

Pontificia Universidad Católica del Perú

Facultad de Derecho



Programa de Segunda Especialidad en Derecho Tributario

**La deducibilidad de los gastos vinculados al cumplimiento de las políticas de
Responsabilidad Social Empresarial**

**Trabajo Académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho
Tributario**

AUTORA

Claudia Carolina Arriaga Cáceres

ASESOR:

Stephanie Alexa Adriazola Burga

CÓDIGO DEL ALUMNO:

20131013

2020

RESUMEN

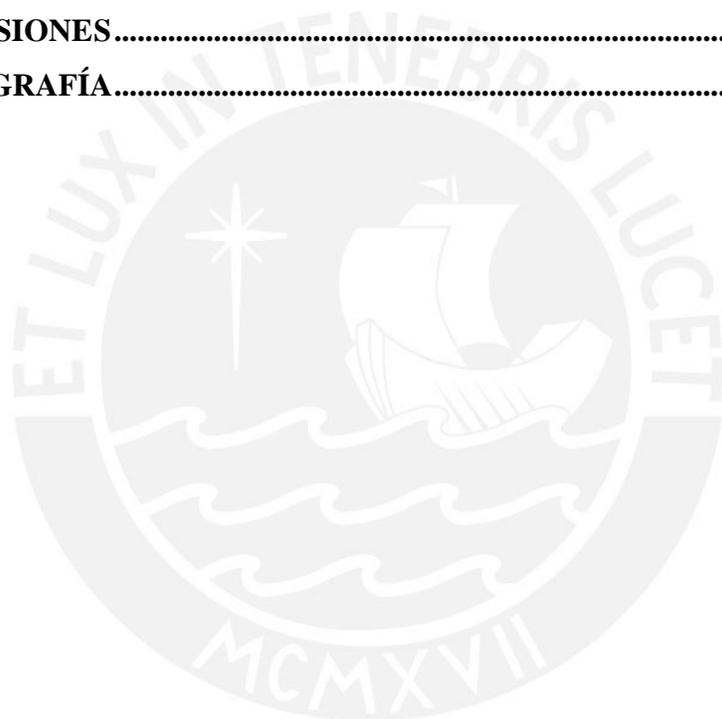
El presente trabajo permite analizar los fundamentos tributarios y constitucionales para la deducción de las erogaciones que efectúan las empresas como contribuyentes para ejecutar sus políticas de Responsabilidad Social Empresarial, en relación con directrices éticas y morales exigidos por la sociedad y que se promueve con mayor fuerza por la globalización.

De igual modo, para determinar cómo es que las referidas erogaciones si cumplen con los alcances del principio de causalidad para así puedan ser reconocidas como gastos deducibles en razón del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. Todo ello, debido a que, en la actualidad, la Responsabilidad Social Empresarial se va consolidando como una herramienta de gestión necesaria para la optimización de la legitimidad social y la propia cohesión social de cualquier empresa que realiza actividades, con mayor importancia las empresas que realizan actividades empresariales en perjuicio del medio ambiente y/o de la salud de la sociedad en la que se desarrolla, y que gesta beneficios directos e indirectos para que lo acogen.

Siendo ello así, a partir de una revisión y análisis de la legislación nacional en materia de impuestos, así como las tendencias jurisprudenciales y doctrinales al respecto, el presente trabajo evidencia que las erogaciones asumidas en razón de las políticas de Responsabilidad Social Empresarial sí cumplen con los requisitos previstos en la normativa tributaria peruana aplicable para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría.

CONTENIDO

I. RESUMEN	2
II. CONTENIDO	3
III. INTRODUCCIÓN.....	4
IV. EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD.....	7
V. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL	17
VI. FUNDAMENTOS DE LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL	32
VII. CONCLUSIONES.....	41
VIII. BIBLIOGRAFÍA.....	43



INTRODUCCIÓN

La presente investigación tiene, por un lado, como fin determinar los alcances en la aplicación del principio de causalidad en relación con los gastos de Responsabilidad Social Empresarial materia tributaria, específicamente, en la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría de sujetos domiciliados en el país, toda vez que el “principio de causalidad” del gasto se encuentra regulado en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo No. 179-2004-EF, el mismo que señala los aspectos a analizar con el fin de determinar el valor de las rentas netas, los cuales deben ser razonables para producir renta gravada y/o mantener su fuente productora cumpliendo que la deducción aplicable no se encuentre prohibida conforme a ley.

Al respecto, el principio de causalidad es un elemento sustancial para determinar la renta neta para la aplicación del impuesto correspondiente, el cual se establece como consecuencia del resultado de deducir de la renta bruta los gastos necesarios incurridos para obtenerla, lo cual supone que este principio es relevante, dado que mediante este se establece la cuantía que se va a gravar con el impuesto y sirve para diferenciar entre gastos que podrán ser deducibles o no.

Ahora bien, nótese que la determinación de la renta neta es dada por la diferencia existente entre la renta bruta y los gastos deducibles hasta el límite máximo permitido por Ley, por lo que esta determinación conlleva a una mayor agudez en su análisis. Esto es así, ya que implica que la aplicación del impuesto a la renta empresarial recaerá sobre una ganancia real, esto es el ingreso económico real percibido, que a su vez se encuentra reconocido en el segundo párrafo del artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993 que dispone que: “[...]Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio”.

Evidentemente, este principio de no confiscatoriedad reconocido constitucionalmente es sumamente importante de tomar en cuenta a la hora de determinar la renta neta, ya que es un límite para el Estado cuando impone cargas tributarias que supone que estos tienen que ser razonables, conforme lo ha establecido el Tribunal Constitucional peruano en su Sentencia No. 001-2004-AI/TC y No. 002-2004-AI/TC que señala:

“Es posible afirmar, con carácter general, que se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad y que, además, ha considerado a ésta como uno de los componentes básico y esenciales de nuestro modelo de Constitución económica”.

De ahí, se evidencia y deriva la importancia de determinar la renta neta, ya que esta debe expresar la ganancia real que obtienen los sujetos afectos al Impuesto a la Renta de tercera categoría y debe enmarcarse dentro de los principios reconocidos constitucionalmente, especialmente, dentro del principio de no confiscatoriedad.

Por otro lado, la presente investigación tiene como finalidad proponer un análisis jurídico viable sobre la aplicación del principio de causalidad, especialmente, en los nuevos gastos que están incurriendo diversas empresas, como lo son los gastos de responsabilidad social y/o ambiental, a fin de recoger los fundamentos legales que lo enmarcan dentro del ámbito tributario, para así propiciar un criterio sólido y bien fundamentado sobre el principio de causalidad para casos futuros similares, debido a que, actualmente, este tipo de gastos están siendo más comunes en las actividades empresariales.

En ese sentido, la Responsabilidad Social Empresarial como una herramienta de gestión de las empresas, implica que este dotada de directrices éticas y morales que permitan la eficiente participación de las empresas en las exigencias de la sociedad dentro de este mundo globalizado. Tal es así, en ciertas ocasiones, las empresas efectúan erogaciones o inversiones que, de primer plano, podrían ser considerados como actos altruistas o liberalidades calificados así tanto por la Administración Tributaria como por el Tribunal Fiscal o demás órganos competentes; por lo que no podrían ser considerados como gastos deducibles a efectos del Impuesto a la Renta.

Por ello, en el presente se va determinar si las empresas como contribuyentes que generan renta de sus actividades empresariales podrían deducir las erogaciones efectuadas en razón

de la implementación de las políticas de Responsabilidad Social Empresarial para fines tributarios, para lo cual se analizarán los fundamentos constitucionales, aspectos y normas tributarios, a fin de dilucidar si conforme al principio de causalidad, es posible la existencia de un vínculo entre los gastos de Responsabilidad Social Empresarial y las actividades empresariales que sustenten su deducibilidad para efectos del Impuesto a la Renta de tercera categoría.



III. EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

El denominado principio de causalidad (en adelante, el “principio de causalidad”) se encuentra desarrollado en el encabezado del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo No. 179-2004-EF. En ese sentido, el principio de causalidad no solo tiene una acepción, sino que es dinámico a lo largo del tiempo. Esto es evidente, dado que el principio de causalidad tiene carácter indeterminado y no una definición cerrada. Al respecto, ello es relevante, pues como se conoce y presenta la actividad empresarial va evolucionando y de la misma manera los gastos en las actividades empresariales se han ido diversificando, tal como lo ha señalado Belaunde Plengue (2010, p.873):

“Una aplicación del principio de causalidad debe tener en consideración no sólo la evolución de la sociedad y de los conceptos bajo las cuales se rigen las actividades de las personas y empresas, más importante aún, debe tener en consideración el contexto en el que los contribuyentes desarrollan su actividad”.

Tal es así, que este aspecto ha sido reconocido, por el propio Tribunal Fiscal en su Resolución No. 03316-1-2015, en la que señala:

“Que este Tribunal a través de las Resoluciones No. 15208-1-2011, 15516-2-2011 y 016643-10-2011, ha señalado que las normas antes citadas recogen del denominado principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

[...] para que se le permita el desarrollo de sus actividades y la entrega del servicio de transporte y medicinas para los miembros de la comunidad en su afán de mantener buenas relaciones con ésta última, aspectos que no se aprecia que hayan sido analizados por la Administración, a pesar de que contaba con la información, por lo que de acuerdo con la definición de liberalidad, la entrega de bienes a las

comunidades nativas por el citado lote no podrían calificarse como tal [...]”.

Evidentemente, en la referida Resolución se aplica el principio de causalidad al caso concreto y se toman en cuenta el contexto en el que el contribuyente desarrolla sus actividades, debido a que se trató de un gasto a favor de terceros no vinculados directamente con las actividades del contribuyente por la entrega de víveres y diversos bienes efectuados hacia los pobladores de las comunidades nativas.

Nótese, por ejemplo, por un lado, en la Resolución No. 4807-1-2006, mediante la cual el Tribunal Fiscal concluye:

“Que en ese orden de ideas, habiendo asumido la recurrente la realización de un gastos de mantenimiento rutinario y no extraordinario [conservación de vías] que corresponde ser efectuado por un tercero [Estado], se establece que ello constituye una liberalidad de la empresa y en consecuencia no es un gasto deducible, a tener de lo establecido por el inciso d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde confirmar las apeladas en dicho extremo; [...]”.

Mientras, por otro lado, en su Resolución No. 1011-3-2018, el Tribunal Fiscal estableció:

“Que en atención a lo expuesto, se advierte que los referidos gastos no responden a actos ausentes de motivación empresarial que impliquen un acto de liberalidad, ya que se incurrió en los mismos a fin de que las actividades de la recurrente se efectúen con regularidad y garantizar la continuidad de aquéllas, pues de encontrarse las carreteras en mal estado dificultaría el traslado de los trabajadores, de los minerales que comercializa, entre otros, lo que impediría el normal desarrollo de sus actividades generadoras de renta, por lo que tales gastos tienen el carácter de indispensables; en consecuencia, corresponde levantar el reparo efectuado para efecto del Impuesto a la Renta y revocar la resolución apelada en este extremo.”

Como se puede apreciar, el Tribunal Fiscal establece la definición del principio de causalidad y también se evidencia la dicotomía al interpretar el principio de causalidad, debido a que, en años anteriores, este se entendía en un sentido más restringido y, actualmente, este se

entiende en un sentido más amplio.

Por lo que, a su vez se debe reconocer que estos alcances se encuentran limitados por conceptos expresamente previstos por el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta que deben ser tomados en cuenta. Asimismo, que se evidencia, actualmente, una línea interpretativa más amplia a aplicar de acuerdo al dinamismo de las actividades empresariales que cada vez presentan más desafíos que la legislación y los pronunciamientos jurisprudenciales deben tomar en consideración, pues es evidente que estos nuevos desafíos serán materias controvertidas más adelante.

En tal sentido, el principio de causalidad se encuentra definido por el encabezado del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta entendido en los términos de “necesidad” de los gastos para generar la renta gravada y/o mantener su fuente productora, el cual se encuentra complementado con los criterios de normalidad y proporcionalidad en virtud de la Tercera Disposición Final de la Ley 27356.

Tal es así, que en el Expediente No. 3288-2006-PA/TC, el Tribunal Constitucional señala en su fundamento 10 que:

“No puede pretenderse entonces que un impuesto a la explotación, como en el presente caso, deba recibir exactamente el mismo trato respecto de las deducciones admitidas para el caso del impuesto a la renta, las cuales por responder al principio de causalidad permiten la deducción de aquellos gastos necesarios para producir y mantener la fuente, esto es, la actividad generadora de renta, conforme expresamente lo dispone el artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta. En otras palabras, lo que finalmente pretende la empresa es recibir doblemente el beneficio de la deducción de los gastos de luz, agua, teléfono, alquiler y mantenimiento de locales, que ya le son permitidos para el caso del impuesto a la renta.”

Igualmente, el Tribunal Fiscal señala, de forma más explícita, en su Resolución No. 12352-3-2014:

“Que al respecto, el primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta dispone 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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la citada ley; recogiendo el denominado “principio de causalidad”, que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente; que esta norma –de acuerdo con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones No. 17929-3-2013 y 07844-3-2012- no solo comprende la deducción de gastos, sino todo lo que constituyen deducciones para fines de la determinación de la renta neta de tercera categoría; siendo que conforme lo indicado en las Resoluciones No. 16577-9-2011 y 2200-5-2005, la relación que contiene es enunciativa y no taxativa, pudiendo existir otros conceptos que cumplan con el enunciado general y, por tanto, resulten deducibles para determinar la renta neta.”

Cabe precisar que la referida norma también considera el criterio de generalidad; sin embargo, este es específico de los gastos a favor del personal, vinculado a una relación laboral en razón del inciso 1) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme lo señala Villanueva Gutiérrez (2013, p.103):

“La única observación que habría que realizar a esta norma interpretativa es que no sólo se refiere a los criterios de razonabilidad y normalidad que eran exigencias de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal en la apreciación de la causalidad, sino que introduce un nuevo criterio que es el de la generalidad, y sólo para los gastos del inciso I del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.”

Al respecto, el Tribunal Fiscal en sendas Resoluciones reconoce dicha precisión, como, por ejemplo, en su Resolución No. 00898-4-2008:

“Este Tribunal en las Resoluciones Nos. 0523-4-2006, 01752-1-2006 y 11321-3-

2007 ha señalado que la generalidad de los gastos debe verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que, dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda sólo a una persona, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad.

Estando a las normas glosadas y a los criterios de las resoluciones antes expuestas, las gratificaciones extraordinarias serán deducibles del Impuesto a la Renta en la medida que se hayan originado de un vínculo laboral, y además cumplan con los criterios de razonabilidad con relación a los ingresos y generalidad para los gastos.”

Por lo que, se considera que el principio de causalidad se encuentra complementado por la proporcionalidad y normalidad para todos los gastos que puedan tener las empresas, mientras que la generalidad es para un aspecto específico, motivo por el cual este criterio no formará parte del presente análisis. Asimismo, se concluye que la legislación establece que el principio de causalidad comprende tres conceptos: la necesidad, la normalidad y la razonabilidad.

ASPECTOS A CONSIDERAR DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

Ahora bien, es necesario precisar algunos aspectos del principio de causalidad, tal es así que la jurisprudencia como la doctrina señalan que el principio de causalidad ha adoptado la teoría de la causalidad objetiva y la teoría de la causalidad subjetiva para analizar la deducibilidad de los gastos para la determinación de la renta neta, de acuerdo con lo señalado en la Resolución Tribunal Fiscal No. 710-2-99:

“[...]Que 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 las sustracciones de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa; no obstante ello el principio de causalidad debe ser atendido por lo cual, para ser determinado deberá aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean

normales de acuerdo al giro del negocio o éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones [...]”.

Ello es así, porque la generación de la renta se vincula con la causa subjetiva y el mantenimiento de la fuente se relaciona con la causa objetiva, tal como señala Villanueva Gutiérrez (2013, p.102-103):

“La causalidad objetiva o subjetiva, para evaluar la deducción de gastos, está complementada con los criterios de normalidad y razonabilidad. La normalidad es un criterio complementario de la causalidad objetiva, pues alude a la relación de normalidad, regularidad o habitualidad de los gastos con la actividad empresarial de que se trate, mientras que la razonabilidad es un criterio complementario de la causalidad subjetiva, pues tiene que ver con la proporcionalidad de los gastos y los ingresos del contribuyente. Ambos criterios, la normalidad y la razonabilidad, han sido recogidos como criterios interpretativos de la causalidad mediante la Tercera Disposición Final de la Ley 27356.”

Igualmente, cabe mencionar lo expresado por Hernández Berenguel (2002, p.299) que la normalidad deberá ser evaluada en función de la *“actividad desarrollada por el contribuyente [...] así como las circunstancias y según las condiciones del mercado existentes en el periodo en el que se incurrió en ellos.”*

A su vez, es preciso mencionar que el término necesario permite tener una interpretación amplia respecto a los gastos que se puedan tener, tal como lo expreso Durán Rojo (2009, p.10):

“[...]el alcance del término «necesario» contenido en el citado artículo 37 de la LIR; esto es si se entiende en su acepción restrictiva o extensa. Lo primero que debe señalarse es que, para analizar la causalidad del gasto, es necesario analizar el modus operandi del contribuyente,⁴ lo que no se reduce solo a la actividad principal declarada en el Registro Único del Contribuyente (RUC) —cf. RTF 4572-4-2002, en la que el TF no atendió el argumento de SUNAT, para acotar la deducción de las inversiones realizadas con motivo de la participación en un

proceso de privatización, de que los gastos necesarios para mantener la fuente se refieren solamente a las actividades registradas en el RUC—.”

De este modo, el Tribunal Fiscal ha reconocido que el principio de causalidad ha adoptado la teoría de la causalidad objetiva y la teoría de la causalidad subjetiva para analizar la deducibilidad de los gastos para la determinación de la renta neta, tal como lo señala en su Resolución No. 14617-10-2012:

“Que en reiterada jurisprudencia como la contenida en las Resoluciones No. 000556-2-2008, 00692-5-2005 y 07707-4-2004, este Tribunal ha dejado establecido que todo ingreso debe estar relacionado directamente con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora, por lo que un gasto será deducible si existe relación de causalidad entre el gasto producido y la renta generada, asimismo, que la necesidad del gasto debe ser analizada en cada caso en particular, considerando criterios de razonabilidad y proporcionalidad, tales como gastos que sean normales al giro del negocio o que mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien podría constituir un gasto deducible para una empresa mientras que para otra no.”

Igualmente, ello ha sido reconociendo en esta otra Resolución No. 00643-1-2019, mediante la cual el Tribunal Fiscal señala:

“Que según lo ha señalado este Tribunal en las Resoluciones No. 10813-3-2010 y 13080-9-2010, entre otras, el denominado “principio de causalidad” es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente”.

Por lo que, es evidente que del principio de causalidad se deriva la causalidad objetiva reconocida con el mantenimiento de fuente y la causalidad subjetiva relacionada con la

generación de la renta y la necesidad en sentido amplio, todo ello para analizar la deducción de los gastos, a su vez que se encuentran complementadas con los criterios de normalidad para la causalidad objetiva y razonabilidad para la causalidad subjetiva.

Igualmente, sobre este punto cabe mencionar qué se entiende por generación de renta gravada y qué se entiende por mantenimiento de la fuente productora de renta. Como se sabe el concepto de renta empresarial responde a la teoría de flujo de riqueza, esto es que la renta generada por la actividad empresarial, entendida como fuente desde la perspectiva de la teoría de renta-producto¹, así como de las ganancias de capital tal como lo reconoce el artículo 37 del Texto Único Ordenando de la Ley del Impuesto a la Renta. En ese sentido, se puede entender al principio de causalidad cuando reconozca que un gasto será deducible si este es consecuencia de la generación de una renta-fuente producto como, por ejemplo, los gastos de publicidad para promocionar los productos o el gasto de los servicios de luz para que las máquinas de una empresa operen.

Sin embargo, no solo hay esos tipos de ingresos sino hay otros ingresos que no necesariamente se vinculan con la actividad principal de la empresa, conforme lo señala García Mullín (1980, p.18) hay aquellos provenientes de actos accidentales que no son habituales o propios de la actividad de la empresa, dado que no está orientado hacia ello.

Esto es que habría renta gravada por actividades no necesariamente relacionadas con la actividad principal, y los gastos vinculados a este tipo de ingresos llegarían a ser causales, motivo por el cual no solo se debe limitar al objeto social de una empresa, sino analizar las actividades en conjunto. Por lo que este tipo de ingresos nos permiten cuestionarnos que a pesar de no ser producidos por la actividad principal sus gastos podrían ser considerados como causales y nos permite coincidir con considerar una interpretación en sentido amplio del principio de causalidad, pues gestan la generación de renta, aunque esta no se relacione de forma directa con la actividad principal de una empresa.

¹ Solo se considera como renta es la utilidad periódica o susceptible de obtenerse periódicamente de una fuente más o menos durable. Como se sabe, las fuentes productoras de renta son, en principio, dos (capital y trabajo), de cuya combinación surge una tercera: la empresa (Medrano Humberto, 2018, p.18).

Ahora, lo que se entiende por mantenimiento de la fuente productora de renta, la norma habilita que los gastos también puedan ser deducibles si mantiene la fuente productora, ello puede entenderse como lo señala Durán Rojo (2009, p.9):

“[...] También se reconoce la deducción de los gastos necesarios para mantener la fuente productora de esa renta, entendiéndose por esta —a tenor de lo señalado en la RTF 261-1-2007—, al capital, corporal e incorporal que, al tener un precio en dinero, es capaz de suministrar una renta a su poseedor, como es el caso de las cosas, muebles e inmuebles, los capitales monetarios, los derechos y las actividades.”

Evidentemente, ello nos permite reconocer que las rentas de las empresas no son las mismas siempre, estas pueden variar y suponen que es necesario evaluar esa fuente de donde proviene pues como dispone el artículo 37 del Texto Único Ordenando de la Ley del Impuesto a la Renta puede haber ingresos de rentas productos, ganancias de capital ingresos accidentales o eventuales.

Asimismo, cabe precisar que en el gasto deducible lo que importa es la potencialidad, conforme lo expresa Durán Rojo (2009):

“[...] el gasto es deducible, incluso si no se llega a generar rentas, pues lo que importa no es la efectividad, sino su potencialidad.

Tal perspectiva ha sido asumida por el TF en la RTF 5355-1-2002, en la que se indica que el gasto por estudio arquitectónico para evaluar la posibilidad de adquirir un inmueble colindante con el fin de ampliar las oficinas de la empresa, es deducible, aunque después se deje sin efecto ese proyecto; en la RTF 343-2-2005, en la que se permite la deducción del derecho de vigencia de concesiones mineras, pese a que la explotación de la unidad minera no se realice en el ejercicio del pago de dicho derecho, en la RTF 3942-5-2005, en la que se señala que procede considerar como gasto el efectuado en actividades destinadas a obtener mayores ingresos, inclusive, si estas fueron infructuosas. En buena cuenta, para el TF, la condición de deducibilidad del gasto no está condicionada a que la inversión sea

exitosa, sino a su destino.”

Aspectos que son recogidos y reconocidos por el Tribunal Fiscal en su Resolución No. 05510-8-2013:

“Que en la misma línea, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones No. 08278-4-2012 y 06072-5-2003, que de acuerdo con la naturaleza del Impuesto a la Renta, que recoge en materia de gastos el principio de causalidad, todo ingreso debe estar relacionado con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora, noción que, sin embargo, debe analizarse en cada caso en particular, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, su volumen, etc., pues puede suceder que la adquisición de un mismo bien o servicio para una empresa constituya un gasto deducible mientras que para otra no, debiéndose analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado”.

Igualmente, ello se ve ejemplificado en la siguiente Resolución No. 05154-8-2013, mediante la cual el Tribunal Fiscal señala:

“Que en cuanto al servicio de vigilancia en la residencia de funcionarios, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones No. 668-3-99 y 644-4-2001, que los gastos de vigilancia o seguridad brindados en los domicilios de los funcionarios que se encuentran expuesto a riesgos resultan indispensables para la marcha del negocio, por lo que guardan relación de causalidad con la obtención de la renta bruta; criterio que incluso ha sido extendido mediante la Resolución No. 612-4-2000 a los familiares de dichos funcionarios.

Que cabe precisar que si bien en algunos de los casos resueltos por este Tribunal, el servicio de seguridad de los funcionarios fue brindado en circunstancia de terrorismo o debido a que éstos laboraban en lugares alejados de la ciudad (mina), ello no implica que esos sean los únicos supuestos en los cuales las actividades que desarrollen los funcionarios de una empresa provoquen que éstos se encuentren

expuesto a riesgos por los cuales se les tenga que brindar seguridad, por lo que lo alegado por la Administración carece de sustento.

Que de lo señalado en los considerandos anteriores se tiene que tanto la Administración como la recurrente concuerdan en que el presidente del directorio se encontraba expuesto a riesgos originados por el ejercicio de sus funciones, por lo que, de conformidad con el criterio expuesto en las Resoluciones No. 668-3-99, 612-4-2000 y 644-4-2001, resultaba razonable que la recurrente contratara servicio de seguridad para dicho funcionario, el que incluye el servicio de vigilancia en residencia, pues como resulta lógico, no solo se encuentra expuesto a los mencionados riesgos en los lugares en los que desempeña sus funciones, sino también su domicilio”.

Entonces, es evidente, que lo que importa es el destino de la inversión y eso se vincula como se señaló precedentemente que el término “gastos necesarios”, se evidencia la referencia a dos aspectos coincidentes del principio de causalidad, esto es la finalidad del gasto y las circunstancias dentro de un contexto, aspecto que permite reconocer ampliamente la naturaleza de los disimiles gastos que puede generar un contribuyente como son los gastos de Responsabilidad Social Empresarial, tal como es reconocido por la jurisprudencia y la doctrina.

Por consiguiente, el denominado principio de causalidad se encuentra definido por el encabezado del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta entendido en los términos de “necesidad” de los gastos para generar la renta gravada y/o mantener su fuente productora, el cual se encuentra complementado con los criterios de normalidad y proporcionalidad en virtud de la Tercera Disposición Final de la Ley 27356. Igualmente, no queda duda que la jurisprudencia tanto a nivel administrativo como judicial, así como la propia doctrina mantienen estos criterios uniformes sobre su definición.

IV. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

La Responsabilidad Social Empresarial (en adelante, la “RSE”), en Perú, es un concepto que

no se encuentra definido ni desarrollado a nivel legislativo. No obstante, a nivel internacional existen definiciones que ayudan a comprenderlo y analizarlo. Así también como se tiene fundamentos constitucionales que defienden su obligatorio cumplimiento como un deber para todos los miembros de la sociedad.

Sin embargo, cabe precisar un punto relevante en relación a que las empresas, actualmente han optado por considerar la responsabilidad social empresarial como parte de sus políticas, tal como lo señala Belaúnde (2015, p. 16):

“[...]cada vez vemos con más frecuencia que el tema de la RSC se trata en diarios, revistas, libros, tesis de grado [...] que incluyen en muchos casos las experiencias de diferentes empresas al trazar sus políticas de RSE y al ejecutarlas”.

HACIA UNA DEFINICIÓN DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

En ese sentido, debemos definir de qué se entiende por el concepto de Responsabilidad Social Empresarial, para ello se partirá del concepto reconocido a nivel internacional que al respecto se cita lo expresado por el Libro Verde de la Unión Europea (2001, p.4) que señala que *“la responsabilidad social de las empresas es, esencialmente, un concepto con arreglo al cual las empresas deciden voluntariamente contribuir al logro de una sociedad mejor y un medio ambiente más limpio”.*

Igualmente, como por ejemplo las siguientes instituciones internacionales que han contribuido a elaborar definiciones de RSE que contienen elementos comunes, a fin de establecer una definición sobre el mismo, el *World Business Council for Sustainable Development*² señala que la RSE es *“el compromiso que asume una empresa para contribuir al desarrollo económico sostenible centrándose en el máximo impacto positivo para los accionistas, el medio ambiente y las sociedades, con la finalidad de mejorar la calidad de*

² El World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) (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. Consultado en: <https://www.wbcd.org/Overview/About-us>

vida”; así como el Instituto Ethos³ que expresa que la RSE 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, convirtiéndola en socios en la construcción de una sociedad justa y sostenible*”.

Adicionalmente, hay que destacar que existe un reconocimiento a nivel nacional, mediante el cual Ramírez Lozano expresa que:

“La responsabilidad social debe entenderse como un modelo de actuar, que las organizaciones deciden adoptar de manera voluntaria y siguiendo un proceso de incorporación de políticas, acciones y estrategias de responsabilidad social. Esto tiene un impacto no solo en los grupos de interés, o stakeholders, que se relacionan con la organización, sino también para la propia empresa y organización.” (2015, p.129).

Tal es así que nuestro Tribunal Constitucional en su Sentencia No. 0048-2004-AI/TC ha reconocido la importancia de la Responsabilidad Social de la Empresa señalando que:

“[...] En ese marco, la otrora relación liberal del individualismo frente al Estado y la relación social de Estado como garante del bienestar general, se complementan con la constitucionalización de la economía y de la tutela del medio ambiente y los recursos naturales. En esta perspectiva es que la empresa privada, como expresión de un sector importante de la sociedad, tiene especial responsabilidad frente al Estado. La Economía Social de Mercado condiciona la participación de los grupos económicos en armonía con el bien común y el respeto del interés general, estableciendo límites para que el bien común y el respeto del interés general, estableciendo límites para que la democracia constitucional no sea un espacio donde se impongan las posiciones de los más poderosos económicamente en detrimento de los bienes jurídicos protegidos constitucionalmente. En el Estado Social y Democrático de Derecho el crecimiento económico no puede ni debe reñirse

³ El Instituto Ethos de Empresas y Responsabilidad Social (Brasil) tiene como visión movilizar, estimular y ayudar a las empresas a gestionar su negocio socialmente responsable, apoyar a los socios en la construcción de una sociedad justas y sostenible. Consultado en: <https://www.ethos.org.br/conteudo/o-instituto/>

con el derecho a la plenitud de la vida humana; no puede superponerse al resguardo de la dignidad de la persona que constituye a prioridad no solo del Estado, sino de la sociedad en su conjunto. [...]”

En la misma línea, en la Sentencia del Tribunal Constitucional en su Expediente No. 1752-2004-AA/TC, dispone que:

“El concepto de responsabilidad social de la empresa que, por ejemplo, se maneja en las instituciones de la Unión Europea alude a la relación de las empresas con las preocupaciones sociales y medioambientales a través de sus actividades comerciales. En el caso de Depósitos Químicos S.A., esta vinculación es clara por las actividades que realiza. 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.”

Igualmente, el Tribunal Fiscal en su Resolución No. 11000-1-2017, citando el concepto expuesto por Arroyo Langschwager (2013) considera 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; en ese sentido, los gastos incurridos por tal concepto 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”.

También, en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 18397-10-2013, se señala y se reconoce a la Responsabilidad Social Empresarial:

“Que de lo expuesto se tiene 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 y/o mantenimiento de sus ingresos, y también de la respectiva fuente productora y, en ese sentido, tales erogaciones, debidamente acreditadas y sustentadas, se realizan en cumplimiento del compromiso asumido por el concesionario respecto del Estado que representa a la Nación, lo que se enmarca claramente dentro del principio de causalidad a que se refiere el primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta”.

En ese sentido, se evidencia que de los conceptos antes descritos, estos se centran en la administración de las empresas, las cuales debe seguir valores éticos conjuntamente con la solidaridad, considerando que estos objetivos empresariales que se planteen deben tener un mayor alcance que el solo cumplir con metas comerciales o el cumplimiento de normas legales, sino cumpliendo un rol que deben tener las empresas al formar parte de un entorno como el medio ambiente natural en el cual deben respetar y hacerlo sostenible, para así brindar una visión integral e integradora de las actividades empresariales las cuales se desarrollan en la sociedad.

En tal sentido del concepto de Responsabilidad Social Empresarial y del reconocimiento que este tiene, cabe mencionar los principios que son más importantes y por las cuales las empresas están optando de acuerdo a lo expresado por Brown (2010, pp. 104-106) como son: (i) transparencia, referida a declaraciones de principios, códigos de conducta, memorias de sostenibilidad, etc., elaborados para informar y publicar sus conductas de RSE, (ii) cumplimiento normativo evaluado por agentes externos mediante auditorías social, ambiental, en RSE, etc., que otorgan certificaciones o acreditaciones emitidas por organizaciones expertas, (iii) autoevaluación, análisis del propio desempeño, extraer conclusiones y realizar cambios en materia de RSE, (iv) gestión socialmente responsable mediante códigos de conducta, informes de sostenibilidad, etc., que cumple la empresa, (v) consumo socialmente responsable, mediante etiquetas que informen al consumidor del proceso de elaboración de los productos en términos de RSE, y (vi) rendición de cuentas ante los distintos grupos de interés mediante guías, directrices, soportes, modelos, etc., para informar los niveles concretos de realización y desarrollo de sus acciones de RSE.

En ese sentido, al desarrollar las diferentes definiciones, es preciso analizar su vinculación con la legislación peruana, de las características comunes antes descritas, la que importa es el principio de solidaridad, principio constitucional el cual subyace y fundamenta la RSE.

Ello, debido a que en el artículo 1 de la Constitución Política del Perú señala que:

“Artículo 1.- La defensa de la persona humana y el respeto de su dignidad son el fin supremo de la sociedad y del Estado”.

Evidentemente, nuestra Constitución dispone que la base del sistema jurídico se centra en la protección de la persona humana en relación contra aquello que transgrede su capacidad de desarrollarse en su ámbito social, brindando una mayor importancia y valor a la dignidad de la persona humana, que se materializa en el respeto por su identidad, su integridad física y moral, sus valores, aunque esa vulneración provenga de entes público o privados.

Igualmente, para dotar de mayor contenido al principio de solidaridad cabe precisar el artículo 44 de la Constitución Política del Perú que dispone que:

“Artículo 44.- Son deberes primordiales del Estado: defender la soberanía nacional; garantizar la plena vigencia de los derechos humanos; proteger a la población de las amenazas contra su seguridad; y promover el bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación [...].”

En esa línea, dentro de las obligaciones constitucionales de carácter económico, aspecto que nos resulta relevante, de lo descrito se encuentra el principio de solidaridad y el deber de contribuir como bases que obligan a los contribuyentes a dotar al Estado la necesidad para cumplir con sus roles y pueda satisfacer las necesidades sociales.

Siento ello así, el Tribunal Constitucional indico que el principio de solidaridad es el pilar y fundamento sólido del régimen vigente, en el cual todos los administrados, las empresas que

interactúan en la sociedad, se encuentran en la obligación de actuar conforme a esta, tal como lo señaló el Tribunal Constitucional en sus fundamentos 8 y 9 del Expediente No. 0004-2011-AI:

“8. Así también cabe advertir que, con relación al principio de solidaridad, este Tribunal en los Expedientes Nos. 2945-2003-AA/TC y 2016-2004-AA/TC ha precisado que: “La solidaridad implica la creación de un nexo ético y común que vincula a quienes integran una sociedad política. Expresa una orientación normativa dirigida a la exaltación de los sentimientos que impulsan a los hombres a prestarse ayuda mutua, haciéndoles sentir que la sociedad no es algo externo sino consustancial. El principio de solidaridad promueve el cumplimiento de un conjunto de deberes, a saber:

a) El deber de todos los integrantes de una colectividad de aportar con su actividad a la consecución del fin común. En esa orientación se alude a la necesidad de verificar una pluralidad de conductas (cargos públicos, deberes ciudadanos, etc.) a favor del grupo social.

b) El deber del núcleo dirigenal de la colectividad política de redistribuir adecuadamente los beneficios aportados por sus integrantes; ello sin mengua de la responsabilidad de adoptar las medidas necesarias para alcanzar los fines sociales”.

9. De igual modo, este Tribunal ha puesto de relieve la vinculación entre el principio de solidaridad y el Estado Social y Democrático de Derecho. Así, en el Expediente No. 0048-2004-PI/TC, ha sostenido que: “el principio de solidaridad, directamente relacionado con la naturaleza misma del Estado Social y Democrático de Derecho, está en la base misma de nuestro sistema jurídico, que ha puesto al hombre y no a la empresa ni a la economía, en el punto central de su ethos organizativo. Así, el poder constituyente, al establecer en el artículo 1° de la Constitución, que La defensa de la persona

humana y el respeto de su dignidad son el fin supremo de la sociedad y del Estado, ha dejado un mensaje claro para las generaciones futuras; por ello, tanto el Estado como la sociedad se organizan y toman sus decisiones teniendo como centro al ser humano. Cuando entran en conflicto la generación lucrativa o la mayor rentabilidad de ciertos grupos económicos, con el bienestar colectivo o la defensa de los bienes que resultan indispensables para que la vida humana siga desarrollándose, la interpretación que de la Constitución se haga debe preferir el bienestar de todos y la preservación de la especie, así como también de las demás especies”.

En ese sentido, se ha reconocido que los fundamentos de la responsabilidad social empresarial son los principios constitucionales de solidaridad e igualdad que tienen reconocimiento normativo y son obligatorias para los administrados. Además, se debe reconocer un cambio en el paradigma de las empresas en torno a no seguir solo un fin lucrativo sino cumplir con otros objetivos como los sociales conforme lo señala Caravedo:

“Cuando empleamos el término "modo de producir" no sólo nos referimos a la manera de manejar los aspectos ambientales que, de hecho, están implicados. También queremos decir que se debe establecer una forma de relación con los trabajadores de las empresas y con el entorno social en el que se desenvuelve la entidad empresarial. Es decir, los trabajadores y los habitantes del entorno deben sentir que sus vidas no están sometidas a la voluntad de un agente externo, sino que tienen sentido porque, dentro de la organización empresarial o en el ámbito de su comunidad, pueden desplegar su creatividad para colaborar en la construcción de un mundo mejor.” (2004:244).

Por ello, estos aspectos también se encuentran reconocidos en el Expediente No. 03343-2007-PA/TC, señala en el considerando 8 a la Constitución Ecológica indicando que constituye “el conjunto de disposiciones de la Carta Fundamental referidas a las relaciones entre el individuo, la sociedad y el medio ambiente”. A su vez, el Tribunal Constitucional señala también que la Responsabilidad Social Empresarial se encuentra dentro del marco del

Estado Social y Democrático de Derecho, de la Economía Social de Mercado y del desarrollo sostenible, constituye una conducta exigible a la empresa, en esa línea, el Considerando 21 de la referida Sentencia señala lo siguiente:

“[...] En el Estado Social y Democrático de Derecho el crecimiento económico no puede ni debe reñirse con el derecho a la plenitud de la vida humana; no puede superponerse al resguardo de la dignidad de la persona, que constituye la prioridad no sólo del Estado, sino de la sociedad en su conjunto. Lo «social» se define aquí desde tres dimensiones: como mecanismo para establecer legítimamente algunas restricciones a la actividad de los privados; como una cláusula que permite optimizar al máximo el principio de solidaridad, corrigiendo las posibles deformaciones que pueda producir el mercado de modo casi «natural», permitiendo, de este modo, un conjunto de mecanismos que permitan al Estado cumplir con las políticas sociales que procuren el bienestar de todos los ciudadanos; y, finalmente, como una fórmula de promoción del uso sostenible de los recursos naturales para garantizar un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de la vida”.

Por lo tanto, se afirma que tanto la jurisprudencia, la doctrina como el Tribunal Constitucional reconocen la necesidad de que las empresas, en adelante, sean socialmente responsables y que consideren dentro de su fin lucrativo el impacto que gestan en su entorno, que se encuentra conformado por personas y el medio ambiente en el cual desarrollan sus actividades.

Asimismo, cabe precisar que la Organización Internacional para la Estandarización considera en relación la Responsabilidad Social Empresarial que las empresas deben considerar los factores sociales en sus gestiones, debido a que tiene la condición de agentes económicos y promotores de este actual régimen económico que se está gestando:

“La International Standard Organization (ISO) relaciona la RSE con la sostenibilidad económica, la protección del medioambiente, la salud y el bienestar de una sociedad, por ello, todas las empresas, con independencia de su tamaño, sector de actividad o localización, son responsables del impacto que provocan sus actividades y decisiones.

Junto con el sistema educativo, el tejido empresarial es uno de los agentes sociales con mayor capacidad transformadora y, por tanto, su papel no puede limitarse a ser mero proveedor de bienes y servicios, su esfera de influencia alcanza a colectivos como la clientela, el personal trabajador, las empresas proveedoras, la comunidad en la que se desarrolla su actividad, es decir, a los denominados grupos de interés o stakeholders". (De Miguel Corrales 2011: 8).

A su vez, la *International Standard Organization 26000*, aprobada por la Organización Internacional para la Estandarización, dispuso una guía metodológica para este concepto, conforme a lo siguiente:

La característica esencial de la responsabilidad social es la voluntad de una organización por incorporar consideraciones sociales y ambientales en sus decisiones y ser responsable por los impactos de sus decisiones y actividades en la sociedad y el medioambiente. Esto implica un comportamiento transparente y ético que contribuya al desarrollo sostenible, cumpliendo con la legislación aplicable y siendo consistente con las normas internacionales de comportamiento. Esto también implica que la RS está integrada en toda organización, se practica en todas sus relaciones y toma en cuenta los intereses de sus stakeholders (Marquina 2011: 13).

En esa misma línea, al determinar que la RSE posee fundamentos constitucionales y normativos, resultar pertinente menciona los ámbitos y/o materias sobre los que dicho conceptos se desarrolla y han sido determinados en la ISO 26000, de acuerdo con lo siguiente:

- 1. Gobernanza con la organización: Son los procesos para la toma de decisiones y estructuras.*
- 2. Derechos humanos: comprende los derechos civiles y políticos, derechos económicos sociales y culturales, entre otros.*
- 3. Prácticas laborales: Abarca las prácticas laborales de una organización como las condiciones adecuadas de trabajo y protección social, salud y seguridad en el*

trabajo, desarrollo humano, entre otras.

4. Medioambiente: Son las decisiones o actividades que realizan las organizaciones que impactan en el medioambiente como la prevención de la contaminación, el uso sostenible de los recursos, la protección del ecosistema, entre otras.

5. Prácticas justas de operación: Son los comportamientos éticos de una organización, en sus acciones con otras instituciones e individuos, e involucran ámbitos como la anticorrupción, el respeto por los derechos de propiedad y la competencia justa.

6. Asuntos de consumidores: Incluye las responsabilidades que tienen las organizaciones al ofrecer bienes y servicios a los consumidores, como realizar prácticas justas de marketing, proteger la privacidad de datos de los consumidores, salvaguardar la salud y seguridad del consumidor entre otras.

7. Participación activa y desarrollo de la comunidad: comprende involucrarse con la sociedad, generar empleo en la zona, invertir responsablemente, entre otras actividades. (Marquina 2011: 14).

En ese sentido, al esbozar las diferentes definiciones sobre la RSE tanto a nivel nacional como internacional, se destacan los principios de la RSE, los dos principios constitucionales que los fundamentan, y al no estar regulada expresamente en nuestro sistema jurídico es válido recurrir a lo dispuesto por la *International Standard Organization* (en adelante, la “ISO”) como referencia para dotarle de elementos de juicio para otorgarle contenido a este concepto indeterminado.

Además, se reconoce a efectos del presente análisis centrarnos en el ámbito de la participación activa y desarrollo de la comunidad, debido a que implica el comportamiento responsable del contribuyente, como generador de renta empresarial, y que supone la adopción de las herramientas de gestión de sus negocios, y el cumplimiento de los fines constitucionales que le permitan mantener su desarrollo económico en el tiempo.

Dicha remisión es válida y referencial, conforme a los Normas III y IX⁴ del Título Preliminar

⁴ **NORMA IX: APLICACIÓN SUPLETORIA DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO**

del Código Tributario, motivo por el cual la definición global establecida por la ISO puede constituir *soft law* a efectos de dotar contenido a la RSE para efectos del presente análisis.

Cabe precisar, si bien es cierto la aplicación del *soft law* resulta novedoso en nuestro sistema jurídico, la función que cumple de servir de parámetro de interpretación y hasta poder llegar a ser vinculante para el contribuyente y su organización es reconocida a nivel internacional, tal es así que Durán Rojo expresa las características que esta debe tener:

- “a) [...] Todo instrumento con pretensión jurídica, pero sin fuerza vinculante, aunque no carente de efectos jurídicos o al menos de cierta relevancia jurídica [...] b) El instrumento puede ser producido por entidades supraestatales o paraestatales, y en ese sentido tiene algún nivel de raigambre internacional”.* (2014:81-83).

Tal es así que en materia tributaria el *soft law* se manifiesta por las recomendaciones e interpretaciones emitidas por el Comité de Asuntos Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), que analiza y establece lineamientos respecto de los temas tributarios de envergadura, los cuales son discutidos por los estados miembros de la organización en mención.

Asimismo, la relevancia del *soft law* es imperante, debido a que el Derecho no mantenerse ajeno a los fenómenos de la sociedad como por ejemplo la globalización, los conflictos sociales, la contaminación, la pandemia, etc.; aspectos que implican cambios sociales que presentan y desafían a los paradigmas vinculado a la creación de las fuentes de Derecho, gestando la necesidad de recurrir al *soft law* a fin de encontrar criterios que brinden una interpretación y razonable de la normativa.

En consecuencia, aun cuando la determinación del *soft law* como fuente del derecho sea discutido, se considera que la remisión a la definición de la ISO como parámetro internacional y global sobre la determinación de qué actos y/o comportamientos resultan

En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

socialmente responsables indispensable a efectos de dotar de contenido a este concepto indeterminado para este análisis tributario.

Por lo que considerando que la RSE cuenta con fundamentos constitucionales y normativos, esta se entiende como la participación activa y el desarrollo de la comunidad conforme a la ISO 26000, en razón del comportamiento responsable de las empresas como sujetos generadores de renta empresarial, que adoptaran como parte de las herramientas de gestión de sus actividades empresariales y para el cumplimiento de los fines constitucionales (principio de solidaridad y el deber de contribuir) que, a su vez, les permitirán un mejor mantenimiento de su desarrollo y/o crecimiento económico en el tiempo.

Igualmente, cabe precisar que esta definición ya ha sido reconocida indirectamente en la reciente emitida Ley No. 31072, Ley de la Sociedad de Beneficio e Interés Colectivo, Sociedad BIC, debido a que dispone que Ley BIC reconocerá a las empresas privadas que se obligan por voluntad propia a generar impactos positivos, para ello unen su actividad económica con el alcance de propósitos de beneficio social y ambiental, tal como coincide con lo desarrollado con el ámbito señalado sobre el que dicho concepto se desarrolla y ha sido determinado en la ISO 26000. Si bien es cierto esta Ley no prevé ningún beneficio tributario sobre este tipo de empresas, esta nos permite brindar mayor claridad a este concepto de RSE y complementarlo con esta legislación que, de igual modo, se ajusta con lo antes descrito.

Y, ¿QUÉ SUCEDE CON LAS DONACIONES?

Al respecto, debemos precisar que las donaciones se deben diferenciar de la RSE, debido a que las donaciones, en primer lugar, son entendidas tal como lo señalan en el texto del Banco Interamericano de Desarrollo como:

“[...]prácticas que resultan del acto de donar o regalar dinero, bienes (mobiliario, equipos, instrumentos, medicinas, alimentos) o servicios (trabajo voluntario) a personas o grupos organizados de personas con un fin humanitario o altruista. Aquí

se pueden encontrar intenciones tales como atender a los enfermos en hospitales gratuitos, paliar el hambre en habitantes pobres de una localidad, apoyar organizaciones deportivas, promover la música, etc. Es posible que la acción filantrópica haya sido de las primeras reacciones empresariales para redefinir su rol con el entorno. Sin embargo, cabe desatacar que, tal como se dieron las primeras acciones de este tipo, estas no siempre vincularon a las empresas con el impacto positivo que deseaban generar. Es decir, los recursos provenían o de la riqueza personal del dueño de la empresa (obtenida gracias a su exitoso manejo empresarial) o de una fracción pequeña de las utilidades obtenidas por la empresa. Pero no fueron producto de una estrategia conscientemente elaborada para enfrentar una situación estructural cuyo horizonte temporal se extendiese a largo plazo. En otras palabras, el acto filantrópico no incidía en el proceso productivo y, por lo mismo, no afectaba ni la relación ambiental ni el clima laboral; es decir, ni se mejoró el rendimiento de las inversiones, ni contribuyó al incremento de la productividad de los trabajadores, ni se alteró el proceso técnico de la producción para minimizar el daño ambiental. Más aún, las acciones filantrópicas, por lo general, propendieron a reforzar relaciones de tipo paternalista con su efecto dual: podían beneficiar a las personas o grupos atendidos, pero, simultáneamente, consolidaban un vínculo de subordinación y dependencia entre el filántropo y las partes beneficiadas. (2011:33)

Queda claro que a nivel doctrinal hay una diferencia entre los gastos de RSE y las donaciones, dado que estas últimas implica un acto altruista en beneficio de personas que posean alguna necesidad y como se menciona prima el fin humanitario de las acciones que se efectúan.

De igual modo, en el inciso x) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que son deducibles la renta bruta los gastos por concepto de donaciones otorgados en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y a entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda: Beneficencia, Asistencia o bienestar social, Educación, Culturales (1), Científicas, Artísticas, Literarias, Deportivas, Salud, Patrimonio histórico cultural indígena; y otras de fines semejantes. Con un límite que podrá exceder del 10% de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas.

Esto quiere decir que este tipo de gastos deben ser específicos y se deben circunscribir dentro de las esas determinadas entidades, siendo un aspecto totalmente distinto de la RSE, ya que esta deviene del actuar de la propia empresa, mientras que en las donaciones siempre tiene que haber una entidad quien sea la receptora.

Así, el literal s) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta determina ciertos requisitos adicionales para la efectiva deducción de las erogaciones por donaciones.

Siendo ello así entonces, se debe entender la donación como aquel acto gratuito mediante el cual una de las partes, en este caso las empresas, transfiere a otra, los beneficiados, la propiedad de bienes o inmuebles. Por lo que la gratuidad supone que aquel que recibe la donación no otorga a cambio ninguna otra contraprestación que beneficie a quien entregó la donación. Esto quiere decir que la donación es el contrato unilateral, mediante el cual se imponen las obligaciones solamente al donante mas no donatario, sin ningún detrimento o gravamen que se pudiese imponer a quien se dona.

Lo referido lo reconoce el propio Tribunal Fiscal en su Resolución No. 07822-9-2018, mediante la cual señala:

“Que al respecto en la Resolución No. 05607-3-2018, que resolvió la apelación formulada por Pluspetrol Perú Corporation S.A., quien forma parte del contrato de licencia materia de autos, también se analizó el reparo efectuado por la Administración por las donaciones efectuadas en el ejercicio 2007, concluyendo que el reparo no se encontraba arreglado a ley, por lo que lo dejó sin efecto, toda vez que los gastos efectuados no respondieron a una simple liberalidad, puesto que no se realizaron sin que se buscara con ello una finalidad concreta, sino que por el contrario, fueron realizados a efecto de evitar conflictos sociales que directamente pudieran afectar el normal funcionamiento de su yacimiento y demás instalaciones, y que por las características de la actividad desarrollada y de la zona en que esta se efectuaba, tal posibilidad era patente, y aun cuando en un ejercicio fiscalizado no hubiera ocurrido algún evento o intervención efectuado por los pobladores de las comunidades nativas, que pusiera en riesgo la continuidad o el normal

desarrollo de las operaciones de las empresa, no puede negarse que existía tal posibilidad, por lo que se descarta que los desembolsos y erogaciones cuestionados por la Administración respondan a una mera liberalidad.”

En consecuencia, de lo antes descrito queda claro que la RSE es totalmente distinta de las donaciones debido a que la RSE busca involucrar a la empresa dentro de un proceso donde beneficia tanto a la reputación de la empresa como de su entorno y no solo el beneficio de un sector tal como sucede con las donaciones.

V. FUNDAMENTOS DE LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

En relación a los gastos efectuados por las empresas como contribuyentes, quienes generan rentas empresariales, en razón de la aplicación de políticas de responsabilidad social empresarial se considera que estos son deducibles, debido a que la finalidad es la obtención de beneficios, en relación a gestar mayores rentas como mantener la fuente productora, siempre que se adopten conductas éticas y socialmente responsables exigidas por el propio mercado y la sociedad, y esto se puede materializar de forma mediata o inmediata.

Sin embargo, cabe precisar que no hay discusión respecto a que estos gastos deben ser normales en relación a las actividades comerciales, tomando en consideración sus particularidades y contexto, y se deben encontrar debidamente sustentados para que, efectivamente, la Administración Tributaria reconozca su deducibilidad.

Sobre este punto, se tiene que claro que no hay ningún criterio establecido por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) sobre la deducción de los gastos con motivo de la ejecución de políticas de RSE. No obstante, en reiterados pronunciamientos la SUNAT no acepta dicha deducción por considerarlos liberalidades conforme al inciso d) del artículo 44 de la Ley de la Impuesto a la Renta.

No obstante, el Tribunal Fiscal, mediante sus pronunciamientos, ha elaborado una definición sobre lo que se entiende por liberalidad, tal como se evidencia en su Resolución No. 16591-

3-2010:

“Que en cuanto a las liberalidades, la Resolución del Tribunal Fiscal No. 2675-5-2007 ha recogido una definición de liberalidad en el sentido de “el desprendimiento, la generosidad, la virtual moral que consiste en distribuir uno generosamente sus bienes sin esperar recompensa” y por tanto son “todas aquellas cantidades satisfechas sin contraprestación alguna por la parte que las recibe.”

En ese sentido, de esta definición se debe señalar que un acto califica como liberalidad si este supone el desprendimiento que no acarrea una retribución a favor del propio contribuyente que lo entrega, y queda sentado que es determinante que para que sea una liberalidad el beneficio sea única y exclusivamente para el tercero. Una vez definido el concepto de liberalidad dentro de las deducciones tributarias, se procederá a analizar los fundamentos que nos permiten afirmar la deducibilidad de las erogaciones efectuadas por cumplimiento de las políticas de responsabilidad social empresarial.

Se debe precisar que, a la fecha, el Tribunal Fiscal solo se ha pronunciado respecto de gastos efectuados por empresas con la finalidad de compensar el daño causado a efectos de evitar conflictos sociales en razón del cumplimiento de obligaciones contractuales asumidas con el Estado en los sectores de minería, energía e hidrocarburos, como por ejemplo en su siguiente Resolución No. 16591-3-2010 sobre la deducción de gastos realizados en cumplimiento de políticas de responsabilidad social empresarial y destinados a obtener una licencia social, señala que:

“Qué asimismo, cabe precisar que a diferencia de otros casos resueltos por el Tribunal Fiscal citados por la Administración, en el presente caso los gastos realizados tienen destinatarios concretos e identificados que pertenecen a las comunidades nativas involucradas en los conflictos sociales, lo que evidencia el interés de la recurrente en efectuar las erogaciones objeto de reparo a fin de mantener el normal desarrollo de sus actividades en los pozos o yacimientos.

Que de acuerdo con lo expuesto, en el caso de autos está acreditada la relación de

causalidad entre los gastos realizados y el mantenimiento de la fuente, por lo que procede revocar la apelada y dejar sin efecto el reparo en este extremo [...].”

Siendo ello así, se puede desprender que para el Tribunal Fiscal los gastos de RSE tendrán un efecto tributario cuando formen parte de un programa o plan de responsabilidad social ejecutado por la empresa en el marco puede ser de un convenio entre esta y los grupos beneficiados; la posible existencia de conflictos sociales que gesten las actividades económicas de la empresa; un interés propio de la empresa de garantizar el normal funcionamiento de la compañía y una efectiva entrega ya sea de los bienes o servicios a favor de los grupos beneficiados, siendo estos los criterios adoptados por el Tribunal Fiscal en gran parte de su jurisprudencia respecto de este tipo de gastos.

Sin embargo, los pronunciamientos de la Corte Suprema y el Tribunal Constitucional se han pronunciado de forma positiva respecto de los gastos vinculados a la Responsabilidad Social Empresarial, reconociendo el vínculo de estas erogaciones con el principio de solidaridad, el deber de contribuir y el propio régimen económico en el que nos encontramos.

Tal es así que dicho criterio se evidenció en la Sentencia de Casación No. 2743-2009 del 14 de setiembre de 2010:

“Noveno: La referida norma consagra el denominado principio de causalidad, conforme al cual se establece una relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente. Los alcances del artículo precedente fueron precisados por la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356, la cual prescribe que: “Precísase que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo treinta y siete de la Ley, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso I, de dicho artículo”, lo cual nos lleva a concluir que el principio de causalidad no debe interpretarse en un sentido restrictivo, sino en sentido amplio dentro de los márgenes de la normalidad, razonabilidad y generalidad.

***Décimo:** [...] Asimismo, del análisis de las normas arriba mencionadas no se advierte que se exijan como requisitos que un gasto, para ser deducible, deba ser obligatorio por mandato legal, ni que deba corresponder al objeto social de la empresa, así como que la actividad que origina el gasto no sea también desarrollada por el Estado.*

[...]

***Décimo Segundo:** En ese contexto, los gastos de mantenimiento de carreteras por parte de la empresa demandante para efectos de permitir el tránsito normal y seguro hacia y desde el campamento devienen en gastos necesarios y razonablemente convenientes para el funcionamiento de la misma, y con ello, permitir obtener los ingresos gravados con renta; actividad que deviene en normal, razonable y por tanto en general atendiendo a las actividades mineras generadores de dichos ingresos, por lo que siendo así, dichos gastos no pueden ser reputados como liberalidades al amparo de lo dispuesto por el artículo 44 inciso d) del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, al encontrarse vinculados con la actividad generadora de renta, lo que descarta un ánimo de liberalidad de la empresa.”*

Con motivo de la emisión de la referida Casación, esta se centraba en las erogaciones vinculadas a la actividad de la empresa minera por lo que estos gastos resultaban necesarios y normales para su actividad económica. Sin embargo, esta posición no gesto que el Tribunal Fiscal se pronuncie con un nuevo criterio sobre otros gastos, simplemente se limitó a aplicar este criterio con gastos que sean similares.

Asimismo, que el Tribunal Constitucional en sus Expedientes Nos. 0048-2004-PI/TC, 02111-2012-AI/TC, 03343-2007-PA/TC, y 1752-2004-AA/TC dispuso que los gastos generados con motivo del cumplimiento obligatorio de las políticas de RSE poseen un fundamento constitucional en razón del principio de solidaridad para el eficiente desarrollo de la sociedad.

Igualmente, cabe destacar que así como los gastos generados con el cumplimiento de las obligaciones legales aludidas como se podría derivar de la referida sentencia serán deducibles

de la renta neta, el mismo criterio debería aplicarse respecto de aquellos generados por la adopción de las políticas socialmente responsables contenidas y mencionadas en la ISO 26000, en tanto que existe un fundamento constitucional y, para efectos fiscales, una relación causal entre dichas erogaciones y la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente productora de las mismas.

Si bien es cierto, que con estos pronunciamientos solo evidencia que se refieren a este tipos de gastos vinculados con las actividades empresariales de los sectores de minería, energía e hidrocarburos, es evidente que la deducción de los gastos de Responsabilidad Social Empresarial debe adaptarse al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, ya que, además, de contar con soporte constitucional, legal y tributario, en primer lugar, una correcta interpretación del principio de causalidad con los criterios del Tribunal Fiscal que los desarrolla en su jurisprudencia esta es actual, amplia y no exigen que las erogaciones resulten indispensable para la generación de ingresos o el mantenimiento de la fuente de renta gravada para que sean considerados como causales.

En segundo lugar, que los gastos por RSE no pueden ser considerados como liberalidades, mientras las empresas acrediten que dichos gastos se vincularon en un beneficio para el mismo como por ejemplo una incidencia positiva en la imagen del empresa en la medida que el consumidor final, actualmente analiza que estas empresas brinden ofertas socialmente responsables o a través de la legitimación de la empresa en la sociedad, incluso cuando el beneficio sea potencial, más aun si derivan de un deber constitucional, sin perjuicio de que estos se ajusten a los criterios de razonabilidad y normalidad.

En tercer lugar, en relación al beneficio este puede presentarse como la obtención de la legitimidad social para su actuación, el incremento y potenciamiento de la reputación social de una empresa, el posicionamiento como marca, el cumplimiento de estándares y/o certificaciones en el mercado ya sea de índole nacional o internacional y hasta puede ser el cumplimiento de obligaciones de los propios accionistas. Asimismo, estos beneficios pueden ser directos o indirectos, los cuales incidirán en generación de renta gravada como es tener una mejor reputación social y en el mantenimiento de la fuente con la legitimidad social.

Como, por ejemplo, una empresa que vendían mascarillas en este contexto del Covid y tenían el mensaje de que donaban a los policías, esto es brindaba la imagen de ser participe activo de la sociedad.

Igualmente, un estudio presentado por Centrum Católica señalan que:

“Medio ambiente: En promedio, el sector Alimentos y Bebidas se encuentra en la etapa 2 en la gestión de RS, sin embargo, destacan dos empresas que alcanzan la etapa 3 en todos los indicadores de este grupo de interés. Todas las empresas del sector mantienen políticas de reciclaje de residuos sólidos, y al menos otras seis aplican también estrategias para el ahorro y reciclaje del agua. Varias de ellas tienen certificaciones ambientales o equivalentes (ver Figura 54), que acreditan que cumplen con estándares internacionales medioambientales en sus procesos de producción, y otras cuatro realizan charlas y actividades de sensibilización y educación ambiental a estudiantes de colegios.” (Marquina 2011:82).

Lo que evidencia que es factible reconocer a este tipo de empresas por las políticas que establecen y que a su vez estas medidas permitieron a las empresas ahorrar dinero tal como lo señalan, además de tener un reconocimiento y cumplimiento de estándares que implican un gran beneficio a las mismas en todo su desenvolvimiento económico.

En cuarto lugar, se evidencia la obtención de licencia social, el cual supone una convivencia pacífica entre la empresa, su entorno y bien común de la sociedad, gestando así la buena imagen de la empresa, lo cual se evidenciara en los estados financieros anuales, debido a que esta legitimación permitirá que las empresa se consolide en la sociedad y suponga el consumo del servicio o bien que se presente, presentándose como una empresa responsable no solo con sus semejantes agentes económicos sino con la propia comunidad en la que se desarrolla.

En quinto lugar, la RSE permite a contribuir el crecimiento y la competitividad de las empresas, así como contribuir a la cohesión social, en aras del beneficio de gestar una estabilidad económica y política de países en vías de desarrollo conjuntamente con la

mitigación de la pobreza, tal como ha sido señalado en la Conferencia Interamericana de Responsabilidad Social Empresarial:

“Además de contribuir al crecimiento y competitividad de nuestras empresas, la RSE puede contribuir a la cohesión social. Un elemento poco apreciado es la contribución que la empresa responsable puede hacer a la estabilidad económica y política de países en vías de desarrollo. En momentos en los que la sociedad reclama atención a sus grandes problemas, en especial a problemas de inequidad en la distribución del ingreso, un empresariado socialmente responsable deja de convertirse en el blanco de las críticas y puede contribuir a la aceptación de la participación privada en la actividad económica, a la creación de empleo y a la reducción de pobreza, evitando tener que recurrir a soluciones políticas radicales”.

[...] Eugenio Clariond Reyes, miembro del Comité Ejecutivo del Consejo y Presidente de IMSA en México destacó la importancia de moverse hacia estos conceptos más avanzados, particularmente para las empresas que practican de forma habitual los principios de RSE, desarrollándolos en un contexto de más largo plazo. En este sentido, adquiere importancia la atención a poblaciones de menores ingresos, sean o no partes interesadas directas, ya que de perpetuarse la situación de pobreza, se compromete la sostenibilidad del modelo de producción empresarial (en la sesión sobre Mercados Alternativos se trata también el tema de la atención a los mercados de menor poder adquisitivo, como parte de la RSE). (2003:12,18).

En ese sentido, cabe precisar que, si bien es cuestionable la indeterminación el concepto de responsabilidad social empresarial, no es menos reconocido que, de acuerdo a lo precedente, a partir de referente y estándares internacionales podrían considerarse como *soft law*, es dable poder analizar los alcances y la relación causal de las erogaciones incurridas en la ejecución de tales políticas, funcionando como un elemento complementario. Tal como lo señala la doctrina al mencionar que las políticas de responsabilidad social empresarial se efectúan para mantener la fuente productora:

“[...] al tener la RSE la finalidad fortalecer y consolidar el desarrollo de la empresa, su ejecución no constituye un acto de filantropía o liberalidad de las organizaciones,

ya que en estos casos lo predominante es el desinterés, el no esperar ningún retorno a cambio de lo que se da, mientras que la RSE opera en el marco del interés mutuo de las partes involucradas, donde todos esperan obtener beneficios. En el caso concreto de la empresa, que viene a ser el ente generador de esta dinámica llamada RSE, los esfuerzos operativos y financieros que conlleva su accionar tienen como objetivo la generación sostenible de mayor valor y rentabilidad para la empresa [...]”: (citado en Figueroa 2010: I-16).

Siendo ello así, se puede advertir que, aunque el Tribunal Fiscal no haya desarrollado una línea jurisprudencial que tomen en cuenta el eficiente beneficio obtenido por quienes desarrollan fehacientes políticas de RSE, la interpretación amplia del principio de causalidad puede soportar la deducibilidad de estas erogaciones vinculadas a la ejecución de las tan aclamadas políticas de responsabilidad social empresarial.

Por todo ello, en cuanto a afirmar que es posible deducir los gastos por RSE resulta necesario efectuar algunas precisiones para su efectiva deducibilidad. Primero, es necesario que la empresa cuenta con una política institucional en materia de RSE, a fin de que se evidencie los objetivos y la finalidad que se quiere de esta gestión que asegurara la sostenibilidad de las actividades económicas de la empresa en relación al entorno donde se desarrolla.

Segundo, determinar claramente los aspectos en los cuales la empresa será un agente de comportamiento socialmente responsables, ello hace referencia a los ámbitos y/o materias que han sido determinados en la ISO 26000 (gobernanza con la organización, derechos humanos, prácticas laborales, medioambiente, prácticas justas de operación, asuntos de consumidores, y participación activa y desarrollo de la comunidad). Lo que permitirá una efectiva fiscalización y seguimiento por parte de todos los órganos competentes, en especial de la Administración Tributaria.

Tercero, que las erogaciones de RSE se centren efectivamente en las necesidades de la sociedad o comunidad en la que se desarrollan las actividades de la empresa, como por ejemplo que se determine cuáles serían los sectores beneficiados con este tipo de política RSE y se identifiquen, a su vez, coherentemente las necesidades sociales que se puedan

gestar en la comunidad donde se desarrolle la empresa ya sea en el ámbito nacional, regional, provincial o distrital.

Cuarto, que se identifique la proporción entre los gastos generados y los beneficios estimados en las políticas de RSE, todo ello para cumplir con el criterio de razonabilidad, se pueda llevar a cabo un control efectivo de los gastos, funcione como una limitación cuantitativa para este tipo de gastos y se haga un control efectivo de las proyecciones de los beneficios a otorgar como resultado de las ejecución de políticas de RSE en razón de las necesidades concretas y de los propios ingresos de las empresas, así como permitirá el análisis de esta proporción en relación con las actividades empresariales propias. Como, por ejemplo, el gasto para políticas de gestión medioambiental, se requerirá que estas erogaciones sean las efectivamente pagadas y de esos importes se podrán evidenciar la efectiva proporcionalidad de los mismos.

Por todo ello, la deducción de gastos por Responsabilidad Social Empresarial se podrá aceptar siempre y cuando no suponga un perjuicio fiscal, esta deducibilidad debe estar enmarcada dentro los lineamientos establecidos en el presente análisis efectuado, a fin de que se incremente el nivel de predictibilidad y seguridad jurídica para las empresas como contribuyente, conjuntamente con una obligación expresa de que estas erogaciones deben estar acreditadas fehacientemente.

VI. CONCLUSIONES

- Las empresas como contribuyentes deben cumplir con la efectiva determinación y pago de sus impuestos. Asimismo, deben participar activamente de las necesidades propias de la sociedad, en razón del modelo económico social de mercado. Por lo que es claro que las referidas obligaciones se encuentran fundamentadas en el principio de solidaridad y el deber de contribuir.
- El denominado principio de causalidad tiene un reconocimiento de carácter amplio, sin que implique que la erogación obligatoriamente genere renta, sino basta que sea necesaria, pero vinculada a algún beneficio que se gaste o se persiga generarlo. Esto es que, dentro del esquema de deducciones del Impuesto a la Renta de tercera categoría, dotado de sustento constitucional (principio de capacidad contributiva y principio de no confiscatoriedad) y técnico, pues optimiza que el gravamen recaiga sobre ganancias reales, por lo que las deducciones se darán siempre y cuando mantengan un vínculo directo o indirecto con la generación de renta y/o mantenimiento de la fuente producto, de ahí el devenir de su carácter amplio.
- Al respecto, de las erogaciones por las políticas de responsabilidad social empresarial, deriva de ser una obligación constitucional en virtud del régimen consagrado en la Constitución y los principios que lo sustentan. Además, devienen de la necesidad de cubrir las exigencias que se presentan por los intereses sociales que involucran tanto el desarrollo de las actividades empresariales y de la sociedad en la que se desarrolla.
- La ISO 26000 funciona como una guía referencial actualizada para dotar de contenido a este concepto, en razón de la no existencia de normas jurídicas al respecto y tomando en consideración el propio dinamismo de la sociedad.
- En relación a la deducibilidad de los gastos por responsabilidad social empresarial, como se evidenció el Tribunal Fiscal reconoce que se tratan de gastos razonables en la medida que impliquen situaciones en las que exista de por medio una obligación o se desee evitar algún otro perjuicio hacia la empresa, como, por ejemplo, cuando se

trataron de erogaciones para evitar conflictos sociales con las comunidades.

- No obstante, si bien es cierto que el Tribunal Fiscal a través de su jurisprudencia permite la posibilidad de que las erogaciones por cumplimiento de políticas de RSE sean deducidas. Al pasar los años, solo se ha permitido la deducción de los gastos por políticas de RSE en situaciones muy parecidas a las establecidas por el propio Tribunal Fiscal, esto es limitando el concepto de lo que es e implica realmente la RSE.
- De igual modo, sobre esta deducibilidad se han pronunciado de forma favorable tanto la Corte Suprema como el Tribunal Constitucional estableciendo que la RSE no debe ser entendida como una liberalidad, sino que esta se circunscribe con el principio constitucional de solidaridad y el régimen económico vigente, siendo que estas líneas interpretativas permiten dar solides a las erogaciones por RSE siempre que tenga una relación con la generación de renta y/o el mantenimiento de la fuente de renta gravada.
- Entonces a efectos de permitir la deducibilidad de las erogaciones por RSE, las empresas como contribuyentes deben contar con una política institucional precisa y clara, se determine expresamente las materias respecto de las cuales las empresas tendrán que tener comportamiento socialmente responsable, se enfoquen en necesidades de la sociedad en la cual se desarrollan, sean proporcionales entre los gastos generados y los beneficios estimados, se cumpla con la fehaciencia de la erogación incurrida y no suponga la configuración de un perjuicio fiscal.

VII. BIBLIOGRAFÍA

ALVA, M.

2014 “Como justificar el gasto por donaciones”. Revista Actualidad Empresarial, No. 298.

AMIT, A., CORREA, M. E., & FLYNN, S.

2004 “Responsabilidad social corporativa en América Latina: una visión empresarial. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL, División de Desarrollo Sostenible y Asentamientos Humanos de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Recuperado de:

<http://www.cepal.org/publicaciones/MedioAmbiente/4/LCL2104P/lcl2104.pdf>

ARROYO LANGSHWAGER, Gisela.

2013 “La deducción del Impuesto a la Renta de los denominados ‘Gastos de responsabilidad social efectuados en etapas preproductivas’”. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, número 53, pp. 107-136.

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO

2011 “La Responsabilidad Social de la Empresa en América Latina”. Fondo Multilateral de Inversiones, miembro del Grupo del Banco Interamericano de Desarrollo. Recuperado de:

<https://www.pwc.com/cl/es/publicaciones/assets/la-responsabilidad-social-de-la-empresa-en-america-latina.pdf>

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO

2003 “Conferencia Interamericana sobre Responsabilidad Social de la Empresa: RSE como instrumento de competitividad”. Panamá. Recuperado de:

<https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/La-Responsabilidad-Social-de-la-Empresa-como-Instrumento-de-Competitividad-Anales.pdf>

BARBACHÁN, M.

“La responsabilidad social empresarial en el Perú. Desafíos y Oportunidades. InnovaG, (2), pp. 56-62. Recuperado de:

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/innovag/article/viewFile/18749/18989>

BELAUNDE PLENGE, Walther.

2010 “Principio de Causalidad y gasto social”. En: Libro homenaje a Luis Hernández Berenguel. Lima, Instituto Peruano de Derecho Tributario, Pontificia Universidad Católica del Perú.

BELAUNDE PLENGE, Walther.

2014 “Gastos de responsabilidad social: aspectos tributarios a considerar”. Revista Derecho & Sociedad, número 43, pp. 15-27.

BENITES MENDOZA, M.

2014 “Responsabilidad social: ¿un regalo o un gasto necesario? Entre el buen gobierno corporativo y la determinación del impuesto a la renta. Revista Derecho PUCP (73), pp. 241–252.

BRAVO CUCCI, Jorge.

1998 “Las donaciones y liberalidades en el Impuesto a la Renta”. En: Cuadernos Tributarios de la Asociación Fiscal Internacional (IFA). Grupo Peruano, número 22, pp. 91-100.

BROWN, F.

2010 “Los principios de la Responsabilidad Social Empresarial Economía Informa (363). México. Marzo – junio 2010, pp. 100-106.

CAMPUZANO, Luis Felipe.

2010 “La responsabilidad social empresarial: ¿verdadero compromiso o simple moda?”. Revista Derecho de la PUCP, número 64, pp. 121- 129.

CARAVEDO, Baltazar.

2004 “La nueva empresa: Introducción a la responsabilidad social empresarial” (Mesa Redonda). En: THEMIS Revista de Derecho, número. 48, pp. 243-250.

CÓRDOVA ARCE, Alex y BARRENECHEA SALAZAR, Lorena.

2013 “Impuesto a la renta y responsabilidad social”. En: Ius Et Veritas, volumen 23, número 46, pp. 362-375.

COM - Comisión de las Comunidades Europeas

2001 “Libro Verde sobre Responsabilidad Social de las Empresas”. Recuperado de:
[https://www.europarl.europa.eu/meetdocs/committees/deve/20020122/com\(2001\)366_es.pdf](https://www.europarl.europa.eu/meetdocs/committees/deve/20020122/com(2001)366_es.pdf)

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA, SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL PERMANENTE.

2016 Casación No. 8407-2013, de fecha 31 de agosto de 2016.

2010 Casación No. 2743-2009, de fecha 14 de setiembre de 2010.

CURRÁS-PÉREZ, Rafael y BIGNE-ALCAÑIZ, Enrique.

2008 “¿Influye la imagen de responsabilidad social en la intención de compra? El papel de la identificación del consumidor con la empresa”. En: Universia Business Review, número 19.

DE CASTRO SANZ, M.

2005 “La Responsabilidad Social de las Empresas, o un nuevo concepto de empresa. CIRIEC-España, revista de economía pública, social y cooperativa, (53). Recuperado de:
<https://www.redalyc.org/pdf/174/17405304.pdf>

DE MIGUEL CORRALES, María Luisa

2011 “Proyecto Impulsa RSE-PYME”. La Responsabilidad Social Empresarial en la pequeña y mediana empresa. Guía de buenas prácticas.

DURÁN ROJO, Luis Alberto.

2014 “Uso del Soft Law en el Derecho Tributario como manifestación del cambio de paradigma jurídico”. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, Lima, número 57 pp. 1-14.

2009 “Alcances del principio de causalidad en el Impuesto a la Renta Empresarial”. Contabilidad y Negocios. Fondo Editorial de la PUCP, volumen 4, número 7, pp. 5-16.

FERNANDEZ AMOR, J.A.

2017 “La compatibilidad entre la responsabilidad social empresarial y la norma tributaria. Nueva Fiscalidad. Número 1, enero, pp. 95-126.

FIGUEROA, R.

2010 “Tratamiento tributario de los Gastos Vinculados a la responsabilidad social”. Revista Actualidad Empresarial, No. 216, noviembre.

FOY VALENCIA, P.

2010 “El Derecho y la responsabilidad socioambiental”. Derecho PUCP: Revista de la Facultad de Derecho, (64), pp. 231–244.

FUENTES GANZO, E.

2006 “La responsabilidad social corporativa. su dimensión normativa: Implicaciones para las empresas españolas. Pecunia, (3), 1-20. Recuperado de:
<https://search-proquestcom.ezproxybib.pucp.edu.pe/docview/1369839171?accountid=28391>

GARCÍA MULLÍN, R.

1980 “Impuesto sobre la renta: teoría y técnica del impuesto”. Santo Domingo, R.D.: República Dominicana, Secretaría de Estado de Finanzas.

HERNÁNDEZ BERENGUEL, Luis.

2002 “Algunas consideraciones sobre el principio de causalidad en el impuesto a la renta”. *Ius et veritas*, 13 (25), pp. 297–303.

HERNÁNDEZ BERENGUEL, Luis.

2013 “Gastos de responsabilidad social y el impuesto a la renta”. *Ius Et Veritas*, Lima, número 47, pp. 236-249.

HERRERA, J., LARRÁN, M., LECHUGA, M. P., & MARTÍNEZ-MARTÍNEZ, D.

2016 “Responsabilidad social en las pymes: análisis exploratorio de factores explicativos”. *Corporate social responsibility practices in Spanish small and medium businesses: Explanatory factors analysis.*, 19(2), pp. 31–44. Recuperado de: <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2014.10.003>

INSTITUTO PERUANO DE ECONOMÍA.

2011 “La tributación minera en el Perú: contribución, carga tributaria y fundamentos conceptuales”. Lima: Aleph Impresiones.

INSTITUTO PERUANO DE ECONOMÍA.

2012 “Efecto de la Minería sobre el Empleo, el Producto y la Recaudación en el Perú”. Lima: Cimagraf.

LLOSA, C. Y QUIROZ, C.

2011 “Los gastos por responsabilidad social y el principio de causalidad”. *Revista Análisis Tributario*. Marzo, pp. 26-29.

MARQUINA FLEDMAN, Percy y otros.

2011 “Diagnóstico de la responsabilidad social en organizaciones peruanas. Una

aproximación interinstitucional y multidisciplinaria”. Lima, Centrum, Centro de Negocios de la PUCP.

MEDRANO CORNEJO, Humberto.

2018 “Derecho tributario: Impuesto a la renta: aspectos significativos”. Fondo Editorial.
Recuperado de:

<http://repositorio.pucp.edu.pe/index/bitstream/handle/123456789/170689/32%20Derecho%20tributario%20con%20sello.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

MONTESTRUQUE, Karina.

2005 “A propósito del principio de causalidad”. Análisis Tributario. Lima, volumen XVIII, número 204, pp. 17-18.

RUIZ DE CASTILLA, F.

Impuesto a la renta: aspectos subjetivos. Recuperado de:

<http://blog.pucp.edu.pe/item/52284/impuesto-a-la-renta-aspectossubjetivos>

SÁNCHEZ HUETE, Miguel Angel.

2017 “La administración tributaria ¿puede ser responsable socialmente?” Nueva Fiscalidad. Número 2, enero, pp. 71-99.

SOTELO CASTAÑEDA, Eduardo

2007 “Notas sobre el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria”. Derecho & Sociedad, Año 18, No.29, Lima.

TELLO PUERTA, Fernando.

2015 “Deducibilidad del gasto vinculado con los desembolsos incurridos como consecuencia de una transacción extrajudicial ¿Estamos frente a un verdadero acto de liberalidad?”. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, número 58, pp. 129-146.

RAMÍREZ LOZANO, Juliana

2015 “La responsabilidad social empresarial: del cumplimiento de la ley a la construcción de un modelo de gestión y una filosofía empresarial y organizacional”.
Ius et Praxis, No. 46, 129–150.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PERUANO

2011 Expediente No. 0004-2011-AI/TC. Sentencia: 20 setiembre de 2011.

2011 Expediente No. 00004-2010-PI/TC. Sentencia: 14 de marzo de 2011.

2009 Expediente No. 00026-2007-PI/TC. Sentencia: 28 abril de 2009.

2007 Expediente No. 06089-2006-PA/TC, Sentencia: 17 de abril de 2007.

2007 Expediente No. 1776-2004-AA/TC. Sentencia: 09 de febrero de 2007.

2006 Expediente No. 3288-2006-PA/TC. Sentencia: 16 de agosto de 2006

2002 Expediente No. 01124-2001-AA/TC. Sentencia: 11 de Setiembre de 2002.

2003 Expediente No. 02727-2002-AA/TC. Sentencia: 19 de diciembre de 2003.

2004 Expediente No. 0033-2004-AI/TC. Sentencia: 28 de setiembre de 2004.

Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente No. 0048-2004-AI/TC (Caso Ley 28258 - Ley de Regalías Mineras)

Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente No. 2565-2008 (Mantenimiento de canal de agua)

Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente No. 0008-2003-AI/TC
(Constitución Económica)

Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente No. 05854-2005-PA/TC
(Principios de interpretación)

TRIBUNAL FISCAL PERUANO

Resolución del Tribunal Fiscal No. 710-2-99

Resolución del Tribunal Fiscal No. 120-5-2002

Resolución del Tribunal Fiscal No. 5732-5-2003

Resolución del Tribunal Fiscal No. 06072-5-2003

Resolución del Tribunal Fiscal No. 1932-5-2004

Resolución del Tribunal Fiscal No. 01275-2-2004

Resolución del Tribunal Fiscal No. 01424-5-2005

Resolución del Tribunal Fiscal No. 2200-5-2005

Resolución del Tribunal Fiscal No. 4807-1-2006

Resolución del Tribunal Fiscal No. 0523-4-2006

Resolución del Tribunal Fiscal No. 01752-1-2006

Resolución del Tribunal Fiscal No. 8187-4-2007

Resolución del Tribunal Fiscal No. 11321-3-2007

Resolución del Tribunal Fiscal No. 2675-5-2007

Resolución del Tribunal Fiscal No. 00898-4-2008

Resolución del Tribunal Fiscal No. 16591-3-2010

Resolución del Tribunal Fiscal No. 10813-3-2010

Resolución del Tribunal Fiscal No. 13080-9-2010

Resolución del Tribunal Fiscal No. 15208-1-2011

Resolución del Tribunal Fiscal No. 15516-2-2011

Resolución del Tribunal Fiscal No. 16577-9-2011

Resolución del Tribunal Fiscal No. 07844-3-2012

Resolución del Tribunal Fiscal No. 14617-10-2012

Resolución del Tribunal Fiscal No. 08278-4-2012

Resolución del Tribunal Fiscal No. 18397-10-2013

Resolución del Tribunal Fiscal No. 10504-1-2013

Resolución del Tribunal Fiscal No. 09478-1-2013

Resolución del Tribunal Fiscal No. 17926-3-2013

Resolución del Tribunal Fiscal No. 05510-8-2013

Resolución del Tribunal Fiscal No. 05154-8-2013

Resolución del Tribunal Fiscal No. 12352-3-2014

Resolución del Tribunal Fiscal No. 3211-1-2015

Resolución del Tribunal Fiscal No. 03316-1-2015

Resolución del Tribunal Fiscal No. 04132-1-2015

Resolución del Tribunal Fiscal No. 11000-1-2017

Resolución del Tribunal Fiscal No. 1011-3-2018

Resolución del Tribunal Fiscal No. 07822-9-2018

Resolución del Tribunal Fiscal No. 00643-1-2019

VILLANUEVA GUTIÉRREZ, Walker

2013 “El principio de causalidad y el concepto de gasto necesario”. THĒMIS

Revista de Derecho, (64), pp. 101–111. Recuperado de:

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9575>