados a fin de evitar paralizaciones de sus operaciones por las comunidades nativas, cuyas pérdidas serían superiores a los ingresos proyectados. Dichos egresos fueron objeto de reparos por la SUNAT, en ella se indicó lo siguiente:

[...] esta instancia considera que los gastos efectuados por la recurrente no respondieron a una simple liberalidad [...] fueron realizados a efecto de evitar conflictos sociales que directamente pudieran afectar el normal funcionamiento de su yacimiento [...].

Igual comentario se vislumbra en la Resolución N° 11000-1-2017 del Tribunal Fiscal, donde se estableció que:

[...] los gastos efectuados por concepto de responsabilidad social corporativa no constituyen meros actos de liberalidad, sino, por el contrario, instrumentos legítimos utilizados por las empresas para la

generación de sus ingresos y/o mantenimiento de la fuente productora y, en este sentido, tales erogaciones, debidamente acreditadas y sustentadas se enmarcan en el principio de causalidad al que se refiere el primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta [...].

Debemos observar que el Tribunal Fiscal no hace hincapié o mejor dicho, no cuestiona las políticas de responsabilidad social que puedan integrar o que hayan sido implementadas en las empresas del sector, sino más bien, centran la atención en "la falta de acreditación de la fehaciencia y destino de los gastos observados"; encontramos un símil de pensamiento en Resoluciones anteriores como las N° 01424-5-2005, 016591-3- 2010, 18397-10-2013, entre otras, en las que el órgano colegiado precisó que estos gastos de responsabilidad social permitían identificar a los "destinatarios concretos", quienes "pertenecen a las comunidades nativas involucradas en los conflictos sociales, lo que evidencia el interés de la recurrente en efectuar las erogaciones objeto del reparo a fin de mantener el normal desarrollo de sus actividades en los pozos y yacimientos".

De lo expuesto anteriormente el Tribunal Fiscal ha establecido que los gastos de responsabilidad social vinculados a las actividades de extracción de recursos naturales cumplen con el principio de causalidad, sin embargo, estas empresas cargan con la responsabilidad de probar su fehaciencia, en otras palabras, deben acreditar que dichas acciones se realizaron concretamente a través de los comprobantes de pagos de los bienes adquiridos o de los servicios prestados, los registros contables y también, los documentos legales o contables que sirvan de pruebas fehacientes para la identificación de los beneficiarios directos o vinculados de dichas acciones; que además cuentan con una política integrada de responsabilidad social.

1.2.1. Ámbito del Derecho Societario

La Responsabilidad Social vista desde el lado societario o empresarial está referida a la manera en la que se da la gestión empresarial tanto de forma externa como interna; cuando nos referimos a la externa estamos hablando de

la relación que se mantiene con entidades diferentes a la empresa misma, como puede ser El Estado, proveedores, Comunidades Campesinas, clientes, ONGs, etc; y cuando nos referimos a la interna, estamos hablando de los socios de la empresa, los titulares o accionistas, así como los trabajadores o personal quienes participan en el desarrollo de las actividades de la empresa.

Desde el aspecto societario, una clave importante que genera valor en las empresas que cotizan en bolsa (CONASEV) y para las que no, es la implementación de un buen gobierno corporativo el cual genera confiabilidad en todos los extremos, en este punto es importante resaltar los deberes fiduciarios incorporados en la Ley General de Sociedad, en el artículo 171 entre otros, recordando así que la misma Ley General de Sociedades es una norma que pertenece al buen gobierno corporativo; pues bien, ésta involucra más inclusión por parte de las empresas del sector privado para proyectos sociales catalogados como responsabilidad social y con ello, en conjunto con la población, se pueda hacer un cambio notable para mejorar la situación de los habitantes y de la sociedad en general.

1.2.2. Ámbito del Derecho Ambiental

La Responsabilidad Social también encuentra espacio en el Derecho ambiental y tanto es así que nuestra Ley General del Medio Ambiente⁷ consagra tanto a la responsabilidad por el daño ambiental como la de responsabilidad social empresarial, para ello, citaremos lo recogido en el Artículo 78:

“El Estado promueve, difunde y facilita, la adopción voluntaria de políticas y prácticas y mecanismos de responsabilidad social empresarial, entendiéndolo que esta constituye un conjunto de acciones orientadas al establecimiento de un adecuado ambiente de trabajo, así como relaciones de cooperación y buena vecindad impulsadas por el propio titular de operaciones”. (El subrayado es mío)

⁷ Ley N° 28611 Ley General del Ambiente publicada el 15 de octubre de 2005.

Es así como podemos constatar que el Estado no solo acepta o reconoce las acciones destinadas a la Responsabilidad Social Empresarial, sino que a través de los dispositivos normativos vigentes la promueve, difunde y facilita.

1.2.3. Ámbito de Derecho Laboral

En materia laboral, también se ha reconocido a la Responsabilidad Social Empresarial como parte importante, cuya función de promoción estaría a cargo del Ministerio de trabajo, esto de acuerdo con lo señalado en la Ley de organización y funciones del ministerio de trabajo y promoción del empleo⁸ en el artículo 7.8, el cual procedo a citar:

“7.8 Promover normas y estándares nacionales de responsabilidad social empresarial en materia laboral”. (El subrayado es mío)

De acuerdo con lo mencionado, observamos la intención por parte del Ministerio de trabajo de promover la realización de estos actos de Responsabilidad Social, generando así un *“programa de certificación laboral en Responsabilidad Social Empresarial”*, lo cual puede denotar la intención por parte del Estado de generar mayores actos de este tipo.

1.2.4. Ámbito del Derecho Constitucional

Nuestro Tribunal Constitucional ha tenido amplias y variadas respuestas sobre el tema de la Responsabilidad Social, enmarcando el asunto siempre en dos artículos medulares de nuestra Constitución Política del año 1993, el artículo 43 y el artículo 58, los cuales procederé a indicar:

“Artículo 43°.- La República del Perú es democrática, social, independiente y soberana. El Estado es uno e indivisible. Su gobierno es unitario, representativo y descentralizado, y se organiza según el principio de la separación de poderes.

⁸ Ley N° 29381 Ley de Organización y Funciones del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo publicada el 16 de julio de 2009.

Artículo 58°.- La iniciativa privada es libre. Se ejerce en una economía social de mercado. Bajo este régimen, el Estado orienta el desarrollo del país, y actúa principalmente en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios públicos e infraestructura”. (El subrayado es mío)

Pues bien, sobre la Responsabilidad Social empresarial, indicaré lo señalado en El Pleno jurisdiccional de fecha 01 de abril 2005, en los seguidos por José Miguel Morales Dasso y más de 5000 ciudadanos bajo el expediente No 0048-2004-PI/TC en donde se precisa:

” (...) la responsabilidad social se constituye en una conducta exigible a las empresas, de forma ineludible”. (El subrayado es mío)

Agrego a lo antes referido, el Pleno jurisdiccional de fecha 11 de noviembre del año 2003 emitido por el mismo órgano colegiado, en donde se señaló que:

“(...) la economía social de mercado debe ser ejercida con responsabilidad social empresarial”. (El subrayado es mío)

Es así como, se puede observar ampliamente la posición del Tribunal Constitucional Peruano respecto a la forma en la que no solo reconoce a la Responsabilidad Social como parte de las acciones de una empresa, sino que la califica como una conducta exigible, la cual debe ser implementada y considerada de alta importancia a nivel empresarial en general.

1.3. El rol del Estado frente a la responsabilidad social

Nuestra vigente Constitución del año 1993 reconoce al Estado, un rol subsidiario, el cual a su vez, faculta a la empresas del sector privado el derecho de explotar a través de concesiones, permisos o licencias ciertos recursos naturales que son por naturaleza, propiedad del Estado, para que con ello, se pueda continuar con las actividades económicas que ellos tengan como fines, a su vez, esto genera y generará mayores obras de infraestructura en todos los niveles, como carreteras, comunicaciones, etc,

los cuales tendrán como resultado final un beneficio hacia la población; esto permite a su vez, que se genere el despliegue de sus políticas internas de trabajo destinando sus recursos a un desarrollo científico, tecnológico y social.

1.3.1. Estado ausente:

En palabras del doctor González Arroyo, quien indica: *“los gobiernos no tienen políticas integrales o incluso parciales sobre la RSE y ésta es fragmentada y dispersa”*, bajo este escenario, las empresas que desarrollan actividades destinadas a la Responsabilidad Social no las ejecutan bajo un manto proteccionista o como una política integrada a su sistema de trabajo. Las inversiones, proyectos u actos destinados a la Responsabilidad Social ejecutados por la inversión privada son motivados por cuestiones de reconocimiento social, prestigio o imagen; es aquí donde se puede observar a un Estado que no interviene en las políticas de promoción sino más bien, se mantiene al margen con el tema.

1.3.2. Estado mediador:

En este punto debemos recordar que una de las funciones que han sido encargadas al Estado, es la de mediar en conflictos sociales y/o ambientales involucrados con proyectos de inversión privada, sobre todo en actividades económicas referidas a explotación de recursos naturales donde urge la prevención y solución de conflictos. Lamentablemente se puede apreciar el poco apoyo brindado por el Estado antes de la ejecución de algún proyecto y vemos recién su actuación una vez que se generan daños y/o acciones conflictivas por parte de la población.

1.3.3. Estado promotor:

Este es un escenario al cual deberíamos primariamente aspirar, pues las actuaciones del Estado son reales y tangibles, en este supuesto se puede

apreciar un interés real del Estado por implementar una política atractiva, innovadora y favorable para la inversión privada colocando el énfasis en la responsabilidad social empresarial; bajo este supuesto, el Estado adopta una actuación principal en la cual sirve como apoyo al sector privado, fomentando así la expansión gracias a programas, políticas públicas, mecanismos estatales y/o asociaciones estratégicas con los Ministerios del Sector para aumentar este tipo de acciones, en palabras del referido autor: *“mecanismos de certificación, establecimiento de estándares obligatorios, campañas de sensibilización, reportes públicos, premios y reconocimiento público, etc.”*.

1.3.4. Estado socio:

Finalmente, llegamos al modelo óptimo, pues el Estado no solo participa como uno más dentro de la operación sino que se encarga de tener puentes con las empresas del sector privado, generando comunicaciones, incentivos de atracción de inversión extranjera y estableciendo gestiones estratégicas entre ambas partes, generando así un aumento de acciones destinadas a la Responsabilidad Social Empresarial, el resultado de dicha actuación sería acortar la brecha generada por la insuficiente labor del Estado en cuanto a necesidades públicas.

1.4. Impacto social de la responsabilidad social.

La Responsabilidad Social sin lugar a duda genera un cambio frente a la sociedad, un impacto social frente a la comunidad local y el público en general, pero antes de sumergirnos en los efectos producidos por estas acciones, intentaremos definir que es la comunidad local y que se entiende por público en general, para ello, debo indicar lo referido por el doctor Rafael Moreno Prieto, Director de Cumbria FSC⁹, quien define a las comunidades locales como aquellas organizaciones y personas que son propias del propio foco

⁹ Los Stakeholders y la Responsabilidad Social Corporativa, Rafael Moreno Prieto Director de Cumbria FSC.

https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_36/Espanol/2014_Ferre.pdf

mercantil que desarrolla la empresa y que están cerca de ella, incluye asociaciones empresariales y sectoriales, analistas financieros, sindicatos, ONGs locales y vecinos operacionales, etc.; mientras que público en general, es un término que lo constituyen aquellas personas, organizaciones y consumidores en general que, aun no teniendo una relación directa con la organización, pueden influir en ésta a través de la expresión de su opinión respecto a determinadas acciones que, según ellas, pueden ser positivas o negativas para el conjunto de la sociedad. Teniendo así las conceptualizaciones de ambos términos, podemos afirmar que las acciones de Responsabilidad civil generan un aporte no solo a las comunidades locales sino al público en general que se beneficia, como una externalidad positiva de dichos actos.

La empresa Nestlé en Ecuador indicó en el año 2013 que: *“el mayor valor en el mercado de una empresa, es su buena reputación; la cual es consecuencia natural de la gestión económica, social y ambiental, que involucra una gestión ética de la responsabilidad social.”* Ante ello, solo que me queda secundar tan preciso comentario, pues nos encontramos inmersos en la cuarta revolución industrial, donde las empresas no solo participan como meros generadores de rentas y/o riqueza, sino que hoy, trabajan de una forma sostenible, protegiendo los recursos naturales, generando así un bienestar colectivo en la sociedad.

CAPÍTULO II

TRIBUTACIÓN DE LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EN EL PERÚ

2.1. Tratamiento de los gastos de responsabilidad social en la legislación tributaria vigente.

2.1.1. En cuanto al gasto

En el Perú existe una brecha normativa tributaria que no está repensada para encajar en las actividades empresariales actuales. En nuestra normativa tributaria para determinar si un gasto debe considerarse deducible, se deben considerar diversos elementos que permitirán verificar si ese egreso o gasto incurrido tiene relación con la *generación de renta o mantenimiento de la fuente*; aunque intrínsecamente puede estar relacionado con cumplir obligaciones contractuales y legales vinculadas al desarrollo de la actividad gravada, aun cuando el beneficio no llegue a realizarse. A este concepto la legislación peruana, la denomina “Principio de Causalidad”. En base a este principio se establecen cuáles son los egresos permitidos a deducir y cuáles no, señalados en los artículos 37° y 44° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) y sus normas reglamentarias y complementarios.

Si revisamos los artículos mencionados líneas arriba, éstos no hacen mención directa a los gastos de Responsabilidad Empresarial. No los recoge como gasto deducible ni tampoco los prohíbe. El inciso ii) artículo 37° de la LIR se hace referencia a lo más parecido que puede denominarse responsabilidad empresarial realizado por la empresa en beneficio de sus propios trabajadores y sus familias: *“Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor. Adicionalmente, serán deducibles los gastos que efectuó el empleador por las primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, siempre que estos últimos sean menores de 18 años. También están comprendidos los hijos del trabajador mayores de 18 años que se encuentren incapacitados”*.

En el inciso x) del artículo 37° de la LIR hace referencia a la responsabilidad empresarial en relación a comunidad del territorio fiscal donde desarrolla sus actividades: *“Los gastos por conceptos de donaciones otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y*

de entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprende a uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; (xi) y otros fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT. En el inciso x.1) se menciona: Los gastos por conceptos de donaciones de alimentos en buen estado que hubieran perdido valor comercial y se encuentren aptos para el consumo humano que se realicen a las entidades receptoras de donaciones; así como los gastos necesarios que se encuentren vinculados con dichas donaciones”.

Los ejemplos citados en los párrafos anteriores son unos de las muchas acciones de RSE que realiza la empresa en favor del bienestar de sus trabajadores y sus familias, de la comunidad y por su reputación frente a la sociedad; sin embargo, para la LIR solo son admisibles las señaladas en sus artículos, pese a que cada vez es mayor el número de empresas que realizan grandes desembolsos para llevar a cabo actividades de RSE.

“Para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos i), ii), y a.2) del último párrafo del artículo 37° de la LIR (...)” que deja abierto interpretaciones diferentes para permitir la deducibilidad de los gastos de RSE entre la SUNAT, Tribunal Fiscal y Tribunal Constitucional.

En la Resolución 4807-1-2006 del Tribunal Fiscal se establece que el principio de causalidad debe relacionar necesariamente los gastos con la generación de renta o mantenimiento de la fuente, pese que en nuestra normativa peruana muchas erogaciones no presentan tal vinculación.

Las empresas, muy frecuentemente, a fin de continuar con el desarrollo de sus operaciones, deben desembolsar recursos, a favor de la comunidad, que, independientemente de la denominación que reciban son definitivamente gastos necesarios para generar renta gravada. Aunque dichos gastos guardan vinculación con la operatividad del negocio, el criterio de la Administración Tributaria es que no cumplieran con el principio de causalidad, que es una liberalidad.

Estas diferencias de criterios los explicaremos con amplitud en el subcapítulo *2.3. Jurisprudencia sobre el tratamiento a los gastos de responsabilidad social empresarial.*

2.1.2. En cuanto al I.G.V.

La Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV), en su artículo 18° menciona: *“Sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a. Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto”.* Significa que las empresas que incurren en desembolsos de recursos, sean en bienes o servicios, para ejecutar sus políticas de RSE no obtendrían el beneficio del crédito por el IGV, por lo que el cumplimiento de las políticas de RSE terminarían siendo prácticas muy onerosas, conllevando a su desincentivación.

2.2. Gastos de responsabilidad social en los sectores económicos

2.2.1. Minería

La industria minera es uno de los sectores más presionados para ejecutar políticas de RSE que demuestren su compromiso con el desarrollo económico y la mejora de la calidad de vida; tanto de sus empleados y sus familias, como de la comunidad local y de la sociedad en general. Como ejemplo de la promoción del desarrollo sostenible podemos citar a Yanacocha que desde sus inicios en 1993 se preocupó en instalar un sistema de agua potable para los pobladores y programas de fortalecimiento de los servicios educativos que contribuyeran a disminuir la deserción escolar. Estas industrias materializan estas políticas de RSE amparadas en normas legales, como las señaladas en los párrafos siguientes.

Mediante Decreto Supremo N° 014-92-EM se aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería. En el inciso d) artículo 72° expresa: *“d) Las inversiones que efectúen los titulares de la actividad minera en infraestructura que constituya servicio público, serán deducibles de la renta imponible, siempre que las inversiones hubieren sido aprobadas por el organismo del sector competente”.*

Mediante Resolución Ministerial N° 577-2007-MTC/02 de fecha 04 de octubre del 2007 se *Aprueban Procedimiento de Aprobación de Inversiones en Infraestructura Vial de Servicio Público realizadas por Empresas Mineras*. En la II. Disposiciones Generales: 1 hace mención a la deducibilidad del gasto para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta: *“Para efectos de lo dispuesto en el inciso d) del Artículo 72° del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado mediante Decreto Supremo N° 014-92-EM, el concepto de infraestructura de servicio público comprende entre otras, las obras viales, puertos, aeropuertos y telecomunicaciones. Se considera que tales obras e inversiones constituyen servicio público, cuando puedan ser utilizadas por la colectividad organizada. La deducción de la renta imponible de estas inversiones, sólo procederá en la proporción destinada a brindar servicio público, lo que deberá constar en la respectiva resolución de aprobación”.*

El D.S. N° 042-2003-EM se establece de manera indirecta una obligación de las empresas mineras de asumir su responsabilidad social corporativa, y que las acciones relacionadas con ella sean informadas a la Dirección de Minería, siendo una de las obligaciones, *“lograr con las poblaciones del área de influencia de la operación minera una institucionalidad para el desarrollo local en caso se inicie la explotación del recurso, elaborando al efecto estudios y colaborando en la creación de oportunidades de desarrollo más allá de la vida de la actividad minera”*.

Sin embargo, respecto al tratamiento tributario al respecto no hay una jurisprudencia uniforme que asuma una misma postura en todos los casos. Mediante RTF N° 193-5-2004 se determinó como liberalidad los gastos efectuados hacia comunidad que fue retribuida con energía eléctrica por permitir la construcción de una planta de cemento de cemento en dicha localidad. Distinta posición muestra la RTF N° 01424-2005 que considera que las empresas que se dedican a actividades mineras adquieran insumos para el tratamiento de tierras agrícolas dentro de los programas que puedan tener implantados de responsabilidad social y protección del medio ambiente, por lo que estas adquisiciones al estar vinculadas con el mantenimiento de la fuente podrán ser deducibles en virtud del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta.

La industria minera considera a la RSE como: i) desembolsos necesarios para asegurar el apoyo al desarrollo del sector, por parte de la comunidad, y por ello realiza excesivas acciones altruistas por el bienestar social y ambiental; ii) que al no existir una jurisprudencia uniforme sobre el tratamiento tributario correspondiente existe una imperiosa necesidad de regular la normativa sobre la deducción de los RSE; ii) que los gastos de RSE están relacionados con la generación de rentas o el aseguramiento de éstas, debido a que al minimizar o compensar los impactos negativos de su operatividad se pueden asegurar las proyecciones financieras.

2.2.2. Hidrocarburos.

El artículo N° 78° de La Ley General del Ambiente N° 28611, publicado el 13/05/2018¹⁰ avala la posición del Tribunal Constitucional de que los planes de RSE de una organización son promovidos y aceptados por el Estado y las entidades que la conforman, incluyendo la Administración Tributaria; al considerar que el avance de las actividades empresariales debe ir a la par del crecimiento de la sociedad.

En el sector de hidrocarburos existen diferentes gastos de RSE, necesarios para que los proyectos puedan continuar de forma normal y se eviten contingencias que pongan en riesgo las inversiones, y con ello el logro de objetivos establecidos. Por ejemplo (extraído de la web seccionnoticias.net.pe del 26/05/2020), *“Pluspetrol Perú Corporation, como operador del Gas de Camisea, desarrolla proyectos y programas de cuidado medio ambiental, protección de la diversidad, educación, cultura e infraestructura para el beneficio de las comunidades en sus zonas de influencia. En el Bajo Urubamba (Cusco), por ejemplo, la compañía desarrolla el Programa de Monitoreo de la Biodiversidad (PMB), el Programa de Monitoreo Ambiental Comunitario (PMAC) y el Programa Integral de Educación (PIE). En la provincia de Pisco, región Ica, Pluspetrol impulsa programas como: Talento Pisco, Pisco Emprendedor, el Programa de Monitoreo Marino Costero, el Programa de Educación Ambiental (PEA) y el programa Aprender para Crecer, que generó un impacto positivo en más de 8 mil escolares, 2 mil padres de familia, 263 profesores y 29 directores de escuelas públicas de inicial, primaria y secundaria”*. Estas acciones le han valido a Pluspetrol, por segundo año consecutivo el Distintivo Empresa Socialmente Responsable (DESR) edición 2019, otorgado por Perú 2021.

¹⁰ “De la responsabilidad social de la empresa: *“El Estado promueve, difunde y facilita la adopción voluntaria de políticas, prácticas y mecanismos de responsabilidad social de la empresa, entendiendo que ésta constituye un conjunto de acciones orientadas al establecimiento de un adecuado ambiente de trabajo, así como de relaciones de cooperación y buena vecindad impulsadas por el propio titular de operaciones”*.”

En el Informe de Sostenibilidad 2018 de Pluspetrol se menciona que la suma en inversión social asciende a USD \$ 4'214,459 distribuidas en Argentina, Perú, Bolivia y Angola en los rubros de salud, educación, producción, desarrollo de capacidad y fortalecimiento institucional y organizativo.

PLUSPETROL EN NÚMEROS			
ASPECTO MATERIAL	2018	2017	2016
COMUNIDADES LOCALES			
Inversión social - Total (USD)	4.214.459	5.905.830	5.051.767 ⁴
Inversión social - Educación (USD)	539.592	1.397.394	396.511
Inversión social - Salud (USD)	397.205	398.235	608.650
Inversión social - Desarrollo comunitario (USD)	1.271.235	1.683.498	1.996.723
Inversión social - Fortalecimiento institucional (USD)	974.821	713.624	751.372
Inversión social - Otros (USD)	1.031.608	1.713.080	1.298.511

Fuente: Informe de Sostenibilidad Pluspetrol 2018

En el Reporte de Sostenibilidad Corporativa 2018 Refinería La Pampilla S.A.A. se publican los programas llevados a cabo para impulsar la participación activa y desarrollo de la comunidad, como el Programa “Acepta”, dirigido a la prevención en el uso del alcohol y drogas; entrega de 9,000 paquetes escolares a más de 30 colegios de los sectores más necesitados; el desarrollo del Programa de Inserción Social por la Danza “Ángeles D1”, a cargo de Vania Masías; becas técnicas en convenio con el Instituto Tecnológico Superior Tecsup; alianza estratégica de la Fundación Repsol y Repsol Perú con el Programa Mundial de Alimento de las Naciones Unidas (PMA) para continuar combatiendo la anemia en niños menores de 05 años en el distrito de Ventanilla durante el periodo 2016-2020; y otros muchos más en favor de la comunidad.

En la Resolución N°21908-4-2011 el tribunal fiscal señala que *“los gastos deben ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente. Que en el caso de autos, se tiene que los gastos efectuados por la recurrente tuvieron como propósito específico resarcir los daños causados por el derrame de crudo en las aguas del Río Marañón ocasionado por el hundimiento de la barcaza A/F346 contratada por la recurrente para el transporte de petróleo de su propiedad, conforme se ha expuesto*

precedentemente , aliviando, a través de la entrega de agua, víveres y medicinas, la imposibilidad de las poblaciones afectadas de las comunidades ribereñas del mencionado río, del consumo de sus aguas y de sus productos hidrobiológicos, conforme lo advierte el Informe del Ministerio de Energía y Minas; habida cuenta de la responsabilidad que le correspondía en el mencionado derrame de crudo. De acuerdo con lo expuesto se encuentra acreditada en el caso de autos la relación de causalidad entre los gastos realizados y el mantenimiento de la fuente, por lo que procede declarar fundada la apelación interpuesta en el extremo del presente reparo, dejando sin efecto el valor en dicho extremo”.

En el caso específico de gastos de responsabilidad social que HIDROCARBUROS SA realiza como parte del Consorcio del Contrato de Licencia para la Explotación de Hidrocarburos del Lote 88, el Tribunal Fiscal ya ha emitido un pronunciamiento reconociendo su deducibilidad. En la Resolución del Tribunal Fiscal 016591-3-2010 el Tribunal señaló que: *"Los gastos incurridos por una empresa a favor de comunidades aledañas a las zonas de influencia de sus proyectos de explotación de recursos naturales resultan deducibles para fines del IR, en la medida que guardan una relación causal con el giro del negocio. Dichos gastos no constituyen una liberalidad, puesto que son 127 realizados con la finalidad de prevenir eventos que puedan irrumpir en el funcionamiento de su actividad empresarial”.*

Si bien la Administración Tributaria ha reparado dichos gastos por prácticas de responsabilidad social; bajo el criterio del Tribunal Fiscal, se considera aceptable la deducción de dichos gastos para fines tributarios; lo cual es corroborado en la Sentencia del Tribunal Constitucional Exp. 1722004-AA/TC que establece: *“Ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones jurídicas, sino también ir más allá del cumplimiento invirtiendo en el entorno local y contribuyendo al desarrollo de las comunidades en que se inserta, sobre todo de las locales”.* El mismo argumento positivo se extrae del literal d) del numeral 6 del Anexo IV del Reglamento de la Ley del Sistema Nacional de Evaluación de Impacto

Ambiental – Ley 27446, aprobado por Decreto Supremo 019-2009-MINAM en setiembre de 2009, que exige que la Estrategia de Manejo Ambiental del Estudio de Impacto Ambiental (EIA) contenga un *“Plan de Relaciones Comunitarias que considere las medidas y acciones que desarrollará el titular para garantizar una relación armoniosa con las comunidades adyacentes a su área de influencia del proyecto, durante las etapas de construcción operación, mantenimiento y cierre o abandono”*

2.2.3. Construcción.

La norma internacional ISO 26000 apoya a la implantación de una Responsabilidad Social Empresarial o también conocida como RSE, en sectores como el de la construcción. Pretende a través de la orientación establecer un comportamiento socialmente responsable en la organización.

El sector de la construcción a fin de que sus proyectos sean socialmente aceptables, debe mostrar interés por la situación de los trabajadores de los diferentes gremios. Es por ello que establecen programas de RSE, en los que se establecen acciones para:

- a) Contribuir a la formación educativa de sus trabajadores a través de las competencias básicas y las específicas para su ocupación entre otras. En muchos casos, puede extenderse este beneficio a sus familiares.
- b) Estabilidad laboral y creación de empleo.
- c) Gastos de Salud para los trabajadores y sus familias.
- d) Acceso a servicios esenciales: Bienes y vivienda para motivar el ahorro de los trabajadores.
- e) Promover la cultura y la participación de la comunidad a fin de entablar buenas relaciones personales, familiares y sociales.

Sobre el punto a) No existe impedimento para que las empresas, al amparo del inciso II) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, puedan deducir los gastos incurridos por concepto de maestrías, postgrados y cursos

de especialización de sus trabajadores, siempre que dichos gastos cumplan con el criterio de generalidad, entre otros criterios. Sin embargo, la norma no abarca los gastos de familiares de los trabajadores.

Respecto a los dos últimos puntos c), y e) la LIR permite la deducibilidad de estos gastos, pero con ciertas limitaciones en su deducción. En el inciso ii) artículo 37° señala: *“Los gastos a que se refiere el presente inciso serán deducibles en la parte que exceda del 0.5% de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de 40 UIT”*.

En cuanto al punto d) la ley del IGV en el numeral 2) inciso a) del artículo 3° NO considera una operación de venta: *“El retiro de bienes para ser entregados a los trabajadores como condición de trabajo, siempre que sean indispensables para que el trabajador pueda prestar sus servicios, o cuando dicha entrega se disponga mediante ley”*.

Asimismo, cabe precisar lo establecido en el artículo 19° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650, Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, aprobado por Decreto Supremo N° 001-97-T R. “Artículo 19.- *No se consideran remuneración computable las siguientes: (...)c) El costo o valor de las condiciones de trabajo; (...)*” Al respecto de la RTF N° 05217-4-2002 se extrae: *“se entiende por condición de trabajo a los bienes o pagos indispensables para viabilizar el desarrollo de la actividad laboral en la empresa, montos que se entregan para el desempeño cabal de la función de los trabajadores, sean por conceptos de movilidad, viáticos, representación, vestuario, siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador”*. Cabe señalar que la mencionada RTF consideró un acto de liberalidad el arrendamiento de una vivienda para el trabajador, por el hecho de que la empresa no se encontraba obligado a asumirlo.

En la CASACIÓN LABORAL N° 14043-2016 LIMA en el Décimo Quinto punto se expresa: *“En consecuencia, se determina que la asignación por vivienda*

otorgada al trabajador, abonada por la empleada, es una condición de trabajo, no sólo por su naturaleza incondicionada sino también por su finalidad al ser una forma de compensación que otorga la demandada a aquellos trabajadores extranjeros para facilitar el cumplimiento de su labor, y como tal no se encuentra contemplada dentro de la remuneración compensable”.

Sin embargo, para temas de RSE el concepto de *condición de trabajo* de la Administración Tributaria es muy amplio y en muchas situaciones se genera un beneficio patrimonial para el trabajador y por ende una mayor renta imponible. La ley es más específica en caso de trabajadores no domiciliados.

2.2.4. Telecomunicaciones

En el Perú la empresa de Telecomunicaciones Entel propugna por el desarrollo sostenible. Por ejemplo, en el despliegue de antenas, éstas son diseñadas de manera que el impacto visual sea menor. Su programa “Reciclemos para transformar”, busca mitigar el problema de la generación de residuos eléctricos y electrónicos y su impacto en el medio ambiente; además de la necesidad de reducir gases de efecto invernadero a partir del reciclaje de los componentes de equipos, baterías, auriculares y cargadores en desuso.

El programa “Conectados con el Planeta” se centra en la importancia de reducir el consumo de electricidad para la carga de celulares. Consiste en colocar equipos de carga de celulares a partir de energía solar en las principales universidades e institutos, lo que evita que muchas toneladas métricas de CO2 sean liberados en la atmósfera.

Otra iniciativa del grupo Entel es la alfabetización digital, programa que se desarrolla en alianza con Enseña Perú que permite beneficiar anualmente a alumnos de diferentes colegios.

Resulta claro, en razón al tipo de actividad económica que Entel realiza que hay necesidad de cuidar el medio ambiente y a las personas quienes consumen sus servicios y productos. Sus programas de responsabilidad social revelan la vinculación de este tipo de acciones con su actividad empresarial.

Exp. 0048-2004-PI/TC: *“En atención a lo expuesto, el desarrollo sostenible o sustentable requiere de la responsabilidad social: ello implica la generación de actitudes y comportamientos de los agentes económicos y el establecimiento de políticas de promoción y el desarrollo de actividades que, en función del aprovechamiento o uso de los bienes ambientales, procuren el bien común y el bienestar general.”*

2.3. Jurisprudencia sobre el tratamiento a los gastos de responsabilidad social

2.3.1 Posiciones de la Autoridad Administrativa frente a los gastos de responsabilidad social.

2.3.1.1. SUNAT

En el punto 3. y 5. del Informe N° 001-2014-SUNAT/4B000 se hace mención al artículo 5° de la Ley N° 29644, emitida el 27/12/2010. Dicho artículo prevé la aplicación de una tasa del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría para el sector Acuicultura en 15% para las personas naturales o jurídicas, con la condición de que el 20% de este beneficio tributario sea invertido en aporte de responsabilidad social.

Artículo 5.- *“Aporte de responsabilidad social. Las personas dedicadas a la actividad de la acuicultura y que gozan de los beneficios tributarios establecidos en el artículo 26 modificado de la Ley N° 27460, Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura, invierten el veinte por ciento (20%) de la suma resultantes del beneficio tributario como aporte de responsabilidad social dentro de la localidad donde realizan sus operaciones acuícolas. Este monto se destina para promover y apoyar los emprendimientos locales y para contribuir al desarrollo económico y social de la localidad. Las personas que*

gozan de los beneficios tributarios mencionados informan mensualmente al Ministerio de la Producción sobre los montos invertidos, los proyectos realizados y los beneficiados. Esta información la consolida el Ministerio de la Producción y la remite semestralmente a la comisión especializada del Congreso de la Republica. Se encarga a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat) la verificación del cálculo del aporte de responsabilidad social que realizan los acuicultores que gozan de los beneficios tributarios”.

Diversas normas establecieron una tasa del 15%, para efectos del Impuesto a la Renta Empresarial que realizaban actividades referentes al Sector Acuicultura. Anteriormente, con fecha 26/05/2001, se emitió la Ley N° 27460, cuya tasa del Impuesto a la Renta se establecía en 15% y se extendía este beneficio tributario hasta el 31/12/2010. Posteriormente el 18/03/2009 se publicó la Ley N° 29331, la cual se derogó el 30/08/2015; la Ley N° 29644 y por el ultimo el Decreto Legislativo N° 1431 emitido el 15/09/2018.

Es con el artículo 5° de la Ley N° 29644 que se impone la obligación de invertir el 20% del beneficio tributario en aportes de responsabilidad social. Sin embargo, solo estuvo vigente del 01/01/2011 al 31/12/2013.

La Sunat en el Informe N° 001-2014-SUNAT/4B000, punto 5. Señala: “(...) *El incumplimiento anual por parte del acuicultor de lo en él previsto –tal es el caso de la inversión del veinte por ciento (20%) de la suma resultante del beneficio tributario como aporte de responsabilidad social-, da lugar a la pérdida de los beneficios tributarios. Conforme lo señala dicho artículo, se trata de un incumplimiento que se determina anualmente; en razón de lo cual, la pérdida de los beneficios tributarios únicamente se dará respecto del ejercicio gravable en el que le hubiera correspondido el goce de estos y por el cual se encontraba obligado a efectuar el aporte de responsabilidad social”.*

Según lo dispuesto por el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta: “(...) *A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la*

deducción no esté expresamente prohibida por la ley". Sin embargo, en la actualidad no todos los gastos de Responsabilidad Social Empresarial surgen de obligaciones amparadas en normas legales. Estos tipos de gastos para la Administración Tributaria pueden o no estar vinculados a las actividades del negocio o en su defecto calificar como desembolsos que no representan beneficio económico alguno.

Generalmente, por esta última posición se inclina la SUNAT, negando la vinculación del gasto con la operatividad del negocio (Principio de Causalidad), en especial los dirigidos a evitar conflictos sociales, por compromisos adquiridos con la comunidad y/o establecidos en un estudio de impacto ambiental; pese a que estos gastos están respaldados por comprobantes de pago y otras documentaciones que sustentan la fehaciencia de la operación.

Si revisamos el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define lo necesario como "*lo que hace falta para un fin*". Define necesidad como "*obrar como exigen las circunstancias*". Se debe tener en cuenta el artículo 37° de la LIR no es taxativo, debido a que los gastos que señala no son los únicos deducibles. Existen muchos que están estrechamente vinculados a la generación de rentas afectas a impuestos.

2.3.1.2. Tribunal fiscal.

El Tribunal Fiscal muestra una posición más alentadora, respecto a los gastos de Responsabilidad Social. En la Resolución No. 16591-3-2010 se acepta la deducción para fines tributarios de gastos que tienen como finalidad evitar conflictos sociales que puedan impedir la marcha del negocio, debido a que hechos hostiles afectan la generación de ingresos.

En las Resoluciones N°1932-5-2004 y 1425-5-2005 el Tribunal se determinan "*que los gastos incurridos por un deudor tributario a favor de las comunidades colindantes por razones de responsabilidad social corporativa resultan*

deducibles en tanto éstos se encuentran debidamente acreditados, y además, se constate de los correspondientes contratos, la referida obligación”.

El Tribunal Fiscal en la Resolución N° 016591-3-2010 dejó sentado la acreditación de la relación de causalidad entre los gastos realizados y el mantenimiento de la fuente; debido a que el contribuyente contaba con un Plan de Relaciones Comunitarias, el cual señalaba que su objetivo general era identificar, entender y manejar los aspectos sociales principales con relación a la ejecución del proyecto por yacimiento.

En párrafos anteriores mencionamos que los gastos del artículo 37° de la LIR no son taxativos y éste argumento queda sentado a través de Resolución N° 016591-3-2010 donde se expresa: *“Que teniendo en cuenta los criterios del Tribunal Fiscal antes citados, se tiene que contrariamente a lo sostenido por la Administración, el principio de causalidad no puede ser analizado en una forma restrictiva sino más bien amplia, comprendiendo en él todo gasto que guarde relación no solo con la producción de rentas, sino con el mantenimiento de la fuente, siendo que esta relación puede ser directa o indirecta debiendo analizarse en este último caso los gastos conforme con los principios de razonabilidad y proporcionalidad”.*

Sin embargo, no siempre la posición del Tribunal fiscal es favorable atendiendo a las circunstancias que originan los gastos de responsabilidad social. En las RTF N° 4807-1-2006 el Tribunal Fiscal considero que: *“Habiendo asumido la recurrente la realización de un gasto de mantenimiento rutinario y no extraordinario que corresponde ser efectuado por un tercero, se establece que ello constituye una liberalidad de la empresa y en consecuencia no es un gasto deducible (...)*”. En la presente resolución el contribuyente ejecuto labores de mantenimiento y/o mejoramiento de las carreteras que le permitían el acceso al Complejo Minero y agrupaba trabajos de alta periodicidad tendientes a mantener la funcionalidad del camino; pero cuya responsabilidad recaían en entidades estatales como PROVIAS NACIONAL.

Los gastos de carreteras no corresponden a una actitud altruista; por lo tanto, no pueden considerarse como liberalidad. En muchas ocasiones es indispensable darle prisa a su ejecución por la naturaleza del negocio. Esta resolución se dejó sin efecto en el Poder Judicial mediante Sentencia de Casación de fecha 14/09/2010.

2.3.1.3 Posición Del Tribunal Constitucional

En la Sentencia No. 0001-2012-PI/TC, el Tribunal Constitucional ha señalado que *“las empresas deben de internalizar ciertos costos que les permitan prevenir el origen o escalamiento de conflictos sociales. Ello recae en principio en la esfera de la empresa, la que debido a su experiencia debe tomar en consideración posibles tensiones con la población de las áreas aledañas. En tal sentido, estas deben tratar de evitar medidas aisladas y optar por medidas dirigidas a solucionar y prevenir los verdaderos problemas de la comunidad.”*.

En la Sentencia recaída en el expediente No. 03343-2007-AA/TC, definen a la Responsabilidad social como un hecho consustancial a la actividad generadora de ingresos: *“En el marco del Estado Social y Democrático de Derecho, de la economía social de mercado y del desarrollo sostenible, la responsabilidad social constituye una conducta exigible ineluctablemente a la empresa”*.

Otro concepto de responsabilidad social lo encontramos en el expediente N° 0001-2012-PI/TC: *“La responsabilidad social “tiene diversos ámbitos de aplicación, como el interno: relativo al respeto de los derechos laborales de los trabajadores y al clima laboral, así como al buen gobierno corporativo; y el externo, que enfatiza más las relaciones entre la empresa y la comunidad y su entorno”*.

En la Sentencia de Casación de fecha 14/09/2010, no solo se deja sin efecto la RTF N° 4807-1-2006, determinándose que las erogaciones destinadas al mantenimiento de carreteras no son liberalidades, debido a que permiten el funcionamiento normal y seguro de transporte. Además, especifica que la Ley

del Impuesto a la Renta no exige que para que un gasto sea deducible tiene que estar obligado por ley, relacionado con el giro del negocio, tener periodicidad, ser rutinario ni que sea de responsabilidad de terceros su ejecución.

Las sentencias mencionadas, entre muchas emitida por el Tribunal Constitucional no hacen más que realzar la función del Estado como garante del bienestar social; donde la empresa privada, como sector importante de la sociedad, tienen especial responsabilidad ante la comunidad y su entorno, la que debe manifestarse en una relación de cooperación y buena vecindad.

2.4. Tratamiento de los gastos de responsabilidad social en la legislación comparada.

2.4.1. Argentina

2.4.1.1. Conservar las ganancias vs necesidad

En Argentina está vigente la Ley N° 20628 – Ley de Impuesto a las Ganancias, publicada el 06/12/2019 lo que equivaldría en Perú al D.S. N° 179-2004-EF Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

En el artículo 83° de la ley argentina se señala que: *“Los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en ella, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina. Cuando los gastos se efectúen con el objeto de obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, exentas y/o no gravadas, generadas por distintas fuentes productoras, la deducción se hará de las ganancias brutas que produce cada una de ellas en la parte o proporción respectiva. Cuando medien razones prácticas, y siempre que con ello no se altere el monto del impuesto a pagar, se admitirá que el total de uno o más gastos se deduzca de una de las fuentes productoras”.*

En el Artículo 37° de la ley peruana. – *“A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia, son deducibles”.*

Resulta muy interesante la comparación de los dos artículos anteriores. Mientras en la ley peruana se menciona la “necesidad” de los gastos para producirla y mantener su fuente; en la ley argentina, se hace expresa alusión a “conservar” las ganancias.

Al respecto de conservar las ganancias, en el expediente N° 39105/2014 de la Cámara Contencioso-Administrativa Federal-Sala IV se establece que el gasto está relacionado a la intención del contribuyente: *“En efecto, todos los gastos realmente incurridos son deducibles mientras lo hayan sido para obtener o conservar ganancias gravadas, ello es así en el supuesto de ser deducibles en la forma que la ley disponga y esto significa que lo serán al devengarlos o percibirlos, según corresponda de acuerdo con las normas legales. En ese sentido, se ha dicho que la deducción no debe depender de la efectiva obtención de rentas pues, aunque el producto sea un quebranto, la causa de aquella es la intención del contribuyente en el momento de efectuar la erogación y no el resultado final obtenido. También, podemos decir que, para que la base del impuesto sea la renta neta, es deseable que se puedan deducir todos los gastos inherentes a la actividad que la produce, debiendo tomarse dicho término en su sentido más lato, con la sola restricción de que pueda demostrarse una relación de causalidad, aunque sea indirecta entre el gasto y la actividad destinada a obtener la renta. El criterio de causalidad a emplear debe ser amplio: gastos necesarios no es sinónimo de gastos imprescindibles.”* (Considerando VI, 2014).

En la Resolución N° 4807-1-2006 se señala: *“(…) el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra*

legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa (...)”.

En ese sentido, la diferencia primordial con la legislación argentina sobre el principio de causalidad está basado en la holgura del concepto de necesidad.

2.4.1.2. Registro de Contribuyentes Socialmente Responsables

Cabe mencionar que el 23 de abril se celebra en Argentina el Día de la Responsabilidad Social en conmemoración del Pacto Global de las Naciones Unidas del año 2004. Fue aprobado por el Congreso Nacional mediante Ley N° 27.301 en octubre del 2016.

En Argentina existe el Registro de Contribuyentes Socialmente Responsables que tiene como objetivo *el reconocimiento público de aquellos contribuyentes que, en virtud de su compromiso frente a la comunidad, evidencien un correcto y responsable comportamiento en los aspectos social, económico y/o ambiental*. La incorporación a este registro es voluntaria, supeditada al cumplimiento de requisitos, formalidades y demás condiciones establecida en la RG 3424/12 (B.O. 31/12/2012). Esto permitirá a las empresas ser reconocido por la Administración Federal de Ingresos Públicos - AFIP (Administración Tributaria de Argentina) como ente cooperante con el desarrollo de la comunidad y ser incluidos en los programas de difusión comunicacional.

Uno de los requisitos para inscribirse es contar con una nómina igual o superior a 300 trabajadores registrados, mantenga un historial de cumplimiento tributario, acreditar la puesta en marcha de al menos un programa que responda a las prácticas reconocidas bajo el concepto de “Responsabilidad Social Empresarial” y comprometerse con éste mientras dure su inclusión en el Registro de Contribuyente Socialmente Responsable; entre otros.

Este Registro dota a la empresa de predictibilidad en los gastos, permitiendo su deducción para fines del Impuesto a la Ganancias; tal como reza el capítulo de *considerando* de la Resolución General AFIP N° 3424/2012: *Que en concordancia con ello, es objetivo permanente de esta Administración Federal implementar todas aquellas acciones e instrumentos que permitan vincular el cumplimiento fiscal con los valores y la ciudadanía.(...) Que la incorporación en el registro contribuirá a potenciar la buena imagen institucional y social de tales empresas ante la comunidad, tanto desde el punto de vista de la responsabilidad social empresarial cuanto en lo atinente al cumplimiento tributario.*

Con fecha 10 de julio del 2014 y con vigencia a partir del 01 de enero del 2015, la Resolución General N° 3442 modifica la RG N° 3424 emitida en diciembre 2012. El espíritu de la norma anterior se mantiene, solo se amplían detalles técnicos sobre cómo llevar el Registro mencionado.

A diferencia de Argentina cuya creación del Registro involucra el aspecto fiscal, en Perú se vincula al tema netamente laboral. Mediante D.S. N° 015-2011-TR se crea el Programa “Perú Responsable” dirigido por el Ministerio de Trabajo. En los primeros párrafos de la norma se señala *que, la promoción del Estado de la responsabilidad social empresarial debe contribuir a la formación de valores éticos de compromiso empresariales con los trabajadores y la comunidad.* Incluso se crea el Registro de Empresas Socialmente Responsables, en el cual, se inscriben voluntariamente los proyectos o programas de responsabilidad social empresarial en el ámbito del programa Perú Responsable. Parece que el legislador no pretendió comprometer los intereses tributarios con el aspecto laboral.

2.4.1.3. Balance Social, Ley N° 2594

Con fecha 28/01/2008 fue publicado la ley N° 2594 que establece la normativa legal sobre el Balance de Responsabilidad Social y Ambiental. Esta norma abarca a todas las empresas que tengan sede legal en la jurisdicción de la

Ciudad Autónoma de Buenos Aires y tengan su actividad principal en la ciudad con un año de actividad al momento de la vigencia de la ley, sean domiciliadas o no domiciliadas; que posean en su nómina más de 300 trabajadores y que posean una facturación que los clasifique como mediana empresa y otro rango mayor. Tienen por obligación elaborar anualmente un balance social. El balance o reporte social o sustentable es un reporte financiero que incluye las actividades de RSE (y su impacto social ambiental y económico) que realiza la empresa, y tiene por fin publicitar las acciones en este campo y transparentarlas al hacerlas comparables y cuantificables.

Este balance social se considera *una rendición de cuentas a la sociedad*. A manera de ejemplo citamos al Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Santa Fe que a noviembre 2019 publicó su primer balance social.

En Perú las empresas socialmente responsables también presentan su Balance Social; algunas en base a los indicadores de la Global Reporting Initiative (GRI) que permite mostrar el desempeño institucional de manera integral.

2.4.2. España

2.4.2.1 Ley General de Sociedades

La norma tributaria madre de la legislación española tiene muchos cerrojos en cuanto a la deducibilidad de gastos por RSE. Es precisa en cuanto a los gastos medioambientales, los cuales deben ser previamente informados a la Administración Tributaria y aprobados para su deducción. En la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (última modificación de fecha 31 de julio del 2020) en su numeral 4, artículo 14º “Provisiones y otros gastos señala: *Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.*

Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de los planes que se formulen”.

Sería interesante aplicar esta misma política en Perú a fin de dotar de seguridad jurídica a las empresas en cuanto a este tipo de gastos y todos los que involucren gastos de RSE. Recordemos que la Ley General de Minería en su artículo 72° permite la deducibilidad de inversiones en infraestructura, siempre que las inversiones hubiesen sido aprobadas por el organismo competente; por consiguiente, dichos desembolsos cumplirían con el principio de causalidad y serían deducibles.

La legislación española también hace hincapié en el principio peruano de la causalidad, tal como lo expresa en el artículo 15° (gastos no deducibles) de la mencionada ley señala en su literal e): *“No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos”.*

2.4.2.2. Registro de Empresas Socialmente Responsables

En diciembre del 2010 mediante ley 15/2010 se prevé la creación de un Registro de Empresas Socialmente Responsables y un Consejo Autónomo para el fomento de la Responsabilidad Social de Extremadura. La normativa autonómica reguladora de los tributos propios establecerá beneficios fiscales para las empresas declaradas Empresa socialmente responsable de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Dentro de los beneficios fiscales, la RSE en Extremadura ha establecido:

- a) Una deducción del 100 % de cuota líquida del impuesto sobre actos jurídicos documentados y del 10 % del impuesto de Solares sin Edificar y Edificaciones Ruinosas, impuestos sobre producción y transporte de energía, entre otros impuestos.

- b) En caso de empate en la puntuación entre dos o más empresas a las que les hubiera correspondido la máxima puntuación, tendrán preferencia en la adjudicación de los contratos administrativos de la Junta 47 de Extremadura y de sus organismos públicos dependientes, las proposiciones de los licitadores que hayan acreditado en la fase de justificación de la solvencia técnica del procedimiento, su condición de empresa socialmente responsable de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

2.4.2.3. Balance Social

En Catalunya, es con la aprobación de la Orden JUS/152/2018, cuando se obliga por primera vez a la elaboración del balance social por parte de las fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública, ya sean de dimensión reducida, media o grande, siempre que reciban fondos públicos. Se entiende que reciben fondos públicos aquellas entidades en que al menos el 40% de los ingresos provenga de las administraciones públicas por medio de subvenciones, convenios o cualquier tipo de contrato de prestación de servicios y también aquellas entidades que hayan recibido ingresos de cualesquiera tipos provenientes de cualquier administración pública por un valor superior a 60.000 € en el conjunto del ejercicio.

Según el OIT (Organización Internacional del Trabajo) el balance social es “un instrumento para medir y evaluar de forma clara y precisa los resultados de la aplicación de la política social de la empresa.”.

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

El presente trabajo de investigación es de enfoque *cualitativo* porque busca el análisis y comprensión de cómo modificando la Norma Tributaria para permitir la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas, promueve la inversión privada y al apoyo social a las comunidades. Al estudiar las variables Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y el Principio de Causalidad se llega a conocer porque

los gastos de responsabilidad social si tienen incidencia en el mantenimiento de la fuente y/o generación de rentas, debido a que su realización fomenta la colaboración de la comunidad y fidelización de sus trabajadores en el desarrollo de las actividades de la empresa. Para dicho estudio se estudia en el mundo real a través de indagaciones y recolección de datos.

3.1. Diseño Metodológico

3.1.1. Tipo y Nivel

Es de tipo Básica porque pretende crear nuevo conocimiento que permite analizar y comprender la importancia de aceptar la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social incurridos por empresas para mantener la fuente y/o genera rentas, a través de las categorías Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y el Principio de Causalidad.

Es de nivel descriptivo porque pretende describir una la realidad empresarial, su influencia en la recaudación tributaria y la causa; es correlacional porque involucra el efecto del cumplimiento del Principio de Causalidad sobre el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría; es transversal porque utiliza guía de entrevista y data secundaria (Sunat, Proinversión, MTC, MEF, etc.) para medir dichas categorías en varios años.

3.1.2. Método y Diseño

El método a utilizar es Inductivo Deductivo porque se parte de la observación de la realidad empresarial peruana y de otras legislaciones nacionales e internacionales para formular un nuevo planteamiento (Modificación de la Norma Tributaria en la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas) a través de las categorías Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y el Principio de Causalidad.

El diseño de la investigación es no experimental transversal porque no se busca manipular variables o supuestos, sino simplemente estudiarlos para proporcionar nuevos conocimientos acerca de los hechos estudiados, que sirva de apoyo a futuras investigaciones, a través de las categorías del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y el Principio de Causalidad.

3.2. Procedimientos de muestreo

Las técnicas utilizadas son la entrevista semiestructurada abierta que permitirá combinar enfoques prácticos analíticos e interpretativos de cada uno de los entrevistados, dejando la libertad de introducir preguntas adicionales para precisar conceptos u obtener mayor información sobre el tema a investigar; y la revisión documental que permitirá recolectar datos de fuentes secundarias sobre los supuestos de interés referentes a las categorías Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y el Principio de Causalidad.

El instrumento a utilizar es *la Matriz de Categoría* para analizar información registrada en los documentos y datas revisadas respecto al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y el Principio de Causalidad.

3.3. Cronograma de actividades

Mes	Jun 2020	Jun 2020	Jun - Oct 2020	Nov 2020	Dic 2020- Ene 2021
Actividades					
Presentación del Plan de Tesis					

Inicio de recolección de datos					
Desarrollo del Capítulo 01: Marco Teórico					
Capítulo 02: Metodología					
Desarrollo, Resultados y discusión del tema propuesto					
Formulación de Conclusiones y Recomendaciones Fuentes de la información					
Presentación del proyecto de Tesis					

3.4. Aspectos éticos

El investigador declara que respetará los derechos de autor y todos los aspectos éticos necesarios al desarrollar la investigación.

CAPÍTULO IV PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

4.1. Legislación peruana

Para entender el Principio de Causalidad es necesario discriminar de los conceptos de *costo* y *gasto*. Los costos no están sujetos al Principio de Causalidad. El artículo 20º de la Ley del Impuesto a la Renta señala que la renta neta está compuesta por el conjunto de ingresos afectos que se generen

en un ejercicio gravable menos los costos necesarios para su producción y/o adquisición. Tal criterio se reconoce en la RTF N° 3452-3-2005 que señala *“que a fin de determinar la renta bruta del ejercicio ... no se exige la existencia de una relación de causalidad con el giro del negocio respecto a la adquisición, producción o ingreso de bienes para enajenar, puesto que se entiende que una empresa se constituye con fines lucrativos, siendo dicha relación únicamente exigible para efecto de establecer la deducibilidad de aquellos gastos que resulten necesarios para determinar la renta neta de tercera categoría, por estar vinculados con la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente, de acuerdo a lo previsto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.”*

Posterior a la determinación de la renta bruta se deducen los gastos operativos del negocio, también conocidos como gastos indirectos porque no siempre se concretan a la espera de un beneficio futuro, pero sí permite la continuidad de la actividad comercial. Entre los gastos operativos están los relacionados a administración, ventas, y otros involucrados en el desarrollo de la actividad económica, los cuales, en base al criterio de la SUNAT, oficio N° 15-2000-K0000 *“deben tener en cuenta los límites o reglas que por cada concepto hubiera dispuesto la Ley del Impuesto a la Renta”*. Al deducir de la renta bruta los gastos operativos se determina la renta neta. A partir de la determinación de la renta neta, aparece el concepto de causalidad.

La base principal del Principio de Causalidad está recogida normativamente en el artículo 37° del Impuesto a la Renta, el cual señala que: *“A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley (...)*”. Asimismo, el último párrafo de este artículo expresa: *“Para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, Este artículo hace una lista de gastos que son considerados*

deducibles para fines de la determinación del Impuesto a la Renta pero no es taxativa, no limita la deducibilidad de otros gastos no considerados en éste, aun cuando el artículo 44º de la Ley del Impuesto a la renta hace referencia a qué gastos no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Si nos remitimos a *la parte del artículo 37º que señala "los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente"* el legislador no ha mencionado el hecho *la obligatoriedad* de que estos gastos generen ingresos o manifiesten ganancia, sino que basta el cumplimiento de los principios de razonabilidad, proporcionalidad, fehaciencia entre otros para considerar que los gastos están relacionados a la actividad económica del contribuyente. Una empresa puede arrojar pérdidas, aún después de una cuantiosa inversión; sin embargo, dicha erogaciones cumplirían el Principio de Causalidad, porque no fue voluntad del legislador condicionar el gasto a un resultado. Similar explicación la encontramos en la legislación argentina donde se habla del *propósito inicial del contribuyente al realizar el desembolso y no del producto final*. La RTF N° 5355-1-2002 estableció la posibilidad de deducir la erogación realizada para contratar el servicio de estudio arquitectónico con miras a evaluar la posible adquisición inmobiliaria que permitiese contar con espacios más amplios en las oficinas del negocio, sin embargo, el proyecto no se culminó. En la RTF N° 3942-5-2005 se determina que los gastos efectuados en actividades destinadas a obtener mayores ingresos, inclusive si estas fueran infructuosas, son deducibles para fines tributarios.

El Tribunal Fiscal, por ejemplo, en la Resolución 4807-1-2006 señala: *"(...) el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa (...)"*.

Para entender el Principio de Causalidad es imprescindible definir los conceptos de *"necesidad"* y *"directa"*. Por *"necesidad"* el Diccionario de la Real

Academia de la Lengua Española entiende:

- i) Aquello a lo cual es imposible sustraerse, faltar o resistir,*
- ii) Dicho de una cosa: De la que no se puede prescindir,*
- iii) Peligro o riesgo ante el cual se precisa auxilio urgente.*

Por “*directa*” define i) *Que se encamina derechamente a una mira u objeto, ii) Que va de una parte a otra sin detenerse en los puntos intermedios.* Tales conceptos se analizan en base al *modus operandi* del contribuyente (RTF Nº 3964-1-2006). Una empresa que percibe que el desarrollo de su actividad económica puede verse afectada por un grupo de miembros de una comunidad, los cuales exigen contribuciones sociales para mejora el hábitat donde viven, es más seguro que realice erogaciones que no están relacionadas directamente con las operaciones del negocio, pero que son indispensables o exigibles para continuar la marcha operativa y evitar situaciones contingentes como huelgas, paralizaciones atentados contra la propiedad o la integridad del personal de la empresa. Es evidente que habrá que analizarse la naturaleza y cuantía de los gastos; que deberán materializarse en un acuerdo que refleje no una conducta condicionada a la violencia, sino a la actitud altruista de la empresa de colaborar con el bienestar de los pobladores de la comunidad cercan a su centro de operaciones. En la RTF Nº 16591-3-2010 se permitió la deducción de gastos efectuados en bienes y servicios por parte de una empresa petrolera a la comunidad para generar un entorno de colaboración y atenuar situaciones de conflicto, los cuales derivarían en paralizaciones de la obra.

Otros casos que ejemplarizan “*erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa*” lo encontramos en el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, como los casos de las pérdidas extraordinarias (recogidas en el inciso d), las provisiones y castigos por deudas incobrables (recogidas en el inciso i), los gastos en salud, recreación, cultura y educación para el personal (recogidos en el inciso ll), los gastos por donaciones (recogidos en el inciso x) y la deducción adicional sobre remuneraciones de personas con discapacidad (reconocida en el inciso z). En la RTF Nº 1932-5-2004 se desconoció el gasto por suministro de energía eléctrica a favor de una comunidad campesina

cercana al centro de negocios. Estos gastos, bien pudieron tratarse como una donación, porque su finalidad era ayudar y beneficiar a los empleados que laboran para la empresa.

Walker Villanueva¹¹ señala *“La vinculación entre los gastos y la generación de rentas se denomina –en doctrina– teoría de la causa final o subjetiva, pues la deducción de gastos debe tener como finalidad la generación de rentas; por otro lado, la vinculación de los gastos con la actividad empresarial es denominada en doctrina, teoría de la causa objetiva o teoría de la conditio sine qua non, porque la deducción de gastos está supeditada a su vinculación objetiva con las actividades empresariales.”*

Es indispensable, además de que guarden relación con la generación de renta o mantener la fuente, que exista certeza de su ocurrencia y su utilización, que el gasto sea acreditado con medios probatorios y estén en relación razonable con el volumen de operaciones; atendiendo al numeral 7 del artículo 87º del Código Tributario y a diversas jurisprudencias que señala que la carga de la prueba para acreditar una operación recae en el contribuyente, el cual debe contar con la mayor cantidad posible de documentación para acreditar la realidad de una operación.

CAPÍTULO V

RESULTADOS

En base a la investigación realizada en los capítulos I y II considero que la iniciativa de permitir la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social es viable y fomenta la inversión. A fin de sustentar los resultados, he desarrollado las siguientes propuestas que contribuyen a dar respuesta a los problemas y objetivos de la investigación.

¹¹ Villanueva Gutiérrez, Walker. Principio de Causalidad y el concepto de gasto necesario. pp 102

PROPUESTAS A FIN DE INCORPORAR LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EN LA LEGISLACIÓN PERUANA

5.1. Tipos de gastos de responsabilidad social que se pretenden contemplar en la tesis.

De acuerdo con lo descrito en los capítulos anteriores, entendemos que los gastos de responsabilidad social son parte integrante de los desembolsos que -habitualmente- realiza una empresa como parte de su estrategia empresarial, entendiéndose hoy como un “buen gobierno corporativo”; en líneas generales y de acuerdo a lo acuñado por este término, estos gastos están destinados a propiciar un entorno mejor en la comunidad y a alcanzar resultados favorables (directos o indirectos) a favor de la actividad de la empresa. Podemos entonces afirmar que, estos gastos se convierten en instrumentos que coadyuvan a optimizar no solo la competitividad y el mantenimiento las empresas, sino que, a su vez, generan un entorno adecuado para el despliegue de sus actividades económicas, las que generan utilidades y rentas propias del negocio.

Como se ha podido advertir del desarrollo de la presente tesis, los gastos de responsabilidad social se han convertido en necesarios para el desarrollo de cualquier empresa, pues este tipo de desembolsos no solo persiguen fines de beneficio – directo- económico, sino que estos, ayudan a un mejor desarrollo social a nivel general. Sin embargo, no podemos dejar de mencionar que estos desembolsos forman parte complementaria al desarrollo habitual de una empresa.

Dicho esto, podemos entender que, las liberalidades – según la posición de nuestra Administración Tributaria- es cuando cualquier empresa, dentro del despliegue de sus actividades económicas, proporciona un bien o servicio sin retribución alguna; y esta definición es importante, pues segmenta el escenario de los gastos de responsabilidad social, ya que estos gastos en la práctica, responden sì, a un desembolso efectivo que no está ligado a las actividades mencionadas dentro del objeto social, pero que estos, se realizan

porque se espera algo a cambio, cuyo retorno no es necesariamente directo, pero sí, se realizan porque existe una expectativa real de devolución por parte de la empresa, razón por la que no encuadraría en la definición como acto de liberalidad.

Sin embargo, la posición de la Administración Tributaria lamentablemente no es homogénea o analógica en todos los casos, pues en los casos donde se ha discutido la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social, este órgano ha negado la posibilidad de deducción por considerar a dicho gasto no indispensable e incluso, señaló que es obligación del Estado la realización de dichas acciones; a manera de resumen, el Tribunal Fiscal indicó lo siguiente: *“Se consideró no haberse acreditado el carácter de indispensable de la obra y que, además esta debió en todo caso ser de cargo del Estado”* (resolución del Tribunal Fiscal 013558-3-2009) y es así como, se respaldó el reparo hecho por la Administración Tributaria pese a que existía una adenda de un convenio suscrito por la recurrente con dos municipalidades y una empresa.

El lente utilizado por el Poder judicial es mucho más amplio y no tan restrictivo, pues no solo se ciñe a la causalidad directa, sino que analiza el beneficio que se obtendrá por dichos desembolsos a favor de la empresa, si este repercutirá en un aumento de las rentas o incluso, para el mantenimiento de estas (la sentencia recaída en el proceso seguido contra el Tribunal Fiscal y Sunat, expediente 2952-2008, demanda contencioso administrativa contra la resolución del Tribunal Fiscal 04807-1-2006.)

De acuerdo con lo expuesto, debo ceñir o enmarcar que los gastos de responsabilidad social que pretende contemplar esta tesis, a manera de conseguir la deducibilidad por la Administración tributaria, obedecen a ciertos rasgos, los cuales procederé a explicar:

5.1.1. Naturaleza

Si bien, estos desembolsos - catalogados como gastos de responsabilidad social - persiguen un beneficio a la comunidad o a la sociedad, no deben ser

catalogados como liberalidades, pues no son otorgados bajo un manto altruista, abnegado o de desprendimiento, sino que, tienen una finalidad muy enmarcada o esquematizada, como por ejemplo: solucionar un conflicto emergente con la población y así poder continuar con sus actividades económicas, o también , la de evitar una controversia posible por los antecedentes de la zona, buscan la manera de solucionar un problema que permita continuar con el despliegue de sus actividades económicas, mejorar las relaciones con las comunidades que rodean a la empresa para generar una continuidad en sus labores y así obtener mayores rentas.

Esquematizando lo antes mencionado, estos gastos de responsabilidad social se fundamentan en una proyección de negocios continua, cuya finalidad primordial es el de aumentar su rendimiento y asegurar la operatividad o despliegue de sus actividades económicas en concordancia con las necesidades de la sociedad y/o comunidad.

5.1.2. Características

Las características de estos gastos de responsabilidad social son muy marcadas y las enumeraré para mantener un mejor orden:

a) Existe un nexo causal entre el desembolso y el beneficio que se obtendrá de retorno

Como he indicado en líneas anteriores, los gastos de responsabilidad social no derivan de una necesidad de altruismo, sino que existe una expectativa de beneficio directo inmediato o indirecto y a largo plazo – una contraprestación- el cual puede manifestarse como un ambiente seguro para poder desplegar sus actividades económicas, el evitar conflictos sociales que mengüen su operatividad, reducción de costos posteriores por potenciales problemas, etc.

b) Los desembolsos son sustentables

Como bien hemos expresado, hay una ligera línea entre un gasto considerado como liberalidad o considerado como de responsabilidad social; uno de los mayores rasgos es la evidencia de la existencia de dichos gastos, y que se acredite su nexo causal con su propósito. Es decir, estos desembolsos deben ser sustentables de una manera verídica y fehaciente, de forma tal que, no exista un ápice de duda sobre su naturaleza y sobre el desembolso realizado efectivamente. Estos gastos son sustentados con comprobantes de pagos y otros que dan fe de su realización. También es conveniente señalar que, estos documentos están contenidos en acuerdos convenidos con las comunidades, población, sociedad y/u otros entres beneficiarios del gasto, en ellos se detalla el motivo del desembolso realizado, así como el acuerdo asumido por la empresa frente a la comunidad y la finalidad de este.

c) Estos desembolsos responden a la causalidad, proporcionalidad, razonabilidad y normalidad.

Antes de explicar este punto, creemos oportuno mencionar que el Tribunal Fiscal ha brindado ya una posición muy marcada y restrictiva sobre estos puntos para los casos de desembolsos extraordinarios en los que incurre las empresas, pues en diferentes resoluciones (resoluciones 13558- 3-2009, 04807-1-2006 y 0132-5-2004), ha bifurcado los conceptos de liberalidad y los de gastos de responsabilidad social, indicando así que, para que estos no sean considerados como una liberalidad, se deberá considerar a los criterios tales como el de la naturaleza extraordinaria o el de la indispensabilidad; y que estos, no se encuentren a cargo de un tercero, para que pueda ser categorizado como deducible, se menciona así que, en el caso de los gastos realizados como consecuencia del trabajo de construcción de mejoramiento de carreteras, se debe cumplir con los dichos criterios: – *“Debe tener el carácter de extraordinario e indispensable para el transporte de los bienes que el titular de actividad minera produce desde o hasta su*

plantas y, – no debe tratarse de una obra de infraestructura para beneficio de la comunidad, a cargo del Estado”; pues bien, como se podrá apreciar, este colegiado pretende establecer criterios restrictivos para el tratamientos de la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social; sin embargo, la postura que se presenta en esta tesis, es la adherida a la del Poder judicial, quienes consideran que para que un gasto sea deducible, basta con cumplir con los criterios generales que todo gasto debe considerar para ser deducible: causalidad, proporcionalidad, razonabilidad y normalidad, sin otro requisito adicional, como pretende el Tribunal Fiscal, esto responde a que en nuestra legislación vigente no se han establecido criterios restrictivos para el caso de estos gastos.

d) Existe un comprobante de pago del desembolso hecho.

Los gastos de responsabilidad social por lo general son bancarizados o suelen estar contenidos en comprobantes de pago conforme a ley vigente.

5.1.3. Fines

La finalidad del reconocimiento y deducibilidad de estos gastos de responsabilidad social es establecer pautas que brinden un idóneo marco legal en el ámbito tributario que proporcionen seguridad jurídica a través de la predictibilidad, que otorgue una ventana amplia a la expansión económica; esta sería una adecuada invitación para la inversión extranjera.

Otro importante fin, es el de exponer que la limitación a la deducción de este tipo de gastos en donde el Estado no merezca mayor participación desincentiva de manera forzada el ánimo que mantenga la empresa a establecer un ambiente pacífico, adecuado y de desarrollo entre la comunidad y estos.

Finalmente, la presente tesis intenta establecer algunos lineamientos que puedan otorgar certeza a los contribuyentes, pues muchos en muchos de los casos, la inversión generada o el desembolso efectivamente realizado resulta un monto bastante considerable, el cual, de ser reparado sin ninguna pauta válida o establecida, puede en muchos casos limitar la actividad empresarial, desincentivando este tipo de gastos y generando una contracción en la economía, el resultado de ello sería problemático, pues dicha actividad empresarial promueve la actividad económica en algunos lugares alejados del país, en donde lamentablemente el Estado no llega a cumplir a cabalidad sus objetivos.

5.2. Mecanismos para controlar y supervisar los usos inadecuados de los gastos de responsabilidad social

Dentro de los mecanismos para controlar y supervisar la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social, proponemos los siguientes puntos:

a) Estos desembolsos deberán estar sustentados en la contabilidad de la empresa

Dichos desembolsos deben de ser previamente discutidos y aprobados por las empresas, estos deben ser aprobado a través de Actas o por la Junta General de Accionistas donde de común acuerdo, se apruebe el gasto con una finalidad expresada de forma específica (Generar o mantener la rentabilidad).

b) Estos desembolsos deberán constar en un documento que sea verificable

En principio, el gasto de responsabilidad social, debería estar bancarizado o debería estar contenido en un comprobante de pago según lo regulado en la Ley de Comprobantes de Pago, sin embargo, este requisito no podría ser cumplido en aquellos lugares alejados del control del Estado, donde la formalidad tributaria resulta mínima o nula, es en razón a ello que, proponemos que estos gastos se

encuentren contenidos en documentos fehacientes y verídicos, abriendo la posibilidad de que sean fedateados y/o suscritos en presencia de un juez de paz letrado.

c) Se debe probar la necesidad del gasto

El gasto de responsabilidad social debe responder a una necesidad real, la cual puede estar sustentada en informes técnicos y/o estudios que muestren las necesidades de los habitantes de las zonas cercanas al proyecto o recopilar hechos históricos de conflictos sociales originados en esta zona con otras empresas del mismo sector o con empresas parecidas, demostrando así que, el gasto responde a una necesidad para el mantenimiento o generación de rentas.

d) Deberá existir un Acta de entrega o un documento de recepción del bien y/o servicio prestado a favor de la comunidad.

Entendiendo así que, los gastos de responsabilidad social tienen un beneficio directo para la población, esta, debe estar conforme o al menos, aprobar el bien o servicio brindado por la empresa, es decir, debe existir un documento fehaciente que pruebe la entrega del bien o servicio efectivizado, el cual puede estar contenido en un acta, contrato y/u otro documento que sea fehaciente y verídico.

e) Creación de un listado de empresas que realicen gastos de responsabilidad social habitualmente.

Para un prolijo, especial y óptimo control de estos gastos de responsabilidad social que se pretenden aprobar para su futura deducibilidad, presento las siguientes fórmulas:

- La Administración Tributaria puede crear una lista pública en donde figuren la identificación y los datos correspondientes a

las empresas que incurran habitualmente en gastos de responsabilidad social.

- Esta lista puede seguir la misma línea de creación que la de los buenos contribuyentes.
- La Administración Tributaria, a través de una plataforma en específica, puede servir de canalizador y/o de consulta previa - para estas empresa- para así, indicar, si un gasto de responsabilidad social podrá ser catalogado como deducible por la empresa solicitante.
- Para la aprobación de dicho gasto, podrá implementarse un sistema de declaraciones juradas y/u otros documentos accesorios que sean materia de fiscalización ex ante o ex post.
- La creación de dicha lista y la mencionada plataforma, puede servir para realizar un control ex ante y ex post de los desembolsos en los que incurra la empresa en general.
- A través de dicha plataforma, se podría sincerar los movimientos de las empresas y si bien, existiese un gasto de responsabilidad social aceptado por la Administración Tributaria y a su vez, una deuda pendiente registrada a favor de dicha empresa, se logre realizar una compensación tributaria entre el gasto reconocido bajo ese concepto y la deuda tributaria vigente.

5.3. Propuesta de cambio en los dispositivos normativos vigentes para contemplar los gastos de responsabilidad social.

El dispositivo normativo vigente que contempla el principio de causalidad, muy ligado a los gastos de responsabilidad social, está presente en el artículo 37 de nuestra Ley del Impuesto a la Renta, sobre este punto, considero importante citar a Alva Matteucci, quien hace referencia al tema indicando lo siguiente¹²: *“En realidad, al efectuar una lectura más a fondo sobre el tema*

¹² Alva Matteucci, Mario. «El principio de causalidad y su implicancia en el sustento de los gastos en el Impuesto a la Renta». Actualidad Empresarial, 197 (2009), pp. 11-13, p. 12.

(aplicando otros métodos de interpretación como el sistemático o el teleológico) apreciamos que para poder determinar si un gasto es deducible o no, es necesario identificar que este sea necesario para la generación de la renta y/o el mantenimiento de la fuente productora de la renta y no una simple lectura de los literales del artículo 37º, sino que se debe estudiar el encabezado del propio artículo. Ello significa que se estaría aplicando una lista abierta, que en latín se le conoce como numerus apertus. En este orden de ideas, apreciamos que el concepto que la LIR contempla con respecto al principio de causalidad no es restringido sino amplio, con lo cual constituye una lista abierta y se adopta entonces la concepción amplia que se abordó en el punto anterior”.

Y en la misma línea de pensamiento que el doctor Alva Matteucci, el artículo 37 de la LIR es muy amplio y he allí donde germinan las diferentes interpretaciones, las cuales, a la fecha, son muy variadas, es por ello que la presente tesis plantea una modificación a dicho artículo, generando así una implementación, la cual podría quedar de esta manera:

“Artículo 37º. - A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia, son deducibles:

Los gastos por concepto de responsabilidad social a favor de comunidades y/u otros semejantes; siempre que se cumpla lo siguiente: (i) Los desembolsos deberán estar sustentados en la contabilidad de la empresa, (ii) Los desembolsos deberán constar en un documento que sea verificable, (iii) Se debe probar la necesidad del gasto, (iv) Deberá existir un Acta de entrega o un documento de recepción del bien y/o servicio prestado a favor de la comunidad y su beneficio, y (v) Deberán estar adscrito al listado de empresas que realicen gastos de responsabilidad social; además de ello, estos desembolsos deberán responder a la causalidad, proporcionalidad, razonabilidad y normalidad.

CAPÍTULO VI

DISCUSIÓN

A fin de que la propuesta planteada anterior sea razonable, legal y rentable para su aplicación en el campo, he analizado los aspectos normativos y las ventajas económicas y sociales.

6.1. Sustento constitucional de las propuestas normativas

Como hemos podido apreciar en el desarrollo de la presente tesis, el Tribunal Constitucional mantiene una postura uniforme a favor de los desembolsos realizados por las empresas bajo el concepto de gastos que estén destinados a la responsabilidad social, incluso, los considera como una conducta exigible,

conducta que debe ser implementada y valorada como tal en todos los ámbitos de los sectores económicos, siempre enmarcando el término social.¹³ Dicha posición, se aprecia en las siguientes sentencias del Tribunal Constitucional:

a) Exp. 0048-2004-PI/TC

“En atención a lo expuesto, el desarrollo sostenible o sustentable requiere de la responsabilidad social: ello implica la generación de actitudes y comportamientos de los agentes económicos y el establecimiento de políticas de promoción y el desarrollo de actividades que, en función del aprovechamiento o uso de los bienes ambientales, procuren el bien común y el bienestar general.”

“(…) que ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones jurídicas, sino también ir más allá del cumplimiento invirtiendo en el entorno local y contribuyendo al desarrollo de las comunidades en que se inserta, sobre todo de las comunidades locales.”

“En el marco del Estado Social y Democrático de Derecho, de la Economía Social de Mercado y del Desarrollo Sostenible, la responsabilidad social se constituye en una conducta exigible a las empresas, de forma ineludible.”

b) Exp. 03343- 2007-PA/TC

“Así, la estabilidad que una empresa requiere para desarrollar su actividad, no solo depende del orden que desde el Estado se pueda generar, sino también de la propia acción de las empresas, las que tendrán que cumplir un rol protagónico y comunicativo a través de su responsabilidad social.”

c) Exp. 1752- 20045-AA/TC

“Ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones jurídicas, sino también ir más allá del cumplimiento invirtiendo en el entorno local y contribuyendo al

¹³ Artículos 43º y 58º de nuestra Constitución Política del año 1993.

desarrollo de las comunidades en que se inserta, sobre todo de las comunidades locales”

d) Exp. 0001- 2012-PI/TC

“Respecto el punto i), es de resaltarse el deber de las empresas dedicadas a la extracción de recursos naturales de establecer mecanismos a fin de prevenir daños ambientales y conflictos sociales. Ello es parte de la responsabilidad social de la empresa, lo que permitiría desarrollar su actividad empresarial en armonía con la comunidad”

“Para ello, las empresas deben de internalizar ciertos costos que le permitan prevenir el origen o escalamiento de conflictos sociales. Ello, recae en principio en la esfera de la empresa, la que debido a su experiencia debe tomar en consideración posibles tensiones con la población de las áreas aledañas. En tal sentido, estas deberían tratar de evitar medidas aisladas y optar por medidas dirigidas a solucionar y prevenir los verdaderos problemas o de la comunidad. Lo que no implica imponer soluciones sino, plantear un primer nivel de consenso con los pobladores de la zona a fin de apreciar sus preocupaciones.”

Es así como, podemos apreciar la postura del Tribunal Constitucional, quien muy sabiamente ha analizado y permite una interacción activa por parte de las empresas a favor de este tipo de gastos de responsabilidad social.

Por otro lado, el sustento constitucional para la deducción de estos gastos de responsabilidad social, lo encontramos en el principio de causalidad, el cual está subsumido en los principios de capacidad contributiva y de no confiscatoriedad; que aseguran que el impuesto afecte a una renta neta del cual previamente se han deducido todos los gastos relacionados directa o indirectamente con la generación de rentas o para asegurar éstas.

6.2. Costo – beneficio de aceptar e implementar el cambio normativo propuesto sobre los gastos de responsabilidad social.

 Disminución DIFERIMIENTO en la recaudación tributaria.	El beneficio directo lo tiene la comunidad
	La empresa pueda mantener la fuente y hasta inclusive que genere mayor renta.
	Es una invitación a la inversión extranjera.
	Se generan más proyectos de inversión
	Contribuye a mayor formalidad para las empresas
Presupuesto destinado a la creación de la plataforma propuesta DE ACCESO PÚBLICO y EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS	Se crea un incentivo para las empresas
	Se crea un sistema que beneficia a la Administración tributaria para un mayor control de estas empresas.
	Genera una mejor imagen a la relación Estado y Empresa
	Sirven para atenuar los conflictos y/o los indicios de violencia que puedan evitar se continúe con el desarrollo de los proyectos.
	Genera una conciencia en las empresas
Presupuesto destinado a fiscalizadores DEL CUMPLIMIENTO DE PROGRAMA DE RSE	Fortalece el buen gobierno corporativo.
	Se genera predictibilidad
	Se evitan largos y costosos juicios por la controversia que se genera ante esta discusión si es deducible el gasto o no.

RECOMENDACIONES

1. Que las empresas que pretenden deducir gastos de representación cuenten con un “*Plan de gastos por Responsabilidad Social*” cuyo objetivo sea identificar, entender y manejar los aspectos sociales con relación al desarrollo de los proyectos en las comunidades aledañas al centro de operaciones, basándose en tres puntos esenciales: i) Crear una atmósfera de entendimiento por parte de las comunidades involucradas y los temas que afectan o son afectadas por ellas, ii) asegurarse que los acuerdos hayan sido entendidos y ejecutar un plan de acción, iii) supervisar los aspectos sociales significativos con relación al desarrollo del proyecto a fin de establecer mejoras que disminuyan los impactos adversos.
2. Creación de un Registro Tributario de *Empresas Socialmente Responsables*, los cuales presentarían su plan de gastos anualmente a la Administración tributaria en conceso con las comunidades. Esto contribuiría a establecer la predictibilidad en la ejecución de dichos gastos.

3. Que adicional de presentar su plan de gastos por responsabilidad social las empresas presenten un reporte financiero por la ejecución de este plan y que permita medir el desempeño de sus acciones.
4. Tratamiento diferenciado en las fiscalizaciones tributarias, considerando el *modus operandi* y el volumen de operaciones de los contribuyentes, así mismo considerando los escenarios a los que están expuestos.
5. Que el Estado difunda, facilite y promueve la adopción voluntaria de política y prácticas de responsabilidad social, no solo en temas de medio ambiente, también en temas vinculados al desarrollo sostenible de las comunidades. Que sea una política pública con normas y estándares donde se exija que las empresas establezcan políticas de apoyo o colaboración con la población, que no solo se considera altruista, sino que se admite como necesaria, como conducta exigible, para garantizar el normal desarrollo de la actividad empresarial.
6. Que se consideren como gastos de responsabilidad social imprescindibles los relacionados a i) contribuir a la formación educativa y la alfabetización, ii) salud y seguros, iii) acceso a servicios esenciales (bienes, vivienda, servicios públicos), iv) promover la cultura y la participación, vi) fomentar el turismo en la zona para mayor ingreso de la comunidad e iniciativas de inversión, vii) la seguridad del espacio físico de la comunidad e integridad de sus habitantes, viii) fomentar el reciclaje y la innovación.
7. Que se permita la deducción de gastos de responsabilidad social a aquellas empresas que desarrollan sus actividades en zonas cuyas comunidades son afectadas o puedan verse afectadas. En el caso de empresas que no cumplen este criterio que el gasto este dirigido a mejorar su imagen institucional relacionados a los indicados en el punto 6.
8. Que se establezca un límite para la deducción de gastos de responsabilidad social, el cual podría determinarse en base a la renta neta; tal como se estableció en la Ley N° 29644 que aplicaba una tasa del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría para el sector acuicultura en 15% con la condición de que el 20% de este beneficio tributario sea invertido en aportes de responsabilidad social.
9. Que la Administración Tributaria a través de una plataforma en específica, puede servir de canalizador y/o de consulta previa -para estas empresas-

para así, indicar, si un gasto de responsabilidad social podrá ser catalogado como deducible por la empresa solicitante. La creación de dicha lista y la mencionada plataforma, puede servir para realizar un control ex ante y ex post de los desembolsos en los que incurra la empresa en general. De esta manera se evitan largos y costos juicios por la controversia que se genera dilucidando si es deducible el gasto o no.

CONCLUSIONES

1. La normativa peruana no condiciona el Principio de Causalidad a los resultados, existiendo la causa objetiva y subjetiva. La causa de aquella es la intención del contribuyente en el momento de efectuar la erogación y no el resultado final obtenido.
2. Los gastos además de ser causales deben ceñirse a las limitaciones o reglas que por cada concepto hubiera dispuesto la Ley del Impuesto a la Renta, manifestando los principios de razonabilidad, proporcionalidad, fehaciencia entre otros.
3. Si bien el concepto de *la responsabilidad social* está vinculado a la voluntad del contribuyente de generar un clima de paz, no es una liberalidad porque su objetivo es el desarrollo normal y continuo de la operación comercial, materializado en la proyección de una imagen de responsabilidad, empatía y compromiso con el desarrollo social y económico de la comunidad.
4. El desarrollo sostenible o sustentable requiere de la responsabilidad social: ello implica la generación de actitudes y comportamientos de los agentes económicos y el establecimiento de políticas de promoción y el desarrollo de actividades que, en función del aprovechamiento o uso de los bienes ambientales, procuren el bien común y el bienestar general.

5. Responsabilidad social deviene a ser una parte integrante, que genera un valor esencial y diferenciado a la empresa en general; favoreciendo así la productividad, desempeño empresarial, ahorro financiero, rentabilidad, confianza del cliente, y sostenibilidad, posición de marca e impacto medioambiental.
6. La realización de gastos de responsabilidad social tendría como resultado de dicha actuación acortar la brecha generada por la insuficiente labor del Estado en cuanto a necesidades públicas. Empresas del sector privado en coordinación y trabajo conjunto con el Estado podrían generar un bien social mayor.
7. La deducibilidad de gastos por responsabilidad social permitiría que los contribuyentes reduzcan su gravamen efectivo y por ende se revalore la iniciativa privada con énfasis en la cooperación a proyectos específicos de desarrollo, generando valor en la comunidad y buena vecindad.
8. La deducibilidad de gastos por responsabilidad social si contribuiría a incrementar la recaudación tributaria, porque las empresas no tendrían que realizar sacrificios económicos para mantener operativo el giro del negocio a raíz de conflictos, permitiéndoles esta seguridad establecer un plan de negocios expansivos que aumente la rentabilidad del negocio.
9. La deducibilidad de gastos de responsabilidad social permitiría que los contribuyentes presenten menos conflictos con las comunidades debido a que su realización previenen, atenúan y eliminan potenciales escenarios negativos (paralización de obras y percepción de falta de apoyo a la comunidad) que puedan afectar el desarrollo del negocio.
10. La deducibilidad de los gastos de responsabilidad social contribuiría a la promoción de la inversión privada al crear un clima de certidumbre tributaria, respecto a la deducción de estos tipos de gastos incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas.
11. Las empresas deben acreditar que cuentan con una política integrada de responsabilidad social, la cual debe cumplir con obtener el sustento documentario que así lo acredite, por ejemplo, los acuerdos suscritos con los representantes de las comunidades, los comprobantes de pagos de los bienes adquiridos o de los servicios prestado, los registros contables y también, los documentos legales o contables que sirvan de pruebas

fehacientes para la identificación de los beneficiarios directos o vinculados de dichas acciones.

FUENTES DE INFORMACIÓN

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Marthans León, Juan. (2018). ¿El empresario tiene razones para confiar en la economía peruana? pp31
- Bernal Fandiño, M. (2016). El principio de solidaridad como límite a la autonomía privada. pp1-69
- Salinas, J. & Delgado, F. (2012). Impuestos, crecimiento económico y bienestar: una visión panorámica. XXIV Seminario Regional de Política Fiscal.

REFERENCIAS HEMEROGRÁFICAS

- Gonzáles Moreno, J. (agosto – diciembre 2014). Los Principios Tributarios, la Capacidad Contributiva y el Deber de Contribuir. IUS, Año IV N° 08. pp 301-315

REFERENCIAS ELECTRÓNICAS

- Amparo, M. Responsabilidad Social Empresarial y fiscalidad internacional en relación con la inversión directa extranjera en países en desarrollo. Recuperado de <file:///C:/Users/HP/Downloads/454-Texto%20del%20art%C3%ADculo-1172-1-10-20140912.pdf>

- Barbacha, M. La Responsabilidad Social Empresarial en el Perú: Desafíos y Oportunidades. Recuperado de <file:///C:/Users/HP/Downloads/18749-Texto%20del%20art%C3%ADculo-74314-1-10-20170628.pdf>
- Botero, L. (2019). Responsabilidad social empresarial en el sector de la construcción. Recuperado de <file:///C:/Users/HP/Downloads/264-Article%20Text-719-1-10-20110629.pdf>
- Pluspetrol. Informe de Sostenibilidad 2018. Recuperado de http://www.pluspetrol.net/Pluspetrol_Informe_2018_Castellano_final_interactivo.pdf
- Reporte de Sostenibilidad Corporativa 2018 Refinería La Pampilla S.A.A. Recuperado de <https://www.bvl.com.pe/hhii/002766/20190228191101/RS324532SECCION32B.PDF>

REFERENCIAS LEGALES

- Código Tributario. Perú, sitio web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/>
- Decreto Supremo N°014-92-EM, Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería.
- Decreto Legislativo N°1431 Decreto Legislativo que modifica el Decreto Legislativo N°1195 que aprueba la Ley General de Acuicultura.
- Informe N° 001-2014-SUNAT/4B0000
- Ley del Impuesto a la Renta. Perú, sitio web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/fdetalle.htm>
- Ley del Impuesto a las Ventas, sitio web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/igv/ley/>
- Ley N°27360 Que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario.
- Ley N° 27460 Promoción y Desarrollo de la Acuicultura.
- Ley N° 28326 Que modifica la Ley N° 27460.

- Ley N° 29644 Establece Medidas de Promoción a favor de la actividad de acuicultura.
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Perú, sitio web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/regla/>

ANEXO
MATRIZ DE CONSISTENCIA

PROBLEMA PRINCIPAL	OBJETIVO GENERAL	SUPUESTOS	CATEGORÍA	SUB CATEGORÍAS	DISEÑO METODOLOGÍA
¿En qué medida la modificación de la norma tributaria en la deducibilidad de los Gastos de Responsabilidad Social respecto de las de Rentas de Tercera Categoría podría garantizar el Principio de Causalidad?	Determinar que la modificación de la norma tributaria en la deducibilidad de los Gastos de Responsabilidad Social respecto de las de Rentas de Tercera Categoría garantizará el Principio de Causalidad.	Modificación de la norma tributaria en la deducibilidad de los Gastos de Responsabilidad Social respecto de las de Rentas de Tercera Categoría garantizaría el Principio de Causalidad.	Rentas de Tercera Categoría	1 contribuyente 2 límites 3 comunidades	Enfoque de la investigación: Cualitativo Tipo y Nivel: Tipo: Básica Nivel: Explorativa Método y diseño: Método: inductivo deductivo Diseño: No experimental
PROBLEMA SECUNDARIO	OBJETIVO ESPECIFICO				
¿En qué medida deducir gastos de responsabilidad social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas, con el fin de	Determinar que la deducibilidad de gastos de responsabilidad social incurridos para mantener la fuente y/o generar	La determinación de la deducibilidad de gastos de responsabilidad social incurridos para mantener la fuente y/o generar rentas,	Principio de Causalidad		

atraer una mayor inversión nacional y extranjera podría garantizar el Principio de Causalidad?	rentas, con el fin de atraer una mayor inversión nacional y extranjera garantizará el Principio de Causalidad.	con el fin de atraer una mayor inversión nacional y extranjera garantizaría el Principio de Causalidad.	1.Ley del Impuesto a la Renta 2 capacidad Contributiva 3 Inversión social privada	Población y Muestra: 50 jurisprudencia del Tribunal Fiscal y del Tribunal Constitucional vinculados al Impuesto a la Renta y Doctrina referente al Principio de Causalidad. Población: 20 Jurisprudencia del Tribunal Fiscal y Constitucional, 20 Doctrina referente al Principio de Causalidad. Técnica e instrumento: Técnica: Revisión documental Instrumento: Matriz de categoría
¿En qué medida controlar la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social podría garantizar el Principio de Causalidad?	Determinar que el control que se ejerce sobre la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social garantizará el Principio de Causalidad.	El debido control de la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social garantizaría el Principio de Causalidad.		
qué medida permitir la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social a un grupo de empresas que interactúan con las poblaciones podría garantizar el Principio de Causalidad?	Determinar que permitiendo la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social a un grupo de empresas que interactúan con las poblaciones garantizará el Principio de Causalidad.	La posibilidad de deducibilidad de los gastos de responsabilidad social a un grupo de empresas que interactúan con las poblaciones garantizaría el Principio de Causalidad.		

