

UNIVERSIDAD RICARDO PALMA

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA

CARRERA DE DERECHO



**LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS POR
RESPONSABILIDAD SOCIAL VINCULADOS A
LA PREVENCIÓN DE CONFLICTOS
SOCIALES EN LA MINERÍA A FIN DE
DETERMINAR EL IMPUESTO A LA RENTA
EMPRESARIAL**

TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE ABOGADO

AUTOR

MARCOS PIERO MOGROVEJO CHAUCA

ASESOR

MG. ENRICO HUARAG GUERRERO

LIMA – PERÚ

2017

**LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS POR
RESPONSABILIDAD SOCIAL VINCULADOS A
LA PREVENCIÓN DE CONFLICTOS
SOCIALES EN LA MINERÍA A FIN DE
DETERMINAR EL IMPUESTO A LA RENTA
EMPRESARIAL**

DEDICATORIA

Esta tesis se la dedico a mis padres por su apoyo, consejos, comprensión, y ayuda en los momentos difíciles, y por ayudarme con los recursos necesarios para estudiar. Me han dado todo lo que soy como persona, mis valores, mis principios, mi carácter, mi empeño, mi perseverancia, mi coraje para conseguir mis objetivos.

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo el análisis al controversial tema de las consideraciones tributarias de los gastos por responsabilidad social empresarial que realizan las empresas mineras en el Perú, buscando la aprobación de la deducibilidad de estos desembolsos para efectos del Impuesto a la Renta, con la finalidad de evitar conflictos sociales y mantener su fuente de productiva. Asimismo, se busca establecer una solución jurídica para conseguir el beneficio conjunto y sostenible de todos los actores involucrados.

La metodología empleada en este trabajo, contempla la investigación doctrinaria de diversos autores, para definir un concepto integrado de Responsabilidad social, la revisión de fuentes oficiales del Estado sobre la situación económica de la industria minera para observar la urgencia de implementar una solución eficiente al problema, y el análisis normativo y jurisprudencial a nivel administrativo como judicial para observar las consideraciones institucionales respecto a los mencionados desembolsos realizado por las empresas extractivas en el Perú.

Las principales conclusiones fueron las siguientes: primero, la Responsabilidad social empresarial supera el compromiso altruista por el bienestar social y ambiental, siendo un importante instrumento de inversión para mantener la fuente productora y así asegurar el desarrollo de la industria; segundo, existe una clara deficiencia normativa que regule la deducción de los gastos por responsabilidad social, provocando una incertidumbre sobre el tratamiento tributario correspondiente; y tercero, en la exigua jurisprudencia vigente se ha reconocido que existe vinculación entre estos gastos y el mantenimiento de la fuente productora, configurándose así la causalidad de estos gastos considerándose deducibles para efectos tributarios, pues previenen, atenúan y eliminan potenciales escenarios negativos en el entorno social que atentaría contra el mantenimiento de la fuente productiva asegurando los objetivo económicos de la empresa.

Palabras clave: Responsabilidad social empresarial, Impuesto a la Renta, conflictos sociales, industria minera, bienestar social y ambiental, fuente productora, causalidad de los gastos.

ABSTRACT

The objective of the present investigation is to analyze the controversial issue of tax considerations of the expenses for corporate social responsibility carried out by mining companies in Peru, seeking the approval of the deductibility of these disbursements for Income Tax purposes, with the Purpose of avoiding social conflicts and maintaining their productive source. It also seeks to establish a legal solution to achieve the joint and sustainable benefit of all actors involved.

The methodology used in this work, includes the doctrinal research of various authors, to define an integrated concept of social responsibility, the review of official sources of the State on the economic situation of the mining industry to observe the urgency of implementing an efficient solution to the problem , And normative and jurisprudential analysis at the administrative as well as judicial level to observe the institutional considerations regarding the aforementioned disbursements made by extractive companies in Peru.

The main conclusions were: first, Corporate Social Responsibility exceeds the altruistic commitment to social and environmental welfare, being an important investment instrument to maintain the production source and thus ensure the development of the industry; Second, there is a clear regulatory deficiency that regulates the deduction of social responsibility expenses, causing uncertainty about the corresponding tax treatment; And third, in the limited jurisprudence in force, it has been recognized that there is a link between these expenses and the maintenance of the source of production, thus configuring the causality of these expenses considered as deductible for tax purposes, since they prevent, attenuate and eliminate potential negative scenarios in the environment Which would jeopardize the maintenance of the productive source, ensuring the economic objectives of the company

Key words: Corporate social responsibility, income tax, social conflicts, mining industry, social and environmental welfare, source of production, causality of expenses.

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	1
<u>PRIMERA PARTE: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</u>	3
1. DETERMINACIÓN DEL PROBLEMA	3
2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	4
2.1 PROBLEMA CENTRAL	4
2.2 PROBLEMAS ESPECÍFICOS	4
3. OBJETO DE ESTUDIO	5
3.1 OBJETO GENERAL	5
3.2 OBJETO ESPECÍFICOS	5
4. JUSTIFICACIÓN Y RELEVANCIA.....	6
5. LIMITACIONES	6
<u>SEGUNDA PARTE: MARCO TEÓRICO</u>	7
CAPÍTULO I: LA MINERÍA Y LOS CONFLICTOS SOCIALES	7
1. LA SITUACIÓN ACTUAL DEL SECTOR MINERO Y MARCO CONSTITUCIONAL.....	7
2. LA CONCESION Y EL PROCESO ORDINARIO MINERO	13
3. REGULACIÓN AMBIENTAL EN LA MINERÍA.....	17
4. REGULACIÓN TRIBUTARIA EN EL SECTOR MINERO	21
5. ANÁLISIS DE LOS CONFLICTOS SOCIALES	22
5.1 EL ORÍGEN Y LA DINÁMICA DE LOS CONFLICTOS SOCIALES	24
5.2 CONSIDERACIONES NORMATIVAS EN TORNO A LAS COMUNIDADES.....	26
5.2.1 EL DERECHO DE PROPIEDAD SOBRE LAS TIERRAS COMUNALES	26
5.2.2 LA SOBERANÍA DE LOS RR.NN. Y LA TEORIA DEL DOMINIO EMINENTE.....	27
5.2.3 LA PROPIEDAD DE LOS PUEBLOS INDÍGENAS SOBRE SUS TIERRAS, EL CONVENIO 169 DE LA OIT Y LAS SENTENCIAS DE LA CORTE IDH	28
CAPÍTULO II: LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL	31
1. ANTECEDENTES ACADÉMICOS DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL	31
1.1 UNIVERSIDAD NACIONALES	31
1.2 UNIVERSIDAD INTERNACIONALES	32
2. MARCO HISTÓRICO	32
2.1 BREVE RESEÑA HISTÓRICA DE LA RSE	32
2.2 LA EVOLUCIÓN DEL SISTEMA DE RSE.....	33

2.2.1 ACCIÓN SOCIAL	34
2.2.2 TEORÍA DE LA ACTUACIÓN SOCIAL DE LA EMPRESA	34
2.2.3 POSICIÓN LIBERAL DE MILTON FRIEDMAN	35
2.2.4 TEORÍA SOCIAL DE CARROLL O TEORÍA DE LA PIRÁMIDE	36
2.2.5 TEORÍA DE LOS GRUPOS DE INTERÉS O <i>STAKEHOLDERS</i>	39
2.3 DESARROLLO HISTÓRICO DE LA RSE EN EL PERÚ	42
3. DEFINICIÓN DE LA RSE.....	45
3.1 USO DE LAS DIFERENTES DEFINICIONES	45
3.2 PLANTEAMIENTOS AL CONCEPTO DE RSE	46
4. CONTEXTO NORMATIVO DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL	49
4.1 REFERENCIAS NORMATIVAS INTERNACIONALES	49
4.1.1 LA CONFERENCIA DE RIO DE JANEIRO DE 1992	49
4.1.2 EL PACTO MUNDIAL DE LAS NACIONES UNIDAS	50
4.1.3 INICIATIVA PARA EL REPORTE GLOBAL	50
4.1.4 PRINCIPIOS VOLUNTARIOS EN SEGURIDAD Y DERECHOS HUMANOS.....	51
4.1.5 PRINCIPIOS ICMM PARA EL DESARROLLO SUSTENTABLE.....	51
4.1.6 LOS INDICADORES ETHOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL	52
4.1.7 LA INICIATIVA DE TRANSPARENCIA PARA LA INDUSTRIA EXTRACTIVA.....	52
4.1.8 LA NORMA ISO 26000	53
4.2 MARCO NORMATIVO NACIONAL	53
4.2.1 LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ DE 1993.....	53
4.2.2 LEY N° 26821 LEY ORGÁNICA PARA EL APROV. SOSTENIBLE DE RR.NN.	55
4.2.3 REGLAMENTO DE LA LEY DEL SISTEMA NAC. DE EVAL. DE IMP. AMB.	56
4.2.4 LEY 27446, REG. DE LA LEY DEL SIST. NAC. DE EVAL. DE IMP. AMBIENTAL	57
4.2.5 LA LEY 29230, LEY QUE IMPULSA LA INV. PÚBLICA REGIONAL Y LOCAL.....	58
4.2.6 EL DECRETO SUPREMO 042-2003-EM	58
4.2.7 TUO DE LA LEY GENERAL DE MINERÍA (INCISO D) ART. 72).....	59
4.2.8 D.S. 028-2008 EM (DEROGO RESOLUCIÓN MINISTERIAL 596-2002 RM/DM).....	60
4.2.9 GUÍA DE RELACIONES COMUNITARIAS	60
4.2.10 JURISPRUDENCIA RELACIONADA CON LA RSE.....	61
4.2.10.1 STC 048-2004-PI-TC.....	61
4.2.10.2 RTF 1932-5-2004.....	61
4.3 PROTOCOLOS EMPRESARIALES	62
4.4 REGULACIÓN COMPARADA SOBRE LA RSE EN LATINOAMÉRICA	62
CAPÍTULO III: LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA	65
1. EL IMPUESTO A LA RENTA.....	65
2. TEORÍAS QUE REGULAN LA AFECTACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA.....	66
2.1 TEORÍA DE LA FUENTE PRODUCTO	66
2.2 TEORÍA DEL FLUJO DE LA RIQUEZA	67
2.3 TEORÍA DEL CONSUMO MÁS INCREMENTO PATRIMONIAL	68
3. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA	71
3.1 LA RENTA BRUTA	72
3.2 LA RENTA NETA	74
3.3 LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS	75

3.4 CRITERIOS PARA LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS	77
3.4.1 EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD	78
3.4.1.1 CONCEPTO RESTRICTIVO DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD	79
3.4.1.2 CONCEPTO AMPLIO DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD	80
3.5 EL CONCEPTO DE PRINCIPIO DE CAUSALIDAD QUE ADOPTA EL IR.....	80
3.5.1 LA NECESIDAD DEL GASTO PARA PRODUCIR Y/O MANTENER LA FUENTE GENERADORA DE RENTAS	82
3.5.2 EL GASTO DEBE CUMPLIR CON LOS CRITERIOS DE RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD	82
3.5.3 LA ACREDITACIÓN Y LA FEHACIENCIA DEL GASTO	84
<u>TERCERA PARTE: HIPÓTESIS Y METODOLOGÍA UTILIZADA</u>	86
1. HIPÓTESIS	86
1.1 HIPÓTESIS CENTRAL	86
1.2 HIPÓTESIS ESPECÍFICAS	86
2. IDENTIFICACIÓN Y DEFINICIÓN DE VARIABLES	88
2.1 VARIABLES DEPENDIENTES	88
2.2 VARIABLES INDEPENDIENTES.....	88
3. TIPO, ENFOQUE Y MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	89
3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN	89
3.2 ENFOQUE	89
3.3 PROCEDIMIENTO METODOLÓGICO	89
4. MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN UTILIZADOS	89
4.1 MÉTODO EXEGÉTICO	89
4.2 MÉTODO HERMENÉUTICO JURÍDICO	90
4.3 MÉTODO HIPOTÉTICO DEDUCTIVO	90
4.4 MÉTODO INDUCTIVO	90
4.5 MÉTODO HISTÓRICO	90
5. DIAGRAMA SIMBÓLICO DE INVESTIGACIÓN	91
6. POBLACIÓN Y MUESTRA	91
7. TÁCTICA E INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN	92
<u>CUARTA PARTE: DEMOSTRACIÓN DE LA HIPÓTESIS</u>	93
1. SITUACIÓN ACTUAL DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN EL PERÚ	93
2. LOS GASTOS DE RSE NO DEBEN SER CONSIDERADOS COMO LIBERALIDADES	96
2.1 DIFERENCIAS ENTRE LOS GASTOS POR RSE Y OTRAS LIBREALIDADES	96
2.2 ALCANCES DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN MINERÍA	97
2.3 CONSIDERACIONES NORMATIVAS Y JURISPRUDENCIALES SOBRE RSE Y MEDIO AMBIENTE	99
2.3.1 LA CONSTITUCIÓN Y LA PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES EN LAS RELACIONES ENTRE COMUNIDADES Y LA INDUSTRIA EXTRACTIVA	99
2.3.2 LA CONSTITUCIÓN Y LA RESPONSABILIDAD SOCIAL	101
2.3.3 JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.....	104

2.4 CONSIDERACIONES NORMATIVAS Y JURISPRUDENCIALES SOBRE DONACIÓN	106
2.4.1 CONSIDERACIONES CONCEPTUALES DE LA DONACIÓN	106
2.4.2 CONSIDERACIONES TRIBUTARIAS DE LA DONACIÓN	107
3. LOS GASTOS DEBEN SER DEDUCIBLES POR CUMPLIR EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD	111
3.1 CONSIDERACIONES NORMATIVAS Y JURISPRUDENCIALES PARA LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS POR RSE	111
3.1.1 EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD DEL GASTO	111
3.1.2 LA NECESIDAD DEL GASTO	113
3.1.3 LA NORMALIDAD DEL GASTO	114
3.1.4 EL RAZONAMIENTO DEL GASTO	115
3.1.5 LA PROPORCIONALIDAD DEL GASTO	116
3.2 PRONUNCIAMIENTOS ADM. Y JUDICIALES EN TORNO A LA RSE	116
3.2.1 LA POSICIÓN DE SUNAT	116
3.2.2 LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL	119
3.2.3 LA POSICIÓN DEL PODER JUDICIAL	125
3.2.4 LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	126
4. LOS GASTOS DE RSE SOLO SERÁN DEDUCIBLES SI CUMPLEN LOS ASPECTOS FORMALES SOLICITADOS	129
4.1 DOCUMENTACIÓN DEL GASTO	129
4.2 FEHACIENCIA DEL GASTO	130
5. MECANISMOS ALTERNATIVOS PARA CANALIZAR LAS INVERSIONES POR RESPONSABILIDAD SOCIAL	132
5.1 MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTO – LEY 29230	132
5.1.1 FEHACIENCIA DEL GASTO	133
5.1.2 EFECTO DE LOS ESTADOS FINANCIERAS	134
5.1.3 BENEFICIOS PARA LAS EMPRESAS	136
5.1.4 OBSTÁCULOS PARA LAS EMPRESAS	136
<u>QUINTA PARTE: CONCLUSIONES</u>	138
<u>SEXTA PARTE: PROPUESTA NORMATIVA</u>	140
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	142
ANEXOS	146

INTRODUCCIÓN

En el escenario económico actual, el desempeño del Perú es observado internacionalmente con mucha expectativa, por tanto, la necesidad de direccionar esos esfuerzos al camino del desarrollo sostenible, convierte a la Responsabilidad social empresarial (RSE)¹ en una herramienta importante y necesaria para buscar el desarrollo integral del país.

De esta manera, tal como lo indica Jorge Bravo Cucci, se considera a la RSE como parte de la estrategia de algunas empresas que buscan cada vez más compensar y remediar el impacto que su actividad genera en el entorno social o ambiental de una comunidad. Sin embargo, dichos desembolsos vienen siendo calificados por la Administración Tributaria como donaciones no deducibles, no siendo su aplicación explícitamente señalada en la Ley del Impuesto a la Renta.² En tanto, los diversos pronunciamientos del Tribunal Fiscal, Poder Judicial y Tribunal Constitucional reconocen que los gastos efectuados por las empresas extractivas con la finalidad de evitar conflictos sociales, pueden afectar directamente el normal funcionamiento de sus operaciones, reconociéndose a estos gastos como deducibles, debido a que existe vinculación entre este tipo de gasto y la generación de rentas gravadas, configurándose de esta manera la necesidad y causalidad de estos desembolsos.

El análisis de esta controversia obedece principalmente al interés de dilucidar la verdadera naturaleza de los gastos por responsabilidad social y el motivo por el cual deben ser considerados deducibles para efectos del Impuesto a la Renta y que a través de este mecanismo se pueda incentivar la captación de nuevas y mayores inversiones que permitan la continuidad del progreso y desarrollo del país.

En ese sentido, para cumplir con el propósito inicial de esta investigación, se plantea el desarrollo de seis capítulos que se desarrollarán de la siguiente

¹ De aquí en adelante RSE.

² Jorge Bravo Cucci (2014) ¿Deben ser deducibles los gastos por responsabilidad social empresarial? <http://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2014/11/12/deben-ser-deducibles-gastos-responsabilidad-social-empresarial/>

manera: el primer capítulo señala el problema general que comprende el tratamiento tributario de los gastos por responsabilidad social, con el fin de evitar conflictos sociales y su discutida consideración como gasto deducible para la aplicación del Impuesto a la Renta de tercera categoría; el segundo capítulo, se establece el marco teórico mediante el cual se determina la naturaleza de los gastos por responsabilidad social y si deberían ser considerados en la normativa tributaria como gastos deducibles, la situación de la industria y la tributación minera y cuáles son las alternativas que se presentan paralelamente para canalizar las inversiones en temas sociales; en el tercer capítulo presentamos la metodología de trabajo mediante el cual realizaremos nuestra investigación y los pasos que seguiremos para construir la postura que se tomará en relación a los gastos por responsabilidad social; en el cuarto capítulo, se realizará la comprobación de la hipótesis general exponiéndose los argumentos doctrinarios, normativos y jurisprudenciales que permitan dilucidar los motivos por los cuales será necesario considerar deducibles los gastos por responsabilidad social; en el quinto capítulo, se señalan las conclusiones finales y finalmente en el sexto capítulo se plantea el aporte jurídico materializado en la modificatoria al artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, en donde se incluye un inciso adicional en la lista de gastos deducibles, considerándose la no taxatividad del conjunto de erogaciones presentadas en tal normativa, que señale como gasto deducible los desembolsos que las empresas realizan con motivo de cumplir sus compromisos tanto sociales como ambientales con una serie de limitaciones formales para asegurar el correcto tratamiento tributario a este tipo de gasto.

PRIMERA PARTE: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1. DETERMINACIÓN DEL PROBLEMA

En los últimos años, se ha observado que muchas empresas han adoptado los principios de lo que se denomina un buen gobierno corporativo. Dentro de esta nueva concepción, la responsabilidad social empresarial es un tema de suma importancia para demostrar una relación responsable y armoniosa con la sociedad y el medio ambiente. De esta manera, se plantea que el gasto que se incurre por concepto de responsabilidad social, se constituye como una herramienta necesaria para mejorar la competitividad y sostenibilidad de las empresas, permitiendo un ambiente adecuado para el desarrollo de sus actividades y la continuidad de sus operaciones³. Sin embargo, se evidencia el perjuicio que se produce por la deficiencia en la legislación actual, de una figura que fomente o facilite la continuidad y fortalecimiento de estas prácticas, más aún cuando la posibilidad de deducir este tipo de gastos no siempre son reconocidos por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, el cual mantiene su posición tanto a nivel de fiscalización como de reclamación, considerando que en torno a lo establecido en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta⁴ (en adelante LIR) , estos gastos constituyen simplemente como donaciones o liberalidades cuya deducción se encuentran prohibidas por el inciso d) del artículo 44° de la referida norma⁵. Por otro lado, se tiene la posición del Tribunal Fiscal, que considera una interpretación más amplia del Principio de Causalidad⁶, aceptando la deducción de este tipo de gastos, y que además, dicha postura se ratifica igualmente por la

³ Beatriz de La Vega y Raúl Pozo (2013) “Desembolsos de la Responsabilidad social empresarial a las comunidades”. Artículo del Portal Responsabilidad Social y desarrollo sostenible de la Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía.

⁴ Artículo 37°.- A fin de establecer la renta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no este expresamente prohibida por esta ley.

⁵ Artículo 44°.- No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: inciso d) Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

⁶ Este principio en materia de Impuesto a la Renta es vinculado al Artículo 37° de LIR.

Corte Suprema de Justicia⁷, estableciéndose una discordancia en la interpretación de la normativa establecida, que a la larga solo está perjudicando la continuidad de importantes programas de inversión en las poblaciones cercanas a estos proyectos extractivos, creando incertidumbre jurídica y socialmente un latente escenario de conflictividad.

2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

2.1 PROBLEMA CENTRAL

¿Deberían ser considerados los gastos de responsabilidad social empresarial cuya finalidad es la prevención de conflictos sociales, deducibles para efectos del impuesto a la Renta?

2.2 PROBLEMAS ESPECÍFICOS

P1: ¿Cómo son considerados actualmente los gastos de responsabilidad social empresarial cuya finalidad es la prevención de conflictos sociambientales, para efectos del impuesto a la Renta?

P2: ¿Cuál es la naturaleza conceptual y jurídica de los gastos por Responsabilidad Social Empresarial?

P3: ¿Cuál es el alcance del Principio de Causalidad en los gastos por prácticas Responsabilidad social empresarial?

P4: ¿Cuáles son los requisitos formales que se establecen para sustentar la deducción de los gastos por Responsabilidad Social orientados a la prevención de conflictos sociales?

⁷ Casación N° 2565-2008-LIMA, establece que “Los gastos por mantenimiento de un canal de agua que abastece a una hidroeléctrica no son una liberalidad, pues se debe entender por tal a aquellos actos no relacionados con la actividad empresarial, y por el contrario son gastos deducibles pues su reparación era indispensable no solo para la zona, sino para el contribuyente pues de ello dependía la continuidad de sus operaciones y la obtención de mayores recursos hídricos y por tanto ingresos para la empresa”.

P5: ¿Existen otros mecanismos alternativos para que las empresas canalicen la aplicación de Responsabilidad social empresarial orientados a la prevención de conflictos sociales?

3. OBJETO DE ESTUDIO

3.1 OBJETIVO GENERAL

Determinar las razones por las cuales los pagos por responsabilidad social vinculados a prevenir conflictos sociales, deben ser considerados en la normativa tributaria para la deducción en materia de impuesto a la renta y como este mecanismo empresarial podría servir como incentivo para realizar inversión en programas de desarrollo comunitario y establecer una convivencia armónica con la operatividad del proyecto.

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- O1.** Identificar cómo se considera en la normativa tributaria a los gastos por prácticas de responsabilidad social empresarial cuya finalidad es la prevención de conflictos sociambientales, para efectos del impuesto a la renta.
- O2.** Determinar la naturaleza jurídica de los desembolsos por responsabilidad social empresarial orientados a la prevención de conflictos sociales.
- O3.** Precisar y comprender el alcance del principio de causalidad vinculado a los gastos por prácticas responsabilidad social empresarial.
- O4.** Determinar los requisitos formales establecidos para sustentar la deducción de los gastos por responsabilidad social orientados a la prevención de conflictos sociales.
- O5.** Identificar y analizar otros mecanismos que se pueden utilizar para que las empresas canalicen la aplicación de responsabilidad social orientados a la prevención de conflictos sociales.

4. JUSTIFICACIÓN Y RELEVANCIA DEL ESTUDIO

El problema actualmente existente respecto a los riesgos para la viabilidad y sostenibilidad de los proyectos extractivos, está dado por la existencia de conflictos sociales que se pueden generar cuando las comunidades o poblaciones aledañas se consideran afectadas por el desarrollo estas actividades, sean que obedezcan a razones sociales, ambientales o económicas. En este escenario, el tratamiento para efectos tributarios de los gastos por responsabilidad social toma importancia considerando además que dichos gastos pueden constituir el elemento básico para una relación armoniosa y beneficiosa tanto de las empresas que realizan estas inversiones al conseguir la viabilidad y continuidad del proyecto como de las poblaciones que recibirán este apoyo para su progresivo desarrollo. **(Justificación social).**

En ese sentido, mediante esta investigación, se desarrollará una postura propositiva para la implementación de una modificación en la normativa tributaria (art. 37^a de la LIR) que regule adecuadamente estos desembolsos. A su vez, se propondrá las razones para establecer una jurisprudencia única vinculante para la unificación de los pronunciamientos en casos similares. **(Justificación teórica).**

5. LIMITACIONES

Es importante señalar que resulta paradójico que siendo el Perú, un país importante en recursos minerales y que fundamentalmente obtiene sus recursos desde el sector minero, no tengamos muchos estudios ni reflexiones académicas sobre el tratamiento tributario de la responsabilidad social enfocada a este sector.

SEGUNDA PARTE: MARCO TEÓRICO

CAPÍTULO I: LA MINERÍA Y LOS CONFLICTOS SOCIALES

1. LA SITUACIÓN ACTUAL DEL SECTOR MINERO Y SU MARCO NORMATIVO CONSTITUCIONAL

Una de las principales apuestas de las políticas del Consenso en Washington, implementadas con fuerza en el Perú desde inicios de los años 90, fue promover las inversiones en el sector minero. Para ello se diseñó un marco normativo muy atractivo para las inversiones, con facilidades y beneficios tributarios a los que se sumaban los contratos de estabilidad tributaria y administrativa⁸. Entre las principales normas podemos citar: Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería aprobado por el Decreto Supremo N° 014-92-EM; Ley de Promoción de Inversiones en el Sector Minero, Decreto Legislativo N° 708; Ley N° 27343, Ley que regula los contratos de estabilidad jurídica con el Estado al amparo de las leyes sectoriales; el Decreto Supremo N° 162-92-EF (Reglamento de los Regímenes de Estabilidad Jurídica; Decreto Legislativo N° 662 Aprobación del régimen de estabilidad a la inversión extranjera; Ley Orgánica para el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales (Ley N° 26821).

De esta manera, el marco jurídico e institucional peruano se caracterizó por el establecimiento de reglas favorables a la inversión privada a partir de la Constitución de 1993, promulgada durante el gobierno de Alberto Fujimori, la cual consagró un régimen económico de libre iniciativa privada y el rol subsidiario del Estado⁹, constituyéndose un marco inicial para entender cómo funciona la actividad minera en nuestro país, en donde se dispone los lineamientos básicos relacionados al aprovechamiento de los recursos naturales, como los minerales:

⁸ Epifanio Baca Tupayachi (2013). Estudio sobre el marco normativo minero en el Perú. Grupo Propuesta ciudadana. Pág. 5

⁹ Constitución Política del Perú (1993), art. 58.

“Los recursos naturales, renovables y no renovables, son patrimonio de la Nación. El Estado es soberano en su aprovechamiento.

Por ley orgánica¹⁰ se fijan las condiciones de su utilización y de su otorgamiento a particulares. La concesión otorga a su titular un derecho real, sujeto a dicha norma legal.”

Los recursos naturales (en adelante RR.NN.), como elementos de la naturaleza, reportan alguna utilidad actual o potencial y son susceptibles de aprovechamiento, resultando indispensables para la satisfacción de las necesidades humanas¹¹, sean materiales o espirituales¹². Serán recursos renovables si tienen capacidad de regeneración (agua) y no renovables si se agotan con su primera explotación (minerales).

De acuerdo con lo planteado, el Tribunal Constitucional, mediante la STC N° 0048-2004-PI/TC¹³ indica que los RR.NN. son, en su totalidad, patrimonio de la nación, por lo cual su explotación debe satisfacer el interés nacional que justifica su otorgamiento, estando prohibido su exclusivo y particular goce¹⁴. La proscripción en mención, se traduce en el retiro de los RR.NN. del tráfico jurídico común, pasando a formar parte del “dominio público del Estado” y adquiriendo ciertas notas características como la inalienabilidad e imprescriptibilidad¹⁵.

Empero, el dominio público estatal en referencia no es sinónimo de apropiación por parte de los poderes públicos, sino que es reflejo del deber de protección y vigilancia para el mejor aprovechamiento de los recursos naturales¹⁶, el cual es ejercido por el Estado como organización política de la Nación. Dicho dominio es eminente dado que, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 6° de la Ley Orgánica de Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales (en adelante LOASRN), es reflejo de la soberanía que tiene el Estado para el

¹⁰ En este caso es la Ley N° 26821 – Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales.

¹¹ Ley 26821 – Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales, artículo 3°

¹² C. Andaluz Westreicher (2013), Manual de Derecho Ambiental. Iustitia, Lima, 2013, p. 9.

¹³ Emitida en el año 2005 por el Tribunal Constitucional, a razón de una acción de inconstitucionalidad presentada por José Miguel Morales Dasso, en representación de más de cinco mil ciudadanos, contra ciertos artículos de la Ley N° 28258 – Ley de la Regalía Minera.

¹⁴ STC Exp. N° 0048-2004-PI-TC, del 01 de abril del 2005, F.J. 29, primer párrafo

¹⁵ Constitución Política del Perú, artículo 73°

¹⁶ De conformidad a lo dispuesto por el artículo 44° de la Constitución Política del Perú.

aprovechamiento de los recursos naturales¹⁷, traducida en su capacidad para regular, administrar y resolver las controversias que se susciten en torno a su mejor aprovechamiento¹⁸. Ligado a ello, el artículo 66° también dispone que, por Ley Orgánica se fijan las condiciones de utilización y otorgamiento a los particulares. Empero, en la Constitución y en la LOASRN se han fijado lineamientos generales para el aprovechamiento de los RR.NN, existiendo, por cada recurso, leyes especiales que regulan lo concerniente a su explotación.

Asimismo, se incorporó la figura de los contratos-ley, con el fin de pactar condiciones de seguridad jurídica para la inversión privada¹⁹. A su vez, se consideró a los recursos naturales como patrimonio de la Nación y pueden ser objeto de concesiones del Estado a particulares para su uso y aprovechamiento²⁰. Igualmente, la Constitución estableció el papel rector del Estado en la política nacional ambiental²¹, la conservación de la diversidad biológica y de áreas naturales protegidas²² y el desarrollo sostenible de la Amazonia²³. De acuerdo con la Constitución y la legislación nacional²⁴, el Estado posee el dominio del subsuelo y de los recursos que contengan hasta el momento en que sean otorgados a particulares, bajo las modalidades debidamente aprobadas mediante ley orgánica. Dicho otorgamiento se realiza a cambio del pago de una regalía o derecho por el aprovechamiento de los recursos²⁵.

Como consecuencia de lo antes mencionado, el sector minero ha sido y es de gran importancia para la economía, posicionándose hasta nuestros días como una de las principales actividades ligadas al desarrollo del Perú. Así, a lo largo de los años la minería ha contribuido con aproximadamente la mitad de los ingresos del país, producto de sus exportaciones. Según INEI en su Informe Técnico N° 11 de noviembre del 2016, el volumen exportado del sector minero se expandió en

¹⁷ STC Exp. N° 0048-2004-PI-TC, cit., F.J. 100.

¹⁸ Es decir, tiene funciones ejecutivas, legislativas y jurisdiccionales al respecto.

¹⁹ Ibid., art 62

²⁰ Ibid., art 66

²¹ Ibid., art 67

²² Ibid., art 68

²³ Ibid., art 69

²⁴ Artículo 66 de la Constitución Política (1993) y artículo 954 del Código Civil.

²⁵ Ley de Regalías mineras.

31,5% en comparación con los niveles registrados en noviembre de 2015, debido a los mayores envíos de cobre, oro y plomo.²⁶ (**Véase anexo 1**)

Asimismo, según información estadística del US Geological Survey, nuestro país es el segundo productor de plata a nivel mundial, tercer productor mundial de cobre. Asimismo, es el primer productor de oro, zinc, estaño, plomo y molibdeno en América Latina. Siendo además, el tercer país en el mundo en reservas de oro, plata, cobre y zinc²⁷.

El número y área de proyectos de prospección minera se incrementa cada año, es por ello que la Bolsa de Valores de Lima (BVL) ha creado un segmento de Riesgo de Capital o de Cartera de Proyectos²⁸ donde cotizan alrededor de 12 mineras junior y 39 empresas de la gran minería peruana. Además, los insumos y servicios que la industria minera necesita tienen amplia disponibilidad en el mercado local, haciendo del Perú un lugar privilegiado para la minería en América del Sur.

Sin embargo, cabe precisar que a pesar que se cuenta con grandes depósitos de diversos recursos minerales, solamente un pequeño porcentaje de las reservas minerales están siendo explotadas, pues el 14,9% del territorio (18'967,738.1 Ha.) está sujeto a concesiones mineras (**véase anexo 2**)²⁹. Según estadísticas recientes del Ministerio de Energía y Minas³⁰, los rangos de producción del país son mínimos considerando su potencial minero, por lo que mediante modernas técnicas y equipamiento, se está desarrollando el potencial comercial de diversos minerales provenientes de regiones consideradas anteriormente inaccesibles (**véase anexo 3**).

Actualmente, existe una creciente cantidad de proyectos de exploración en el Perú, los cuales provienen principalmente de las compañías canadienses junior. Sin embargo, compañías grandes y medianas de los Estados Unidos, Australia,

²⁶ Informe Técnico N° 11 – Noviembre de 2016 INEI / Evolución de las exportaciones set. 2016.

²⁷ La información sobre la producción mineral actualizada se puede visualizar en la web: <http://minerals.er.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/gold/>

²⁸ La información sobre el segmento de Riesgo capital o Cartera de Proyectos se puede visualizar en la web: <http://www.bvl.com.pe/scr/inicio.htm>

²⁹ CooperAcción - Noveno Informe Cartográfico sobre concesiones mineras en el Perú. Base de datos 2016.

³⁰ Producción Minera por productos. Fuente: Dirección general de minería - DPM - Dirección de Promoción Minera.

China y Brasil también están convirtiéndose en importantes inversionistas en exploración. A pesar de que hay una gran variedad en la escala de programas de exploración de compañías grandes, medianas y junior, se consideran que un buen número están concentradas en proyectos avanzados que las dirijan hacia la producción o en algunos casos más atractivos para la adquisición, mientras que el énfasis de las compañías junior se mantienen en la etapa inicial de la exploración.

En paralelo, el gasto en la exploración minera ha aumentado en los últimos años, si bien con algunas oscilaciones, dado que los productores lo ven más como un medio económico y menos riesgoso para reemplazar y añadir reservas minerales. El nivel y el éxito de la exploración hoy en día influenciarán de manera directa en la futura competitividad del Perú en producción mineral.

La nueva gestión del Ministerio de Energía y Minas (MEM), a cargo de Gonzalo Tamayo, recientemente presentó una actualización de la cartera de proyectos mineros en el Perú. Así, la entidad precisó un total de US\$ 45,596 millones, monto que comprende ampliaciones, proyectos con Estudio de Impacto Ambiental (EIA) aprobados y en evaluación; así como aquellos que se encuentran en etapa de exploración. Cabe precisar que del total de las inversiones, más de la mitad de ellas se encuentran en los proyectos exploratorios (US\$ 23,729 millones); seguida por los que EIA aprobados cuya suma representa casi el 35% de la cartera (**véase anexo 4**).³¹

De esta manera, aunque el actual Gobierno esta tratando de mantener el continuo flujo de las inversiones en este sector, estas también han venido acompañadas de una creciente conflictividad social entre comunidades locales y las empresas mineras.

En lo que respecta a la implementación de la Ley de consulta previa, aprobada por unanimidad en el Congreso de la República, publicada en abril del 2012, es vista por las empresas y por el Ministerio de Energía y Minas como un factor que obstaculizaría aún más las inversiones, por lo que ejercen presión para

³¹ Ministerio de Energía y Minas – Dirección General de Minería. Cartera estimada de Proyectos mineros setiembre de 2016.

que la aplicación de esta ley se limite a las comunidades indígenas amazónicas, dejando de lado a las comunidades campesinas de la sierra³².

Finalmente, cabe señalar que la disminución de los ingresos por concepto de canon minero producto de la caída de los precios de los minerales puede convertirse en un nuevo factor de conflictividad que enfrente al gobierno nacional con las organizaciones sociales y autoridades de las regiones más impactadas.³³

Estos problemas asociados a la distribución del canon minero no son nuevos, sino han sido recurrentes en los últimos años. El esquema actual de distribución ya no es sostenible e incluso es fuertemente cuestionado, sin embargo los intentos de modificarlo se han chocado con la resistencia de las regiones que gozan de este beneficio. Al ser un ingreso dependiente de los precios de los minerales es bastante volátil y cuando los ingresos disminuyen genera protestas de las autoridades y la población.³⁴

En lo que respecta al tratamiento del medio ambiente, según lo indicado por la realidad minera actual es muy diferente a la de hace algunas décadas, gracias, entre otros aspectos, a que desde finales de la década de los sesenta y comienzos de los setenta empezó a usar tecnologías más amigables y responsables con el ambiente. En nuestro país, esto comienza a ocurrir en la década de los ochenta, dando inicio así a una cultura de protección del medio ambiente, y en la década pasada aparecen nuevas corrientes corporativas que claman sobre la responsabilidad social empresarial. Sin duda, estos cambios también fueron posibles principalmente por cuatro hechos que han ocurrido en estos años: La globalización de la economía y por ende la sensibilización de los estándares sociales, una mayor competencia por capitales de riesgo que hizo que los inversionistas aplicaran buenas prácticas corporativas y estándares más altos, el deterioro ambiental por la mala práctica de la sostenibilidad, la influencia de las

³² Editorial de mayo 2013. Grupo Propuesta Ciudadana.

³³ *ibídem*

³⁴ *ibídem*

ONG para la agudización de las diferencias entre empresas mineras y su entorno.³⁵

Ahora bien, es necesario indicar que el trabajo de una mina en una comunidad remota genera, de hecho, una serie de expectativas en la población, ya que se ve a la empresa como el agente que solucionará sus problemas de extrema pobreza. Inclusive, muchas veces desea que sustituya al Estado como proveedor de servicios públicos y obras de infraestructura social y productiva, creyéndola responsable del desarrollo socio económico de la región³⁶

Al respecto, varias empresas que han asumido la responsabilidad social empresarial como conducta corporativa, están enfrentando el reto socioeconómico en el sector minero que conlleva involucrarse en actividades determinantes para desarrollo de la industria como la adquisición de tierras, el pago por derechos de agua, presencia y régimen para subcontratistas, compensaciones por contaminación, compras locales, promoción de programas en educación, etc. De esta manera, se transforma el aporte social en minería en una estrategia moderna de hacer negocios.³⁷

2. LA CONCESIÓN Y EL PROCESO ORDINARIO MINERO

Según la Ley General de Minería, para el inicio de las actividades de un proyecto minero, además del título de concesión, se requiere contar con los Estudios Ambientales aprobados por la Dirección General de Asuntos Ambientales Mineros del Ministerio de Energía y Minas o por la dependencia ambiental competente del Gobierno Regional, en el caso de Pequeña Minería o Minería Artesanal.

De esta manera, la ley aplicable para los minerales es el D.S. N° 014-92-EM, TUO de la Ley General de Minería el cual, en concordancia con lo dictado por la Constitución, establece que la industria minera es de utilidad pública y la promoción de inversiones en su actividad es de interés nacional³⁸, resaltando la

³⁵ Vladimir Arias Arce, Daniel Lovera Dávila, Luis Puente Santibáñez y Marilú Calderón Celis (2009) Contexto de la Responsabilidad social en minería y la gobernabilidad. Revista del Instituto de Investigaciones FIGMMG Vol. 12, N° 23 60-67 UNMSM.

³⁶ *Ibíd.*

³⁷ *Ibíd.*

³⁸ TUO de la Ley General de Minería, Título Preliminar, artículo V.

vinculación que existe entre el otorgamiento de los recursos naturales y la satisfacción del interés público. De esta manera, y siguiendo también el precepto constitucional, la Ley General de Minería, fija las condiciones de otorgamiento y utilización de los RR.NN.

Respecto a las condiciones de otorgamiento, la figura empleada para la minería es la concesión, entendida como el acto administrativo por el cual el Estado, en ejercicio de su soberanía, otorga, de manera unilateral, previa verificación del cumplimiento de los requisitos legales, la gestión de un servicio o el aprovechamiento de un bien previamente afectados con el dominio público³⁹” En minería, son cuatro las concesiones existentes en atención al tipo de actividad a desarrollar⁴⁰: concesión exploración-explotación, concesión de beneficio⁴¹, concesión de labor general⁴² y concesión de transporte⁴³. Otorgados los recursos minerales, la Ley General de Minería establece las condiciones de utilización⁴⁴, reflejadas en ciertas obligaciones que se enmarcan dentro de lo que es el “sistema de amparo minero⁴⁵”.

Según la Ley Orgánica del Sector de Energía y Minas⁴⁶, El Ministerio de Energía y Minas (MINEM) es el organismo rector en materia minera, energética e hidrocarburífera. Tiene como objetivo promover el desarrollo integral de esta actividad, para lo cual regula, fiscaliza y supervisa su cumplimiento, cautelando el uso racional de los recursos naturales en armonía con el medio ambiente. El MINEM tiene las siguientes competencias: a) Ejecutar y evaluar el inventario de

³⁹ STC Exp. N° 0048-2004-PI-TC, cit., F.J. 103.

⁴⁰ “El ejercicio de las actividades mineras, excepto el cateo, la prospección, la comercialización y el almacenamiento de concentrados de minerales, se realiza exclusivamente bajo el sistema de concesiones (art. VII del título preliminar del TUOLGM y art. 1 D.L. 1048, pub. 2008-06-26).” A. VEGA GONZALES, Régimen Minero Peruano. Arequipa, 2015, p. 23.

⁴¹ D.S. N° 014-92-EM, artículo 18°

⁴² D.S. N° 014-92-EM, artículo 20°

⁴³ D.S. N° 014-92-EM, artículo 23°

⁴⁴ La LOASRN, en el segundo párrafo de su artículo 28°, establece que “el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales no renovables consiste en la explotación eficiente de los mismos (...)”.

⁴⁵ “Los recursos naturales son de la Nación, y su aprovechamiento legítimo por los particulares está sujeto al cumplimiento de ciertas obligaciones para mantener vigente la concesión minera. Estas obligaciones, cuyo incumplimiento lleva a la caducidad de la concesión, es lo que la doctrina conoce como Amparo Minero.” H. MARTÍNEZ APONTE, “Régimen de Obligaciones de la Concesión Minera (Amparo Minero)”. Revista Derecho & Sociedad N° 42, (2014), p. 358.

⁴⁶ D.L. N° 25962.- Aprueban la Ley Orgánica del Sector Energía y Minas. Artículo 6.

los recursos mineros y energéticos del país b) Otorgar, en nombre del Estado, concesiones y celebrar contratos, según corresponda, para el desarrollo de las actividades minero-energéticas de conformidad con la legislación sobre la materia; c) Formular y aprobar los Planes Referenciales, los Planes de Desarrollo Sectorial y los Planes Estratégicos Sectoriales e Institucionales en el ámbito de su competencia; d) Promover el fortalecimiento de las relaciones armoniosas de las empresas del Sector Energía y Minas con la sociedad civil o población involucrada con el desarrollo de sus actividades.⁴⁷

La concesión minera definida en el TUO de la Ley de Minería⁴⁸ corresponde a las antiguas concesiones de exploración y explotación que ahora han sido consolidadas en una sola institución jurídica. La tramitación de los petitorios para la obtención de las concesiones mineras está regulada por el denominado Procedimiento Ordinario que se sigue ante el INGEMMET. En lo que respecta a las concesiones de pequeña minería y minería artesanal se tramitan ante las respectivas direcciones regionales. De esta manera, se observa que el INGEMMET y los Gobiernos Regionales trabajan coordinadamente en lo que respecta al registro de los petitorios en el SIDEMCAT para posteriormente determinar su prioridad.

Según el ente rector de las concesiones: “El procedimiento ordinario para otorgar concesiones mineras es simple, no tiene complicaciones y se culmina dentro de los plazos establecidos en el Texto Único Ordenado”⁴⁹. En relación a ello, la Constitución Política, señala que toda persona natural o jurídica, tiene el derecho de participar, mediante el otorgamiento de concesiones mineras, del aprovechamiento sostenible del recurso mineral, consistente en el derecho a la exploración o explotación de dichos recursos. Por tanto, la persona natural o jurídica que tiene la intención de emprender la actividad minera y que luego de haber realizado labores de prospección o no considere que cierta área contiene

⁴⁷ *Ibíd.*

⁴⁸ D.S. N° 014-92-EM, artículo 9°

⁴⁹ Entrevista del Grupo Propuesta ciudadana con María Remuzgo, de la Dirección de concesiones mineras de INGEMMET. Agosto de 2013.

minerales, tiene el derecho a solicitar una concesión minera ante el INGEMMET.⁵⁰

En lo que respecta a los principales derechos del concesionario, se puede mencionar que la concesión minera otorga a su titular el derecho exclusivo a explorar y explotar las sustancias minerales, según la definición de ambas actividades consignadas en el artículo 8° del TUO⁵¹, además otorga el derecho a desarrollar la concesión como consecuencia de la interpretación literal de los artículos 8° y 9°, igualmente confiere a su titular el derecho a convertirse en propietario de las sustancias minerales extraídas legalmente.

Asimismo, de acuerdo al TUO de la Ley General de Minería⁵², la concesión minera se considera irrevocable en la medida de que no se encuentre incurso en causal de extinción. De esta manera, el titular de la concesión goza de una serie de atributos pero también está sujeto al cumplimiento de obligaciones que de no cumplirlas configurará causales de extinción.

Finalmente, cabe mencionar que en virtud del Decreto Supremo N° 059-2008-EM, se modificó el artículo 23° del Reglamento de Procedimientos Mineros, el título de la concesión minera no autoriza por sí mismo a realizar las actividades de exploración y explotación debiéndose previamente obtener las siguientes autorizaciones: la aprobación del Ministerio de Cultura del Certificado de Inexistencia de Restos Arqueológicos (CIRA), la certificación ambiental emitida por el Ministerio del Ambiente a través de la OEFA o el Gobierno Regional y últimamente el SENACE que está encargado de aprobar los Estudios de Impacto Ambiental detallados, el permiso de uso de tierras mediante acuerdo previo con el propietario del terreno superficial o la culminación del procedimiento de servidumbre administrativa. A todo esto se debe de agregar los procesos de consultas de participación ciudadana en lo que refiere a poblaciones cercanas a los proyectos de explotación minera y si fueran considerados pueblos tribales u

⁵⁰ Epifanio Baca Tupayachi (2013). Estudio sobre el marco normativo minero en el Perú. Grupo Propuesta ciudadana. Pág. 9-10

⁵¹ D.S. N° 014-92-EM, artículo 8°

⁵² D.S. N° 014-92-EM, artículo 10°

originarios, el proceso de consulta previa establecido en el Convenio N° 169 de la OIT, Ley N° 29785 aprobado por Decreto Supremo N°001-2012-MC.

3. LA REGULACIÓN AMBIENTAL EN LA MINERÍA

La incorporación del medio ambiente como objeto de tutela jurídica es relativamente reciente en la mayoría de los sistemas legales. Es así que en nuestro país comienza a definirse con la promulgación del Código del Medio Ambiente y los Recursos Naturales, (D.L. N° 613, de 07/09/90), estableciendo como principio elemental el goce de los ciudadanos a un ambiente saludable, ecológicamente equilibrado y adecuado para el desarrollo de la vida y definió también la política de gestión ambiental. Luego, la implementación de la Ley marco para el crecimiento de la inversión privada, D.L. N° 757, de 08/11/91, introdujo modificaciones al Código a fin de garantizar la libre iniciativa y la inversión privada. De igual manera el D.L. N° 708, del 14/11/91, que consolidó el régimen de la inversión privada en el sector minero. Posteriormente, se aprobó la Ley orgánica para el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales, (Ley N° 26821, 25/06/1997), que afianzó los criterios de aprovechamiento sostenible, considerando un marco adecuado para el fomento de la inversión y la promoción del equilibrio dinámico entre el crecimiento económico, la conservación de los recursos naturales, del ambiente y el desarrollo integral de la persona humana. La misma establece que los derechos para el uso y aprovechamiento de los recursos naturales se otorgan a los particulares mediante las modalidades que establecen las leyes especiales para cada recurso natural, teniendo como una de las condiciones para su otorgamiento a particulares, el pago de una retribución económica al Estado.

En lo que respecta a la regulación ambiental vinculada a la industria minera, esta se enfoca a la necesidad de que el aprovechamiento de los minerales sea realizado con criterios de racionalidad y sostenibilidad. A lo largo de este proceso, la legislación sectorial incorporó dos instrumentos importantes de gestión ambiental, el Estudio de Impacto Ambiental (EIA) y los Programas de Adecuación y Manejo Ambiental (PAMA). El EIA consiste en un análisis descriptivo y evaluativo de los aspectos físicos, biológicos, socio-económicos y

culturales en área de influencia del proyecto, con la finalidad de determinar las condiciones y capacidades de resiliencia del medio y prever los efectos y consecuencias de la realización del proyecto, indicando medidas de previsión y control a aplicar para lograr un desarrollo armónico entre las operaciones de la industria minera y el medio ambiente. El EIA es exigible para actividades nuevas, ampliación de operaciones en más de 50%, cuando se pase de fase de exploración a explotación o cuando se incorpore una concesión de beneficio. En tanto que el PAMA, exigible entonces para las operaciones en curso, se concebía como un programa que debería incluir las acciones e inversiones necesarias a ser incorporadas en las actividades u operaciones mineras, los adelantos tecnológicos o medidas alternativas, para reducir o eliminar las emisiones y/o vertimientos y cumplir con los niveles máximos permisibles establecidos.⁵³

Actualmente, se considera que la regulación ambiental sectorial se está consolidando progresivamente debido a la creciente importancia que ha ido tomando la conciencia ambiental y también a la mayor promoción de la responsabilidad social corporativa, que impulsa un tipo de desarrollo minero sostenible con el medio ambiente y los grupos sociales.

En concordancia con lo expuesto anteriormente, el desarrollo de la normativa ha tratado de ir acorde a los nuevos cambios de perspectiva ambiental destacándose las siguientes normas legales: Nueva Ley de fiscalización de las actividades mineras, (Ley N° 27474 del /2001) y su reglamento, Reglamento de Consulta y participación Ciudadana en el Procedimiento de Aprobación de los Estudios Ambientales en el Sector Energía y Minas. (Resolución Ministerial N° 596-2002-ED/DM del 21/12/2002), Establecimiento del compromiso previo como requisito para el desarrollo de actividades mineras, (D.S. 042-2003-EM), Plan de prevención y atención de desastres del sector energía y minas, (Resolución Suprema N° 047-2002-EM), Ley N° 28090: regula el Cierre de Minas (14/10/03) y Ley N° 28271: regula los Pasivos Ambientales de la Actividad Minera (06/07/2004)

⁵³ Anita Yupari. Tendencias en la Legislación Medio Ambiental Minera y los Pasivos Ambientales pág. 4.

Posteriormente, El Gobierno del Perú creó en 2008 el Ministerio del Ambiente⁵⁴, siendo el ente rector del Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental (SEIA) y como tal genera y promueve el uso de instrumentos de gestión ambiental y los criterios transectoriales para la operación de dichos instrumentos a fin de asegurar el cumplimiento de la Política Nacional del Ambiente. La Ley del SEIA N° 27446, de 2001 modificada por el DL 1078 (en 2008), establece que el mismo constituye un sistema único y coordinado de identificación, prevención, supervisión, control y corrección anticipada de los impactos ambientales negativos. Dentro de su ámbito de aplicación comprende las políticas, planes y programas de nivel nacional, regional y local que puedan originar implicancias ambientales significativas, así como los proyectos de inversión pública, privada y de capital mixto que pueden causar impactos ambientales negativos significativos. El administrador del SEIA es la Dirección General de Políticas, Normas e Instrumentos de Gestión Ambiental (DGPNIGA).⁵⁵

De acuerdo a la Ley del SEIA, no podrá iniciarse la ejecución de proyectos de inversión pública y privados si no cuentan con la Certificación Ambiental respectiva. Para ello, este sistema establece una categorización de los proyectos de acuerdo al riesgo ambiental que generan. La categorización de los proyectos de acuerdo al riesgo ambiental son tres: Categoría I, Declaración de Impacto Ambiental. Incluye aquellos proyectos cuya ejecución no origina impactos ambientales negativos significativos; Categoría II, Estudios de Impacto Ambiental semidetallado. Incluye a los proyectos cuya ejecución puede originar impactos ambientales negativos moderados; Categoría III, Estudio de Impacto Ambiental detallado. Incluye aquellos proyectos cuyas características, envergadura y/o localización pueden producir impactos ambientales negativos significativos.⁵⁶

De acuerdo a la Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental del año 2009, se creó la OEFA el cual se desempeña como ente rector

⁵⁴ Decreto Legislativo N° 1013.- Ley de creación, organización y funciones del Ministerio del Ambiente.

⁵⁵ Epifanio Baca Tupayachi (2013). Estudio sobre el marco normativo minero en el Perú. Grupo Propuesta ciudadana. Pág. 16

⁵⁶ *Ibíd.*

del sistema, encargada de la fiscalización, supervisión, evaluación y sanción en materia ambiental. La OEFA tiene por finalidad asegurar el cumplimiento de la legislación ambiental y está adscrita al MINAM.⁵⁷

La Ley N° 29968 promulgada en diciembre de 2012, Ley de creación del Servicio Nacional de Certificación Ambiental para las inversiones sostenibles (SENACE) crea el organismos público técnico especializado encargado de revisar y aprobar los Estudios de Impacto Ambiental detallados (EIA-d) regulados en la Ley del SEIA y sus normas reglamentarias.⁵⁸

En mayo de 2013, mediante decretos los supremos 054-2013-PCM y 060-2013-PCM⁵⁹, el gobierno emitió un conjunto de siete medidas para agilizar las inversiones. Los decretos mencionados aprueban nuevas reglas de juego para la elaboración, revisión y aprobación de EIA's para proyectos de inversión del sector minería y energía, entre ellas: a) elaboración de términos de referencia para proyectos con características comunes por los sectores, eliminando el proceso de clasificación del proyecto por la significancia del impacto (EIA's, EIA detallado, DIA); b) acortamiento del plazo de revisión y emisión de opiniones técnicas vinculadas sobre los EIA detallados a 73 días calendario cuando el reglamento del SEIA señala 90 días; c) agilizar la obtención de los certificados CIRA que da el ministerio de cultura, dando un plazo máximo de 20 días; d) la implementación de la ventanilla única para la evaluación de los EIA; e) establecer sanciones a los funcionarios por incumplimiento de plazos establecidos. Estas medidas muestran la intención del gobierno de modificar el marco ambiental afectando el SEIA.⁶⁰

⁵⁷ Epifanio Baca Tupayachi (2013). Estudio sobre el marco normativo minero en el Perú. Grupo Propuesta ciudadana. Pág. 17

⁵⁸ *Ibidem*.

⁵⁹ Decreto Supremo que “aprueba disposiciones especiales para la ejecución de procedimientos administrativos y otras medidas para impulsar proyectos de inversión pública y privada”, del 25-05-13.

⁶⁰ Patrón, P (2013); Consideraciones sobre la agilización de las inversiones. En Agenda Ambiental. Boletín Informativo de agosto 2013.

4. LA REGULACIÓN TRIBUTARIA DEL SECTOR MINERO

El marco tributario del sector minero en el Perú ha venido registrando cambios desde un régimen concebido a inicios de los años 90' para atraer inversión privada extranjera de gran dimensión, ofreciendo un conjunto de beneficios y exoneraciones tributarias protegidas por contratos de estabilidad tributaria y administrativos, a otro que ha venido aumentando progresivamente la carga tributaria efectiva de las empresas en los últimos años. El sistema actual considera los siguientes tributos: i) Impuesto a la renta (28%). ii) Impuesto general a las ventas. iii) Impuesto a los dividendos distribuidos. iv) Participación de los trabajadores en la utilidades (8%). v) Impuesto especial a la minería.⁶¹

Adicionalmente hay pagos no tributarios como las regalías mineras y el gravamen especial a la minería. Para tener una mejor comprensión de este sistema es necesario examinar el rol que juegan los contratos de estabilidad jurídica y administrativa que aun cuando su cobertura ha disminuido, están todavía vigentes en proyectos mineros importantes. El debate de fondo es si este régimen tributario permite al Estado peruano captar una porción adecuada de la renta minera en comparación con los regímenes vigentes en otros países de la región.⁶²

En lo que refiere al cálculo de la renta neta imponible se considera como deducibles según la Ley General de Minería (Decreto Legislativo 109) y el Texto Único Modificado del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo 179-2004-EF, con sus modificatorias) a los gastos de exploración en pre-producción, costos de desarrollo de minas, costos de estudios de factibilidad, costos de operación, costos de capital, gastos por intereses provenientes de préstamos, retención del Impuesto a la Renta sobre intereses, Impuesto a la Propiedad, Derechos de Vigencia, tributos a la planilla, participación de trabajadores en las utilidades como parte del costo de los bienes vendidos, regalías, Impuesto General a las Ventas (cuando el IGV no es usado como crédito), costos administrativos cuando son incurridos.

⁶¹ Epifanio Baca Tupayachi (2013). Estudio sobre el marco normativo minero en el Perú. Grupo Propuesta ciudadana. Pág. 18

⁶² *Ibidem*.

La estructura impositiva peruana no difiere mucho de las adoptadas por otros países. En las encuestas de percepción más recientes del Instituto Fraser (2010-2011), un 58% de los encuestados señala que el régimen impositivo peruano es neutro respecto de las inversiones, al tiempo que un 8% manifiesta que dicho régimen es promotor de las inversiones y un 31% expresa que éste es ligeramente perjudicial para las inversiones en el sector (**véase el anexo 5**).⁶³

Finalmente, más allá de la relevancia del sistema tributario para la toma de decisiones sobre el desarrollo minero, se destaca que dicho sistema, por lo general, difiere de los regímenes tributarios aplicables a otros sectores. En efecto, el sector minero cuenta con algunas características especiales que llevan a que los Estados incluyan aspectos particulares al momento de definir la manera como se grava al sector.

Entre los factores que justifican el tratamiento tributario diferenciado de la actividad minera se encuentran los siguientes: La minería implica la extracción de recursos naturales no renovables que pertenecen al Estado y se concesionan al sector privado o público; en segundo lugar, las actividades mineras contienen la potencial generación de externalidades negativas en términos ambientales (agua, aire); en tercer lugar, los pagos e impuestos se realiza sobre la base del proyecto minero (ring-fencing)⁶⁴, y no necesariamente de la empresa, que puede ser dueña de varios proyectos en distintas zonas del país. El reconocimiento de estas características significa un esfuerzo especial de la Administración Tributaria, al incorporar estas particularidades propias del sector minero a sus sistemas de recaudación y fiscalización.

5. ANÁLISIS DE LOS CONFLICTOS SOCIALES

Los conflictos pueden ser visualizados como una serie de acontecimientos organizados alrededor de las diferencias construidas entre los grupos de interés y

⁶³ Tributación Minera. Principios, instrumentos y aplicación en el modelo peruano (2011) pág. 40

⁶⁴ El Ring-fencing o Delimitación ocurre cuando una parte de los activos o beneficios de una compañía están separados financieramente sin estar necesariamente operado como una entidad separada.

la empresa minera. Las diferencias entre las posiciones y los objetivos de los diversos implicados generan tensiones o fricciones permanentes que eventualmente desembocan en protestas y en acciones de enfrentamiento con fuerzas del orden, lo que configura un escenario que desborda la tensión hacia acciones que sin duda, exigen la intervención del Estado, primero para la recuperación del “orden público” y segundo para la atención de sus necesidades básicas. Los estallidos de los conflictos se producen tras constantes fricciones, de multiplicación de tensiones y de procesos de acumulación de fuerzas que progresivamente genera las condiciones para que sobrevenga una crisis.⁶⁵

Frente a estas realidades, ningún otro sector empresarial ha hecho esfuerzos comparables como el sector minero para subsanar la pésima imagen que generaron sus operaciones en el pasado. El problema radicaría en que no se logra generar confianza en la “población representada” para revertir la imagen negativa dejada por la minería tradicional. Uno de los problemas más graves es que se continúa generando mecanismos de participación ciudadana de “baja intensidad”, que no son útiles para influir en la toma de decisiones favorables, con una marcada desconfianza hacia la empresa. El repliegue de los Estados y posicionamiento de grandes grupos de poder económico, generando desequilibrios en el acceso al poder y la distribución y concentración de los recursos. La desventaja de un proyecto minero estaría sumada al lugar geográfico elegido que deberá encontrar una forma de convivencia con la comunidad local. De esta manera, el mantener buenas relaciones con las comunidades colindantes se ha convertido en una necesidad, más que una opción para las empresas mineras. El argumento técnico-científico del derecho a acceso a las tierras, al uso adecuado de las aguas, la equidad en la distribución de los beneficios, el cuidado del medio ambiente y el desarrollo sostenible, necesariamente toman matices políticos en pro o en contra de la actividad minera extractiva.⁶⁶

⁶⁵ Martín Tanaka y Ludwig Huber – IEP, Bruno Revesz y Alejandro Diez – CIPCA, Xavier Ricardo y José de Echave – CBC. Resumen de la investigación “Minería y Conflicto Social”, realizada en el marco del Concurso de Investigación CIES ACIDI-IDRC 2005.

⁶⁶ *Ibíd*em

5.1 EL ORIGEN Y LA DINÁMICA DE LOS CONFLICTOS SOCIALES

Hay muchas maneras de entender y definir los conflictos sociales, por ello resulta necesario empezar por hacer explícitas las consideraciones teóricas que dan forma al análisis que aquí realizamos, así como los criterios que se manejan para el diseño de una estrategia de prevención y seguimiento de los conflictos sociales por parte del Estado. Si se revisan las principales fuentes disponibles que recogen información sobre estos conflictos (la Defensoría del Pueblo y la Oficina de Gestión de Conflictos Sociales de la Presidencia del Consejo de Ministros), se pueden encontrar diversas maneras de aproximarse a esta problemática.⁶⁷

La Defensoría del Pueblo, según su mandato, se preocupa principalmente por atender la vulneración de derechos ciudadanos por parte del Estado, por lo que tiene una lógica “garantista” en su aproximación al tema. De otro lado, la Presidencia del Consejo de Ministros tiene como preocupación principal el mantenimiento de una lógica de gobernabilidad democrática, que se expresa en un tratamiento diferente de los conflictos sociales. Además, el tratamiento de estos asuntos ha ido cambiando a lo largo del tiempo, conforme ganaban en amplitud e importancia, con lo cual el resultado no siempre es coherente. En nuestro caso, la preocupación principal gira en torno al desarrollo de una estrategia de prevención y seguimiento, lo que nos impone énfasis específicos.⁶⁸

Por estas razones, el punto de partida de este estudio es especificar qué se entiende por conflicto. Se cree que todo conflicto implica: a) Un tema de controversia, donde dos o más intereses se contraponen. b) La acción colectiva por parte de cuando menos un grupo de ciudadanos. Es importante considerar que el sentido de la acción colectiva es materia de disputa y conflicto no solo frente al Estado o actores privados, sino también dentro y entre las propias comunidades.

c) La acción del Estado como centro de disputa, viéndose involucrado centralmente en los conflictos, ya sea porque su actuación como promotor de alguna política es cuestionada, porque no cumple con la función de regular la

⁶⁷ Martín Tanaka, Patricia Zárate y Ludwig Huber (2011) Mapa de la conflictividad social en el Perú, Análisis de sus principales causas.

⁶⁸ *Ibidem*.

actividad de actores privados o garantizar el ejercicio de derechos ciudadanos, o porque se le pide atención, acceso a recursos, o porque se cuestiona el uso de los mismos por alguna autoridad. Es importante tomar en cuenta esta diversidad de papeles, sectores y niveles del Estado porque hay conflictos que oponen a la población con distintas instancias del Estado (donde del lado de los demandantes también pueden haber autoridades públicas de menor nivel que la autoridad demandada); también conflictos que oponen sectores y niveles del Estado entre sí, con el respaldo de diferentes grupos de la población; así como conflictos entre comunidades y actores privados y conflictos entre comunidades, donde se demanda que el Estado cumpla un papel dirimente o de garante de derechos.⁶⁹

Se considera, tras el análisis de los principales conflictos sociales, que existe una lógica que explica su aparición y dinámica. De esta manera, sociedades con grandes desigualdades y en desarrollo como la peruana, los conflictos parten de la existencia de necesidades insatisfechas, de percepciones de riesgo o amenaza frente a las cuales se plantea la necesidad de una respuesta, así como de la aparición de oportunidades para cuyo aprovechamiento es necesaria la movilización. En este marco de necesidades, riesgos y oportunidades, se generan diversas percepciones, considerando en muchos casos la afectación de algún tipo de derecho. En ese escenario, la actuación del Estado, es clave para plantear la necesidad de convertir la percepción de un derecho vulnerado en una demanda específica. Se plantea demandas explícitas por parte de algún sector de la población ante alguna autoridad pública, siendo en ocasiones contradictorias entre sí, o que tienen difícil o imposible viabilidad legal o institucional. Generadas las demandas, si es que ellas no son atendidas, se plantea la organización de acciones de protesta, las cuales muchas veces conllevan costos y riesgos, por lo que ella solo aparece si es que existe una mínima capacidad de movilización y organización.⁷⁰

Como conclusión podemos apreciar que mucha de la conflictividad social tiene una responsabilidad compartida entre el Estado, los gobiernos locales y

⁶⁹ Ibidem.

⁷⁰ Tilly, Charles y Sidney Tarrow: *Contentious Politics*. Boulder: Paradigm Publishers, 2007; y MCADAM, Doug, John D. MCCARTHY, y Mayer N. ZALD (eds.), *Comparative Perspectives on Social Movements*. New York: Cambridge University Press, 1996, entre muchos otros.

regionales, lo que implica tener un sistema integrado de información de seguimiento de los conflictos, cumplir la normatividad ya establecida y realizar reformas, modificaciones institucionales y cambios en los patrones de actuación del Estado que garanticen, en la medida de lo posible, el empoderamiento y la no vulneración de los derechos de la ciudadanía.

Asimismo, es importante reconocer al conflicto como un aspecto natural de una sociedad democrática, incluso cuando este asume altos niveles de politización. Sin embargo, más importante aún, es rescatar la necesidad de combatir la exclusión, la marginalidad de amplios sectores de la población, ausentes del debate público; y encontrar mecanismos institucionales y pacíficos que permitan canalizar las demandas que presenten, y darles soluciones de fondo.

5.2 CONSIDERACIONES JURÍDICAS EN TORNO A LAS COMUNIDADES ALEDAÑAS A LOS PROYECTOS MINEROS

5.2.1 EL DERECHO DE PROPIEDAD SOBRE TIERRAS COMUNALES Y LA CONCESIÓN MINERA

Nuestro ordenamiento jurídico reconoce en el Estado una doble titularidad sobre los bienes que se encuentran dentro de su esfera jurídica; por un lado, esta la determinación del deber de la administración de los bienes sujetos al dominio público estatal; y por el otro, la potestad de conducirse como particular (propietario) respecto a los bienes clasificados dentro del dominio privado del Estado. No obstante esta clasificación aparentemente completa, la misma no ha tomado en cuenta un conjunto importante de bienes como son *los recursos naturales*.

Los recursos naturales no constituyen en estricto propiedad del Estado Peruano; es decir, la potestad que tiene el Estado sobre los mismos no lo faculta a conducirse como lo haría un particular sobre sus bienes; los recursos naturales presentan una naturaleza distinta a los bienes de dominio público estatal; en ellos el Estado expresa a través del dominio eminential, que lo facultad a delegar ciertos derechos a terceros, pero no el desprendimiento del dominio.

En el 2015 surge una polémica en torno al Decreto Supremo N° 001-2015 de la Presidencia del Consejo de Ministros, el cual permite la simplificación de plazos en los procedimientos mineros de obtención de la concesión de beneficio, infringiendo normas de mayor jerarquía como la Ley de Tierras, Ley de Comunidades Campesinas, el Convenio 169 de la OIT y la Constitución Política del Perú. Al tenor de este decreto, las empresas mineras podrían obtener el permiso de una comunidad para intervenir en sus territorios solamente con el acuerdo de la junta directiva de la comunidad, sin acuerdo de la asamblea comunal, lo que restaría transparencia y perjudicaría la autonomía comunal en su conjunto.

5.2.2 LA SOBERANÍA SOBRE LOS RECURSOS NATURALES Y LA TEORÍA DEL DOMINIO EMINENTE

La Constitución Política establece en su artículo 66° que los recursos naturales renovables y no renovables constituyen patrimonio de la Nación; que el Estado es soberano en el aprovechamiento de los mismos, y cuya condiciones de utilización y otorgamiento deberá regularse mediante ley orgánica, la cual se realizará a través de la modalidad de concesión, obteniendo los titulares un derecho real, sujeto a su respectiva norma legal. Se desprende de este párrafo que el Estado no solamente ejerce un dominio sobre los recursos naturales, sino que además, como parte de sus funciones y responsabilidades, debe administrarlos de manera adecuada. Esta administración implica la potestad de determinar la manera más eficiente por la cual pueden aprovecharse en beneficio de la sociedad en su conjunto. Permitiendo así que los particulares (a través de la concesión) también puedan realizar actividades de aprovechamiento y de explotación de los recursos naturales, asumiendo el Estado una responsabilidad respecto a su aprovechamiento sostenible con independencia de quien lo haga.

En cuanto al marco legal específico, lo encontramos en la Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales (LOARN) - Ley

N° 26821. La citada norma define en su artículo 3° a los recursos naturales⁷¹, señalando que son todo componente de la naturaleza, susceptible de ser aprovechado por el ser humano para la satisfacción de sus necesidades y que tenga un valor actual o potencial en el mercado. Por su parte, el artículo 4° desarrolla el alcance del dominio sobre los recursos naturales que tiene el Estado, estableciendo que: “(...) mantenidos en su fuente, sean éstos renovables o no renovables, son Patrimonio de la Nación. Los frutos y productos de los recursos naturales, obtenidos mediante concesión, son del dominio de los titulares de los derechos concedidos sobre ellos”.

Como se puede ver, los recursos naturales poseen una doble naturaleza; constitucionalmente son Patrimonio de la Nación y al mismo tiempo, son bienes que corresponden al *dominio eminente* del Estado, el que se traduce en la competencia estatal para legislar y ejercer funciones ejecutivas y jurisdiccionales. Son bienes sobre los que aún no se han establecido necesariamente derechos específicos pero se encuentran adscritos al Estado por estar en su territorio⁷²; en otras palabras, es la soberanía estatal la que se manifiesta.

5.2.3 LA PROPIEDAD DE LOS PUEBLOS INDÍGENAS SOBRE SUS TIERRAS, EL CONVENIO 169 DE LA OIT Y LAS SENTENCIAS DE LA CORTE INTERAMERICANA DE JUSTICIA

El Convenio 169 de la Organización Mundial del Trabajo (OIT) “Sobre Pueblos Indígenas y Tribales en Países Independientes”, es un instrumento internacional de carácter vinculante aprobado en 1993 y ratificado en enero de 1994 mediante resolución legislativa 26253. Entra en vigencia a partir del 2 de

⁷¹ Son recursos naturales: a). las aguas: superficiales y subterráneas; b). el suelo, subsuelo y las tierras por su capacidad de uso mayor: agrícolas, pecuarias, forestales y de protección; c). la diversidad biológica: como las especies de flora, de la fauna y de los microorganismos o protistos; los recursos genéticos, y los ecosistemas que dan soporte a la vida; d) los recursos hidrocarburíferos, hidroenergéticos, eólicos, solares, geotérmicos y similares; e) la atmósfera y el espectro radioeléctrico; f) los minerales; g) los demás considerados como tales. El paisaje natural, en tanto sea objeto de aprovechamiento económico, es considerado recurso natural para efectos de la presente Ley.

⁷²Chirinos, Carlos y Ruiz, Manuel (2002). “*Concesiones sobre Recursos Naturales: Una oportunidad para la gestión privada*”. Sociedad Peruana de Derecho Ambiental - SPDA. p. 24

enero de 1995, dando reconocimiento de un compromiso de carácter internacional, pasando así a formar parte de nuestra legislación interna (derecho nacional), conforme lo señala el artículo 55° de nuestra Constitución⁷³.

El objetivo principal de dicho instrumento es la protección continua de los pueblos indígenas, basada en el respeto de sus culturas, formas de vida, tradiciones y costumbres propias.

Así como la convicción de que tienen derecho a continuar sin la pérdida de su propia identidad y con la facultad de determinar por sí mismos la forma y el ritmo de su desarrollo⁷⁴. La protección del derecho a la tierra de los pueblos indígenas constituye un parte sustantiva de este Convenio y comprende los artículos 13° al 19° (Parte II).

El artículo 13.1° establece que en mérito a las disposiciones de este Convenio, *“los gobiernos deberán respetar la importancia especial que para las culturas y valores espirituales de los pueblos interesados reviste su relación con las tierras o territorios, o con ambos según los casos, que ocupan o utilizan de alguna otra manera, y en particular los aspectos colectivos de esta relación”*.

En el artículo 13.2° establece que el término “tierras” en los artículos 15° y 16° deberá incluir el concepto de territorios, lo que cubre la totalidad del hábitat de las regiones que los pueblos interesados ocupan o utilizan de alguna u otra manera. Por su parte, el artículo 14° establece que a los pueblos interesados deben reconocérseles derechos de propiedad y de posesión de sus tierras y, dependiendo

⁷³ Respecto al Convenio 169 de la OIT, nuestro Tribunal Constitucional ha señalado en la sentencia recaída sobre el expediente N° 03343-2007-PA/TC su carácter vinculante dentro de nuestro marco legal, así como el rango constitucional que ostenta:

“(…) Nuestro sistema de fuentes normativas reconoce que los tratados de derechos humanos sirven para interpretar los derechos y libertades reconocidos por la Constitución. Por tanto, tales tratados constituyen parámetro de constitucionalidad en materia de derechos y libertades”. (...) los “tratados internacionales sobre derechos humanos no sólo conforman nuestro ordenamiento sino que, además, ostentan rango constitucional”. De tal manera, habiéndose aprobado el Convenio N.º 169 mediante Resolución Legislativa N.º 26253, publicada el 5 de diciembre de 1993, su contenido pasa a ser parte del Derecho nacional, tal como lo explicita el artículo 55 de la Constitución, siendo además obligatoria su aplicación por todas las entidades estatales. Por consiguiente, en virtud del artículo V del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, el tratado internacional viene a complementar -normativa e interpretativamente- las cláusulas constitucionales sobre pueblos indígenas que, a su vez, concretizan los derechos fundamentales y las garantías institucionales de los pueblos indígenas y sus integrantes.

⁷⁴ ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DEL TRABAJO. “Convenio N° 169 sobre Pueblos Indígenas y Tribales: Un manual. 2003., p. 5

del caso, tomarse medidas especiales para salvaguarda este derecho. Asimismo, deben tomarse las medidas que sean necesarias para determinar las tierras que ocupan tradicionalmente y garantizar la protección efectiva de sus derechos de propiedad y posesión. Finalmente, en el artículo 15.1° se señala el derecho de los pueblos a los recursos naturales existentes en sus tierras, así la correspondiente participación en la utilización, administración y conservación de los mismos.

Por su parte, el artículo 15.2° establece la obligación del deber de consultar con los pueblos, a fin de determinar sus intereses, así como participar en los beneficios generados y percibir una indemnización, cuando pertenezca al Estado la propiedad de los minerales o de los recursos del subsuelo, ello en concordancia con el derecho a la consulta establecido en el artículo 6° y el principio de participación consagrado en el artículo 7°.

Sin embargo, la protección en el ámbito internacional del derecho de propiedad de los pueblos indígenas sobre sus territorios no se ha limitado a las consideraciones del Convenio 169 de la OIT; por el contrario, han encontrado eco en las decisiones de la CIDH, la cual bajo el amparo de las disposiciones establecidas en la Convención Americana de Derechos Humanos ha pasado a redefinir y ampliar la concepción del derecho a la propiedad de los pueblos indígenas sobre sus tierras. Así, la Corte ha precisado que el concepto de propiedad de las comunidades comprende una tradición comunitaria sobre una forma comunal de la propiedad colectiva de la tierra, en el sentido que la pertenencia de ésta no se centra en un individuo sino en el grupo y su comunidad.

CAPITULO II: LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

1. ANTECEDENTES DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

Los antecedentes que se presentan acerca del tratamiento tributario de los gastos por responsabilidad social nos permitirán advertir cual es la orientación de la normativa nacional como a nivel internacional que se ha dado respecto al desarrollo de este tema de suma importancia para las futuras inversiones en las localidades aledañas a los proyectos extractivos.

1.1 UNIVERSIDADES NACIONALES

En ese sentido, revisando la base de datos de la Facultad Derecho y la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Ricardo Palma, no se han encontrado tesis vinculadas al tema de investigación. Sin embargo, realizando una búsqueda en las bibliotecas virtuales de las diferentes universidades del país, se han encontrado tesis relacionadas a estos gastos que siguen una misma línea de investigación como las que referenciamos a continuación:

- *La responsabilidad social empresarial como medio de rentabilidad y competitividad* en el año 2015 por Eliana Escobar Huarhua para optar el grado académico de magister en Derecho de la Empresa con especialidad en Gestión Empresarial por la Pontificia Universidad Católica del Perú.
- *Análisis de los gastos por responsabilidad social empresarial y su deducibilidad tributaria en la determinación de la renta neta empresarial imponible, en el año 2015* por Nélide Guillesi Escalante Espinoza para optar el grado académico de maestra en Contabilidad por la ULADECH.
- *El principio de causalidad en los gastos por responsabilidad empresarial en el Perú* en 2013 por Víctor Manuel Chanduvi Urcia para optar el grado

académico de maestro en Derecho con mención en Tributación por la Universidad Cesar Vallejo de Trujillo.

- *Responsabilidad Social: Fundamentos para la competitividad empresarial y el desarrollo sostenible* en 2012 por María Matilde Schwalb y Oscar Malca. Publicación del Centro de Investigaciones de la Universidad del Pacifico, Lima – Perú.
- *Los Gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales-caso peruano*, en el año 2009 por Catya Evelyn Vásquez Tarazona para optar el grado académico de maestra en Contabilidad por la UNMSM.

1.2 UNIVERSIDADES INTERNACIONALES

- *La Responsabilidad social empresarial, un caso en la minería chilena*, en el año 2004 por Mabel Molina T., Paula Ramos T., Carla Urbina A. para optar el Título de Ingeniero Comercial con mención en Administración por la Universidad de Chile.

2. MARCO HISTÓRICO

2.1 RESEÑA HISTÓRICA DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

La Responsabilidad Social es un concepto relativamente nuevo que aparece en el mundo de forma explícita a mediados del siglo XX. Sin embargo, se puede afirmar que en términos éticos y morales ya ha estado presente desde los inicios de la historia de la humanidad a través de reglas que garantizaron las correctas prácticas comerciales.

Schwald y García (2003) describen el tratamiento histórico de la responsabilidad social: “En las culturas griega y romana las actividades comerciales fueron consideradas como un “mal necesario” apareciendo restricciones filosóficas sobre el trabajo de los mercaderes. Posteriormente, en la

Edad Media continuaron las restricciones religiosas planteadas por la Iglesia Católica que consideraba como despreciables a las actividades comerciales y de negocios. Hacia el siglo XIII, ante el crecimiento del comercio en las ciudades europeas, Santo Tomás de Aquino estableció el concepto del precio justo determinado por los mercados y los márgenes de utilidad razonables obtenidos en el proceso de comercio. La ideología judía favorable al capitalismo, la reforma y el nacimiento de la ética protestante hacen que el comercio ya no sea visto como una labor denigrante. Entre los siglos XV y XIX el comercio y las industrias crecen de forma sostenida, convirtiendo a la ética capitalista en un eje fundamental del desarrollo de la humanidad”⁷⁵.

Luego de la revolución industrial de fines del siglo XIX, las empresas cobran un rol mucho más protagónico en el sistema. Sin embargo, a raíz de la crisis de 1929, la labor empresarial es cuestionada, optándose por Estados con mayores atribuciones, lo que se mantuvo hasta pasada la Segunda Guerra Mundial. De esta manera, es a partir de la década de los cincuenta que las compañías empiezan a consolidarse. Así, las grandes corporaciones empiezan poco a poco, a direccionar el rumbo de la economía mundial hasta llegar a la situación actual en la que las grandes empresas son más poderosas, en términos económicos, que la mayoría de los países. En esta consolidación se ha sugerido una serie de obligaciones a la labor empresarial, las cuales toman cuerpo en lo que se conoce como Responsabilidad Social Empresarial y que se fundamentan en la importancia de las mismas en el sistema.⁷⁶

2.2 LA EVOLUCIÓN DEL SISTEMA DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

La Responsabilidad Social Empresarial es un fenómeno que se expandió rápidamente como consecuencia de los procesos de internacionalización económica que se intensificaron desde los años setenta, en un escenario mundial

⁷⁵ Schwalb, Matilde y Emilio García (2003). Evolución del Compromiso Social de las Empresas. Documento de Trabajo N° 58. Centro de Investigación de la Universidad del Pacífico (CIUP) Lima, Perú.

⁷⁶ *Ibíd.*

signado por el predominio del modelo de desarrollo neoliberal y la vigencia de la democracia representativa como sistema de gobierno nacional.

2.2.1 LA ACCIÓN SOCIAL

La Responsabilidad Social Empresarial tiene sus inicios en la denominada acción social, entendiendo a esta como el ejercicio empresarial de inserción de una visión amplia que incorpora además de la natural acumulación de riqueza y rentabilidad, la mejora de las relaciones de la empresa con la comunidad donde opera, desde una perspectiva con carácter unidireccional, es decir, basada en un “paternalismo” de la Empresa Transnacional hacia la comunidad a donde dirige su acción y que adicionalmente va más allá de la tradicional acción social basada en la filantropía, e incorpora canales de diálogo y cooperación con trabajadores y consumidores.⁷⁷

2.2.2 TEORÍA DE LA ACTUACIÓN SOCIAL DE LA EMPRESA

Esta teoría considera que las actuaciones de la empresa no solo producen resultados económicos sino también sociales, esta teoría surgió en el Siglo XX cuando algunos empresarios como Bowen, H (1953)⁷⁸ establecieron que las políticas empresariales debían actuar de acuerdo a los objetivos y valores de la sociedad, por lo que su comportamiento empresarial está orientado a producir menos daños y más resultados beneficiosos para la sociedad. La teoría de la actuación social nace con un sentido de reciprocidad hacia la sociedad ya que ella es la que le concede licencia para operar y legitimidad para cubrir sus necesidades, entonces las empresas deben recíprocamente integrarse a sus valores, como un deber de ciudadanía. Lo relevante de esta teoría es la preocupación de la empresa por el impacto social, descubriendo un medio de deber ciudadano para evitar riesgos hacia la sociedad y crear una reputación corporativa o legitimidad

⁷⁷ Johan Sandro Otoyá Calle (2012) “El derecho y la responsabilidad social Empresarial” pag 27.

⁷⁸ Bowen,H. (1953). *Social Responsibilities of the Businessman*.

social en sus actuaciones, por lo que mediante esta teoría, la RSE se interioriza en parte por la empresa, separando el aspecto social de su fin económico.

A inicios de los años sesenta se amplía la definición incorporándose las obligaciones legales y responsabilidades a las que contraen con la sociedad las compañías. En los sesenta, el tratamiento de la Responsabilidad Social Empresarial se plantea ya en clave corporativa. La causa de este enfoque es la consideración explícita de una evidencia: el poder de las empresas, de las grandes empresas, en la realidad social se hace más patente. Es decir que si hablamos de Responsabilidad Social Empresarial tenemos que hablar también del poder de las empresas porque es a partir de aquí de donde nace su responsabilidad. Por este motivo, es necesario aprender a hablar de responsabilidad no en términos de relaciones interpersonales o de conciencia, sino partir de una valoración de lugar que ocupan las empresas en la sociedad. Nos encontramos pues con la convergencia de los cambios que se apuntaban a finales de los 50, el reconocimiento del poder de las empresas y, además, con el impacto de la aparición de profesionales que tenían el poder en las empresas sin tener la propiedad.⁷⁹

2.2.3 LA POSICIÓN LIBERAL DE MILTON FRIEDMAN

Tradicionalmente, se consideran dos grandes enfoques de la Responsabilidad Social Empresarial que corresponden a la posición Liberal y Social, entre los cuales coexisten otros, que pueden clasificarse en diversas posiciones intermedias, los que permitirán establecer un enfoque integrado y de aplicación respecto al desempeño actual de las empresas en el ámbito relativo a estas prácticas.⁸⁰

La posición liberal defendida principalmente por Milton Friedman (1962)⁸¹, la cual postula que “existe una y sólo una responsabilidad social de

⁷⁹ *Ibíd.*, pág. 29.

⁸⁰ Mabel Molina T., Paula Ramos T. y Carlos Urbina A. (2004) “Responsabilidad Social Empresarial, un caso en la minería chilena” pág. 8.

⁸¹ M. Friedman, *Capitalismo y libertad* (1962), Chicago: University of Chicago Press, p. 133.

la empresa, que es usar sus recursos y energías en las actividades diseñadas para incrementar sus beneficios, siempre y cuando permanezca dentro de las reglas del juego, es decir, esforzarse por una libre y abierta competencia, sin engaños ni fraudes”, apoyándose en la teoría de “la mano invisible” de Adam Smith⁸², que señala que “la interacción de los individuos en el mercado, guiados por sus propios intereses conducirán al bienestar general de la manera más efectiva y eficiente que si cualquier otra entidad o institución quisiera intervenir en esta dinámica”. En este sentido, plantea a la doctrina de la RSE como fundamentalmente subversiva, pues distorsiona el funcionamiento del mercado generando ineficiencias en la asignación de los recursos disponibles.⁸³ De esta manera, Friedman generó una controversia dada la definición del concepto dominado por las ganancias, y se explora cada vez más las interrelaciones de los valores sociales emergentes y la interacción que tenían las empresas con el entorno manteniéndose aún la percepción sobre las decisiones de los directivos.

2.2.4 TEORÍA SOCIAL DE CARROLL O TEORÍA DE LA PIRÁMIDE

En los ochenta el debate se sitúa en un análisis de la RSE menos conceptual y más orientado a la investigación aplicada a las prácticas empresariales; esta inclinación permite hablar de procesos organizativos en vez de hacerlo sobre las consecuencias de las propias actuaciones empresariales. Se da un tránsito entre la idea de que la única responsabilidad social de los negocios consiste en maximizar la rentabilidad para los accionistas dentro del marco de la ley, a un nuevo planteamiento en el que se entiende que la responsabilidad social en los negocios abarca las expectativas económicas, legales, éticas y filantrópicas, saliendo del ámbito interno de beneficiarios (accionistas) al ámbito externo, considerando a todos los sujetos que se ven afectados por sus acciones insertando

⁸² Smith, Adam. Teoría de los sentimientos morales. Edición conmemorativa 70 Aniversario, México, 2004.

⁸³ Mabel Molina T., Paula Ramos T. y Carlos Urbina A. (2004) “Responsabilidad Social Empresarial, un caso en la minería chilena” pág. 9

empleados, clientes, proveedores, competidores, la comunidad inmediata y la sociedad en general.⁸⁴

En tal contexto Archie Carroll (1999)⁸⁵ desarrolló su teoría mediante el cual manifiesta que el accionar de las empresas se enmarca dentro de cuatro clases de responsabilidades sociales de las empresas, vistas como una pirámide. Estas clases son: Económicas, las cuales constituyen la base de la pirámide y son entendidas como la producción de bienes y servicios que los consumidores necesitan y desean. Además, como compensación por la entrega de estos bienes y servicios, la empresa debe obtener una ganancia aceptable en el proceso; Legales, concernientes al cumplimiento de la ley y de las regulaciones estatales, así como con las reglas básicas según las cuales deben operar los negocios; Éticas, referidas a la obligación de hacer lo correcto, justo y razonable, así como de evitar o minimizar el daño a los grupos con los que se relaciona la empresa. Estas responsabilidades implican respetar aquellas actividades y prácticas que la sociedad espera, así como evitar las que sus miembros rechazan, aun cuando éstas no se encuentren prohibidas por la ley; Filantrópicas, comprendidas en aquellas acciones corporativas que responden a las expectativas sociales sobre la buena ciudadanía corporativa. Estas acciones incluyen el involucramiento activo de las empresas en actividades o programas que promueven el bienestar social y mejoren la calidad de vida de la población.⁸⁶

A partir de esta teoría, Carroll orienta la Responsabilidad social empresarial, mediante las dimensiones legales y económicas de la empresa dirigida a su interrelación social, de modo que estos cuatro componentes estén interconectados y exhorten a la empresa a tomar decisiones dirigidas a la rentabilidad, conforme a ley e integradas con la ética. Sin embargo, en la actualidad la gestión de empresas basada en caracteres de juicios de valor o filantrópicas no son tan representativas, razón por la cual, la gestión de RSE

⁸⁴ Martínez Herrera, Horacio. El marco ético de la responsabilidad social empresarial. Bogotá: Editorial Pontificia Universidad Javeriana. 2005, pp. 30 - 31.

⁸⁵ Business & Society: ethics and stakeholders management”; Carroll, Archie and Buchholtz, Ann K.; South-Western College Publishing, 1999.

⁸⁶ Schwalb y Malca. Responsabilidad Social: fundamentos para la competitividad empresarial y el desarrollo sostenible. Universidad del Pacífico. 1era edición. Perú. 2004, p. 111.

considera a la empresa como una institución perteneciente a la sociedad, comprometida con el desarrollo social y el interés general de modo interrelacionado con su entorno, más no por juicios éticos. Entonces, de acuerdo a esta teoría se entiende que la empresa no solo tiene como fin generar beneficios para sus accionistas y propietarios y actuar de acuerdo a ley, sino además debe dirigir sus actividades al bien común, considerando los impactos que generan en la sociedad, evaluando su base económica y el desarrollo de sus procesos productivos teniendo en cuenta el cuidado del medio ambiente y el bienestar social.

He aquí el siguiente esquema:



Gráfico N° 01: La Pirámide de Carroll
Elaboración propia

2.2.5 TEORÍA DE LOS GRUPOS DE INTERÉS O *STAKEHOLDERS*

La teoría de los *stakeholders* es considerada como una metodología de gestión empresarial, pues se observa que desde ella es posible tender un puente para que la ética empresarial pueda pasar de la teoría a la práctica. Así lo señala Freeman (1984)⁸⁷ definiendo la palabra *stakeholder* como “cualquier grupo o individuo que puede afectar o ser afectado por el logro obtenido por la empresa”.

Actualmente existen diversos motivos por el cual las empresas optan por tomar en cuenta esta teoría, siendo las principales las que se detallan a continuación: Permite pensar un nuevo paradigma empresarial, donde existe la concepción de la empresa plural no siendo exclusiva de un accionista o propietario; permite comprender que entre los distintos *stakeholders* que configuran la empresa existen expectativas recíprocas de comportamiento, algunas de ellas con carácter legítimo que deberán ser satisfechas dentro del marco de las relaciones empresariales, considerándose que es muy factible vislumbrar la existencia de una responsabilidad social, entendida en sentido ético, de la organización empresarial. Por estas razones, la complementación entre la teoría de los *stakeholders*, es una de las más utilizadas para desarrollar propuestas sociales reales, pero que solo el diálogo permanente con sus grupos de interés determinará su eficacia.

En ese sentido, cada corporación debe ser capaz de identificar adecuadamente a sus *stakeholders*, siendo importante diferenciar aquellos que poseen poder comunicativo y expectativas urgentes y legítimas, denominándolos centrales, mientras que al resto los denominaremos latentes ya que en cualquier momento pueden ser centrales para la determinación de las responsabilidades de la corporación.⁸⁸ Sin embargo, existen otros métodos para identificar a las partes

⁸⁷ Freeman, R. (1984). *Strategic Management. A stakeholder approach*. Londres, 1984.

⁸⁸ E. Gonzales Esteban y D. García Marza, op. cit. 2007, sobre la crítica al trabajo de R. K. Mitchell / B.R Atgle / D. J. Wood: “Toward A Theory of stakeholder identification and salience: defining the principle of who and what really counts”, en *Academy of Management Review*, vol 2º, n 24, 853-886.

interesadas o grupos de interés de una empresa, la organización *Accountability*⁸⁹ sugiere los siguientes aspectos para su identificación: Responsabilidad, materializado en grupos con los que la empresa tiene o pueda tener responsabilidades legales, financieras y operativas según reglamentaciones, contratos, políticas o prácticas vigentes; Influencia, siendo grupos que tienen o que puedan tener la posibilidad de influir en la capacidad de la empresa para alcanzar sus objetivos, dado que sus acciones pueden impulsar o impedir su desempeño. Se trata de grupos con influencia informal o con poder de decisión formal; Tensión, grupos que necesitan atención inmediata de la empresa respecto a temas financieros, económicos, sociales o medioambientales; Dependencia, grupos que dependen (directa o indirectamente) de la empresa (de sus actividades, de sus productos o servicios o de su desempeño). Por ejemplo: los empleados y sus familias, y los clientes, cuya seguridad, sustento, salud o bienestar depende de sus productos o servicios, o los proveedores, para quienes la compañía es un cliente importante y Perspectivas diversas, siendo grupos cuyas diferentes perspectivas pueden llevar a un conocimiento nuevo de una situación y/o a la identificación de oportunidades, como los proveedores y clientes.⁹⁰

Además de estos aspectos para el reconocimiento de *stakeholders*, la Global Reporting Initiative añade los siguientes: Proximidad, que son establecidos por grupos con los que la empresa interactúa durante sus operaciones y actividades, o aquellos que viven cerca de las instalaciones de la empresa, la comunidad o trabajadores y Representación, Los grupos o las personas que, a través de organizaciones regulatorias o culturales representan a otras personas, como por ejemplo los líderes de las comunidades locales, representantes sindicales, ambientales, políticos, etc.⁹¹

Asimismo, debemos tener en cuenta que los aspectos y dimensiones de los grupos de interés no son estáticos ni uniformes, ya que las partes interesadas

⁸⁹ *Accountability y Utopias*, (2007). *Critical friends: The Emerging Role of Stakeholder Panels in Corporate Governance, Reporting and Assurance*. Publicada en la web: www.businessinsociety.eu/resources/4072

⁹⁰ Lena Strandberg (2010) *El compromiso con los grupos de interés*. Cátedra “la Caixa” de Responsabilidad Social de la Empresa y Gobierno Corporativo. Pág. 11

⁹¹ *Ibíd*em, pág. 12.

pueden variar para cada tema y pueden surgir nuevos grupos de forma imprevista. Dada esta incertidumbre, las empresas se esfuerzan por tener procesos que mejoren y no afecten a sus grupos de interés, en lugar de llevar a cabo mapeos estacionarios de las relaciones y solo prioridades de la empresa, reconociendo generalmente como principales *stakeholders* a la comunidad, proveedores, accionistas, colaboradores, clientes, gobierno y medio ambiente.

CLASIFICACIÓN DE LOS GRUPOS DE INTERÉS		
TIPOS GRUPOS INTERÉS	DENOMINACIÓN	CARACTERÍSTICAS
INTERNOS	ACCIONISTAS	Poseen participaciones en la propiedad de la empresa: accionistas dominantes y minoritarios, individuales e institucionales. Incluye empleados accionistas. Los que buscan rentabilidad a corto plazo son considerados grupo de interés externo.
	EMPLEADOS	Realizan su trabajo dentro de la entidad, con contrato laboral o profesional y reciben una retribución dineraria o en especie: Directivos y no directivos. Incluye trabajadores empleados por medio de empresas intermediarias. Representación frecuente a través de sindicatos.
EXTERNOS	CLIENTES	Consumidores o usuarios de productos y servicios.
	PROVEEDORES	Aportan trabajos, productos y servicios sin pertenecer a la empresa, en ocasiones de manera exclusiva. Incluye trabajadores o profesionales que facturan sus servicios, al no estar ligados por medio de contrato laboral.
	COMPETIDORES	Empresas del mismo sector que ofrecen productos o servicios similares a los producidos por otra empresa.
	AGENTES SOCIALES	Grupos de interés públicos que pueden influir de manera determinante en la gestión de la empresa: sindicatos de trabajadores, asociaciones de consumidores, organizaciones empresariales, etc. Grupos de opinión: medios de comunicación, ONGs.

	ADMINISTRACIÓN PÚBLICA	Poderes públicos de la Unión Europea, el Estado, las Comunidades Autónomas y las Administraciones locales con potestad para configurar el marco jurídico en el que las organizaciones deben desarrollar sus actividades.
	COMUNIDAD LOCAL	Conjunto de entidades de iniciativa pública o privada del entorno local de la empresa: Iglesia, asociaciones vecinales y de otros tipos, fundaciones, partidos políticos.
	MEDIO AMBIENTE	Entorno físico natural incluidos el aire, el agua, la tierra, la flora, la fauna, los recursos no renovables, así como el patrimonio cultural y artístico.

Gráfico N° 2: Grupos de Interés
Elaboración propia

2.3 DESARROLLO HISTÓRICO DE LA RSE EN EL PERÚ

Según Franco (2007)⁹² “el primer antecedente histórico que se aproxima al concepto de Responsabilidad Social proviene desde tiempos prehispánicos, en los cuales el principio de reciprocidad andina practicado por los antiguos peruanos, tenía como fin promover el espíritu asociativo y de colaboración entre los pobladores. Este sistema organizativo permitió que tanto la producción como la distribución se articulen, sobre la base de los lazos de parentesco entre las comunidades de familias pertenecientes a la sociedad andina. Sin embargo, esta reciprocidad se vio afectada con la invasión y posterior conquista española del territorio peruano, con lo cual la civilización andina fue desestructurada y sometida a los trabajos forzosos impuestos por los conquistadores, influyendo en su calidad de vida e identidad étnica”.⁹³

⁹² Franco, P. (15 de mayo de 2007). Diagnóstico de la responsabilidad social en el Perú. Centro de Investigación de la Universidad del Pacífico. Lima – Perú.

⁹³ Víctor Manuel Chanduví Urcia (2013) El principio de causalidad en los gastos por prácticas de responsabilidad social empresarial en el Perú. Pág., 11

En este contexto, según el cual la civilización inca es sometida al sistema de explotación español, el autor menciona además que, “la Iglesia Católica tuvo bajo su cargo la misión de evangelizar y a la vez promover las actividades de carácter filantrópico y caritativo, como la promoción de donaciones desinteresadas de tiempo y dinero”. De esta manera, se entiende que una de las primeras instituciones en prestar ayuda y asistencia a los más necesitados, fueron las congregaciones religiosas que se fundaron en el país durante el Virreinato.⁹⁴

El autor agrega también que “a mediados del siglo XX, las relaciones entre el Estado y la empresa privada se caracterizaron por ser positivas dado que dieron pie al incremento de la inversión privada en la industria, sobretodo en el sector de la minería peruana”.⁹⁵

Como se conoce, la situación política del país cambio radicalmente, puesto que asume el poder Juan Velazco Alvarado, el cual buscaba implantar reformas estatistas dentro de la economía peruana perjudicando la inversión privada en el país y estableciendo una crisis económica que provocó que muchos empresarios buscaran nuevos rumbos para establecer sus negocios y no ser afectados por la coyuntura de esos tiempos. Las reformas hicieron que el empresario peruano trate solamente de sobrevivir en un contexto adverso a sus intereses y actividades. Sin embargo, a pesar de la situación, las familias oligárquicas buscaron la manera de desarrollar acciones filantrópicas a través de la ejecución de obras de caridad y de carácter paternalista para los sectores más necesitados del país.⁹⁶

En la década de los ochenta, el contexto social peruano presentaba una recesión económica y una violencia política que promovían la decadencia de las autoridades públicas. En este contexto, el autor Franco, P. señala que “la visión que se tenía de la empresa privada era la de un enemigo para el desarrollo nacional, ante lo cual el Estado pasó a asumir una imagen de protector. Así, la empresa privada debía seguir buscando formas para poder subsistir en el medio y

⁹⁴ *Ibíd.*, pág. 12

⁹⁵ *Ibíd.*

⁹⁶ *Ibíd.*

en donde la responsabilidad social era imposible de adoptarse como objetivo primordial en ese entonces”.⁹⁷

Posteriormente, en la década de los noventa, se marcó una época de recuperación de la estabilidad económica y política del país. En este período se diseñaron e implementaron una serie de reformas económicas que brindaron un panorama de estabilidad al empresariado peruano. Asimismo, se esperaba que el sector privado colabore en la resolución de los problemas sociales del país a través del aporte de sus recursos económicos. Esta expectativa hacia el sector privado se dio debido a que el Estado orientó sus esfuerzos hacia la reducción de la pobreza y el desarrollo sustentable, con lo cual el sector privado pasó a ser un aliado del Estado en la resolución de los problemas sociales. De esta manera, las empresas empiezan a incluir dentro de su planeamiento estratégico aspectos que abarquen estos nuevos cambios, inclusive su posición y compromiso ante su entorno social.⁹⁸

Ante esta situación, la empresa privada empieza a sentir la presión de contribuir con el desarrollo del país a través del ejercicio de obras sociales dentro de su entorno. Esta nueva tendencia contribuyó a la adopción de prácticas responsables por parte de las empresas peruanas con su entorno más cercano: comunidad, medio ambiente y trabajadores. Asimismo, la empresa privada buscó aliarse con organizaciones de la sociedad civil para unir esfuerzos en pro de un mismo objetivo común, lo cual ha motivado al sector privado en la creación de sus propias fundaciones. Por el lado de la filantropía, ésta ha sido asumida por el sector empresarial paulatinamente, a través de la creación de las denominadas fundaciones corporativas que orientan sus actividades hacia la asistencia social, como a la generación de un desarrollo sostenible en zonas geográficas de influencia.⁹⁹

En síntesis, la responsabilidad social fue adoptada por el sector privado peruano a partir de las demandas de la sociedad, en la cual se desarrollaban y por la formación de convenios con el Estado que permitieron satisfacer las

⁹⁷ *Ibíd.*, pág. 14

⁹⁸ *Ibíd.*

⁹⁹ *Ibíd.*, pág. 15

necesidades desatendidas por el mismo. Asimismo, la aparición de organizaciones que promueven el tema de la responsabilidad social en las empresas ha constituido un gran aporte, incrementando las iniciativas empresariales e instituciones socialmente responsables.¹⁰⁰

3. DEFINICIÓN DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

3.1 USO DE LAS DIFERENTES DEFINICIONES

Para finalizar el estudio referido al inicio como acción social y a la evolución histórica del sistema de Responsabilidad Social Empresarial, se considera necesario abordar los diferentes usos de denominaciones para el sistema. Para ello, nos basaremos en lo expresado por Gaudencio Esteban Velasco¹⁰¹:

“Es unánime la diferencia entre la responsabilidad social de la empresa (RSE), también denominada responsabilidad social corporativa (RSC) y la responsabilidad social (RS).

1. La Responsabilidad Social se entiende como el compromiso que tienen los ciudadanos, las instituciones, públicas y privadas, y las organizaciones sociales, en general, para contribuir al aumento del bienestar de la sociedad local y global.
2. La Responsabilidad Social de la Empresa o Empresarial (RSE), ha de ser entendida como una filosofía y una actitud que adopta la empresa hacia los negocios y que se refleja en la incorporación voluntaria en su gestión de las preocupaciones y expectativas de sus distintos grupos de interés (*stakeholders*), con una visión a largo plazo. Una empresa socialmente responsable busca el punto óptimo en cada momento entre la rentabilidad económica, la mejora del bienestar social de la comunidad y la preservación del medio ambiente.

¹⁰⁰ *Ibíd.*

¹⁰¹ Esteban Velasco, Gaudencio (2005). Interés social, buen gobierno y responsabilidad social corporativa (algunas consideraciones desde una perspectiva jurídica societaria). En: Responsabilidad Social Corporativa. Aspectos Jurídico-Económicos. Universitat Jaume I. 2005. (pp. 13 - 62)

3. La Responsabilidad Social Corporativa (RSC), amplía el ámbito de la responsabilidad social de la empresa para incorporar a las agencias gubernamentales y a otras organizaciones, que tengan un claro interés en mostrar cómo realizan su trabajo”.

Por otro lado, en la definición sostenida por Caravedo Molinari (1999)¹⁰² en su obra *Lo social y la empresa a fines del siglo*, sustenta que el vínculo de una organización con su medio se divide en tres categorías: El paternalista o filantrópica, que se entiende como un tipo de trato que efectúa donaciones a asociaciones con el objeto de realizar obras de caridad y asistencia; el inversionista social, que posee una visión de mediano plazo e invierte con predominio en proyectos que generan beneficios para la empresa y la comunidad; el socialmente responsable, se caracteriza por su enfoque de largo alcance del lugar y la comparte con otros actores locales, destinando recursos a proyectos sostenibles e invierte en sus trabajadores para mejorar su rendimiento, identidad y prestigio. De esta manera, el autor entiende que la Responsabilidad Social es una forma de asumir la dirección estratégica de la empresa y constituyendo un planteamiento integral para el manejo organizacional y no una acción esporádica, puntual o exclusivamente filantrópica, desarticulada de la dinámica interna de la empresa y su entorno en donde se busca un mayor compromiso de los trabajadores para con los objetivos y la misión empresarial. Adicionalmente, esta práctica responsable establece vínculos y acciones de compromiso para con la comunidad.¹⁰³

3.2 PLANTEAMIENTOS AL CONCEPTO DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

Como se ha señalado en la evolución cronológica y síntesis de las etapas del sistema, es a partir del año 2000 cuando se genera la mayor producción de instrumentos de la Responsabilidad Social Empresarial. Con ello, en este momento, diversas instituciones, grupos organizados de empresas y organismos

¹⁰² Caravedo Molinari, B. (1999). *Lo social y la empresa a fines de siglo*. Lima.

¹⁰³ *Ibíd.*

internacionales, empezaron a aportar sus planteamientos al concepto y a trabajar en las áreas de auditoría social y ética, como respuesta a las cada vez más numerosas demandas iniciadas por sus clientes en lo que a la gestión o las cuestiones éticas, sociales, económicas y ambientales, se refiere.¹⁰⁴

Al respecto, se cuenta con las siguientes definiciones a nivel mundial: Según Canadian Business for Social Responsibility¹⁰⁵, la define como “el manejo de un negocio cumpliendo o excediendo lo ético, legal, comercial y las expectativas públicas de la sociedad hacia este”.

Según el Instituto Ethos de Brasil¹⁰⁶: “es una forma de conducir los negocios, de tal manera que la empresa se convierte en socio co-responsable para el desarrollo social. De tal forma que la empresa tiene la capacidad de escuchar los intereses de las diversas partes (accionistas, empleados, proveedores, consumidores, comunidad, gobierno y medio ambiente) e incorporarlos en el planeamiento de sus actividades, buscando atender la demandas de todos y no solo de accionistas y propietarios”.

Según Sustainable Development (WBSCD), Suiza señala que: “la responsabilidad social empresarial es el compromiso que asume una empresa para contribuir al desarrollo económico sostenible por medio de la colaboración con sus empleados, sus familias, la comunidad local y la sociedad en pleno con el objetivo de mejorar la calidad de vida”¹⁰⁷.

Por su parte Prince of Wales Business Leadership Forum (PWBL), Inglaterra, la define como “el conjunto de prácticas empresariales abiertas y transparentes basadas en valores éticos y en el respeto hacia los empleados, las comunidades y el ambiente”¹⁰⁸.

¹⁰⁴ Johan Sandro Otoyá Calle (2012) “El derecho y la responsabilidad social Empresarial” pág. 36.

¹⁰⁵ Canadian Business for Social Responsibility (operando como CBSR) es una organización fundada en 1995, sin fines de lucro con la misión de acelerar y escalar la sostenibilidad social y ambiental corporativa en Canadá y desafiar el modelo "business as usual".

¹⁰⁶ El Instituto Ethos de Empresa y Responsabilidad Social, en Brasil, es una organización no gubernamental creada en 1998, con la misión de movilizar, sensibilizar y ayudar a las empresas a administrar sus negocios en forma socialmente responsable, volviéndolas aliadas en la construcción de una sociedad sostenible y justa.

¹⁰⁷ <http://www.wbcsd.org/templates/TemplateWBCSD5/layout.asp?MenuID=1> Corporate Social Responsibility (CSR). WBCSD Stakeholder Dialogue on CSR, The Netherlands, Sept 6-8, 1998).

¹⁰⁸ <http://www.iblf.org/htdig/cgi-bin/htsearch.cgi> Corporate social opportunity: Seven steps to make corporate social responsibility work for your business. 1 July 2004.

Business for Social Responsibility (BSR), afirma que: “la responsabilidad social empresarial se define como la administración de un negocio de forma que cumpla o sobrepase las expectativas éticas, legales, comerciales y públicas que tiene la sociedad frente a la empresa”¹⁰⁹.

Para la Organización Internacional del Trabajo (OIT) la responsabilidad social de la empresa es el conjunto de acciones que toman en consideración las empresas para que sus actividades tengan repercusiones positivas sobre la sociedad y que afirman los principios y valores por los que se rigen, tanto en sus propios métodos y procesos internos como en su relación con los demás actores.

En España, la propuesta más utilizada es la establecida por el Foro de Expertos en RSE: “La responsabilidad social de las empresas es, además del cumplimiento estricto de las obligaciones vigentes, la integración voluntaria en su gobierno y gestión, en su estrategia, políticas y procedimientos, de las preocupaciones sociales, laborales, medioambientales y de respeto a los derechos humanos que surgen de la relación y el diálogo transparentes con sus grupos de interés, responsabilizándose así de las consecuencias y los impactos que se derivan de sus acciones”.

Asimismo, en el ámbito nacional, el tributarista Miguel Mur¹¹⁰ coincide en definirla como: “la contribución activa y voluntaria al mejoramiento social, económico y ambiental por parte de las empresas, generalmente con el objetivo de mejorar su situación competitiva y agregarle valor a la organización”.

De esta manera, si bien no todas las definiciones de Responsabilidad Social Empresarial naturalmente coinciden, si es posible encontrar elementos básicos que concurren. Así se puede definir para efectos del presente trabajo a la RSE, como el conjunto de prácticas activas y voluntarias por parte de las empresas, orientadas al beneficio del entorno social y ambiental en donde desarrollan sus actividades.

¹⁰⁹ <http://www.bsr.org/AdvisoryServices/CSR.cfm> Corporate Social Responsibility

¹¹⁰ Mur, Miguel ¿Son deducibles los gastos por responsabilidad social empresarial? <http://www.pwc.com/pe/es/son-deducibles-los-gastos-por-responsabilidad-social-empresarial>

4. CONTEXTO NORMATIVO DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

4.1 MARCO NORMATIVO INTERNACIONAL

Existen una gran diversidad de instrumentos internacionales y herramientas de gestión relacionadas a la RSE que ayudan a difundir las buenas prácticas ambientales y sociales, a medir el desempeño social y a manejar adecuadamente aspectos vinculados al mismo. Entre las más relevantes podemos citar los siguientes¹¹¹:

4.1.1 LA CONFERENCIA DE RIO DE JANEIRO DE 1992¹¹²

La elaboración cumplida por el concepto de desarrollo sostenible fue una tarea esencial que, al final de los años ochenta, la Asamblea de las Naciones Unidas encomendó a una comisión de expertos la cual al final dio importante obra sobre un nuevo objeto de estudio denominado *Our Common Future*. Fue en el clima de los nuevos contenidos definitorios, que después de dos años de trabajos preparatorios en junio de 1992 se convoca en Rio de Janeiro la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Ambiente y Desarrollo. En esta conferencia se considera al desarrollo sostenible como un punto de referencia esencial e irrenunciable de la nueva aproximación a las temáticas ambientales entendidas desde una óptica siempre menos sectorial. Además se redactaron tres importantes documentos: la Declaración de Rio sobre el Ambiente y Desarrollo; b) la Agenda XXI; c) la Declaración de los Principios para la Conservación y el Desarrollo Sostenible de la Foresta.

¹¹¹ Social Capital Group (2007) Responsabilidad social empresarial en el Perú. Pág. 12.

¹¹² El documento de la Conferencia de Rio de 1992 se puede revisar completamente en la web: http://www.cedaf.org.do/eventos/forestal/Legislacion/Inst_internac/DECLARACION_RIO.pdf

4.1.2 PACTO MUNDIAL DE LA NACIONES UNIDAS – ONU (1999)

Esta iniciativa de la Organización de las Naciones Unidas tiene como objetivo que las empresas se comprometan con diez principios de desarrollo sustentable. La Guía se presenta como una propuesta para mejorar las políticas empresariales en cuatro ámbitos: los derechos humanos, el trabajo, el medio ambiente y la erradicación de la corrupción.¹¹³

4.1.3 INICIATIVA PARA EL REPORTE GLOBAL - GLOBAL REPORTING INITIATIVE (1999)

Es una iniciativa de multiactores fundada en 1999 por el programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (UNEP) y la Coalición de Economías Responsables del Medio Ambiente (CERES). El GRI (por sus siglas en inglés) es una herramienta para desarrollar y difundir directivas aplicables mundialmente para hacer Memorias de Sustentabilidad. Son normas de uso voluntario para difundir el impacto de actividades, productos y servicios. Con el GRI se busca elevar la calidad de los reportes de sustentabilidad. Las directivas del GRI constan de 54 indicadores centrales y están organizadas en aspectos ambientales, financieros y sociales. Las empresas deben reportar sobre todos los indicadores centrales o dar razones de por qué no lo hace. Los indicadores son amplios y cubren aspectos como el impacto económico, el consumo de recursos naturales, el impacto sobre la biodiversidad y los terrenos aptos para la agricultura, así como la capacitación, educación y trabajo infantil. El GRI cuenta con suplementos sectoriales, entre ellos uno para los reportes de sostenibilidad de las actividades mineras.¹¹⁴

¹¹³ Social Capital Group (2007) Responsabilidad social empresarial en el Perú. Pág. 12

¹¹⁴ *Ibíd.*

4.1.4 PRINCIPIOS VOLUNTARIOS EN SEGURIDAD Y DERECHOS HUMANOS (2000)

Los Principios Voluntarios de Seguridad y Derechos Humanos (VPSHR) fueron desarrollados en 2000 por gobiernos, empresas del sector extractivo y energético y organizaciones no gubernamentales (ONG). Los Principios Voluntarios no son vinculantes y orientan a las empresas para que sus operaciones sean seguras, y garanticen el respeto a los derechos humanos y al derecho humanitario. Son promovidos por los gobiernos de Estados Unidos, el Reino Unido, Noruega y Holanda, así como por empresas de los sectores extractivos y de energía, y algunas organizaciones no gubernamentales. Los Principios Voluntarios abordan temas de seguridad y Derechos Humanos, y establecen líneas de acción concretas para evaluar y manejar sistemáticamente los riesgos e impactos de la actividad empresarial en estos campos. Ofrecen al mismo tiempo guías para la relación de las empresas con los organismos de seguridad del Estado y empresas de vigilancia privada, bajo un marco de operación que garantice el respeto por los derechos humanos y las libertades fundamentales.¹¹⁵

4.1.5 PRINCIPIOS ICMM PARA EL DESARROLLO SUSTENTABLE (2003)

En mayo de 2003, el Consejo Internacional para los Minerales y Metales-ICMM- organización que agrupa a las principales compañías mineras del mundo, aprobó diez principios para promover el desarrollo sustentable y comprometió a sus miembros corporativos a medir su desempeño en este campo, a la luz de estos principios. Los principios ICMM abordan temas de gobierno corporativo; toma de decisiones de la empresa, derechos humanos, estrategias de gestión de riesgos, salud y seguridad, medio ambiente, biodiversidad, gestión integrada de materiales, desarrollo comunitario, y verificación independiente.¹¹⁶

¹¹⁵ *Ibíd.*

¹¹⁶ *Ibíd.*, pág. 13.

4.1.6 LOS INDICADORES ETHOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL (2005)

Fueron desarrollados en el 2005 por el Instituto Ethos de Empresas y Responsabilidad Social, organización no gubernamental creada con la misión de movilizar, sensibilizar y ayudar a las empresas a administrar sus negocios en forma socialmente responsable. Los Indicadores son una herramienta que ofrece ayuda a las empresas en el proceso de profundización de su compromiso con la responsabilidad social y con el desarrollo sustentable.¹¹⁷

4.1.7 LA INICIATIVA DE TRANSPARENCIA PARA LA INDUSTRIA EXTRACTIVA

Es una alianza entre gobiernos, empresas, grupos de la sociedad civil, inversionistas y organizaciones internacionales. La iniciativa promueve la transparencia y mejora en los índices de gobernabilidad en países ricos en recursos naturales, mediante la publicación y verificación de los pagos realizados por las empresas y de los ingresos fiscales procedentes del petróleo, gas y minerales. Está demostrado que bajos niveles de gobernabilidad en países que cuentan con recursos naturales pueden ser causa de pobreza, corrupción y conflictos. La EITI busca eliminar estos impactos negativos a través de la transparencia y la rendición de cuentas. El Perú se ha adherido a esta iniciativa mediante la ratificación de sus principios por parte del gobierno, la sociedad civil y las empresas. En diciembre de 2006 se instaló una comisión de trabajo encargada de ejecutar el plan de acción para la implementación de la EITI. Su primera tarea será producir un informe que muestre los pagos que hacen las industrias del sector extractivo a todas las instancias de gobierno y el destino de estos recursos a nivel regional.¹¹⁸

¹¹⁷ *Ibíd*em, pág. 14.

¹¹⁸ *Ibíd*em, pág. 14-15.

4.1.8 LA NORMA ISO 26000 (2010)

La Organización Internacional para la Estandarización, ISO, decidió emprender el desarrollo de una norma internacional que provea una guía para la Responsabilidad Social. La norma ISO 26000 fue aprobada a nivel internacional en noviembre del 2010 por la Organización de Normalización Internacional (ISO) y desde entonces es aprobada como norma técnica nacional por cada uno de los 160 países que integran esta organización.

En el Perú la aprobación de la norma fue publicada el 29 de enero de 2011 y se encuentra a disposición de los interesados en el Centro de Información y Documentación del Indecopi. Puede ser aplicada por cualquier clase de organización o empresa interesada en aplicar principios de responsabilidad social. Durante su elaboración a nivel mundial, que tomó un trabajo de seis años, se recogieron aportes de diferentes países, entre ellos Perú, a través de especialistas del Indecopi y de su Comité Técnico de Normalización, quienes participaron como miembros plenos de la ISO.

4.2 MARCO NORMATIVO NACIONAL

Las acciones sociales en el Perú se rigen por los compromisos voluntariamente asumidos por las empresas. Sin embargo, existe regulación sobre la RSE para el sector minero, que si bien no es profusa en relación con el avance normativo internacional, constituye un paso inicial en el esfuerzo por promover las buenas prácticas sociales. Los actores involucrados coinciden en señalar que es necesario perfeccionar ciertos mecanismos, como por ejemplo la participación ciudadana en los estudios ambientales y los procesos de fiscalización en general.

4.2.1 LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ DE 1993

De acuerdo al artículo 1° de la Constitución Política del Perú, la defensa de la persona y el respeto de su dignidad constituyen el fin supremo de la sociedad y el Estado y el artículo 58° que establece que el régimen económico se ejerce en

una economía social de mercado, el Tribunal Constitucional¹¹⁹ (TC) ha señalado que el mejor sistema para la asignación y distribución de los recursos es aquel que propicia la concertación libre entre oferta y demanda: así como que al Estado en este esquema le corresponde crear las condiciones para que las actividades económicas privadas se desarrollen de manera libre y competitiva, procurándoles un marco para su desarrollo eficiente y al mismo tiempo intervenir para corregir las inequidades sociales, a fin de que todos, y no unos pocos, sean partícipes de los beneficios del progreso y del desarrollo económico.

De manera que la explotación de los recursos naturales debe hacerse de forma sostenible y mediante un uso racional; pues dichos recursos pertenecen a la Nación y su desarrollo está orientado a propiciar la equidad social. Por ende, el Estado tiene la obligación de acentuar la búsqueda del equilibrio entre la libertad y la eficiencia económica, la equidad social y las condiciones dignas de vida material y espiritual para las actuales y venideras generaciones¹²⁰.

En ese sentido, el inciso 22 del artículo 2º de la Constitución Política del Perú señala que toda persona tiene derecho a la paz, a la tranquilidad, al disfrute del tiempo libre y al descanso, así como a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida. La parte referida al ambiente equilibrado se enmarca dentro de las funciones del Estado como garante del bienestar social. Por ello, el TC indica que 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 conjunto¹²¹. Al respecto, el TC también define lo “social” 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

¹¹⁹ Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0048-2004-PI/TC, Fundamento 12.

¹²⁰ *Ibíd.* Fundamento 13.

¹²¹ *Ibíd.* Fundamento 15.

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 su parte, en los artículos 66° y 67° de la Constitución, se señala las disposiciones base para la regulación minera en el país; la norma fundamental del Estado establece que los recursos en su estado natural son patrimonio de la Nación y no pueden ser explotados de forma separada al interés nacional, de forma que los beneficios deben alcanzar a la Nación¹²², y la utilización debe de ser de forma razonable y sostenible, correspondiendo al Estado el deber de promover las políticas adecuadas a tal efecto¹²³. De manera que considerando que la actividad minera tiene como base la extracción de recursos naturales que se encuentran en determinado espacio de la naturaleza, el Estado para cumplir con los fines constitucionales de forma armónica e integral debe emplear todos los medios legítimos y razonables que se encuentren a su alcance, limitando, condicionando, regulando, fiscalizando y sancionando las actividades de los particulares hasta donde tenga competencias para ello, sea que éstas se realicen de forma independiente o asociada¹²⁴.

4.2.2 LEY N° 26821, LEY ORGÁNICA PARA EL APROVECHAMIENTO SOSTENIBLE DE LOS RECURSOS NATURALES

Además de la normativa constitucional que fundamenta la regulación de la actividad minera, la Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales¹²⁵ complementa los argumentos al establecer claramente que los recursos minerales son considerados recursos naturales ya que son componentes de la naturaleza, susceptibles de ser aprovechados por el ser humano para la satisfacción de sus necesidades y tienen un valor actual o potencial en el mercado. Asimismo, respecto a esta norma el TC señala que en ningún caso el

¹²² Ibíd. Fundamento 29.

¹²³ Ibíd. Fundamento 33.

¹²⁴ Ibíd. Fundamento 38.

¹²⁵ Artículo 3° Ley N° 26821. Ley Orgánica de Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales.

Estado puede abdicar de su *ius imperium* para regular el aprovechamiento de los recursos naturales que son de la Nación¹²⁶. La Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales también establece en su artículo 20° que los derechos para el aprovechamiento de los recursos naturales se otorgan a los particulares mediante las modalidades que establecen las leyes especiales para cada recurso natural. La retribución económica incluye todo concepto que deba aportarse al Estado por el recurso natural, ya sea como contraprestación, derecho de otorgamiento o derecho de vigencia del título que contiene el derecho, establecidos por las leyes especiales¹²⁷. Sus condiciones se determinan por criterios económicos, sociales y ambientales. La retribución económica a que se refiere el párrafo precedente incluye todo concepto que deba aportarse al Estado por el recurso natural, ya sea como contraprestación, derecho de otorgamiento o derecho de vigencia del título que contiene el derecho, establecidos por las leyes especiales.¹²⁸ Además, el artículo 9° de la Ley de Canon vigente, señala que “el canon minero está constituido por el 50% del total de los ingresos y rentas obtenidos por el Estado en la actividad minera, por el aprovechamiento de los recursos minerales, metálicos y no metálicos.”¹²⁹ En tal sentido, el canon minero es la vía constitucional para redistribuir los recursos generados por la actividad minera y éste se debe realizar acertada y oportunamente para que una parte significativa de los beneficios generados por la minería, llegue a los gobiernos locales y regionales.¹³⁰

4.2.3 LA LEY N° 30237, LEY DE PROMOCIÓN DE LAS INVERSIONES PARA EL CRECIMIENTO ECONÓMICO Y EL DESARROLLO SOSTENIBLE

¹²⁶ Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0048-2004-PI/TC, Fundamento 45.

¹²⁷ Artículo 19° y 20°. Ley N° 26821. Ley Orgánica de Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales.

¹²⁸ *Ibidem*, artículo 20°.

¹²⁹ Ley de Canon Ley N° 27506, artículo 9°

¹³⁰ Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía (SNMPE) (2004). Regalías mineras: análisis de un discutido impuesto.

Esta ley tiene por objeto promocionar las inversiones para el crecimiento económico y el desarrollo sostenible especialmente de las zonas con mayor exclusión social. Contiene un amplio número de medidas que van desde la simplificación e integración de permisos y procedimientos, hasta la promoción de la inversión, mejora de la competitividad y eficiencia de las entidades públicas de fiscalización ambiental.

4.2.4 REGLAMENTO DE LA LEY DEL SISTEMA NACIONAL DE EVALUACIÓN DE IMPACTO AMBIENTAL – LEY 27446 APROBADO POR D.S. 019-2009 – MINAM

La Constitución Política del Perú, consagra el derecho de la persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida y el Estado orienta el desarrollo del país. Por tanto la Ley N° 27446, Ley del Sistema Nacional de Evaluación del Impacto Ambiental, comprende en su ámbito de aplicación a las políticas, planes y programas de nivel nacional, regional y local que puedan originar implicaciones ambientales significativas; así como los proyectos de inversión pública, privada o de capital mixto, que impliquen actividades, construcciones, obras, y otras actividades comerciales y de servicios que puedan causar impacto ambientales negativos significativos, por lo que es necesario emitir una norma reglamentaria que permita mayor eficacia en su aplicación, cuya función es precisar los alcances de la ley, las definiciones, los criterios, instrumentos y procedimientos de la evaluación de impacto ambiental, así como el aseguramiento de la participación ciudadana.

En lo que concierne a relaciones comunitarias, la ley en su Estrategia de Manejo Ambiental debe considerar como mínimo, entre otras exigencias, un “Plan de Relaciones Comunitarias” que considere las medidas y acciones que desarrollara el titular para garantizar una relación armoniosa con las comunidades adyacentes al área de influencia, durante las etapas de construcción, mantenimiento y cierre o abandono.

4.2.5 LEY N° 29230 LEY QUE IMPULSA LA INVERSIÓN PÚBLICA REGIONAL Y LOCAL CON PARTICIPACIÓN DEL SECTOR PRIVADO.

Mediante la presente Ley se impulsa la ejecución de proyectos de inversión pública de impacto regional y local, con la participación del sector privado, mediante la suscripción de convenios con los gobiernos regionales y/o locales. Al respecto se emitirá un Certificado “Inversión Pública Regional y Local Tesoro Público” (CIPRL) el cual es un documento emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección Nacional del Tesoro Público, que tiene por finalidad la cancelación del monto que invierta la empresa privada en la ejecución de los proyectos de inversión. Los CIPRL tendrán carácter de no negociable y tendrán una vigencia de diez (10) años contados a partir de su emisión. En este sentido se autoriza a la Dirección Nacional del Tesoro Público del Ministerio de Economía y Finanzas a emitir los CIPRL hasta por el monto total de la inversión que haya asumido la empresa privada, de acuerdo con lo establecido en el convenio de inversión pública regional y local respectivo. Los CIPRL serán utilizados por la empresa privada única y exclusivamente para su aplicación contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría a su cargo, hasta por un porcentaje máximo de cincuenta por ciento (50%) de dicho Impuesto correspondiente al ejercicio anterior.

4.2.6 DECRETO SUPREMO N° 042-2003-EM.

El Compromiso previo como requisito para el desarrollo de actividades mineras y normas complementarias, es la única norma nacional que alude específicamente a la RSE, en ella se reconoce la necesidad de administrar responsablemente el impacto social para el beneficio común de las poblaciones del área de influencia de las actividades mineras, las empresas y el Estado. Propone para ello el requisito de un compromiso previo a través de una Declaración Jurada donde las empresas se comprometen a: realizar sus actividades productivas en el marco de una política que busca la excelencia ambiental; actuar

con respeto frente a las instituciones, autoridades, cultura y costumbres locales, manteniendo una relación propicia con la población del área de influencia de la operación minera; mantener un diálogo continuo y oportuno con las autoridades regionales y locales, la población del área de influencia de la operación minera y sus organismos representativos, alcanzándoles información sobre sus actividades mineras; lograr con las poblaciones del área de influencia de la operación minera una institucionalidad para el desarrollo local en caso se inicie la explotación del recurso, elaborando estudios y colaborando en la creación de oportunidades de desarrollo más allá de la vida de la actividad minera; fomentar preferentemente el empleo local, brindando las oportunidades de capacitación requeridas; adquirir preferentemente los bienes y servicios locales para el desarrollo de las actividades mineras y la atención del personal, en condiciones razonables de calidad, oportunidad y precio, creando mecanismos de concertación apropiados. Las empresas también están obligadas por esta norma a presentar un reporte anual especificando las acciones de desarrollo sostenible, realizadas en cumplimiento de este dispositivo legal.¹³¹ Posteriormente entro en vigencia el Decreto Supremo N° 052-2010/EM¹³², ampliando los alcances del Decreto Supremo N° 042-2003-EM, con el fin de reorientar las actividades de los titulares mineros, con una estrategia de gestión social.

4.2.7 TUO DE LA LEY GENERAL DE MINERÍA (INCISO D) ART. 72°)

Dispone que con el objeto de promover la inversión privada en la actividad minera, se concede a los titulares de las concesiones e inversionistas, entre otros beneficios, las inversiones que efectúen en infraestructura y que constituyan servicios públicos serán deducibles de la renta imponible, siempre que dichas inversiones hubieren sido aprobadas por el organismo del sector competente.

El concepto de infraestructura de servicio público comprende entre otras, las obras viales, los caminos o carreteras, y son de servicio público cuando puedan

¹³¹ Social Capital Group (2007) Responsabilidad social empresarial en el Perú. Pág. 16

¹³² D.S. N° 042-2003/EM publicado en el diario El Peruano el 18 de agosto de 2010, mediante el cual se estableció el compromiso previo como el requisito para el desarrollo de actividades mineras y normas complementarias.

ser utilizadas por la colectividad organizada de acuerdo al artículo 7° del Reglamento aplicable al título Noveno de la LGM.

4.2.8 DECRETO SUPREMO 028-2008-EM (DEROGO LA RESOLUCION MINISTERIAL 596-2002-EM/DM)

En el subsector minero, mediante el Decreto Supremo N° 028-2008-EM, se aprobó el Reglamento de Participación Ciudadana en el Subsector Minero, que derogó la Resolución Ministerial N° 596-2002-EM/DM, que aprobaba el Reglamento de Consulta y Participación Ciudadana en el Procedimiento de Aprobación de los Estudios Ambientales en el Sector Energía y Minas. En este nuevo instrumento normativo, se identifica la participación ciudadana como un proceso público, dinámico y flexible que tiene por finalidad poner a disposición de la población involucrada información oportuna y adecuada respecto de las actividades mineras proyectadas o en ejecución para propiciar el diálogo y canalizar las opiniones.¹³³

Por último, la Resolución N° 304-2008-MEM-DM aprueba las normas que regulan el proceso de participación ciudadana en el subsector minero, desarrollando sus mecanismos, así como las actividades, los plazos y los criterios específicos para la realización de los procesos de participación en cada una de las etapas de la actividad minera.¹³⁴

4.2.9 LA GUÍA DE RELACIONES COMUNITARIAS

La guía es un documento técnico de carácter voluntario elaborada por el Ministerio de Energía y Minas el cual brinda sugerencias para la elaboración de Estudios de Impacto Social como parte del Estudio de Impacto Ambiental, planes

¹³³ Beatriz Merino Lucero e Iván Lanegra Quispe (2013) Consulta Previa a los Pueblos Indígenas El Desafío del Diálogo Intercultural en el Perú. pág. 43

¹³⁴ *Ibidem*.

de relaciones comunitarias, códigos de conducta, aspectos vinculados a la consulta a la población y políticas de responsabilidad social.¹³⁵

4.2.10 JURISPRUDENCIA RELACIONADA CON LA RSE

4.2.10.1 SENTENCIA N° 0048-2004-PI-TC

Se determina claramente los alcances de la responsabilidad social de las empresas, estableciendo que representa una “obligación” para ellas. Indica que ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente con 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 y de la buena vecindad impulsados por el propio titular de las operaciones, con arreglo a lo previsto en el artículo 78° de la Ley N° 28611 – Ley General del Ambiente¹³⁶.

4.2.10.2 RTF N° 1932-5-2004

Se señala que no procede la deducción de los gastos realizados por entrega de energía eléctrica a una determinada comunidad para retribuirle por permitir la instalación de su planta de cemento en dicha localidad, toda vez que el contribuyente no acreditó que exista una obligación legal o contractual vinculada a la actividad. Los gastos realizados como consecuencia del trabajo de construcción de mejoramiento de carreteras deben tener el carácter de extraordinarios e indispensables para el transporte de los bienes que produce la empresa desde o hasta sus plantas y no tratarse de una obra de infraestructura para beneficio de la comunidad a cargo del Estado, lo que constituiría una liberalidad.

¹³⁵ Social Capital Group (2007) Responsabilidad social empresarial en el Perú. Pág. 16

¹³⁶ Cabe señalar que el tema analizado en dicha STC estaba referido a la solicitud de inconstitucionalidad de la Ley de Regalía Minera; sin embargo, lo importante es el desarrollo jurisprudencial que ha hecho respecto de la "responsabilidad social de las empresas".

4.3 PROTOCOLOS EMPRESARIALES

Las iniciativas voluntarias de autorregulación de las empresas han cobrado mayor vigencia en los últimos años. Gracias a estas iniciativas las empresas elaboran y aplican códigos de conducta privados que se comprometen a respetar y que constituyen guías claras de comportamiento. Los códigos de conducta reflejan el compromiso que una organización ha tomado con respecto a determinados valores considerados importantes por la empresa y la sociedad en su conjunto. Tiene como objetivo complementar las normas, las políticas y las leyes aplicables a cada actividad, sin ser un sustituto de ellas. Los códigos de conducta, típicamente, establecen pautas en asuntos que incluyen desde el trabajo infantil, trabajo forzado, salarios, beneficios, horas de trabajo, libertad de asociación, hasta la salud y la seguridad pasando por prácticas ambientales e inversiones comunitarias. Un aspecto importante a considerar es el monitoreo y verificación de la implementación de los códigos de conducta, así como los procedimientos que involucren medidas correctivas ante el incumplimiento de los mismos. El monitoreo y la verificación externa ayuda a las empresas a demostrar que su compromiso con la responsabilidad empresarial es real.¹³⁷

4.4 LA REGULACIÓN COMPARADA SOBRE EL TRATAMIENTO DE LA RSE EN LATINOAMÉRICA

Bolivia

Según Rodríguez (2011)¹³⁸, en Bolivia la norma tributaria del país permite hacer donaciones para financiar actividades de RSE y así reducir el pago del impuesto a las utilidades. De acuerdo a la Ley N° 843 de Reforma Tributaria, se puede donar hasta 10% de las utilidades de las empresas a entidades sin fines de lucro, este gasto puede ser deducible del pago del impuesto a las utilidades de las empresas (IUE), es decir, en lugar de pagar en efectivo la totalidad del IUE, las

¹³⁷ *Ibíd*em, Pág. 17

¹³⁸ Rodríguez, A. (2011). Evaluación sobre las oportunidades y condiciones para recaudar fondos en el ámbito nacional. Bolivia.

empresas pueden reducir su impuesto realizando donaciones en efectivo o en especie (mercaderías, vehículos, inmuebles, equipamiento, edificios y otros bienes).

Chile

De acuerdo con la Fundación Minera Escondida, (2005)¹³⁹, en Chile en el caso de los incentivos tributarios a las donaciones, los impuestos más relevantes son: Impuesto a la Renta (Decreto Ley N° 824) que se aplica como un porcentaje de la renta líquida del contribuyente (tanto donante como donatario), la cual se determina según las normas tributarias vigentes. Una franquicia a este impuesto por realizar donaciones consiste en disminuir el monto del Impuesto a la Renta que debe pagar el donante, sujeto a ciertos límites y requisitos, mediante el otorgamiento de un crédito fiscal por un 17% del monto donado y/o permitiendo que éste se deduzca como gasto de la renta imponible. Dicha franquicia constituye un incentivo económico para hacer donaciones, ya que las hace "más baratas" para el donante; y el Impuesto a las Donaciones (Ley N° 16271), mediante el cual, cuando alguien recibe una donación, no está obligado a pagar Impuesto a la Renta por los ingresos recibidos. Sin embargo, se le aplica un impuesto especial a las donaciones que consiste en un porcentaje del monto donado, y que debe ser pagado por el donante o el donatario. En todos los casos en que hay franquicias especiales al Impuesto a la Renta por donaciones, la ley aplica una exención total del Impuesto a las Donaciones.

Colombia

Por su parte, Aguirre y Rincon (2012)¹⁴⁰ explican que en Colombia de acuerdo con el capítulo X del Estatuto Tributario señala los descuentos tributarios que hacen lugar al Impuesto sobre la renta y complementarios, así el artículo Art.

¹³⁹ Fundación Minera Escondida, (2005). Guía básica sobre Incentivos Tributarios a las donaciones en beneficio de instituciones sin fines de lucro. Santiago, 2005.

¹⁴⁰ Aguirre y Rincon. (2012). Los aportes realizados a la responsabilidad social empresarial y su relación con los descuentos tributarios recibidos, evaluados en diez empresas del sector salud de la ciudad de Cali. Cali, 2012.

249. Modificado por Ley 633 del año 2000 Art 14° respecto al descuento por donaciones, los contribuyentes del impuesto sobre la renta podrán descontar del impuesto sobre la renta y complementarios a su cargo, el sesenta por ciento (60%) de las donaciones que hayan efectuado durante el año gravable a las instituciones de educación superior estatales u oficiales y privadas, reconocidas por el Ministro de Educación Nacional, que sean entidades sin ánimo de lucro y que en un proceso voluntario hayan sido acreditadas u obtenido acreditación de uno o varios programas; correspondiente al Art. 250 de la Ley N° 223 del año 1995, respecto a la Reforestación señala que los contribuyentes del impuesto sobre la renta obligados a presentar declaración de renta dentro del país, que establezcan nuevos cultivos de árboles de las especies y en las áreas de reforestación, tienen derecho a descontar del monto del impuesto sobre la renta, hasta el 20% de la inversión certificada por las Corporaciones Autónomas Regionales o la Autoridad Ambiental Competente, siempre que no exceda del veinte por ciento (20%) del impuesto básico de renta determinado por el respectivo año o período gravable.

CAPITULO III: LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA Y LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS

1. EL IMPUESTO A LA RENTA

Según el autor Mario Alva Matteucci (2012)¹⁴¹, la manifestación de riqueza es uno de los elementos primordiales que determina la aplicación del Impuesto a la Renta. A través de este tributo, el Estado busca afectar fiscalmente tanto la posibilidad de percibir ingresos como el hecho de generar renta, ello en el transcurso de un determinado período de tiempo, que en nuestra legislación es el denominado ejercicio gravable, el cual coincide perfectamente con el año calendario que se inicia el 1 de enero y concluye el 31 de diciembre. Por su parte, el autor Bravo Cucci, menciona que “El Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo). En tal secuencia de ideas, es de advertir que el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.

Así pues, el hecho imponible del Impuesto a la Renta es un hecho jurídico complejo (no un acto o un negocio jurídico) con relevancia económica, que encuentra su soporte concreto, como ya lo hemos indicado, en la manifestación de riqueza directa denominada “renta” que se encuentra contenido en el aspecto material de su hipótesis de incidencia, pero que requiere de la concurrencia de los otros aspectos de la misma, vale decir el personal, el espacial y el temporal, para calificar como gravable. En esa secuencia de ideas, resulta importante advertir que

¹⁴¹ Matteucci, M. A. (01 de marzo de 2012). El Impuesto a la Renta y las teorías que determinan su afectación . Lima.

el hecho imponible del impuesto a la Renta se relaciona con los efectos del contrato, y no con el contrato en sí mismo”

Por su parte, Fernández Cartagena (2005)¹⁴² afirma que a pesar de la variedad de definiciones de renta que podemos encontrar en la doctrina, son tres las más aceptadas para la imposición a la renta: la teoría de la renta producto, la del flujo de riqueza y la teoría del consumo más incremento patrimonial.

2. TEORÍAS QUE REGULAN LA AFECTACION DEL IMPUESTO A LA RENTA

2.1 TEORÍA DE LA RENTA – PRODUCTO

Según Matteucci, bajo esta teoría se determina que la renta es un producto, el cual debe ser periódico y provenir de una fuente durable en el tiempo y ser susceptible de generar ingresos periódicos. En tal sentido, se trata de un producto porque el mismo es distinto y a la vez se puede separar de la fuente que lo produce, ello puede darse en el caso de una máquina, una nave de carga, un ómnibus interprovincial, una parcela agrícola, entre otros. También se puede mencionar que la fuente debe quedar en condiciones de seguir produciendo mayor riqueza. En lo que corresponde a la periodicidad, recordemos que se entiende como un mecanismo de poder repetir la producción, siendo esta posibilidad potencial y no necesariamente efectiva. (Alva, 2012). Para Fernández Cartagena la renta se caracteriza por ser una nueva riqueza producida por una fuente productora, distinta de ella. Dicha fuente es un capital que puede ser corporal o incorporal. Este capital no se agota en la producción de la renta, sino que la sobrevive. Del mismo modo, es importante resaltar que la renta según este criterio es un ingreso periódico, es decir, de repetición en el tiempo. Sin embargo, dicha periodicidad no es necesariamente real en la práctica, sino que basta con que exista una potencialidad para ello. Así, se considera cumplida la periodicidad si

¹⁴² Fernández, J. C. (2005) Lima : Instituto Peruano de Derecho Tributario. Recuperado el 20 de agosto www.ipdt.org/editor/docs/07_JorIPDT_JCF.pdf

potencialmente existe la posibilidad de que tenga lugar la repetición de la ganancia. Dicha posibilidad de reproducción del ingreso significa que la fuente productora del rédito o la profesión o actividad de la persona cuando, en este último caso, es la actividad humana la que genera la renta; pueden generar los mismos rendimientos, si se vuelven a habilitar racionalmente para ser destinados a fines generadores de renta (Fernández, 2005). El sustento de esta teoría se encuentra reflejada en el texto del literal a) del artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuando precisa que el Impuesto a la Renta grava: a) las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos”.

2.2 TEORÍA DEL FLUJO DE LA RIQUEZA

Según esta teoría se considera renta todo aumento de la riqueza que proviene de operaciones con terceros. En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por Ganancias por realización de bienes de capital Ingreso por actividades accidentales, Ingresos eventuales, Ingresos a título gratuito.

En la legislación de la Ley del Impuesto a la Renta no hay un artículo específico que regule esta teoría, ello a diferencia de la Teoría renta – producto que se ha descrito anteriormente y que si tiene un referente normativo. De esta manera, según lo señalado por Ruiz de Castilla Ponce de León (2010)¹⁴³ cuando menciona que “En el campo de la Política Fiscal esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluya hacia un sujeto. Pasando al terreno legal peruano, el tema es más complicado. No existe un artículo de la LIR que consagre de modo general todos los alcances de la teoría flujo de riqueza. Nuestro legislador recoge algunos casos que se encuentran comprendidos dentro de la teoría flujo de riqueza. En este sentido la ley peruana tiene que proceder con la descripción de cada uno de estos casos por separado.

¹⁴³ Ruiz de Castilla Ponce de Leon, F. J. (octubre de 2010). *Impuesto a la Renta: Aspectos subjetivos*. Obtenido de Blog de Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de Leon, Reflexiones sobre temas de derecho tributario.: <http://blog.pucp.edu.pe/item/52284/impuesto-a-la-renta-aspectos-subjetivos-version-actualizada>

Por ejemplo el art. 1.b de la LIR señala que la ganancia de capital se encuentra afecta al Impuesto a la Renta. En este caso la LIR señala de modo expreso el aspecto objetivo del hecho generador (ganancia de capital).

Con relación al aspecto subjetivo apreciamos que por regla general la LIR guarda silencio. En cambio, por excepción, la LIR se refiere de modo expreso a la persona natural cuando por ejemplo el último párrafo del art. 2° de la LIR señala que no constituye una ganancia de capital gravable el resultado de la enajenación de la casa-habitación por parte de una persona natural. Es verdad que en este caso la LIR se refiere a una renta inafecta. Pero, indirectamente, nos da a entender que constituye una renta gravada con el Impuesto a la Renta el resultado de la enajenación de predios tales como una casa de playa inicialmente adquirida para recreo personal y familiar cuando es realizada por una persona natural.”

La SUNAT también tiene un pronunciamiento en el tema al emitir el Informe N° 252-2005-SUNAT/2B0000, de fecha 06 de octubre de 2005, en el cual precisa que: “En cuanto a la teoría del flujo de riqueza que asume nuestra legislación del Impuesto a la Renta, una de sus características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como renta gravada debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la *empresa* en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones”¹⁴⁴.

2.3 TEORÍA DEL CONSUMO MÁS INCREMENTO PATRIMONIAL

Para la aplicación de esta teoría se requieren analizar básicamente dos rubros en donde se analiza si una persona cuenta o no con capacidad de pago o ingresos. Aquí se debe analizar las variaciones patrimoniales y los consumos realizados.

En el caso de las variaciones patrimoniales se toma en cuenta para efectos de la afectación al Impuesto a la renta los cambios del valor del patrimonio, que son propiedad del individuo, obtenidos entre el comienzo y el fin del periodo. Por

¹⁴⁴ El informe completo puede consultarse en la siguiente página web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2005/oficios/i2522005.htm>

ejemplo puede tomarse en cuenta un período inicial de revisión que puede coincidir con el ejercicio con el 1 de enero y se toma como punto final el 31 de diciembre. Si una persona al 1 de enero contaba con un vehículo que utilizaba para su transporte personal y al 31 de diciembre la Administración Tributaria aprecia que tiene registrado a su nombre 12 vehículos en el Registro Público de Propiedad Vehicular, sin embargo no tiene ingresos declarados anualmente ante el fisco, toda vez que no ha presentado declaraciones juradas que puedan sustentar los ingresos que obtuvo para la compra de los mencionados bienes. Sobre las variaciones patrimoniales resulta pertinente citar la conclusión del Informe N° 080-2011-SUNAT/2B0000 de fecha 28 de junio de 2011, el cual señala lo siguiente: “A efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado, se verificará, previamente, la documentación presentada por el contribuyente, a fin de establecer si los fondos provenientes de rentas e ingresos percibidos en el ejercicio y en ejercicios anteriores fueron utilizados para la adquisición de bienes y/o la realización de consumos en el ejercicio fiscalizado. De lo contrario, tal importe podrá considerarse como incremento patrimonial en caso que no se acredite de otro modo que no implica una variación patrimonial.”¹⁴⁵

El segundo de los rubros utilizados para poder verificar si hay o no incremento patrimonial serían los consumos realizados por la persona que se está fiscalizando. Aquí pueden estar por ejemplo el uso de bienes de consumo adquiridos con la renta del ejercicio, adquisición de bienes y uso de diversos servicios, ya sean de propia producción, por el tema de goce de actividades de descanso y recreo, como es el caso de las caminatas, los paseos como juegos o caminatas, etc.

Dentro de la Ley del Impuesto a la Renta, específicamente en el Capítulo XII denominado “De la Administración del Impuesto y su determinación sobre base presunta”, se encuentra el texto del artículo 92°¹⁴⁶, el cual precisa que para efectos de determinar las rentas o cualquier ingreso que justifiquen los

¹⁴⁵ El texto completo del Informe N° 080-2011-SUNAT/2B0000 puede consultarse en la siguiente página web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2011/informe-oficios/i080-2011.pdf>

¹⁴⁶ El texto completo del artículo 92° LIR puede consultarse en la siguiente página web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/capxii.htm>

incrementos patrimoniales, la Administración Tributaria (particularmente la SUNAT) podrá requerir al deudor tributario que sustente el destino de dichas rentas o ingresos.

De esta manera, el incremento patrimonial se determinará tomando en cuenta, entre otros los siguientes elementos: Los signos exteriores de riqueza, las variaciones patrimoniales, la adquisición y transferencia de bienes, las inversiones, los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional, los consumos, los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando éstos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo a los métodos que establezca el Reglamento.

Las maneras en las cuales se aprecia una verdadera capacidad de gasto que a veces pareciera ser que puede pasar como oculta son variadas y de múltiples formas, sean estas de manera directa o indirecta. Es precisamente a través de estas manifestaciones en las cuales la Administración Tributaria puede apreciar algún tipo de renta oculta o no declarada.

Sobre esta teoría el profesor Ruiz de Castilla Ponce de León manifiesta lo siguiente: “Para la Política Fiscal esta teoría entiende que la renta gravable es toda variación del patrimonio. Pasando al campo legal entendemos que no existe un artículo en la LIR que adopte de modo general todos los casos que se encuentran comprendidos por la teoría del consumo más incremento patrimonial. Nuestro legislador recoge solamente algunos casos que están alcanzados por la teoría que venimos examinando. En este sentido la LIR contiene la descripción de cada uno de estos casos.

Por regla general la descripción legal de los aspectos objetivos del hecho generador se lleva a cabo de manera expresa. En cambio es de notar que la LIR no suele hacer referencia expresa a los aspectos subjetivos del referido hecho generador. En la medida que la teoría del consumo más incremento patrimonial apunta a gravar, entre otros casos, a las variaciones del patrimonio de las personas naturales; entonces cabe la posibilidad que la ley peruana contemple esta clase de sujetos. Por ejemplo el art. 1.d de la LIR establece que se encuentran sometidas al Impuesto a la Renta las rentas imputadas (atribuidas) que detalla la LIR a lo largo de su texto. Uno de estos casos aparece en el art. 23.d de la LIR, según el cual se

configura una renta (ficta) cuando el propietario de un predio cede su uso a título gratuito. Definitivamente este dispositivo legal se refiere a la persona natural que cede el indicado predio.”¹⁴⁷

Cabe mencionar que el texto del artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta se regula el supuesto de la presunción de incremento patrimonial, en la medida que no pueda ser justificada por el deudor tributario.¹⁴⁸

Adicionalmente se cita un pronunciamiento emitido por el Tribunal Fiscal, nos referimos a la RTF N° 01692-4-2006¹⁴⁹, la cual se menciona a continuación:

“ En ese orden de ideas, resulta impertinente el argumento del recurrente según el cual no procede la aplicación de la mencionada presunción (Artículo 52° LIR), en tanto la Administración tiene conocimiento del origen ilícito del dinero que obtuvo en cuentas bancarias en Suiza, toda vez que, como se ha indicado, no cabe la justificación del incremento patrimonial detectado a aquél con el resultado de actividades ilícitas como pretende hacerlo el recurrente, careciendo de relevancia avocarse a discutir si el Impuesto a la Renta grava las rentas provenientes de actividades ilegales, toda vez que operada la presunción bajo análisis, se presume de pleno derecho que las rentas que habría generado éste constituyen renta gravable”

3. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

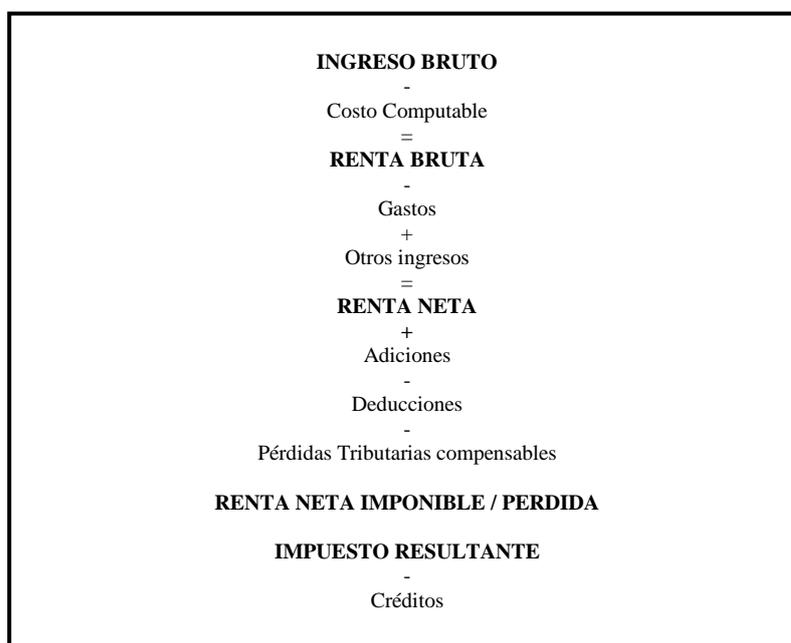
Bravo C. citado por Mateucci A. (2012), comenta que el impuesto a la renta recae sobre la renta como manifestación directa de riqueza. En tal sentido, recae sobre aquellas ganancias, beneficios o ingresos que califiquen dentro del concepto de renta dispuesto en la ley, el cual a su vez define el aspecto material de la hipótesis de incidencia de impuesto a la renta. A su vez el Decreto Supremo N°

¹⁴⁷ Ruiz de Castilla Ponce de León, F. J. (octubre de 2010). *Impuesto a la Renta: Aspectos subjetivos*. Obtenido de Blog de Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de León, Reflexiones sobre temas de derecho tributario.: <http://blog.pucp.edu.pe/item/52284/impuesto-a-la-renta-aspectos-subjetivos-version-actualizada>

¹⁴⁸ El texto completo del artículo 52° LIR puede consultarse en la siguiente página web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/capvi.ht>

¹⁴⁹ El texto completo de la RTF N° 01692-4-2006 puede consultarse en la siguiente página web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2006/4/2006_4_01692.pdf

179-2004-EF (2007)¹⁵⁰, establece que se entiende por ingreso neto total a la diferencia resultante entre el ingreso bruto menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que correspondan a la costumbre de la plaza. Asimismo, la renta bruta es la diferencia entre el ingreso neto total menos el costo computable, en el supuesto de que los ingresos provengan de la enajenación de bienes. Una vez hallada la renta bruta se procede con la deducción de los gastos deducibles permitidos por la ley con el fin de hallar la renta neta sobre la cual se aplicara la tasa de impuesto del 28% (Art.20 LIR).



**Gráfico N° 03: Estructura del Estado de Resultados Tributario
Elaboración Propia.**

3.1 LA RENTA BRUTA (ARTÍCULO 20° LIR)

La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al Impuesto que se obtengan en el ejercicio gravable. Cuando tales ingresos

¹⁵⁰ El texto completo del Decreto Supremo N° 179-2004-EF puede consultarse en la siguiente página web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/>

proviengan de la enajenación¹⁵¹ de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados. En el caso de bienes depreciables o amortizables, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por la Ley.

Para estos efectos: El ingreso neto total por la enajenación de bienes se establece deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza. Por costo computable de los bienes enajenados, se entiende el costo de adquisición, producción o construcción, o en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda. En ningún caso los intereses forman parte del costo computable.

Para efectos del costo computable se entiende por:

- Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente. No obstante lo mencionado, existen conceptos que no van a formar parte del costo de adquisición, tal es el caso de los derechos antidumping conforme a lo establecido en el Informe 026-2007-SUNAT¹⁵².

¹⁵¹ Debe considerarse que para los efectos de la Ley, se entiende por enajenación: la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso de gradualidad establecido en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT modificada por Resolución de Superintendencia N° 180-2012/SUNAT.

¹⁵² El informe completo 026-2007-SUNAT se puede revisar en la siguiente página web <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2007/oficios/i0262007.htm>

- Costo de producción o construcción: el costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.
- Valor de ingreso al patrimonio: el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la Ley, salvo los supuestos previstos para la enajenación de inmuebles, la enajenación, redención o rescate de acciones y participaciones y otros valores mobiliarios y la enajenación de intangibles.

Las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio gravable en que se devenguen y similar regla se aplica para la imputación de los gastos (inciso a) del artículo 57° de la Ley). La Ley no define cuándo se considera devengado un ingreso, por lo que resulta necesaria la utilización de la definición contable del principio de lo devengado a efecto de establecer la oportunidad en la que deben imputarse los ingresos a un ejercicio determinado (Informe 085-2009-SUNAT). Al respecto cabe indicar que los ingresos son computables en el ejercicio en que se adquiere el derecho a recibirlos, por lo que resulta irrelevante la fecha en que los ingresos sean percibidos.¹⁵³

3.2 LA RENTA NETA (ARTÍCULO 37° DE LIR)

A fin de establecer la renta neta de tercera categoría, también denominada Renta Neta Empresarial¹⁵⁴, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la Ley.¹⁵⁵

¹⁵³ Información contenida en el Informe 021-2006-SUNAT, Informe 048-2010-SUNAT e Informe 097-2010-SUNAT.

¹⁵⁴ Conforme a lo indicado en el artículo 49° de la LIR.

¹⁵⁵ Alan Emiliio Matos Barzola. Tributación Perú. puede consultarse en la siguiente página web: <https://alanemiliomatosbarzola.wordpress.com/2017/01/25/cartilla-pdt-704-renta-anual-2016-sunat/>

Debe tenerse en consideración que existen deducciones sujetas a límites o condiciones legales, así como deducciones no admitidas por la Ley. De esta manera aquellas deducciones limitadas, condicionadas o no aceptadas legalmente incrementarán la base tributaria sobre la cual se calculará el impuesto anual. Para poder determinar los gastos necesarios que serán de utilidad para fijar la renta neta empresarial, la Ley recurre al principio de causalidad como el vínculo necesario para permitir la deducción de gastos que guarden relación directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente.¹⁵⁶

3.3 LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS

Según refiere García y Gonzales (2011)¹⁵⁷ sobre los gastos deducibles: “Al momento de la contabilización, el gasto será reconocido siempre y cuando los gastos sean necesarios para producir (gasto deducible), en tanto el gasto deducible será tratado como tal siempre que satisfaga un conjunto de reglas generales (causalidad, devengo, valor de mercado, gasto o costo, etc) y a ellos se le suma reglas específicas (limitaciones y condicionadas) e incluso prohibiciones, y que no superen dichas reglas, el gasto financiero para fines tributarios puede resultar en gastos no deducibles.

Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente, es importante que se cumpla con las reglas generales para que sea considerado un gasto deducible, de esta manera Rueda J. (2011)¹⁵⁸ en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta define el gasto deducible, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirán de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no este expresamente prohibida por la ley. También nos dice el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta contempla aquellos gastos deducibles sujetos a limites; se debe tener en cuenta aquellos gastos no contemplados en dichas normas pero que son necesarios para producirla y mantener su fuente generadora de renta y como tal son

¹⁵⁶ *Ibíd.*

¹⁵⁷ García J. y Gonzales E. (2011). Gastos deducibles: análisis tributario y contable. Editorial: Instituto Pacífico S.A.C., Lima- Perú.

¹⁵⁸ Rueda J. (2011). Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Perú.

deducibles en su totalidad. El gasto necesario puede ser visto desde diversas ópticas:

- Gasto imprescindible: debe de ser entendido como el gasto de qué manera directa genera renta.
- Gasto conveniente: estos gastos son definidos en las políticas internas de la empresa en el desarrollo de sus actividades, siendo que la propia empresa a través de su representante decide su realización.
- Gasto normal: es considerado gasto normal aquel que se efectuado habitualmente en la realización de las operaciones comerciales.

Por otro lado, Apaza (2008)¹⁵⁹ afirma que: son deducibles los gastos realizados durante el año o periodo gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo a cada actividad.

Según Catya Vásquez Tarazona (2009)¹⁶⁰, determina como conclusión que: por un lado, que en nuestro país no se realiza de manera correcta la imputación de los costos y gastos, afectando la verdadera capacidad contributiva del contribuyente; y por el otro, proponer medidas alternativas que permitan atenuar la posible evasión fiscal, por el uso indebido de gastos a través de la implementación de medidas de control tributario. Para ello se realizará un análisis respecto de los gastos sujetos a límite descritos en los incisos i) y v) del artículo 37° la Ley del Impuesto a la Renta Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias.

Por el lado del autor Picón Gonzales (2007)¹⁶¹, señala que: La relación existe entre un hecho (egreso, gasto, costo) y su efecto deseado y su finalidad

¹⁵⁹ Apaza M. (2008). Impuesto a la Renta Empresarial. Editorial: Pacífico Editores, Perú.

¹⁶⁰ Catya Evelyn Vásquez Tarazona (2009) Los Gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales-caso peruano, tesis para optar el grado académico de maestra en Contabilidad por la UNMSM.

¹⁶¹ Picón J. (2011). Deducciones del impuesto a la renta empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La Ley, la SUNAT o lo perdí yo. Editorial: Dogma Ediciones. Lima, Perú.

(generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente). Debe tenerse presente que este principio no se considerará incumplido con la falta de consecuencia del efecto buscado con el gasto o costo, es decir se considerara que un gasto cumplirá con el principio de causalidad, aun cuando no se logre la generación de la renta.

Por último, como manifiesta Hirache Flores (2014)¹⁶², indica que el impuesto a la Renta es una obligación tributaria, en la mayoría de los casos, significa una compleja e incluso una apremiante labor para los profesionales cuando no se guarda un debido tratamiento contable y tributario de las operaciones realizadas. Por ello, el camino es mantener un orden y sobre todo una consistencia entre: la documentación sustentatoria, su anotación en los libros y registros vinculados a asuntos tributarios debidamente legalizados con el contenido de las declaraciones mensuales y evidentemente con la anual, y siempre que estén de acuerdo al mandato de las normas tributarias vigentes en el ejercicio fiscal. Un punto que debe ser considerado siempre al momento de verificar la deducción de un gasto es la acreditación fehaciente y documental del desembolso efectuado. A continuación, mostramos de forma esquemática los documentos que acrediten el gasto.

En síntesis y de acuerdo a las posturas antes expuestas, se puede señalar que como regla general se considera deducible, para determinar la renta de tercera categoría, los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida. Además se debe tener en cuenta los límites o reglas por cada concepto que hubiera dispuesto la LIR, cuyo análisis dependerá de cada caso concreto.

3.4 CRITERIOS PARA LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS

En lo que respecta a la deducción de un gasto debemos recurrir a los supuestos establecidos en el artículo 37° del TUO de la LIR; sin embargo,

¹⁶² Luis Hirache Flores (2014) Gastos deducibles y reparos tributarios. Lima – Perú.

debemos tener en cuenta que la dinámica de todo gasto debe estar relacionada con una serie de principios que escapan de lo netamente establecido en dicho artículo.

Para ello se debe tener en consideración en lo establecido no sólo en la LIR, sino además de otras normas como en TUO de la Ley de Bancarización, el Reglamento de Comprobantes de Pago e incluso la NIC.

3.4.1 EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

Según indica Alva Matteucci (2010)¹⁶³, para que un gasto se considere deducible para efectos de poder determinar la renta neta de tercera categoría, necesariamente deberá cumplir con el denominado “Principio de Causalidad”, el cual se encuentra regulado en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta. Así, se señala que para 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 esta Ley. Como señala García Mullín (1980)¹⁶⁴:

“En forma genérica, se puede afirmar que todas las deducciones están en principio regidas por el principio de causalidad, o sea que sólo son admisibles aquellas que guarden una relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad.”

Dentro de la doctrina nacional, en palabras de Picón Gonzales (2007)¹⁶⁵ se considera a la causalidad como:

¹⁶³ Blog Mario Alva Matteucci, artículos vinculados al Derecho Tributario (2010). El Principio de Causalidad y su implicancia en el sustento de los gastos en el Impuesto a la Renta. <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2010/01/05/el-principio-de-causalidad-y-su-implicancia-en-el-sustento-de-los-gastos-en-el-impuesto-a-la-renta/>

¹⁶⁴ Juan Roque García Mullin (1980) “Manual del Impuesto a la Renta”. Santo Domingo, 1980; página 122.

¹⁶⁵ Picón Gonzales, Jorge Luis. “Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo...”. Dogma ediciones. Lima, 2007. Página 29.

“la relación existente entre un hecho (egreso, gasto o costo) y su efecto deseado o finalidad (generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente). Debe tenerse presente que este principio no se considerará incumplido con la falta de consecución del efecto buscado con el gasto o costo, es decir, se considerará que un gasto cumplirá con el principio de causalidad, aun cuando no se logre la generación de la renta”.

La propia SUNAT al emitir el Oficio N° 015-2000-K0000 de fecha 07.02.2000¹⁶⁶, en respuesta a una consulta formulada por la Asociación de Exportadores – ADEX, indicó:

“como regla general se consideran deducibles, para determinar la renta de tercera categoría, los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida. Además, se deben tener en cuenta los límites o reglas que por cada concepto hubiera dispuesto la LIR, cuyo análisis dependerá de cada caso en concreto”.

Para poder calificar determinados conceptos como deducibles es necesario que se acredite una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la renta y a su vez el mantenimiento de la fuente. Es decir, debe tratarse de gastos necesarios o propios del giro de la empresa, observamos que los gastos deben ser coherentes y estar ligados a la generación de la fuente productora de la renta. Con relación a la aplicación de este principio se pueden presentar dos concepciones, conforme se aprecia a continuación:

3.4.1.1 CONCEPCIÓN RESTRICTIVA DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

Bajo esta concepción se permite la deducción de los gastos que tengan la característica de necesarios e indispensables para poder producir la renta y/o

¹⁶⁶ El informe completo de Oficio N° 015-2000-K0000 se puede revisar en la siguiente web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2000/oficios/o0152000.htm>

también mantener la fuente generadora, es decir, se entienden por gastos necesarios aquellos desembolsos estrictamente indispensables.

3.4.1.2 CONCEPCIÓN AMPLIA DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

Se permite la deducción de todos aquellos gastos necesarios para producir y/o mantener la fuente generadora de renta, tomando en cuenta adicionalmente la totalidad de desembolsos que puedan contribuir de manera indirecta a la generación de renta.

3.5 EL CONCEPTO DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD QUE ADOPTA LA LEGISLACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA.

Como refiere Alva Matteucci (2010), la mayor parte de los contribuyentes cuando efectúan el estudio de la determinación de la renta neta de tercera categoría y ver la posibilidad de deducción de los gastos, tratan de ubicar siempre a través de sus consultas al texto del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, el literal “preciso”, “exacto” o “el que corresponda”, para tener la “seguridad” que el gasto sea aceptable en la determinación del Impuesto por pagar. Al “percatarse” que el gasto que procuran deducir no se encuentra en la lista de los literales del artículo 37° en mención pensarán que el gasto no es deducible. La postura antes descrita es equivocada debido a que se está realizando una lectura simple (aplicando el método literal de interpretación) de los literales del mencionado artículo y como se aprecia que el gasto que se procura deducir no se encuentra en la mencionada lista “no es posible su deducción”. Asumir esta postura significaría pensar que nos encontramos ante una lista cerrada, que en latín se le conoce como “numerus clausus”.

En realidad, al efectuar una lectura más a fondo sobre el tema (aplicando otros métodos de interpretación como es sistemático o el teleológico) se aprecia que para poder determinar si un gasto es deducible o no, es necesario identificar que este sea necesario para la generación de la renta y/o el mantenimiento de la fuente productora de la renta y no una simple lectura de los literales del artículo

37°, sino que se debe estudiar el encabezado del propio artículo. Ello significa que se estaría aplicando una lista abierta, que en latín se le conoce como “numerus apertus”.

En resumen, se aprecia que el concepto que la LIR contempla con respecto al Principio de Causalidad no es restringido sino amplio, con lo cual constituye una lista abierta y se adopta entonces la concepción amplia que se abordó en el punto anterior.

En concordancia a lo planteado Duran Rojo (2009)¹⁶⁷ precisa que:

“por interpretación sistemática, deberíamos concluir que la lista de gastos señalada en el artículo 37° de la LIR no es taxativa o cerrada, de modo que podrán deducirse también otro tipo de gastos no contemplados en dicho artículo siempre que cumplan con el principio de causalidad bajo comentario, y siempre que su deducción no se encuentre prohibida expresamente (se debe prestar atención a la lista de gastos no deducibles reseñada en el citado artículo 44° de la LIR).”

En esta misma línea de pensamiento se encuentra lo planteado por Fernández Origgi (2005)¹⁶⁸ quien manifiesta que:

“... cabe considerar que normalmente existirán un sinnúmero de gastos los cuales no se puedan relacionar en forma directa e indubitable con la producción de rentas gravadas pero que, sin embargo, efectivamente sirven y están destinados a generar rentas, sea por una vía productiva o por mantener o acrecentar la fuente productora. Sobre ésta última afirmación podemos recalcar que, no solamente deben ser considerados deducibles los gastos específicamente direccionados y relacionados a la producción de rentas y al mantenimiento de la fuente, sino que también deberán aceptarse como deducibles conceptos aplicados por ejemplo, a la ampliación de actividades, es decir en el incremento del espectro empresarial o en la diversificación de los negocios”.

¹⁶⁷ Durán Rojo, Luis. “Alcances del Principio de causalidad en el impuesto a la renta empresarial”. Artículo publicado en la revista “Contabilidad y Negocios” (4) 7, 2009/ISSN 1992-1896. Página 8.

¹⁶⁸ Fernández Origgi, Ítalo. “Las deducciones del Impuesto a la Renta”. Palestra Editores. Lima, 2005. Página 39.

De esta manera, podemos mencionar que los gastos deducibles para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta empresarial deberá considerar tanto a los gastos relacionados directamente con el proceso productivo¹⁶⁹ (relacionado con la generación de la renta y que son considerados deducibles), como también aquellos gastos generales, entendidos estos últimos como aquel “Conjunto de gastos formados por aquellos que se producen sin conexión directa con el proceso productivo pero que son necesarios para el mantenimiento del mismo, como los administrativos, los suministros, el material de oficina directamente utilizable, los alquileres, el mantenimiento, etc.”¹⁷⁰

3.5.1 LA NECESIDAD DEL GASTO PARA PRODUCIR Y/O MANTENER LA FUENTE GENERADORA DE RENTAS

Para el desarrollo normal de una actividad se requiere necesariamente la existencia de desembolsos de dinero que estén vinculados a la adquisición de bienes y servicios, los cuales estarán destinados de manera necesaria a la generación de rentas y/o al mantenimiento de la fuente generadora de rentas de tipo empresarial. Este es quizás la manifestación más clara del principio de causalidad. Si se observa se deberá recurrir al análisis de cada caso concreto toda vez que quizás un gasto puede ser aceptable para un determinado contribuyente y para otro quizás no.¹⁷¹

3.5.2 EL GASTO DEBE CUMPLIR CON LOS CRITERIOS DE NORMALIDAD, RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD

¹⁶⁹ En Tributación: gastos que son aceptados como propios del giro de un negocio y, consecuentemente, se restan del ingreso bruto para obtener la renta imponible. Fuente: PANEZ MEZA, Julio y ISHIDA DE PANEZ, Carmela. “Diccionario de Contabilidad, Economía y Finanzas”. Iberoamericana de Editores S.A.- IBESA. Tomo 2. Página 232.

¹⁷⁰ Diccionario de Contabilidad y Finanzas. Editorial Cultural S.A. Madrid, 1999. Página 112.

¹⁷¹ Blog Mario Alva Mateucci "El principio de causalidad y su implicancia en el sustento de los gastos en el Impuesto a la Renta". se puede revisar en la siguiente web: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2010/01/05/el-principio-de-causalidad-y-su-implicancia-en-el-sustento-de-los-gastos-en-el-impuesto-a-la-renta/>

Estos tres principios están incluidos dentro del Principio de Causalidad, los cuales tienen como objetivo ayudar a la evaluación de la vinculación del gasto con las actividades económicas de la empresa. Con respecto al Principio de Normalidad, consiste en un criterio básico (aplicable a todo gasto). Es decir, se trata de un criterio cualitativo el cual está estrechamente vinculado al principio de causalidad en el sentido que ayuda a evaluar la vinculación del gasto con el giro propio de la empresa. Por este criterio los gastos deducibles son aquellos que resulten vinculados (lógicos) para la actividad que genera la renta gravada. Por ende, el principio de normalidad nos dice, en sustancia, que son deducibles los gastos cuyo objetivo es la obtención de beneficios de la empresa.¹⁷²

El Principio de Razonabilidad también está estrechamente vinculado al principio de causalidad en la medida que ayuda evaluar la vinculación del gasto con las actividades económicas de la empresa. En ese sentido, es un criterio cuantitativo donde se trata de relacionar el monto de los gastos deducibles con el monto de los ingresos reconocidos. Es decir, los gastos deducibles son aquellos que resulten proporcionales en relación con los ingresos del contribuyente. En este caso, el Tribunal ha señalado que es nulo el pronunciamiento de la Administración que no toma el principio de razonabilidad del gasto. Por ejemplo, para un caso de gastos de viaje, el Tribunal consideró que la SUNAT no ha verificado la necesidad y razonabilidad del mismo, por lo que se ordena emitir un nuevo pronunciamiento, y en el extremo referido a facturas de compra que no habrían sido tomadas en cuenta por la Administración. Finalmente, el Principio de Generalidad, el cual está relacionado directamente a la aplicación de los incisos I), II) y a.2) del artículo 37° de la LIR. Sobre el particular, la jurisprudencia del Tribunal Fiscal señala que dicho principio es relativo (no necesariamente se refiere a que un gasto beneficie a todos los trabajadores de la empresa).¹⁷³

¹⁷² *Ibíd.*

¹⁷³ *Ibíd.*

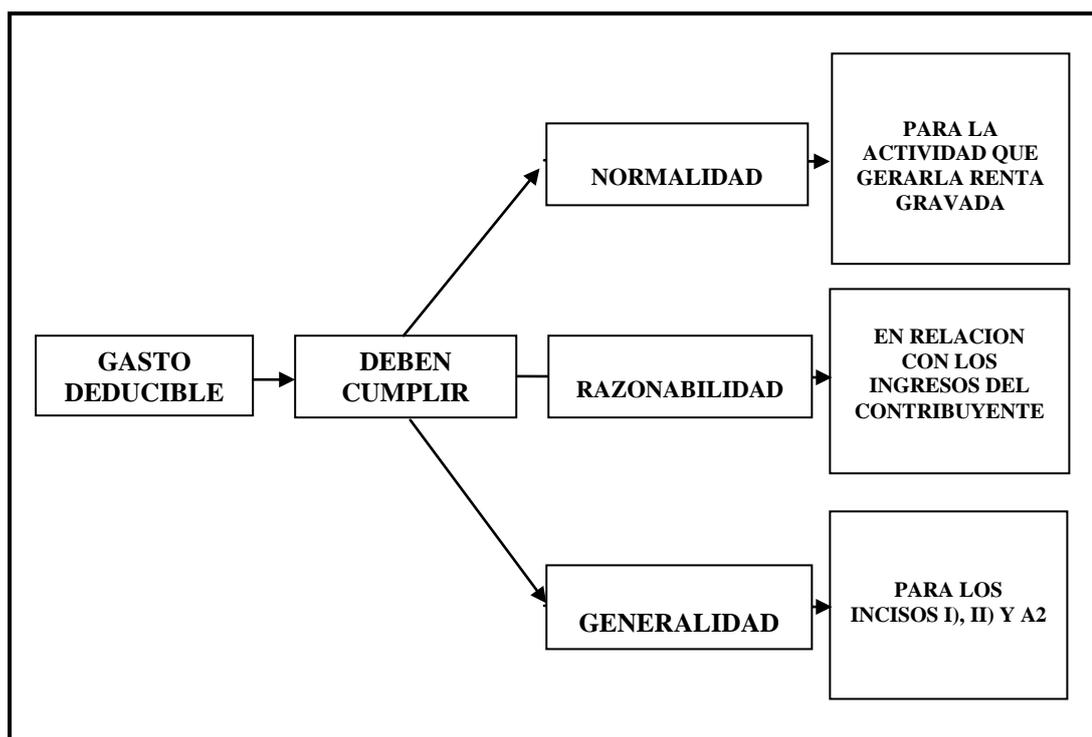


Gráfico N° 04: Diagrama descriptivo de los criterios válidos para la deducción de los gastos para efectos del Impuesto a la Renta.
Elaboración propia.

3.5.3 LA ACREDITACION Y LA FEHACIENCIA DEL GASTO

En este punto debemos mencionar que no basta con el solo hecho de contar con el comprobante emitido por el vendedor del bien o en el caso del proveedor del servicio ofrecido, sino que al comprobante de pago le debe seguir de la mano todos aquellos documentos que permiten justificar una operación, tales como: Orden de compra o de servicio, proformas, cartas de aceptación, ofertas, guía de remisión, documento de salida de almacén, kárdex, informes de conformidad de servicios, conformidad de la adquisición de la mercadería, entre otros.

En algunas situaciones pueden presentarse casos en los cuales existe la documentación complementaria indicada anteriormente, existe el comprobante de pago respectivo pero la operación no se llevó a cabo. Esta situación es típica cuando el propio contribuyente es el que “intenta” justificar una operación inexistente o la misma es no fehaciente, lo cual permite apreciar la posible

comisión de figuras penales a través de los delitos, ya que existe intencionalidad (Dolo). Se observa además que se está tratando de crear una operación donde la misma no existió.

Bajo estas consideraciones es interesante revisar la opinión de Picón Gonzales (2007)¹⁷⁴ cuando precisa que “Cabe indicar que mientras mayor sea el monto del gasto, mayor debe ser la preocupación de la empresa en formalizar y conservar la documentación que justifique el gasto, en particular, tomando en cuenta la enorme informalidad que rige en nuestro medio. Asimismo, debe señalarse que la exigencia y evaluación de documentación por la Administración Tributaria, deben enmarcarse dentro del campo de la razonabilidad, debiendo ser particularmente rigurosas en aquellas situaciones en que la norma legal ha determinado las pruebas sin las cuales se deberá desconocer el gasto, como ocurre en el caso de los gastos de viaje”.

¹⁷⁴ Picón Gonzales, Jorge Luis. Ob. Cit. Página 46.

TERCERA PARTE: HIPÓTESIS Y METODOLOGÍA

UTILIZADA

1. FORMULACIÓN DE LA HIPÓTESIS

1.1 HIPÓTESIS CENTRAL

Los gastos por responsabilidad social deben ser calificados como gastos deducibles para propósitos tributarios, porque previenen, atenúan y/o eliminan potenciales escenarios negativos en el entorno social y geográfico en el que se desenvuelve la empresa, que, de no ser así, atentarían contra el mantenimiento de la fuente productiva y contra el libre flujo de sus operaciones, lo que a su vez asegura su objetivo natural de lucro.

1.2 HIPÓTESIS ESPECÍFICAS

H1. En materia de impuesto a la renta, no existe una norma específica que regule la deducción de gastos por Responsabilidad social empresarial; sin embargo, en la exigua jurisprudencia vigente, contenida fundamentalmente en pronunciamientos del Tribunal Fiscal, Poder Judicial y Tribunal Constitucional, se ha reconocido que existe vinculación entre el gasto por RSE y la generación de rentas gravadas o, al menos, de la fuente productora, configurándose así la necesidad y causalidad de estos gastos.

H2. Los gastos de responsabilidad social obedecen a la necesidad estratégica de las empresas de evitar conflictos sociales que pudieran impedir la ejecución de los proyectos que pretenden desarrollar. Resulta evidente por tanto, que el fin perseguido por las empresas a obligarse a realizar tales desembolsos es el de viabilizar la realización de sus actividades y así obtener las utilidades esperadas, las que de otra manera serían inviables, tal como ha ocurrido con otros proyectos de gran envergadura que se han visto paralizados por conflictos con las comunidades aledañas.

H3. El principio de causalidad está recogido, normativamente, en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, al inicio del capítulo VI de dicha norma, referido a la determinación de la renta neta. El mencionado artículo establece que, a fin de establecer dicha renta neta de tercera categoría, se deducirán de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida. Este gasto debe entenderse como uno de característica imprescindible y que su desembolso resulta determinante para generar el ingreso correspondiente.

H4. Los gastos de responsabilidad social para que sean considerados deducibles, tendrán que cumplir con el principio de causalidad y los criterios razonabilidad y proporcionalidad. Es decir, el principio de causalidad debe comprender todo gasto que no sólo tenga relación directa con la producción de la renta, sino también con el mantenimiento de la fuente, cuando la relación sea indirecta. Además será imperativo acreditar no solo la naturaleza del gasto, su carácter indispensable y el destino del gasto, sino que además respondan efectivamente a los intereses de la comunidad o de la sociedad y que repercutan a largo plazo en la viabilidad del proyecto empresarial, así como la generación de mayor renta. En ese sentido los gastos sociales que siendo orientados a la prevención de conflictos sociales, deben tener adicionalmente a lo mencionado, destinatarios concretos e identificados que pertenecen a las comunidades involucradas en los conflictos, así como acreditar fehacientemente que el gasto efectivamente llegó a estas poblaciones.

H5. El Estado al carecer de una política clara sobre la responsabilidad social, carece de normas específicas que fomenten el desarrollo de Responsabilidad Social Empresarial. Lo que sí existe son mecanismos por los cuales se podrían desarrollar este tipo de prácticas sin generar un costo elevado en las empresas. En materia tributaria encontramos las figuras de las donaciones y su deducción del impuesto a la renta hasta en un 10% a entidades receptoras que cuentan con una resolución del Ministerio de Economía y Finanzas e inscritas en el registro de la

SUNAT, establecido en la Ley del Impuesto a la Renta. De esta manera, se posibilita a que empresas canalicen por este medio el apoyo a instituciones que finalmente realizarían prácticas de Responsabilidad Social Empresarial. A esto se suma el mecanismo denominado Obras por impuestos que permite que las empresas financien con cargo al impuesto a la renta que deberá pagar el año fiscal siguiente a la SUNAT hasta por un 50%, proyectos previamente determinados por el Estado y los Gobiernos Regionales.

2. IDENTIFICACIÓN Y DEFINICIÓN DE VARIABLES

2.1 VARIABLE DEPENDIENTE

La variable dependiente del presente proyecto de investigación son los gastos por responsabilidad social orientados a la prevención de conflictos sociales, ya que está sometida a distintas variables y factores que dilucidaran su aprobación como gastos deducibles para efectos del impuesto a la Renta.

2.2 VARIABLE INDEPENDIENTE

Como variable independiente se tiene lo siguiente:

- Consideraciones Doctrinarias.- el cumplimiento del Principio de Causalidad que se señala en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta en la deducción de gastos a efectos del Impuesto a la Renta.
- Consideraciones Normativas.- es la normatividad tributaria relacionada a los gastos por responsabilidad social (artículos 37° y 44° de la LIR).
- Consideraciones Jurisprudenciales.- son las resoluciones tanto del Tribunal Fiscal a nivel administrativo, como los sentencias del Poder Judicial y el Tribunal Constitucional.

3. TIPO, ENFOQUE Y MÉTODO DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El alcance del estudio fue descriptivo, cuantitativo y cualitativo a fin de realizar el análisis de los datos obtenidos en la presente tesis, y en función a la doctrina, jurisprudencia y legislación nacional e internacional, con el propósito de efectuar la respectiva contrastación de hipótesis.

3.2. ENFOQUE

El enfoque del presente proyecto de investigación es total o mixto, ya que abarca aspectos tanto cuantitativos como cualitativos, ya que se va a cuantificar los datos recogidos de los conflictos sociales a través de instituciones públicas para analizar estadísticamente la necesidad de un proceso de deducción de este tipo de gastos, a la vez se trabajará con un fenómeno de carácter social y humano, siendo este hecho de relevancia empresarial y social.

3.3 PROCEDIMIENTO METODOLÓGICO

Se ha utilizado la observación documental (libros, revistas, legislación nacional e internacional, y jurisprudencias) tanto en la doctrina nacional como en la doctrina internacional con relación a la deducción de los gastos por responsabilidad social empresarial, vinculada a evitar conflictos sociales. Para la obtención de los resultados, se utilizó la técnica de la revisión bibliográfica documental, mediante la recolección de información de fuentes de información como textos, revistas, tesis, artículos periodísticos e Internet.

4. MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN UTILIZADOS

4.1 MÉTODO EXEGÉTICO

La exégesis como un método consiste en la interpretación exhaustiva de la norma jurídica, por lo tanto mediante este método, se ha desentrañado el sentido de las normas pertinentes al artículo 37° y 44° del Código; así como normas pertinentes al derecho de gozar de un ambiente equilibrado y adecuado para el desarrollo de la vida, prescrito en la Constitución de 1993, buscándose de esta forma la intención del legislador sobre los temas signados anteriormente.

4.2 MÉTODO HERMENÉUTICO-JURÍDICO

Esté método ha sido empleado para realizar un análisis conjunto e interrelacionado de nuestro ordenamiento jurídico con el artículo 37° del Código Tributario.

4.3 MÉTODO HIPOTÉTICO DEDUCTIVO

Este método ha sido empleado al momento de elaborar la hipótesis del trabajo, y en el trascurso de la investigación para realizar un correcto estudio del tema abordado desde comprender su naturaleza hasta llegar a sus manifestaciones específicas para casos concretos.

4.4 MÉTODO INDUCTIVO

Se aplicó este método al analizar el material de estudio, el mismo que sirvió de base para demostrar la hipótesis del trabajo así pues se ha tenido en cuenta el contexto, las causas, los efectos.

4.5 MÉTODO HISTÓRICO

La aplicación del presente método ha permitido estudiar la evolución del tratamiento jurídico y tributario de la responsabilidad social en el Perú.

5. DIAGRAMA SIMBÓLICO DE INVESTIGACIÓN

En la presente investigación se usó el diseño descriptivo simple, donde M representa una muestra en quienes se va a realizar el estudio y O representa la información relevante o de interés que recogemos de la mencionada muestra, debido a que describe la variable, la detalla desarrollando aspectos conceptuales de las mismas, esto con la finalidad de describir los resultados de la presente investigación.

Se puede esquematizar de la siguiente manera: $M \rightarrow O$

Dónde: M: Muestra O: Información.

En la presente investigación, la muestra se halla dada en primer lugar por los gastos por responsabilidad social. En el primero de ellos, se destaca la información referida a la responsabilidad social empresarial en la minera, en la segunda, se analiza e interpreta los artículos 37° y 44° de la Ley de Impuesto a la Renta permitiéndonos demostrar que estos gastos deben ser deducibles para efectos del Impuesto a la Renta. Asimismo, tenemos jurisprudencias del Tribunal Constitucional Peruano, del Poder Judicial y Tribunal Fiscal relativa a la responsabilidad social corporativa, y también se ha precisado una muestra de la variedad de doctrinas jurídicas y legislación nacional e internacional, orientadas a sustentar la deducibilidad de los gastos por responsabilidad social, que se considera más pertinente y adecuada a las características de nuestra investigación.

6. POBLACIÓN Y MUESTRA

6.1 POBLACIÓN

La población se refiere a la totalidad de los elementos que poseen las principales características objeto de análisis. Es por ello que para la presente investigación se

tiene una población que corresponde a los casos referidos a la deducción de los gastos por responsabilidad social.

6.2 MUESTRA

La muestra es una parte de la población que contiene teóricamente las mismas características que se desea estudiar en ella. Para la presente investigación, consideramos que la muestra será equivalente a solo los gastos por responsabilidad social que se enfocan en evitar los conflictos sociales.

7. TÁCTICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Primer paso.- Consistió en la búsqueda de información relevante relacionado al tema, para esto se realizó la visita a diversas bibliotecas. Del mismo modo fue de gran utilidad visitar diversas páginas webs de bibliotecas virtuales, tanto nacionales como extranjeros.

Segundo paso.- se determinó el objeto y la finalidad de la tesis, se establecieron las hipótesis y se desarrolló el marco teórico.

Tercer paso.- consistió en visitar diversas páginas web de instituciones públicas a fin de evaluar informaciones estadísticas oficiales, jurisprudencia administrativa y judicial.

Cuarto paso.- Demostrar y contratar la hipótesis planteada con los resultados obtenidos del análisis de los títulos y de la bibliografía recaudada. Se determinaron los instrumentos, se valoraron los resultados y finalmente se elaboraron las conclusiones y la propuesta jurídica.

CUARTA PARTE: DEMOSTRACIÓN DE LAS

HIPÓTESIS

1. SITUACIÓN ACTUAL DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL EN EL PERÚ

En el Perú, la responsabilidad social está avanzando lentamente considerando las acciones de los principales *stakeholders* involucrados en el tema.

Desde el entorno gubernamental se han creado instituciones como el Ministerio del Ambiente, Ministerio de Inclusión y Desarrollo Social, Ministerio de Cultura y el Ministerio de la Mujer y Poblaciones Vulnerables, entre otros, con la intención de redefinir la responsabilidad del Estado ante la sociedad.

Por su parte la empresa privada, se está preocupando gradualmente por implementar áreas de responsabilidad social como parte de sus estrategias para lograr ventajas competitivas sostenibles en los mercados.

En lo que respecta a los gastos sociales de la actividad minera son de dos tipos: a) los realizados por las empresas privadas y b) los promovidos por el Estado como parte de su política pública social. Los gastos sociales realizados por las empresas privadas corresponden a los ya conocidos programas de responsabilidad social, que son ejecutados por iniciativa de las empresas en el marco de un régimen de beneficios, establecido por el Estado, que les permite reducir el pago de sus impuestos y demás contribuciones y obligaciones de tipo legal y contractual (como seguridad social, aportes parafiscales, etc.) a cambio de proyectos orientados al desarrollo social-local.¹⁷⁵

Por su parte, los gastos sociales promovidos por el Estado son de carácter mixto, público-privado y corresponden a dos programas: el Fondo Social (antes Fideicomiso) y el Programa de Solidaridad Minera con el Pueblo (PMSP).¹⁷⁶

¹⁷⁵ Epifanio Baca Tupayachi (2013). Estudio sobre el marco normativo minero en el Perú. Grupo Propuesta ciudadana. pág. 27

¹⁷⁶ *Ibíd.*

El primero es producto de la privatización de los proyectos mineros que tenía el Estado y el segundo es producto de la negociación entre el gobierno del presidente Alan García y las empresas mineras como una alternativa a la aplicación de un impuesto a las sobreganancias mineras; ambas son parte de la política social del Estado, el objetivo que buscan es mejorar el bienestar social-local y de manera más amplia se articulan con los objetivos del Estado en la lucha contra la pobreza.¹⁷⁷

Finalmente, a nivel jurídico, la Responsabilidad Social empresarial está constituida en los siguiente normatividad:

- El Pleno Jurisdiccional N° 0048-2004-PI-TC que precisa “La responsabilidad social se constituye en una conducta exigible a las empresas, de forma ineludible”. La resolución de nuestro máximo tribunal en materia constitucional entiende que lo social debe verse desde tres aspectos, a saber: 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”; y, como una fórmula de promoción del uso sostenible de los recursos naturales.
- El Expediente N° 0008-2003- AI-TC en donde se señala que “La economía social de mercado debe ser ejercida con responsabilidad social”
- La ley del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, Ley 27711 en su artículo 5, señala que dicha institución debe promover normas y estándares de responsabilidad social empresarial.
- La ley General del Ambiente, Ley N° 28611 donde define a la RSE por cuanto en su artículo 78, que trata sobre la responsabilidad social de la empresa, establece que “El Estado promueve, difunde y facilita la adopción voluntaria de políticas, prácticas y mecanismos de responsabilidad social de la empresa”.

¹⁷⁷ *Ibíd.*

- El Decreto Supremo N° 006-2003-VIVIENDA establece en su numeral 4.6 inciso c) que los constructores, desarrolladores inmobiliarios, entidades financieras, fabricantes y proveedores de materiales deben satisfacer las necesidades y expectativas de la población en tiempo, precio y márgenes de ganancias razonables que evidencien su responsabilidad social.
- El Decreto Supremo N° 001-2004-RE, en su artículo 5 indica que en todos los sectores se prestará especial atención a los aspectos de responsabilidad social corporativa.
- Decreto Supremo N° 061-2005-PCM, determina que el Estado debe generar una legislación que promueva la responsabilidad social de los empleadores.
- El Anexo del Decreto Supremo N° 059-2005-EM en su punto 4.2. señala que los bonos de Responsabilidad Social Ambiental son un instrumento de financiamiento para la remediación ambiental de las áreas impactadas por los pasivos ambientales mineros. Tiene carácter de no reembolsable y sin intereses.
- El Decreto Supremo N° 017-2005-JUS al normar sobre los Derechos Laborales en su numeral 3.2.4) literal a9) indica que se debe promover y premiar buenas prácticas de responsabilidad social empresarial que conlleven a mejoras sustanciales en las condiciones de trabajo y de vida de los sectores laborales; el uso racional de los recursos naturales y el desarrollo sostenible; la transparencia en el manejo de la información y en la oferta de servicios y bienes de calidad y la responsabilidad fiscal de las empresas y el compromiso de éstas con el desarrollo.
- El Decreto Supremo N° 007-2007-TR precisa que la RSE se encuentra en el orden de crear conciencia sobre el ofrecimiento de buenas condiciones laborales a los trabajadores, mejorando de este modo la calidad de vida de los mismos, así como promoviendo la competitividad de las empresas en el mercado.

De esta manera, se puede concluir que en el Perú no existe una política estatal que promueva acciones de RSE en las empresas, tan sólo existen normas dispersas sobre el particular pero que, en modo alguno incentivan dichas acciones. Una de las iniciativas legislativas que podría mejorar nuestra realidad es la

creación de un nuevo Ministerio que se encargue indirectamente de la RSE a través de una de sus aristas: la ecología.

2. LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL NO DEBEN SER CONSIDERADOS COMO LIBERALIDADES

2.1 DIFERENCIAS ENTRE LOS GASTOS POR RESPONSABILIDAD SOCIAL EN LA MINERÍA Y OTRAS LIBERALIDADES

Teniendo en consideración el marco conceptual y jurídico desarrollado previamente, será indispensable determinar la verdadera naturaleza de lo que se considera como Responsabilidad Social empresarial.

A estos efectos, citamos al autor Baltazar Caravedo (1999)¹⁷⁸, que define la filantropía como “un mecanismo de donación en dinero o en especies dirigido a grupos humanos con carencias específicas. La motivaciones estrictamente, humanitaria, altruista y de caridad. La filantropía empresarial no afecta a la organización, es decir no la hace partícipe de los impactos que pueda producir, y el nexo entre empresa y entorno es muy débil o inexistente. Un típico acto de filantropía sería por ejemplo, la contribución anónima de una empresa a la Teletón a favor de los niños de la Clínica San Juan de Dios”.

La inversión social es, para el mismo autor, “un tanto más complejo que la filantropía y requiere del planteamiento de una visión que articule claramente la labor de la empresa con el desarrollo de la comunidad. La inversión social se refiere a la canalización de recursos hacia obras sociales o benéficas, con el objetivo principal de mejorar la imagen de la organización a través del apoyo a una comunidad o a un tipo de acción (cultural por ejemplo). Aunque en este caso la empresa privilegia la relación con la comunidad, su peso con ella aún es débil. Un ejemplo de inversión social sería el auspicio de un banco local para la edición y publicación de un libro sobre la pintura cusqueña, o la contribución de una

compañía de seguros a una campaña de seguridad vial para reducir el índice de accidentes de autos”.

En el caso de la responsabilidad social, afirma que “la motivación de los empresarios es triple: ellos buscan la mejora de la sociedad, la mejora de la comunidad sobre la que se asientan y la obtención de beneficios para la propia empresa. En este caso la empresa desarrolla una visión de futuro que incorpora a su comunidad, a la sociedad y a su país. Además, la empresa se organiza de forma que promueve liderazgos internos de colaboración voluntaria y destina otros recursos como tiempo, además dinero para el desarrollo de la comunidad con la que establece una relación de mayor compromiso. Un ejemplo de responsabilidad social sería la promoción y auspicio de un programa de desarrollo del circuito turístico de la zona de influencia de una empresa minera. Con este programa, la empresa pretende mejorar la calidad de vida de los pobladores de la región de influencia de la empresa, gracias al impacto económico que generaría la actividad turística.”

2.2 ALCANCES DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN LA MINERÍA

Se puede distinguir las acciones que una empresa lleva a cabo en función a un accionar socialmente responsable, de acuerdo al cual se aleja de la visión de hacer empresa centrada en obtener beneficios y, únicamente, cumplir con sus obligaciones legales, para adoptar una filosofía en la que toma conciencia de los efectos que su actividad puede tener en su entorno, buscando evitar los efectos negativos y generar mayores beneficios a su entorno inmediato y mediano, tal como habíamos comentado al desarrollar el concepto de responsabilidad social.¹⁷⁹

Definitivamente, el accionar en forma socialmente responsable es mucho más complejo y genera beneficios muy distintos que la mera filantropía, más aun en el caso de los gastos sociales y ambientales que como hemos mencionado serán los que analizaremos con mayor énfasis. La ejecución de las políticas de RSE

¹⁷⁹ Walther Belaunde Plenge “Gastos de Responsabilidad social: aspectos Tributarios a considerar” Pág. 20 – 21.

conlleva desembolsos que en algunos casos son montos muy importantes, por lo que es necesario definir criterios razonables que permitan que los referidos egresos, en tanto sean parte de dichas políticas, sean tratados como gastos vinculados al giro del negocio y necesarios para mantener la fuente productora de renta gravada. Ahora bien, las políticas de RSE deberán comprender aspectos vinculados al cumplimiento de los objetivos de cada empresa y deberán cumplir con los requisitos antes mencionados: causalidad, razonabilidad y normalidad.¹⁸⁰

Dada su importancia en términos económicos, resulta importante enfocar los gastos que conlleven las políticas de RSE vinculadas a las relaciones con las comunidades y con el medio ambiente, sobre todo en los casos en que los egresos para llevar a la práctica tales políticas involucran fuertes desembolsos de dinero por la mínima o nula presencia del Estado en determinadas zonas, como sucede de manera muy frecuente en los casos de proyectos y operaciones de las empresas mineras. Así, actualmente, para desarrollar proyectos mineros, por mencionar los que han generado mayores expectativas, es indispensable llevar a cabo una labor con las comunidades cercanas, labores que involucran a antropólogos, sociólogos y otros profesionales que deben recabar las expectativas de las comunidades, generar confianza entre los pobladores a efectos de desarrollar los proyectos tomando en consideración lo que cada comunidad valora, de forma que se generen beneficios directos e indirectos cuando se lleve a cabo el proyecto, y hacerles ver las ventajas que tendrá para ellos la exploración, la explotación de un yacimiento minero o de hidrocarburos, la construcción de una central de generación de electricidad o una línea de transmisión de electricidad por citar algunos ejemplos.¹⁸¹

A fin de lograr la aprobación de las comunidades también será necesario capacitar e incorporar a pobladores en el desarrollo de sus actividades, así como incorporarlos como proveedores de bienes o servicios independientes de acuerdo a las actividades que ya vienen desarrollando. Lo antes indicado se enmarca dentro de una política de RSE, pues llevar a cabo actividades de exploración y explotación minera tiene efectos sobre las actividades económicas y sociales de

¹⁸⁰ *Ibíd.*

¹⁸¹ *Ibíd.*

las comunidades de la zona, así como puede tener algún efecto sobre el medio ambiente; por ello, es necesario realizar estas actividades teniendo en consideración las características e idiosincrasia de los pobladores, procurando que los mismos conozcan las implicancias de dichas actividades y las aprueben. Esta primera etapa es fundamental, ya que de su resultado dependerá un buen inicio de las actividades mineras y que se lleven a cabo en el tiempo en armonía, lo que además genera enormes beneficios económicos para todos. Todas estas actividades previas al inicio de, por ejemplo, actividades de exploración y explotación minera, generan desembolsos de dinero que en ocasiones son sumas importantes. Como se desprende de lo antes indicado, los desembolsos que se efectúen en estas actividades son gastos pre operativos necesarios para la potencial generación de rentas gravadas.¹⁸²

2.3 CONSIDERACIONES NORMATIVAS Y JURISPRUDENCIALES SOBRE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y MEDIO AMBIENTE

2.3.1 LA CONSTITUCIÓN Y LA PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES EN LAS RELACIONES ENTRE COMUNIDADES Y LA INDUSTRIA EXTRACTIVA

El derecho a la protección del medio ambiente es el que indudablemente, puede verse más prontamente involucrado en las relaciones entre Comunidades e industria extractiva. La Constitución reconoce este derecho como fundamental, en su artículo 2 inciso 22, conforme al cual toda persona tiene derecho «a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida». Pero la Constitución no se limita a la protección del medio ambiente mediante su reconocimiento como derecho fundamental. También, como consecuencia de la tutela de ese derecho, dedica un capítulo especial (el Capítulo II, dentro del Título III: Del Régimen Económico) para indicar que por ley orgánica se fija las condiciones para la utilización y otorgamiento a particulares de los recursos

¹⁸² *Ibíd.*

naturales, que son patrimonio de la Nación (artículo 66)¹⁸³. Asimismo, la Constitución manda al Estado determinar la política nacional del ambiente, promoviendo el uso sostenible de los recursos naturales (artículo 67); le obliga «a promover la conservación de la diversidad biológica y de las áreas naturales protegidas» (artículo 68), y a promover «el desarrollo sostenible de la Amazonía con una legislación adecuada» (artículo 69).

Además, la protección del medio ambiente tiene como mecanismo de tutela constitucional el proceso de amparo¹⁸⁴, que puede ser interpuesto por cualquier persona o por las entidades sin fines de lucro cuyo objeto sea la defensa del medio ambiente, por tratarse de un derecho difuso¹⁸⁵. En el sistema interamericano de tutela de derechos humanos, el derecho a la protección del medio ambiente no viene reconocido por la Convención Americana de Derechos Humanos, sino por el artículo 11° del Protocolo Adicional a la Convención Americana de Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, conocido como «Protocolo de San Salvador»¹⁸⁶. Al no estar el derecho a la protección del medio ambiente reconocido por la Convención Americana, la Corte Interamericana de Derechos Humanos no podría juzgar su transgresión. Sin embargo, podría abordar la protección del medio ambiente de modo indirecto, a través, por ejemplo, de la protección del derecho a la vida (reconocido por el artículo 4 de la Convención Americana), en tanto que una afectación al medio ambiente podría implicar la lesión del derecho a la vida, pues, como ha dicho la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, «las condiciones de grave contaminación ambiental, que puedan causar serias

¹⁸³ Dicha ley orgánica es la N° 26821 – Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales.

¹⁸⁴ Artículo 200, inciso 2, de la Constitución y artículo 37, inciso 23, del Código Procesal Constitucional.

¹⁸⁵ Artículo 40 del Código Procesal Constitucional. Conforme dice el Tribunal Constitucional, el carácter de derecho o interés difuso que tiene la protección del medio ambiente, viene en razón de que es «un derecho que lo titularizan todas y cada una de las personas [...] cualquier persona natural está autorizada para iniciar las acciones judiciales que se hayan previsto en el ordenamiento con el objeto de dispensarle tutela, por lo que en tales casos, no se requiere que exista una afectación directa al individuo que promueve la acción judicial» (STC 0964-2002-AA/TC, Fundamento 8. Caso Alida Cortez Gómez de Nano).

¹⁸⁶ Adoptado en San Salvador, El Salvador, el 17 de noviembre de 1988, en el decimotercero período ordinario de sesiones de la Asamblea General de la OEA.

enfermedades físicas, discapacidad y sufrimiento a la población local, son incompatibles con el derecho a ser respetado como ser humano»¹⁸⁷.

Como ya puede advertirse, no sólo el derecho a la protección del medio ambiente puede verse involucrado en las relaciones entre Comunidades e industria extractiva, sino también otros derechos, desde el momento en que «todos los derechos humanos constituyen un complejo integral único e indivisible, en el que los diferentes derechos se encuentran necesariamente interrelacionados y son interdependientes entre sí»¹⁸⁸.

2.3.2 LA CONSTITUCIÓN Y LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

La incidencia que pueden tener las actividades empresariales sobre los derechos humanos, entre ellos la protección al medio ambiente, ha llevado al concepto de la responsabilidad social de la empresa, que es empleado por el Tribunal Constitucional. Para el supremo intérprete de la Constitución, «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»¹⁸⁹. Como bien dice el Tribunal Constitucional, el respeto al medio ambiente «es una concretización de la responsabilidad social de las empresas»¹⁹⁰.

La Constitución garantiza la libre iniciativa privada, pero, al mismo tiempo, señala que ésta debe de ejercerse en una economía social de mercado (artículo 58), por lo que es perfectamente compatible la libertad de iniciativa privada con la responsabilidad social de la empresa. En efecto, en la relación medio ambiente-industria, el tránsito del Estado Liberal al Estado Social y Democrático de Derecho, supone, a juicio del Tribunal Constitucional, que lo social se defina en tres dimensiones: «como mecanismo para establecer

¹⁸⁷ Cit. por Defensoría del Pueblo. Informe Extraordinario: Los conflictos socioambientales por Actividades Extractivas en el Perú. Lima: 16 de abril de 2007. Página 23.

¹⁸⁸ STC 2945-2003-AA/TC, Fundamento 11. Caso Azanca Alhelí Meza García.

¹⁸⁹ STC 1752-2004-AA/TC, Fundamento 22. Caso Elizabeth Ponce Pescorán.

¹⁹⁰ STC 4223-2006-PA/TC, Fundamento 15. Caso Máximo Medardo Mass López.

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»¹⁹¹. En esta línea, para el Tribunal Constitucional, «Prima facie, la actividad de la empresa está sujeta a regulaciones constitucionales y legales a fin de que la organización política pueda lograr los objetivos establecidos en la propia Constitución. Por ello es que, cuando entran en conflicto determinados derechos o libertades individuales con las prerrogativas del Estado, resulta determinante establecer el marco jurídico y político en que se sustentan dichos derechos. Ni la propiedad ni la autonomía privada son irrestrictas per se en el constitucionalismo contemporáneo. Lo importante es que dichos derechos se interpreten a la luz de las cláusulas del Estado Social y Democrático de Derecho; de lo contrario, otros bienes constitucionales igualmente valiosos tendrían el riesgo de diferirse. Sólo de este modo puede considerarse superado el viejo y equívoco postulado del mercado per se virtuoso y el Estado per se mínimo, para ser reemplazado por un nuevo paradigma cuyo enunciado es: “tanto mercado como sea posible y tanto Estado como sea necesario”»¹⁹². Desde esta perspectiva, es una exigencia de responsabilidad social de la industria extractiva, el respeto de los derechos constitucionales de los integrantes de las Comunidades Campesinas y Nativas, así como de éstas mismas, derechos entre los que se cuenta la protección del medio ambiente, pero también la vida, la salud, entre otros. Por ello, resulta constitucional la regulación legal que busque que la industria extractiva sea socialmente responsable, en tanto que la libertad de iniciativa privada debe ejercerse dentro de una economía social de mercado y es deber del Estado Social de Derecho velar por los derechos constitucionales. Específicamente, es deber del Estado dar una regulación preventiva de daños, pues, como ha dicho el Tribunal

¹⁹¹ STC 0048-2004-PI/TC, Fundamento 16. Caso Regalía Minera.

¹⁹² *Ibidem*

Constitucional, «si el Estado no puede garantizar a los seres humanos que su existencia se desarrolle en un medio ambiente sano, éstos sí pueden exigir del Estado que adopte todas las medidas necesarias de prevención que lo hagan posible. En ese sentido, [...] la protección del medio ambiente sano y adecuado no solo es una cuestión de reparación frente a daños ocasionados, sino, y de manera especialmente relevante, de prevención de que ellos sucedan»¹⁹³.

De esta forma, el derecho humano a la protección del medio ambiente impone la necesidad de implementar fórmulas que permitan la conciliación del desarrollo industrial con la necesaria conservación de los recursos naturales, buscando proscribir formas de desarrollo irrazonable, que en sí mismo es destructivo y no sostenible para el beneficio de las generaciones presentes y futuras. Ello exige, a juicio del Tribunal Constitucional, «que el Estado a través de la Administración como gestora pública asuma el deber que le impone la Constitución en su artículo 44°, consistente en “promover el bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación”; para la consecución de dicho fin debe emplear todos los medios legítimos y razonables que se encuentren a su alcance, limitando, condicionando, regulando, fiscalizando y sancionando las actividades de los particulares hasta donde tenga competencias para ello, sea que éstas se realicen de forma independiente o asociada»¹⁹⁴. El medio para ello es la política nacional del ambiente, de la que habla el artículo 67° de la Constitución. Pero, al mismo tiempo, no debe perderse de vista que, como dice el propio Tribunal Constitucional, «un límite constitucional a esta política nacional del ambiente es el reconocimiento de la libertad de empresa consagrada en el artículo 59° de la Constitución, derecho fundamental que no se encuentra en conflicto con la regulación estatal de la materia, sino que se realiza a través de ella»¹⁹⁵. Con ello, es claro que la regulación estatal que exija responsabilidad social a la industria extractiva, debe hacerse dentro de márgenes de razonabilidad, donde se vean

¹⁹³ STC 4223-2006-PA/TC, Fundamento 6. Caso Máximo Medardo Mass López.

¹⁹⁴ STC 0048-2004-PI/TC, Fundamento 38. Caso Regalía Minera.

¹⁹⁵ *Ibidem*.

preservados tanto los derechos humanos que esa regulación procura proteger, como el derecho constitucional a la libertad de empresa.

2.3.3 JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 048-2004-AI/TC	
TIPO DE PROCESO	Proceso de Inconstitucionalidad
NORMA IMPUGNADA	Artículos 1º, 2º, 3º, 4º y 5º de la Ley N° 28258 Ley de Regalía Minera, sus modificatorias y las demás normas que por conexión sean materia de la causa.
DERECHO CONSTITUCIONALES	Derecho a la igualdad, Derecho al medio ambiente equilibrado y Derecho a la propiedad
NORMAS CONSTITUCIONALES	Artículos 2º, Inc. 8, 16 y 22; 58º; 59º; 62º; 66º; 67º; 77º y 123º de la Constitución
NORMAS INFRACONSTITUCIONALES	Artículos 4º, 6º, 8º, 19º, 20º, 23º y 29º de la Ley N° 26821.
ANÁLISIS	En la presente sentencia se precisa que la responsabilidad social implica la generación de actitudes y comportamientos de los agentes económicos y el establecimiento de políticas de promoción y el desarrollo de actividades que, en función del aprovechamiento o uso de los bienes ambientales, procuren el bien común y el bienestar general. Además se indica que “ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones jurídicas, sino ir más allá del cumplimiento invirtiendo en el entorno local y contribuyendo a las comunidades en que se inserta, sobre todo las comunidades locales”. De esta manera indica que “en el Estado Social y Democrático de Derecho, de la

	Economía de Mercado y del Desarrollo Sostenible, la responsabilidad social se constituye en una conducta exigible a las empresas, de forma ineludible”.
--	---

EXP. N.º 1752-2004-AA/TC	
TIPO DE PROCESO	Recurso extraordinario interpuesto por doña Elizabeth Ponce Pescorán y otros contra la resolución de la Segunda Sala Especializada en lo Civil de la Corte Superior de Justicia del Callao, de fojas 1545, su fecha 16 de marzo de 2004, que declara improcedente la acción de amparo de autos.
NORMA SOMETIDA A CONTROL	Ley N° 28258 – Ley de Regalía Minera
PETITORIO	Inconstitucionalidad de los artículos 1°, 2°,3°, 4° y 5° de la Ley 28258.
ANÁLISIS	<p>En la sentencia del EXP. N.º 1752-2004-AA/TC en relación a la Responsabilidad social se precisa que (...)</p> <p>22. (...)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.</p> <p>23. Conforme al artículo 59° de la Constitución, el Estado estimula la creación de la riqueza y la libertad de empresa, comercio e industria. Estas se ejercen en una economía social de mercado según lo dispone el artículo 58 de la Constitución. Al respecto, este Colegiado considera que la <i>responsabilidad social de la empresa</i> es plenamente compatible con las disposiciones constitucionales citadas.</p>

2.4 CONSIDERACIONES NORMATIVAS Y JURISPRUDENCIALES SOBRE LA DONACIÓN

2.4.1 CONSIDERACIONES CONCEPTUALES DE LA DONACIÓN

Artículo 1621 del Código Civil.- Por la donación el donante se obliga a transferir gratuitamente al donatario la propiedad de un bien.

Concepto.- De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 1621 del Código Civil, aprobado por Decreto Legislativo N° 295, la donación es considerada uno de los contratos más generosos y está definida en nuestro Código Civil como un contrato por el cual una de las partes llamada donante se obliga a transferir a la otra parte, llamada donataria, la propiedad de un bien en forma gratuita.

Clases de donaciones.- A pesar que la donación es gratuita, sin embargo puede estar sujeta a condición o modos, por lo que presenta la siguiente clasificación: a.) Donación pura y simple.- Llamada así a la donación que no tiene condición alguna. El donatario se enriquece con el patrimonio que recibe a cambio de nada. b.) Donación remuneratoria. - Aquella que se otorga para compensar un servicio recibido (Ej. al médico que le salvó la vida al donante). c.) Donación condicionada. - Obligación del donante de transferir un bien si es que el donatario cumple con alguna condición futura e incierta (Ej. Si te gradúas de Abogado te dono una computadora) La donación puede ser otorgada en vida a través del contrato respectivo o producirse después de la muerte del donante mediante su testamento. También la donación puede comprender un determinado bien (donación singular) o todo el patrimonio (donación universal).

Objeto de la donación.- Pueden donarse bienes muebles en general como computadoras, televisores, automóviles, equipos, maquinaria, títulos valores, dinero, así como bienes inmuebles, tales como terrenos urbanos o rústicos, departamentos, edificaciones, entre otros. 3. Clases de donaciones A pesar que la

donación es gratuita, sin embargo puede estar sujeta a condición o modos, por lo que presenta la siguiente clasificación: a. Donación pura y simple.- Llamada así a la donación que no tiene condición alguna. El donatario se enriquece con el patrimonio que recibe a cambio de nada. b. Donación remuneratoria. - Aquella que se otorga para compensar un servicio recibido (Ej. al médico que le salvó la vida al donante). c. Donación condicionada. - Obligación del donante de transferir un bien si es que el donatario cumple con alguna condición futura e incierta.

Formalidades para la validez de la donación.- Los contratos de donación pueden ser: a.) Verbales: cuando se trata de bienes muebles, cuyo valor no exceda del 25% de la UIT. b.) Escritos: cuando se trata de bienes muebles, cuyo valor exceda del 25% de la UIT, debe realizarse mediante contrato con firmas legalizadas notarialmente, debiendo especificarse y valorizarse los bienes que se donan, bajo pena de nulidad. e.) Por escritura pública: cuando se trata de inmuebles, cualquiera que sea su valor, con indicación individual del inmueble, de su valor real y de las cargas que debe cumplir el donatario, bajo sanción de nulidad.

2.4.2 CONSIDERACIONES TRIBUTARIAS DE LA DONACIÓN

La inscripción de las entidades beneficiarias de las donaciones ante el MEF

Sólo podrán deducir la donación si las entidades beneficiarias se encuentran calificadas previamente por el Ministerio de Economía y Finanzas como entidades receptoras de donaciones.

Ello implica que el trámite de inscripción de las entidades beneficiarias deberá realizarse ante el Ministerio de Economía y Finanzas. Para tal efecto se debe seguir el procedimiento establecido por la Resolución Ministerial N° 240-2006-EF/15.

Acreditación de la donación

La realización de la donación se acreditará:

- i) Mediante el acta de entrega y recepción del bien donado y una copia autenticada de la resolución correspondiente que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de donaciones a entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.
- ii) Mediante el “Comprobante de recepción de donaciones”, tratándose de donaciones a las demás entidades beneficiarias.

El momento en que se realiza la deducción del gasto por donación

La donación de bienes podrá ser deducida como gasto en el ejercicio en que se produzca cualquiera de los siguientes hechos:

- i) Tratándose de dinero en efectivo, cuando se entregue el monto al donatario.
- ii) Tratándose de bienes inmuebles, cuando la donación conste en escritura pública en la que se identifique el inmueble donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario.
- iii) Tratándose de bienes muebles registrables de acuerdo a la ley de la materia, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se identifique al bien donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario, de ser el caso.
- iv) Tratándose de títulos valores (cheques, letras de cambio y otros documentos similares), cuando éstos sean cobrados.
- v) Tratándose de otros bienes muebles, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se especifiquen sus características, valor y estado de conservación.

Adicionalmente, en el documento se dejará constancia de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso.

Comunicación a la SUNAT de las donaciones que se realizan.

Los Donantes deberán declarar a la SUNAT las donaciones que efectúen, en la forma y plazo que la SUNAT establezca mediante Resolución de Superintendencia.

Cabe precisar que con la Resolución de Superintendencia N° 055-2009/SUNAT se aprobó el Formulario N° 570 “Declaración jurada de información sobre la aplicación de los fondos y bienes recibidos en donación”, así como el Formato 1 – “Fondos y bienes recibidos en donación.

El artículo 4° de la Resolución señalada en el párrafo anterior indica que el Formulario N° 570 y, de ser el caso, el Formato 1, debidamente llenados y firmados por el representante legal del donatario registrado en el RUC que cuente con mandato vigente, serán presentados dentro de los dos primeros meses de cada ejercicio.

La presentación del Formulario N° 570 y del Formato 1 se hará en la Mesa de Partes de la Intendencia, Oficina Zonal o Centro de Servicios al Contribuyente de la SUNAT del domicilio fiscal del donatario, o en la dependencia que se le hubiere asignado para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, según corresponda.

Situación especial

En las donaciones efectuadas por sociedades, entidades y contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta, la donación se considerará efectuada por las personas naturales o jurídicas que las integran o que sean parte contratante, en proporción a su participación.

JURISPRUDENCIA TRIBUNAL FISCAL

Las erogaciones por concepto de donaciones deben sustentarse con la documentación correspondiente.

RTF N° 4975-2-2009 (26.05.09)

La recurrente se limitó a presentar un escrito para señalar el destino de los gastos observados, sin embargo, no cumplió con presentar medio probatorio alguno que acreditara la relación de dichos gastos [entre ellos el gasto por donación] con la generación de renta gravada o el mantenimiento de su fuente productora, la necesidad de incurrir en ellos ni su destino, asimismo, no identificó ni especificó

quienes habrían efectuado los gastos ni sus destinatarios, ni presentó documentación que sustentara la entrega efectiva o recepción de los bienes adquiridos por parte de sus beneficiarios o el personal de la empresa, [...] ni presentó documentación interna, correspondencia, informes u otros documentos que justificaran el destino de los gastos o la necesidad de incurrir en ellos[...].

La regla general con relación a las donaciones y actos de liberalidad es la no aceptación como gasto deducible.

RTF N° 6539-5-2004 (01.09.04)

La regla general con relación a las donaciones y actos de liberalidad es la no aceptación como gasto deducible. Empero, la propia Ley del Impuesto a la Renta en el artículo 37° reconoce como deducibles los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios recreativos o los gastos de representación propios del giro o negocio [...].

Valorización de los bienes donados

RTF N° 8508-3-2001 (18.10.01)

Al valorizar bienes donados, procede que la Administración Tributaria tome en cuenta el valor de venta del distribuidor y no el que normalmente asigna la recurrente en sus operaciones de venta al comprobarse que éste efectuó una sola venta de un bien similar al donado [...].

INFORME N° 062-2004-SUNAT/2B0000 (19 de abril de 2004)

1. Las donaciones efectuadas en favor de las Municipalidades se encuentran inafectas del IGV, siempre y cuando las mismas hayan sido aprobadas mediante Resolución Ministerial emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas.

En este caso, para la expedición de la Resolución de aprobación de las donaciones, las Municipalidades deberán presentar ante el Sector correspondiente, entre otros, el Acuerdo de Concejo Municipal o Regional, de corresponder, mediante la cual se acepta la donación.

2. Las donaciones que sean efectuadas en favor de las Municipalidades, por las empresas del sector privado, podrán ser deducidas como gasto, a efecto de que determinen su renta neta de tercera categoría, siempre y cuando cumplan con los requisitos legales establecidos por el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento.

Para tal efecto, el Concejo Municipal -provincial y distrital- será el órgano encargado de emitir el Acuerdo de Concejo correspondiente aceptando las donaciones que se efectúen a su favor, a fin de dar cumplimiento con lo dispuesto por el numeral 2.5 del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

3. LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL DEBEN SER DEDUCIBLES POR CUMPLIR CON EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

3.1 CONSIDERACIONES NORMATIVAS Y JURISPRUDENCIALES PARA LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS POR RESPONSABILIDAD SOCIAL

3.1.1 EL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD DEL GASTO

Nuestra legislación recoge el principio de causalidad en el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR)¹⁹⁶, en el capítulo referido a la renta neta. En dicho artículo, se señala que: “A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha Ley”.

Este principio consiste en la relación de necesidad que debe verificarse entre los gastos o egresos incurridos y la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente productora. Así, no debe entenderse tal relación de

¹⁹⁶ Aprobado por Decreto Supremo N°179-2004-EF, que ha sido modificado por normas posteriores.

modo restrictivo, sino de manera amplia, de forma que incluya aquellos egresos que están destinados a cumplir con las obligaciones y responsabilidades contractuales, legales y en general vinculadas al desarrollo de la actividad gravada, así como aquellos que persigan obtener un beneficio potencial, aun cuando tal beneficio no llegue a materializarse.

El proceso para dilucidar si un gasto constituye un concepto deducible para obtener la renta neta de las empresas (esto es, la denominada renta de tercera categoría) se realiza en primera instancia dentro del marco de un principio que se define de manera sencilla, pero que puede ir adquiriendo mayor complejidad al aplicarlo a ciertos casos en los que se debe tener en consideración diversos elementos a efectos de determinar si están comprendidos en su alcance. Esta directriz, que contiene los elementos básicos para identificar qué gastos incurridos por las empresas son deducibles, se denomina, como el principio de causalidad.

En tal sentido se puede observar que bajo una interpretación del primer párrafo del artículo 37° de la LIR, puede entenderse que el principio de causalidad se aplica cuando ya se ha establecido la renta bruta, cuya determinación se hace conforme a los artículos 20° y 21° de la LIR, además se puede apreciar que existe una lista de gastos respecto de los que, a fin de que sean deducibles, se plantea el cumplimiento de determinadas formalidades o existen limitaciones temporales o cuantitativas.

De otro lado, en el artículo 44° de dicha ley se indica una lista tasada de deducciones que no son admitidas. En ese marco, por interpretación sistemática, deberíamos concluir que la lista de gastos señalada en el artículo 37° de la LIR no es taxativa o cerrada, de modo que podrán deducirse también otro tipo de gastos no contemplados en dicho artículo siempre que cumplan con el principio de causalidad bajo comentario, y siempre que su deducción no se encuentre prohibida expresamente.

Sobre este criterio, el Tribunal Fiscal refiere en la RTF N° 3228-1-2010 que aun cuando los gastos podrían aparentemente no encontrarse vinculados al giro del negocio, se advierte que por la naturaleza de los mismos, resulta razonable su adquisición y correspondiente deducción por parte de la empresa. Como por ejemplo: “La administración observó los comprobantes de compra de

repelente y los artículos de tocador y aseo al considerar que constituían gastos ajenos al giro del negocio y no guardaban relación de causalidad con la renta gravada, sin embargo, toda vez que la actividad principal de la recurrente es la producción de carne y productos cárnicos, resulta razonable que facilite a sus trabajadores los mencionados artículos de tocador y aseo personal durante la jornada laboral, e incluso antes y después de esta, más si la cantidad y el costo de éstos no son excesivos, ni desproporcionados...”

3.1.2 LA NECESIDAD DEL GASTO

El elemento sustancial que conlleva de manera intrínseca el principio de causalidad consiste en la exigencia de que los gastos o egresos sean necesarios para la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente productora. Al respecto, Jarach (1980)¹⁹⁷ señala que:

“La deducción de los gastos necesarios para obtener la ganancia o para mantener y conservar la fuente no exige otro recaudo que la comprobación de orden teleológico, respecto a que la erogación está destinada al fin de lograr la ganancia o mantener y conservar la fuente de dicha ganancia”.

En este extremo, cabe el cuestionamiento si tal relación debe ser directa y restrictiva o si, por el contrario, la relación debe ser entendida de manera amplia e inclusiva. Sin embargo, habría que considerar que tal relación de necesidad no debe entenderse de modo restrictivo, sino de manera amplia, de modo que incluya aquellos egresos que persigan obtener un beneficio potencial y aquellos que contribuyan o resultan convenientes para su obtención, aun cuando tal beneficio no llegue a materializarse.

¹⁹⁷ Jarach, D. (1980). Impuesto a las ganancias . Buenos Aires : Editorial Cangallo, pagina 73 .

De otro lado, si bien para establecer si los gastos resultan deducibles se debe cumplir de manera general con el principio de causalidad, compartimos la posición de la doctrina mayoritaria, en el sentido que algunos gastos admitidos legalmente no tienen su origen en una relación directa o indirecta con la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente, sino que responden a criterios de política económica empleados por el legislador.

De manera adicional a la relación de necesidad, el principio de causalidad también conlleva de manera implícita otros caracteres que deben ser cumplidos para que los gastos tengan la condición de deducibles. Los principales caracteres adicionales antes referidos han sido recogidos en el propio artículo 37° de la LIR, en cuyo último párrafo se señala que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán observar los siguientes criterios: i) Normalidad: los gastos deben ser normales para la actividad que genera la renta gravada; es decir, debe existir una conexión lógica y coherente entre los gastos incurridos y las actividades gravadas del contribuyente. ii) Razonabilidad: debe existir una relación de proporcionalidad entre los gastos que se realizan y los ingresos que se obtienen. iii) Generalidad: en el caso de ciertos gastos vinculados con el personal que labora bajo relación de dependencia se exige que se comprenda de manera general al personal que comparte condiciones comunes o similares.

3.1.3 LA NORMALIDAD DEL GASTO

El segundo párrafo del artículo 37° de la LIR señala que “los gastos deben ser normales para la actividad que genera la renta”, lo que se ha entendido en el sentido que como tales (gastos normales) no solo debe considerarse a los gastos típicos incurridos en el desarrollo ordinario de las actividades empresariales, sino también a aquellos gastos que, directa o indirectamente, tengan por objeto la obtención de beneficios para la empresa.

En buena cuenta, se trata de un criterio de medición cualitativo del gasto, que alude a que este debe ser en sustancia destinado al objetivo de obtención de beneficios de la empresa.

En torno a este criterio, el Tribunal Fiscal ha emitido la RTF N° 3964-1-2006, resolución en la que deja sentado el siguiente pronunciamiento:

“...todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, debiendo apreciarse ello considerando los Criterios de Razonabilidad y Proporcionalidad así como el “modos operandi” del contribuyente”

Se puede considerar entonces que el gasto no solo debe ser razonable o proporcional, sino que también debe cumplir con el Criterio de Normalidad teniendo en consideración las actividades propias e inherentes al giro del negocio.

3.1.4 LA RAZONABILIDAD DEL GASTO

El segundo párrafo del artículo 37° de la LIR establece que, para determinar que los gastos son necesarios para producir y mantener la fuente, deben cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Sobre este criterio, el Tribunal Fiscal refiere en la RTF N° 3228-1-2010 que aun cuando los gastos podrían –aparentemente- no encontrarse vinculados al giro del negocio, se advierte que por la naturaleza de los mismos, resulta razonable su adquisición y correspondiente deducción por parte de la empresa. Como por ejemplo:

“La administración observó los comprobantes de compra de repelente y los artículos de tocador y aseo al considerar que constituían gastos ajenos al giro del negocio y no guardaban relación de causalidad con la renta gravada, sin embargo, toda vez que la actividad principal de la recurrente es la producción de carne y productos cárnicos, resulta razonable que facilite a sus trabajadores los mencionados artículos de tocador y aseo personal durante la jornada laboral, e incluso antes y después de esta, más si la cantidad y el costo de éstos no son excesivos, ni desproporcionados...”

3.1.5 LA PROPORCIONALIDAD DEL GASTO

Mediante este elemento se exige que el gasto guarde una proporción razonable con el ingreso (real o potencial) debido a que la erogación debe tener un límite máximo cuantificable que esté medido por la relación que existe entre la magnitud del gasto y el posible beneficio que pudiere generar.

En torno a este criterio, el Tribunal Fiscal ha emitido la RTF N° 3964-1-2006, resolución en la que deja sentado el siguiente pronunciamiento:

“...todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, debiendo apreciarse ello considerando los Criterios de Razonabilidad y Proporcionalidad así como el “modos operandi” del contribuyente”

Podemos decir entonces que el gasto no solo debe ser razonable o proporcional, sino que también debe cumplir con el Criterio de Normalidad teniendo en consideración las actividades propias e inherentes al giro del negocio.

3.2 PRONUNCIAMIENTOS ADMINISTRATIVOS Y JUDICIALES EN TORNO A LA RSE

En la actualidad, no existe un consenso sobre si los gastos por responsabilidad social empresarial (RSE) son o no deducibles. Las posiciones y los criterios institucionales son tan variados que mientras la administración tributaria considera que los gastos por este concepto son en realidad liberalidades, la segunda instancia administrativa y El Poder Judicial lo consideran como gastos debidamente deducibles aplicando el principio de causalidad de manera amplia, considerando que una organización está en la capacidad de deducir un gasto en cuanto éste se encuentre relacionado directa o indirectamente con su fuente generadora de ingresos.

3.2.1 LA POSICIÓN DE SUNAT

En cuanto a la normativa tributaria pertinente al problema de investigación, solo se tiene a la Ley del Impuesto a la Renta, la cual indica en su

artículo 37° que “para establecer la renta neta empresarial, son deducibles de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente...” disposición que, enfocada desde el punto de vista del riesgo y sin ánimo interpretativo, pudiéndose interpretar como admitir la deducción de todos aquellos desembolsos destinados a la prevención de cualquier riesgo que pudiese afectar la rentabilidad, viabilidad o sostenibilidad del negocio; sin embargo, la Administración Tributaria cuestiona la deducibilidad de los gastos de responsabilidad social para efecto del impuesto a la renta, considerándolos como actos de liberalidad o donaciones, cuya deducción no es admisible en la determinación de la renta neta, conforme a lo establecido en el inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta. Según su apreciación, no estarían relacionados con la generación de ingresos gravados con dicho tributo o con el mantenimiento de la fuente en estado de producción, es decir cuestionando la causalidad de estos gastos, lo que en la práctica también implica que no se pueda utilizar como crédito fiscal el impuesto general a las ventas generado en la adquisición de bienes y servicios destinados a tales actividades, toda vez que no se cumpliría uno de los requisitos sustanciales exigidos por la ley que regula dicho tributo al no calificar tal desembolso como costo o gasto para efecto del impuesto a la renta. Sin embargo, el Tribunal Fiscal ya ha esbozado una definición de liberalidad, aludiendo a que ella implica “el desprendimiento, la generosidad, la virtual moral que consiste en distribuir uno generosamente sus bienes sin esperar recompensa”, por lo que califican como liberalidad “todas aquellas cantidades satisfechas sin contraprestación alguna por la parte que las recibe”.

Dicho de otra manera, son aquellos actos aquellos que no están relacionados con la actividad empresarial del contribuyente y que, de acuerdo con nuestra tesis, no encaja en la naturaleza de los gastos por RSE. Por otra parte, respecto a la causalidad del gasto, vale precisar que en la casuística se desarrollan dos concepciones, una “restrictiva”, en la cual los gastos deben producir inmediata y directamente rentas gravadas, y otra “amplia”, en virtud de la cual los gastos deben guardar relación con la gestión empresarial sin que necesariamente se produzca un resultado favorable. No obstante, la Administración Tributaria prefiere considerar que un gasto es causal y necesario solo si se trata de un gasto

imprescindible, mientras que el Tribunal Fiscal, por su parte, contrariamente a lo sostenido por la Administración Tributaria, considera que el principio de causalidad no puede ser analizado en una forma restrictiva sino más bien amplia, comprendiendo en él todo gasto que contenga relación no solo con la producción de rentas, sino con el mantenimiento de la fuente, siendo que esta relación puede ser directa o indirecta, y que para que un gasto se considere causal y necesario, básicamente se requiere normalidad, proporcionalidad o razonabilidad con relación a la actividad de la empresa, es decir que aun si el gasto no genera renta inmediata pero es normal, proporcional o razonable para la actividad económica, entonces se cumple con el requisito de la causalidad.

ANTECEDENTES

- SUNAT (2000) OFICIO N° 015-2000¹⁹⁸

Se determina como regla general que se consideran deducibles para determinar la renta neta de la tercera categoría los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida, según lo establece el artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. Pero, además del requisito de la relación causal entre el gasto y la fuente productora de renta y de la no existencia de una prohibición legal para su deducción, se deben tener en cuenta los límites o reglas que por cada concepto hubiera dispuesto el referido TUO, cuyo análisis dependerá de cada caso en concreto.

- SUNAT (2000) OFICIO N ° 034-2000¹⁹⁹

Se señala que en la medida en que los gastos materia de consulta cumplan con el principio de causalidad, es decir sean destinados a producir rentas o

¹⁹⁸ El OFICIO SUNAT N°015-2000-K00000 se puede revisar completamente en la web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2000/oficios/o0152000.htm>

¹⁹⁹ El OFICIO SUNAT N°034-2000-K00000 se puede revisar completamente en la web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2000/oficios/o0342000.htm>

mantener la fuente productora, serán aceptados tributariamente para efecto de establecer la renta de tercera categoría en el ejercicio en que se devenguen, aun cuando durante los meses en los cuales dichos gastos se efectuaron la empresa no se encuentre en producción.

- **SUNAT (2012) INFORME N° 053-2012**²⁰⁰

Se establece que para la determinación de la renta neta de tercera categoría, los gastos se rigen por el principio de lo devengado y deben cumplir con la causalidad, para efecto de lo cual se deberá verificar que sean normales para la actividad que genera la renta gravada y que cumplan, entre otros, con el criterio de razonabilidad.

3.2.2 LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL

Las inversiones por razones de responsabilidad social empresarial pueden constituir todo un desafío de recursos y poder sustentarlo como una donación, ya que sus propias concepciones responden a objetivos y finalidades que no agotan las exigidas por los programas de responsabilidad empresarial. Al respecto, podemos apreciar la definición de liberalidad, dispuesto por el Tribunal Fiscal por medio de la RTF N° 02675-5-2007²⁰¹, como aquel acto de desprendimiento, de generosidad, de una virtud moral tal que concede bienes sin esperar alguna recompensa. De igual forma, mediante la RTF N° 09478-1-2013²⁰², donde resuelve que los actos de liberalidad son todas aquellas cantidades satisfechas que no implican una contraprestación alguna por quien las recibe. Evidentemente, las estrategias de responsabilidad social carecen de tal virtud moral que conlleva un absoluto desprendimiento, es todo lo contrario, ya que dichas acciones son

²⁰⁰ El INFORME SUNAT N°034-2000-4B0000 se puede revisar completamente en la web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2012/informe-oficios/i053-2012.pdf>

²⁰¹ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 02675-5-2007 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2007/5/2007_5_02675.pdf

²⁰² La Resolución del Tribunal Fiscal N° 9478-1-2013 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2013/1/2013_1_09478.pdf

necesarias para la viabilidad del proyecto empresarial que se quiera implementar. Caso contrario, los actos de liberalidad en concreto que realice una empresa, tienen un carácter ambiguo, de una total indefinición de los intereses que tratan de satisfacer, ya que tiene un carácter arbitrario, desprovista de algún propósito necesario para generar mayor renta y mantener la fuente productora, es en ese sentido su carente valor para ser aplicable como deducible: ya que puede ser un acto que satisfaga intereses particulares, y no solo ajeno a los intereses empresariales y de la comunidad sino que hasta en contra. Por lo tanto, la valorización de “valor ético de desprendimiento” resulta ser vacía, oscura y hasta de una cavidad muy honda para lograr aceptarlo como deducible a efectos del impuesto a la renta. En ese sentido, la deducibilidad de dicho gasto está prohibida y por tanto reparable.

Uno de los principios que más se ha escrito a efectos de la deducibilidad del gasto es el de causalidad, el cual es la relación de necesidad que debe mantenerse entre los gastos que se realicen y la generación de renta así como el mantenimiento de la fuente productora, principio que en la legislación del impuesto a la renta tiene un carácter amplio ya que es posible aceptar como deducible aquellos gastos que no guardan una relación directa con la generación de mayores rentas; como razonablemente lo han establecido el Tribunal Fiscal en reiterados pronunciamientos como son las RTF N° 01918-1-2012²⁰³, N° 18285-1-2011²⁰⁴, entre otras.

Por otro lado, si bien en algunas oportunidades el Tribunal Fiscal peruano ha emitido pronunciamientos que favorecen la interpretación de dicha relación en sentido restrictivo, en la actualidad la jurisprudencia de dicho órgano se orienta de manera mayoritaria a considerar la misma en un sentido amplio. Así lo ha señalado el Tribunal Fiscal, por ejemplo, en la RTF N° 4807-1-2006²⁰⁵ en la que

²⁰³ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 01918-1-2012 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2012/1/2012_1_01918.pdf

²⁰⁴ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 18285-1-2011 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2011/1/2011_1_18285.pdf

²⁰⁵ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 04807-1-2006 se puede revisar completamente en la web: http://www.servilex.com.pe/documents/observancia_ordinaria/2006/2006_1_04807.pdf

señala: “el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa”. En este sentido, en la actualidad, el principal tema de discusión sobre la adecuada aplicación del principio de causalidad se centra en determinar el grado de amplitud con el que dicha relación debe ser analizada.

Este es un aspecto de particular importancia en sectores económicos que involucran un alto grado de responsabilidad social, ya que en tales casos los contribuyentes se encuentran sometidos de forma permanente a un proceso de dinámica social que los enfrenta de manera continua a nuevos hechos y circunstancias, lo que en muchos casos les genera egresos que son necesarios para el inicio o continuidad de sus actividades. Cabe indicar que desde hace algunos años la tendencia es aplicar un criterio más amplio al analizar el principio de causalidad. Así lo admitió en su jurisprudencia el Tribunal Fiscal, al considerar como gastos aceptables y no liberalidades, los de viajes de ejecutivos al exterior para asistir a convenciones, los de sus cónyuges que los acompañen y las atenciones con clientes, con motivo de festividades determinadas, o en oportunidad de concretar negocios con ellos”.

En el caso de la fehaciencia de las operaciones para la procedencia de la deducción de los gastos, es un aspecto que ha sido desarrollado, principalmente, en el plano de la jurisprudencia administrativa; en este contexto, el Tribunal Fiscal peruano ha confirmado en diversas oportunidades que los contribuyentes tienen que satisfacer dicha exigencia de manera adicional al cumplimiento del principio de causalidad y de contar con los comprobantes de pago correspondientes. En este sentido, resulta muy ilustrativa la RTF N° 120-5-2002²⁰⁶ en la que se expresa: “es necesario que los contribuyentes mantengan, al menos, un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten, en caso sea necesario, que los comprobantes de pago que sustentan su derecho correspondan a operaciones

²⁰⁶ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2002/5/2002_5_00120.pdf

reales, lo que puede concretarse a través de diversos medios, por ejemplo, para el caso de la adquisición de servicios que generan un resultado tangible, como es el caso de los servicios de captación y selección de personal, pudieron haberse acreditado con la documentación dirigida a la recurrente respecto al referido proceso, en la que se haga referencia a las personas que participaron en el mismo, los aspectos evaluados, la calificación obtenida por cada participante y la relación final de personas seleccionadas, lugares a los que fueron asignados, tiempo por el que cada uno prestó servicios a la empresa, etc.”.

Adviértase el elemento de razonabilidad y correspondencia del criterio contenido en la citada Resolución cuando hace referencia a un “nivel mínimo indispensable de elementos de prueba” y a su aplicación “en caso sea necesario”, además de la didáctica lista de los documentos que de acuerdo al Tribunal pudieron haber acreditado que el servicio fue efectivamente prestado. De igual forma, en la Resolución N° 8187-4-2007²⁰⁷ se ha señalado que “no sólo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones hechas, ni que se haya realizado el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que en efecto éstas se hayan efectuado”.

Como se desprende de las mencionadas Resoluciones, la posición mayoritaria, sino decisiva, del Tribunal Fiscal confirma el deber del contribuyente de contar con los elementos de prueba necesarios que permitan verificar que las operaciones que motivan los gastos fueron efectivamente realizadas. Consideramos que resulta válido exigir que los contribuyentes obtengan y conserven la documentación que sustente la fehaciencia de sus operaciones. Sin embargo, los requerimientos de sustento documentario deben estar acordes con la naturaleza de la operación y no deben generar un indebido traslado de la carga de la prueba. En concordancia con lo anterior y en la propia línea de lo señalado por el Tribunal Fiscal, consideramos que el alcance de dicha exigencia no puede ser irrestricto ni arbitrario, ni quedar enteramente sujeto a la discrecionalidad de la Administración Tributaria; por el contrario, sostenemos que dicha exigencia debe

²⁰⁷ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 08187-4-2007 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2007/4/2007_4_08187.pdf

estar limitada principalmente por un criterio de razonabilidad y correspondencia que debería ser observado tanto por el contribuyente, como por la propia Administración Tributaria.

ANTECEDENTES

RESOLUCIÓN DE TRIBUNAL FISCAL RTF N° 01424-5-2005²⁰⁸

Respecto a los gastos por RSE en las actividades mineras, “es razonable que las empresas que, por ejemplo, se dedicaban a actividades mineras adquirieran insumos para el cuidado o tratamiento de tierras agrícolas como parte de sus programas de responsabilidad social y protección del medio ambiente, y que, por tanto, se entendía que las adquisiciones a realizarse para tal fin se encontraban vinculadas al giro del negocio”.

RESOLUCIÓN DE TRIBUNAL FISCAL RTF N° 02675-5-2007²⁰⁹

En la presente resolución se define a la liberalidad como “el desprendimiento, la generosidad, la virtud 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”.

RESOLUCIÓN DE TRIBUNAL FISCAL RTF N° 016591-3-2010²¹⁰

²⁰⁸ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 01424-5-2005 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2005/5/2005_5_01424.pdf

²⁰⁹ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 02675-5-2007 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2007/5/2007_5_02675.pdf

²¹⁰ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 016591-3-2010 se puede revisar completamente en la web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2010/3/2010_3_16591.pdf

Respecto a los gastos efectuados por una empresa de hidrocarburos, señaló que “los gastos efectuados por una empresa dedicada al negocio de hidrocarburos, consistentes en el otorgamiento de distintos bienes a favor de la comunidad, no respondieron a una simple liberalidad, puesto que no se realizaron sin que se buscará 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”.

RESOLUCIÓN DE TRIBUNAL FISCAL 021908-4-2011²¹¹

Respecto a los gastos efectuados por una empresa de hidrocarburos, señaló que “los gastos efectuados para resarcir los daños causados por el derrame de crudo en las aguas de un río ocasionado por el hundimiento de la barcaza que lo transportaba sirvieron para aliviar, a través de la entrega de agua, víveres y medicinas, la imposibilidad de las poblaciones afectadas de las comunidades ribereñas del río de consumir sus aguas y sus productos hidrobiológicos, dada la responsabilidad que le correspondía a la empresa”.

RESOLUCIÓN DE TRIBUNAL FISCAL 18397-10-2013²¹²

Respecto a los desembolsos en favor de municipalidades y comunidades ubicadas en la zona de influencia de las operaciones de una empresa minera que se efectuaron en cumplimiento de un acuerdo marco celebrado entre aquellas y la empresa, la resolución señala 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

²¹¹ La Resolución del Tribunal Fiscal N° 021908-4-2011 se puede revisar completamente en la web:http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2011/4/2011_4_21908.pdf

²¹² La Resolución del Tribunal Fiscal N° 18397-10-2013 se puede revisar completamente en la web:http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2013/10/2013_10_18397.pdf

productora; en este 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 al que se refiere el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

3.2.3 LA POSICIÓN DEL PODER JUDICIAL

Cabe indicar que la concepción amplia de los gastos ha sido recientemente confirmada por el Poder Judicial a través de la Sentencia de Casación N° 2743-2009-LIMA de fecha 14.09.2010, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 30.09.2011, según la cual se establece que constituye gasto deducible el mantenimiento de carreteras que permiten el tránsito normal y seguro hacia y desde el campamento minero, ello en razón a los siguientes argumentos: el Principio de Causalidad no debe interpretarse en sentido restrictivo, sino en sentido amplio dentro de los márgenes de la normalidad, razonabilidad (...). La normalidad a la que hace referencia la norma debe entenderse, según ha precisado la sentencia recurrida, como gasto que sea inherente y habitual en la empresa.

Asimismo, del análisis de las normas (...) no se advierte que se exija como requisito que un gasto para que sea deducible, debe 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. En consecuencia, en virtud del Principio de Causalidad se permite la deducción de gastos que guardan relación causal directa e indirecta con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad, en la medida que el gasto no se encuentre limitado o prohibido por las normas tributarias, sean normales, razonables y proporcionales con la actividad e ingresos del contribuyente, a lo que habría que adicionar la generalidad, en relación con los gastos a que se contraen los incisos I), II) y a.2) del artículo 37° de la LIR, y que además se cumpla con los presupuestos necesarios para que la causalidad resulte aplicable.

ANTECEDENTES

CASACIÓN N° 2743-2009 LIMA 14.09.2010²¹³

De acuerdo a lo establecido en la sentencia se indica que “Los gastos de mantenimiento de carreteras estaban específicamente ligados a la actividad minera que desempeña la recurrente y, de no incurrir en ellos, la empresa se hubiera perjudicado con el mayor costo del transporte y con una mayor demora, por lo que tales gastos cumplen con el requisito de causalidad. No existe norma que establezca que el gasto, para ser causal, deba ser a la vez indispensable y obligatorio, por lo que no se trata de liberalidades sino de gastos necesarios para generar la renta y normales según las circunstancias señaladas.”

3.2.4 LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

El Tribunal Constitucional ya ha generado un criterio que exige que las empresas actúen en forma responsable frente a sus trabajadores, proveedores, vecinos, el medio ambiente, entre otros, indicando que el accionar de las empresas debe ir más allá del mero cumplimiento de las leyes, que éstas deben actuar en forma responsable adoptando políticas de RSC. De acuerdo a este criterio, las empresas deben tener y ejecutar políticas de RSC. Además nos proporciona una directriz al precisar que los gastos por responsabilidad social no solo sirven para evitar el conflicto, sino que en muchas ocasiones se utilizan como medios para que la empresa pueda desempeñarse de una manera óptima. De esta manera, en los ejemplos que se citan a continuación.

ANTECEDENTES

²¹³ Sentencia de Casación N° 2743- 2009-Lima de fecha 14.09.2016 interpuesta por SUNAT contra XSTRATA Sociedad Anónima.

SENTENCIA DEL PLENO DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL EXP. 0048-2004-PI/TC²¹⁴

En la presente sentencia se señala que el desarrollo sostenible o sustentable requiere de la responsabilidad social: ello implica la generación de actitudes y comportamientos de los agentes económicos y el establecimiento de políticas de promoción y el desarrollo de actividades que, en función del aprovechamiento o uso de los bienes ambientales, procuren el bien común y el bienestar general.” “que ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones jurídicas, sino también ir más allá del cumplimiento invirtiendo en el entorno local y contribuyendo al desarrollo de las comunidades en que se inserta, sobre todo de las comunidades locales.” “En el marco del Estado Social y Democrático de Derecho, de la Economía Social de Mercado y del Desarrollo Sostenible, la responsabilidad social se constituye en una conducta exigible a las empresas, de forma ineludible.”

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL EXP. 03343- 2007-PA/TC²¹⁵

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

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL EXP. 1752- 2004-AA/TC²¹⁶

²¹⁴ La sentencia del Tribunal Constitucional Exp. 0048-2004-PI/TC se puede revisar completamente en la web: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00048-2004-AI.html>

²¹⁵ La sentencia del Tribunal Constitucional Exp. 03343- 2007-PA/TC se puede revisar completamente en la web: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2009/03343-2007-AA.html>

²¹⁶ La sentencia del Tribunal Constitucional Exp. 1752- 20045-AA/TC se puede revisar completamente en la web: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/01752-2004-AA.html>

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

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL EXP. 0001- 2012-PI/TC²¹⁷

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

²¹⁷ La sentencia del Tribunal Constitucional Exp. 0001- 2012-PI/TC se puede revisar completamente en la web: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2012/00001-2012-AI.pdf>

4. LOS GASTOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL SOLO SERÁN DEDUCIBLES, SI CUMPLEN LOS ASPECTOS FORMALES SOLICITADOS

4.1. DOCUMENTACIÓN DEL GASTO

La verificación del cumplimiento de la causalidad de los gastos no bastará para que sean admitidos como válidamente deducibles. Tanto en la doctrina como en la legislación se reconoce la necesidad de que los gastos se encuentren adecuadamente sustentados documentariamente a fin de posibilitar su deducibilidad. Esta exigencia encuentra como motivación principal la necesidad de establecer mecanismos de verificación y control que permitan una adecuada administración y fiscalización del impuesto por parte de la entidad designada para tal efecto. En el caso de la LIR, el inciso j) del artículo 44° establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos cuya documentación sustentadora no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago. Por ello, la documentación es determinante para evitar el riesgo tributario del reparo por parte de la Administración sobre los gastos de responsabilidad social, como pueden ser actas de negociación con los representantes de las comunidades, actas de entregas de bienes, actas de entregas de obras comunales, estudios de impacto ambiental, programas de adecuación y manejo ambiental, así como planes de reconversión ambiental exigidos por la legislación de la materia.

Y concretamente para los diagnósticos de riesgos sociales se tiene que llevar un monitoreo permanente definido en balances sociales periódicos para fortalecer la deducibilidad del gasto por acciones de Responsabilidad social, como parte de la política interna de la empresa. Sin embargo, aun cuando el citado mandato legal contiene una clara referencia a que los gastos requieren ser respaldados por los comprobantes de pago que cumplan ciertas formalidades, consideramos que dicha obligación refleja parte de un concepto más amplio que ha adquirido una singular importancia en la actualidad, y que en el caso peruano ha sido desarrollado principalmente por la doctrina y la jurisprudencia; nos

referimos específicamente a la exigencia de acreditar la fehaciencia de las operaciones.

RESOLUCIÓN DE TRIBUNAL FISCAL RTF N° 01424-5-2005

De acuerdo a la RTF N° 01424-5-2005, el Tribunal Fiscal estimó la causalidad de los gastos de responsabilidad social, en el caso donde la recurrente había comprado bienes con el objeto de conservar el medio ambiente en la comunidad de Caravelí, argumentando que la adquisición fue realizada para contrarrestar la contaminación a través de la reforestación y preparación de tierras para el sembrío de plantas en beneficio de los trabajadores de la mina y de las personas que viven alrededor de ella. No obstante, el recurrente no se presentó documentos o pruebas que puedan acreditar la utilización de los bienes para los fines mencionados, por lo que se confirmó el reparo.

RESOLUCIÓN DE TRIBUNAL FISCAL RTF N° 016591-3-2010

En la presente resolución El Tribunal Fiscal aceptó la deducción de gastos incurridos en la entrega de bienes y prestación de servicios a los pobladores de las comunidades nativas de las áreas en las que la recurrente realizaba sus actividades. Se consideró que dichos gastos no respondieron a un simple acto de liberalidad, sino que por el contrario fueron realizados con el objetivo de evitar conflictos sociales que directamente pudieran afectar el normal funcionamiento del yacimiento y demás instalaciones de la recurrente. Dentro del caso, es de destacar que los gastos realizados tenían destinatarios concretos e identificados que pertenecen a las comunidades nativas involucradas en los conflictos sociales

4.2 FEHACIENCIA DEL GASTO

La fehaciencia del gasto consiste, fundamentalmente, en acreditar que las operaciones que lo motivaron se hayan efectivamente realizado; es decir, que sean reales. Como consecuencia de lo anterior, para efectos de deducir un gasto no será

suficiente contar con los comprobantes de pago o documentos autorizados respectivos, ni con registrarlos correctamente en la contabilidad de la empresa, sino que, adicionalmente, se deberá obtener y conservar otra documentación que permita acreditar de manera razonable que la operación aconteció en la realidad.²¹⁸

Para que la referida documentación sustentatoria cumpla con su finalidad, ella debe ser adecuada y suficiente para satisfacer lo siguiente: (i) la exigencia legal contenida en el inciso j) del artículo 44° de la LIR, que establece que los gastos deben ser respaldados por los comprobantes de pago o documentos autorizados respectivos, y (ii) que sirva para acreditar la fehaciencia de las operaciones; es decir, su efectiva realización.²¹⁹

En esa perspectiva, se puede hablar de dos niveles de acreditación del gasto; en primer lugar, tenemos el del gasto mismo, es decir que la operación en la cual se generó el egreso (compras o prestación de servicios) fue real y que tuvo un destino (por ejemplo, su transferencia) y, de otro lado, es preciso acreditar de qué manera dicho gasto contribuyó en la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de su fuente.²²⁰

Sin embargo, la Administración Tributaria también tiene el deber de verificar los aspectos que son motivo de sus decisiones, en virtud al principio de verdad material establecido en el numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General²²¹.

Adicionalmente, tenemos la extensión de las reglas del *onus probandi* en sede administrativa tributaria, por el cual, en principio, la carga de la prueba corresponde a quien afirma hechos que configuran su pretensión o a quien contradice mediante la alegación de nuevos hechos. En realidad, la acreditación o desconocimiento de la fehaciencia del gasto causal deberá ser una labor conjunta

²¹⁸ Walther Belaunde Plenge “Gastos de responsabilidad social: aspectos tributarios a considerar” pág. 19

²¹⁹ *Ibidem*.

²²⁰ Luis Durán Rojo (2009) Alcances del principio en el Impuesto a la Renta empresarial. Pág.15

²²¹ Art IV.Principio del procedimiento administrativo. Inc. 1.11. Principio de verdad material.- En el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas.

de la Administración Tributaria y el contribuyente, en el que se brinde mayor énfasis a uno de los dos según características del caso concreto.²²²

Según Walter Belaunde Plenge en el caso específico de ayuda a Comunidades se deberá suscribir un Convenio con la Comunidad en los que ésta también asuma ciertos compromisos frente a la empresa, que pueden ser por decirlo de alguna manera básicos, como por ejemplo permitir que se realicen labores de exploración y explotación de minerales en determinada zona, actuar en forma favorable al desarrollo de las actividades de la empresa o compromisos más específicos. Asimismo se debe recabar una constancia de entrega del dinero, bienes o servicios. En todos los casos de adquisición de bienes o servicios existen dos alternativas: i) entregar el dinero al (los) beneficiarios para que ellos los adquieran directamente, en cuyo caso la empresa deberá obtener una constancia de entrega del dinero; ii) adquirir directamente los bienes y servicios; en el caso de bienes, luego deberá emitir un comprobante de pago por transferencia gratuita a nombre del beneficiario. Siempre será necesario documentar la finalidad que ha tenido la adquisición del bien o servicio.²²³

5. MECANISMOS ALTERNATIVOS PARA CANALIZAR LAS INVERSIONES POR RESPONSABILIDAD SOCIAL

5.1 MECANISMO OBRAS POR IMPUESTOS – LEY N° 29230

La Ley N° 29230, llamada “Ley de Obras por Impuestos” (OXI), es una norma expedida por el Gobierno peruano que busca acelerar la ejecución de obras de infraestructura pública prioritarias en todo el país.

Este mecanismo brinda a la empresa privada la oportunidad de financiar obras públicas y recuperar la inversión realizada a través de la reducción de su pago de impuesto a la renta. Esto genera un aumento en la eficiencia de sus

²²² *Ibidem.*

²²³ Walther Belaúnde Plenge (2014) Gastos de Responsabilidad social: Aspectos tributarios a considerar. *Revista Derecho y Sociedad* N° 43/ pp. 15 – 27

programas de responsabilidad social con obras de gran impacto, contribuyendo a mejorar la percepción que tiene la población de la empresa.

Esta norma brinda una muy buena opción para contribuir al desarrollo de la comunidad; sin embargo, no está siendo aprovechada por los gobiernos locales. Además, este mecanismo es una forma de facilitar la ejecución de proyectos de interés para la localidad municipal o regional, permitiendo que las empresas se involucren directamente en estos proyectos para aumentar la eficiencia en su ejecución. La empresa privada se encarga de financiar la obra y luego podrá compensar estos pagos hasta por diez años sucesivos de su impuesto. Pueden ser financiados todo tipo de proyectos de inversión pública, siempre que estén alineados con los planes de desarrollo nacional, regional o local, y cuenten con la declaratoria de viabilidad en el marco del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP).

5.1.1 PROCEDIMIENTO A SEGUIR PARA ESTA MODALIDAD

La empresa inicia el proceso identificando el proyecto en función a sus lineamientos y solicita al Gobierno Regional o Local la convocatoria al proceso de selección para elegir a la empresa que financiará y ejecutará el proyecto. Al adjudicarse la Buena Pro del proceso, se firma el contrato con el Gobierno Regional o Local, la empresa elabora el expediente técnico y ejecuta la obra a través de una empresa constructora en coordinación con la empresa supervisora. Culminada la obra se realiza la conformidad de calidad de obra por parte de la entidad supervisora y la recepción por parte del Gobierno Regional o Local, quien solicita al DGETP (Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público) la emisión del CIPRL o CIPGN, que es la constancia emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas para que la empresa privada que financió la obra lo utilice para compensar el impuesto a la renta.

A continuación mencionamos los siete momentos del proceso:

- 1) La elaboración (o adecuación) del perfil del proyecto de infraestructura.
- 2) Su priorización por parte del gobierno regional o local.

- 3) La convocatoria de los posibles ejecutores.
- 4) La selección del ejecutor.
- 5) La ejecución de la obra.
- 6) La conformidad y recepción de la obra.
- 7) La emisión por parte del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) del Certificado de Inversión Pública Regional y Local (CIPRL) –Tesoro Público-, que garantiza ante la SUNAT que los impuestos se han invertido en obra pública.

Ahora las empresas, no solo pueden invertir en los proyectos priorizados para obras por impuestos con código del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP), sino que los perfiles también pueden ser elaborados por ellas mismas y luego ser presentados al gobierno regional o local para su posterior priorización -aunque- tras observarse cómo funcionan los gobiernos locales, por lo general, todos los perfiles ya listos se encuentran desfasados o incompletos.

También hay los casos, en que los proyectos suelen surgir de una necesidad explícita y urgente de la municipalidad o de la comunidad.

Generalmente toda empresa piensa siempre en la rentabilidad y retribución de su inversión efectuada, y a veces dejando de lado su responsabilidad social, y ante la necesidad del ciudadano o poblador, se les ofrece el proyecto como donación sino como OXI, poniéndola en la mesa de negociación.

Para explicar de una manera didáctica esto, se establece que la diferencia en términos tributarios entre una donación y una OXI, es que la donación de la obra se sumaría como gastos generales de la empresa, mientras que la Obras por Impuestos viene a ser un desembolso de dinero que realiza la empresa a modo de un crédito, al gobierno regional o local, que luego será descontado del pago por IR a la SUNAT y lo descontara de su canon que le corresponde, según lo acordado en el contrato realizado entre la empresa y municipalidad ante el MEF.

5.1.2 EL EFECTO EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Cuando se recibe la factura emitida por el proveedor del servicio de construcción, para la ejecución de la obra de infraestructura pública, esta

operación se registra como un activo (cuenta por cobrar), dado que el desembolso efectuado será utilizado para reducir la obligación por el pago del impuesto a las ganancias anual. En contrapartida se registra el pasivo con el proveedor que será cancelado con la salida del efectivo.²²⁴

Cuando se recibe el certificado; es decir, en el momento en que se entregue la obra culminada, se cancela el activo registrado y se reconoce el certificado como una reducción del pasivo por impuesto a la renta, ya que se aplicará para tal fin. Con la recepción del certificado se puede reclasificar a nivel de cuentas del estado de situación financiera la cuenta por cobrar registrada inicialmente a una cuenta de impuestos (activo), dado que este certificado se puede usar para el pago del Impuesto a las ganancias.²²⁵

Desde el punto de vista tributario, en lo relacionado al Impuesto a la Renta de tercera categoría, al finalizar la ejecución del proyecto, la entidad suscriptora del convenio de Obras por Impuestos, emite un certificado a nombre de la empresa privada, que incluye el monto de inversión (CIPRL o CIPGN, dependiendo de la entidad). Este certificado servirá como crédito contra los pagos a cuenta y regularizaciones del Impuesto a la Renta. Cabe señalar que solo se podrá utilizar hasta el 50% del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior. En caso exista un monto remanente en el certificado, se podrá utilizar en el ejercicio siguiente, ya que tiene una vigencia de 10 años. En el peor de los escenarios, en caso de no poder utilizar el certificado durante su vigencia, se podrá solicitar su devolución a la Administración Tributaria.²²⁶

Respecto al Impuesto General a las Ventas, el impuesto nace como crédito fiscal al registrar la factura emitida por el proveedor del servicio de construcción. Si se trata de una entidad financiera cuyas operaciones principales están exoneradas del IGV, el uso del crédito fiscal se hará efectivo cuando se genere el impuesto bruto por la entrega de la obra de infraestructura y/o cuando realice, de ser el caso, otras operaciones gravadas con el IGV (leasing, por ejemplo). Si se

²²⁴ Iván Frías (2015) Obras por impuestos: una alternativa para la inversión. El Blog completo se puede visualizar en la web: <http://www.ey.com/pe/es/newsroom/newsroom-am-obras-impuestos-alternativa-inversion>

²²⁵ *Ibidem*.

²²⁶ *Ibidem*.

trata de entidades dedicadas a actividades gravadas, el uso del crédito fiscal se realizará de forma inmediata. Ahora bien, nace la obligación de pagar el IGV en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha de percepción del ingreso, lo que ocurra primero. De esta forma, el otorgamiento de las conformidades de calidad y entrega de obra no determinan el nacimiento de la obligación tributaria del IGV. Para ello, es necesario que se entregue el CIPRL, que constituye el pago de la retribución por la construcción o se emita la factura. Nótese que si se emiten CIPRL parciales por avance de obra (trimestralmente, por ejemplo), éstos también determinan el nacimiento de la obligación tributaria del IGV.²²⁷

5.1.3 BENEFICIOS PARA LA EMPRESA

1. Los beneficios que obtienen las empresas cuando se acogen a este mecanismo no solo son de imagen e impacto social, sino que, contribuye a generar corrientes de buena voluntad a favor de la empresa, fortaleciendo sus vínculos con autoridades y comunidades.
2. Las OXI permiten recuperar el total de la inversión, más el 2% de la revaluación anual de su inversión (quiere decir que su monto invertido gana intereses por cada año).
3. Este mecanismo permite conocer dónde se invierten los impuestos y ayuda a acortar la brecha de falta de infraestructura en el país, porque el sector público solo, no va a poder suplir la necesidad de infraestructura que existe.

5.1.4 OBSTÁCULOS PARA LA EMPRESA

1. Los plazos para la emisión de CIPRL por parte del MEF, asociados a la capacidad de gestión de los gobiernos locales, son lentos y generan incomodidad entre las empresas. La emisión debería durar tres días, pero se suma el tiempo que demora el municipio en emitirle al MEF la opinión favorable.

²²⁷ *Ibíd.*

2. Otro punto débil es la supervisión, los gobiernos locales o regionales deberían asignar esa función a expertos integrados en un pool de empresas privadas. Actualmente, la deciden las municipalidades de forma unilateral.
3. Un tercer obstáculo son los costos extras, como las consultorías para revisión de los estudios de los proyectos, que el CIPRL todavía no contempla.

QUINTA PARTE: CONCLUSIONES

De lo expuesto podemos concluir que:

PRIMERA CONCLUSIÓN.- De lo expuesto podemos concluir que la regulación actual existente vinculada a la Responsabilidad Social Empresarial se encuentra dispersa en diversos cuerpos normativos, no existe por parte del Estado una voluntad de delimitar específicamente mediante una norma el fenómeno de este tipo de prácticas. Las posiciones esgrimidas en este trabajo que nos permiten sustentar como deducible o no el gasto por responsabilidad social, resultaron en algunos casos en extremas. La primera señala que estos gastos solo deben restringirse a eliminar posibles conflictos que impidan el normal desarrollo de la empresa y/o solucionarlos. La segunda, con una interpretación más amplia, comprende en general el gasto encaminado a armonizar el ambiente con la empresa. También es importante señalar que estas posiciones no deben entenderse como una dicotomía, sino que las posiciones señaladas deben ser complementarias; de modo tal que ni la una sea tan restrictiva ni la otra tan extensiva.

SEGUNDA CONCLUSIÓN.- Se determinó que la naturaleza de la Responsabilidad Social Empresarial es la de ser un conjunto de políticas, estrategias y acciones implementadas por las empresas para contribuir al desarrollo económico sostenible; superando el compromiso voluntario por el bienestar social y ambiental, convirtiéndose en un requisito para la competencia en el corto plazo y en una herramienta de acciones inherentes que permite la permanencia y sustentabilidad para la empresa en el largo plazo.

TERCERA CONCLUSIÓN.- Se determinó que el principio de causalidad es de obligatoria observancia al deducir los gastos para determinar la renta neta y puede ser interpretado no solamente de manera restringida sino también de manera amplia. Asimismo, se determinó que la interpretación amplia del principio de causalidad requerido para la deducción de gastos del impuesto a la renta de tercera

categoría, influye indirectamente en las empresas desarrollen programas de Responsabilidad Social Empresarial ya que permite deducir cualquier tipo de gasto que cumpla con este principio incluidos los gastos producidos por prácticas de Responsabilidad Social Empresarial.

CUARTA CONCLUSIÓN.- Se determinó que para que estos gastos sean deducibles, deben acreditarse, con medios probatorios, la causalidad y necesidad de los mismos. Además se puede observar la diferencia entre causalidad y liberalidad podría devenir en una diferenciación muy tenue en determinados casos. Por ello y para poder establecer dicha diferencia, es importante efectuar un análisis exhaustivo y detallado de cada caso en particular. Por lo tanto, una primera conclusión sería indicar que, se debe aceptar verificar el cumplimiento de requisitos tales como: razonabilidad, proporcionalidad, usos y costumbres para el sector en donde se encuentra la empresa. Así, estos resultan ser criterios que establecen un primer marco general, pero que son insuficientes para determinar la deducibilidad de este tipo de gastos, porque este escaso marco regulatorio aplicable a esta figura no llega a cumplir dicho cometido.

QUINTA CONCLUSIÓN.- Los mecanismos encontrados en la legislación tributaria para que las empresas canalicen políticas de Responsabilidad Social Empresarial es la posibilidad de deducción de donaciones a entidades receptoras que cuentan con una resolución del Ministerio de Economía y Finanzas e inscritas en el registro de la SUNAT, establecido en la Ley del Impuesto a la Renta. También existe la figura de Obras por impuestos, un mecanismo mediante el cual las obras se acreditan directamente del pago de impuestos, establecido en la Ley 29230.

SEXTA PARTE: PROPUESTA NORMATIVA

La propuesta jurídica consiste en la creación de una ley cuyo texto sería el siguiente:

Proyecto de Ley

El Congreso de la República

Ha dado la Ley siguiente:

LEY QUE DECLARA DEDUCIBLE LOS GASTOS POR EJECUCIÓN DE PROGRAMAS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL ORIENTADOS A LA PREVENCIÓN DE CONFLICTOS SOCIALES Y AMBIENTALES.

Artículo único: Incorpórese como inciso a4) del Artículo 37° del Nuevo Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, el siguiente texto:

Artículo 37.- (...)

a4) Los gastos por concepto de ejecución de programas de Responsabilidad Social Empresarial orientados a la prevención de conflictos sociales y ambientales, siempre que se sustente la necesidad, razonabilidad y proporcionalidad del mismo así como la exigencias formales para establecer su adecuada acreditación y fehaciencia.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

Que, en los últimos años, ante la llegada de grandes inversiones en el sector minero, y para orientar los desembolsos que las grandes empresas realizan en el marco de sus programas responsabilidad social, se evidencia una clara ausencia normativa en la Ley del Impuesto a la Renta para la observancia de su deducibilidad. Resultando pertinente conocer el tratamiento tributario de este tipo de gasto y su aporte como herramienta empresarial para beneficios de todos los actores involucrado en esta actividad. De esta manera, en vista del involucramiento empresarial con su medio, es de notar la existencia de políticas empresariales que en aplicación de Responsabilidad Social Empresarial, realizan programas que influyen en la formalización de la actividad económica y en generar conciencia de contribuyentes en los agentes económicos. Que en ese sentido se debe permitir que explícitamente se reconozcan estos gastos efectuados por parte del contribuyente por la ejecución de estos programas.

EFECTO DE LA VIGENCIA DE LA NORMA SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

Esta iniciativa legal incorpora el inciso a4 del artículo 37° del Nuevo Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

Esta iniciativa legislativa no ocasionará costo alguno al Estado y permitirá brindar seguridad a aquellas empresas que desarrollan programas de Responsabilidad Social Empresarial al deducir sus gastos del cómputo del Impuesto a la Renta. A su vez se incentiva a que muchas empresas mineras realicen este tipo de programas orientados a prevenir conflictos sociales. Además se incrementa el número de empresas formales en el mercado y así se incrementa el número de contribuyentes.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Aguirre y Rincón. (2012). Los aportes realizados a la responsabilidad social empresarial y su relacion con los descuentos tributarios recibidos, evaluados en diez empresas del sector salud de la ciudad de Cali. 2012.

Arroyo, G. (2013). *La deducción del impuesto a la renta de los denominados gastos de responsabilidad social empresarial en etapas preproductivas*. Lima.

Belaúnde Plenge, W. (2014) Gastos de Responsabilidad social: Aspectos tributarios a considerar. *Revista Derecho y Sociedad* N° 43/ pp.

Bowen, H. (1953). *Social Responsibilities of the Businessman*.

Bravo Cucci, Jorge (2014) ¿Deben ser deducibles los gastos por responsabilidad socialempresarial?<http://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2014/11/12/deben-ser-deducibles-gastos-responsabilidad-social-empresarial/>

Beatriz de La Vega y Raúl Pozo (2013) “Desembolsos de la Responsabilidad social empresarial a las comunidades”. Artículo del Portal Responsabilidad Social y desarrollo sostenible de la Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía.

Business & Society: ethics and stakeholders management” (1999); Carroll, Archie and Buchholtz, Ann K.; South-Western College Publishing, 1999.

Campodonico, H. (2006). *Cristal de mira* . Lima : UNMSM

Campuzano, L. (2010). *La responsabilidad social empresarial: ¿verdadero compromiso o simple moda?* Lima: PUCP.

Caravedo Molinari, B. (1999). *Lo social y la empresa a fines de siglo*. Lima.

Carroll, A. (1999). “Corporate social responsibility: Evolution of a definitional construct” of. En A. Carroll.

C. Andaluz Westreicher (2013), *Manual de Derecho Ambiental*. Iustitia, Lima, 2013, p. 9.

Cartegena, J. F. (2005). Recuperado el 20 de agosto de 2012, de www.ipdt.org/editor/docs/07_JorIPDT_JCF.pdf. Lima : Instituto Peruano de Derecho Tributario.

Chanduví Urcia, Víctor Manuel (2013) *El principio de causalidad en los gastos por prácticas de responsabilidad social empresarial en el Perú*

Chirinos, Carlos y Ruiz, Manuel (2002). “*Concesiones sobre Recursos Naturales: Una oportunidad para la gestión privada*”. Sociedad Peruana de Derecho Ambiental - SPDA. p. 24

Ebert, G. y. (1997). Griffin y Ebert Negocios. 136.

Ermida, O. (2010). *Responsabilidad social de la empresa: ¿Ética, marketing o derecho?* Lima: PUCP.

Escondida, F. M. (2005). *Guía básica sobre Incentivos Tributarios a las donaciones en beneficio de instituciones sin fines de lucro*. Santiago.

Esteban Velasco, Gaudencio (2005). Interés social, buen gobierno y responsabilidad social corporativa (algunas consideraciones desde una perspectiva jurídica societaria). En: Responsabilidad Social Corporativa. Aspectos Jurídico-Económicos. Universitat Jaume I. 2005. (pp. 13 - 62)

Franco,P. (15 de mayo de 2007). Obtenido de la web: http://www.up.edu.pe/ciup/SiteAssets/Lists/JER_jerarquia/EditForm/20080107112404_DD-07-2015.pdf

Freeman, R. (1984). *Strategic Management. A stakeholder aproach* . Londres.

Frías, Iván (2015) Obras por impuestos: una alternativa para la inversión. El Blog completo se puede visualizar en la web: <http://www.ey.com/pe/es/newsroom/newsroom-am-obras-impuestos-alternativa-inversion>

Friedman, M. (2007). Aproximación al concepto de Responsabilidad Social: Origen, evolución,. En I. F. Gonzales. Burgos.

Friedman, M. (1962), Capitalismo y libertad, Chicago: University of Chicago Press, p. 133.

Garavito, C. (2007). Responsabilidad Social y Mercado de Trabajo. Lima : Pontificia Universidad Catolica del Peru.

García, M. S. (2003). *Evolucion del Compromiso social de las Empresas. Documento de Trabajo N° 58* . Lima: Centro de Investigacion de la Universidad del Pacifico .

García J. y Gonzales E. (2011). Gastos deducibles: análisis tributario y contable. Editorial: Instituto Pacífico S.A.C., Lima- Perú.

Gonzales Esteban, E. y D. García Marza, op. cit. 2007, sobre la crítica al trabajo de R. K. Mitchell / B.R Atgle / D. J. Wood: “Toward A Theory of stakeholder identification and saliente: defining th principle of who and what really counts”, en Academy of Management Review, vol 2°, n 24, 853-886.

Hirache Flores, Luis (2014) Gastos deducibles y reparos tributarios. Lima – Perú.

Jarach, D. (1980). Impuesto a las ganancias . Buenos Aires : Cangallo.

Fernández, J. C. (2005) Lima : Instituto Peruano de Derecho Tributario. Recuperado el 20 de agosto www.ipdt.org/editor/docs/07_JorIPDT_JCF.pdf

Fernández Origgi, Ítalo. "Las deducciones del Impuesto a la Renta". Palestra Editores. Lima, 2005. Página 39.

Lederach, Jean Paul (2004): Construyendo la paz: reconciliación sostenible en sociedades divididas. Bilbao, Bakeaz/Gernika Gogoratuz, 1998. También GALTUNG, Johan: Trascender y transformar: una introducción al trabajo de conflictos. México, Montiel y Soriano Editores.

Marza, E. G. (2007). *sobre la critica al trabajo de R. K. Mitchell / B.R. Agle/D.J.Wood " Toward a Theory of stakeholder identification and saliente: defining the principle of who and what really counts"en Academy of Management ,vol 22 n° 4.*

Martínez Herrera, Horacio. El marco ético de la responsabilidad social empresarial. Bogotá: Editorial Pontificia Universidad Javeriana.

Matos Barzola, Alan Emilio. Tributación Perú. Puede consultarse en la siguiente página web: <https://alanemiliomatosbarzola.wordpress.com/2017/01/25/cartilla-pdt-704-renta-anual-2016-sunat/>

Matteucci, M. A. (01 de marzo de 2012). El Impuesto a la Renta y las teorías que determinan su afectación.

Merino, Beatriz Lucero e Lanegra Quispe, Iván (2013) Consulta Previa a los Pueblos Indígenas El Desafío del Diálogo Intercultural en el Perú.

Molina T. Mabel, Paula Ramos T. y Carlos Urbina A. (2004) "Responsabilidad Social Empresarial, un caso en la minería chilena"

Otoya Calle, Jhohan Sandro (2012) "El derecho y la responsabilidad social Empresarial"

Patrón, P (2013); Consideraciones sobre la agilización de las inversiones. En Agenda Ambiental. Boletín Informativo de agosto 2013.

Picón J. (2011). Deducciones del impuesto a la renta empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La Ley, la SUNAT o lo perdí yo. Editorial: Dogma Ediciones. Lima, Perú.

Porro, M. (2008). *dialnet.unirioja.es*. Se puede visualizar completo en la web: dialnet.unirioja.es/servlet/fichero.articulo?codigo=3627117

Post, L. P. (1975). *Social Responsibilities of the Businessman*.

Rincón, A. y. (2012). *Los aportes realizados a la responsabilidad social empresarial y su relación con los descuentos tributarios recibidos, evaluados en diez empresas del sector salud de la ciudad de Cali*. Cali.

Rodríguez, A. (2011). *Evaluación sobre las oportunidades y condiciones para recaudar fondos en el ámbito nacional*. Bolivia.

Ruiz de Castilla Ponce de Leon, F. J. (octubre de 2010). *Impuesto a la Renta: Aspectos subjetivos*. Obtenido de Blog de Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de Leon, Reflexiones sobre temas de derecho tributario.: <http://blog.pucp.edu.pe/item/52284/impuesto-a-la-renta-aspectos-subjetivos-version-actualizada>

Schwalb, M. (2008). Responsabilidad social. Universidad del Pacífico.

Smith, Adam. Teoría de los sentimientos morales. Edición conmemorativa 70 Aniversario, México, 2004.

Social Capital Group (2007) Responsabilidad social empresarial en Perú.

Tanaka, Martín y Ludwig Huber – IEP, Bruno Revesz y Alejandro Diez – CIPCA, Xavier Ricardo y José de Echave – CBC. Resumen de la investigación “Minería y Conflicto Social”, realizada en el marco del Concurso de Investigación CIES ACIDI-IDRC 2005.

Tilly, Charles y Sidney Tarrow: *Contentious Politics*. Boulder: Paradigm Publishers, (2007); y MCADAM, Doug, John D. MCCARTHY, y Mayer N. ZALD (eds.), *Comparative Perspectives on Social Movements*. New York: Cambridge University Press, 1996, entre muchos otros.

Tributación Minera. Principios, instrumentos y aplicación en el modelo peruano (2011) pág. 40

Vásquez Tarazona, Catya Evelyn (2009) Los Gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales-caso peruano, tesis para optar el grado académico de maestra en Contabilidad por la UNMSM.

Vladimir Arias Arce, Daniel Lovera Dávila, Luis Puente Santibáñez y Marilú Calderón Celis (2009) Contexto de la Responsabilidad social en minería y la gobernabilidad. Revista del Instituto de Investigaciones FIGMMG Vol. 12, N° 23 60-67 UNMSM.

ANEXOS

Anexo 1

Exportación FOB, según sector económico: setiembre 2016.

Fuente: Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. Instituto Nacional de Estadística e Informática.

1.1 Por Sector Económico

CUADRO Nº 03

Exportación FOB, según sector económico: Setiembre 2016

Sector económico	(Millones de US\$ de 2007)		Variación porcentual	
	Set. 15	Set. 16	Set.16 / Set.15	Ene-Set.16/ Ene-Set.15
Total 1/	2 765,0	3 318,7	20,0	12,5
I Productos tradicionales	1 976,5	2 470,8	25,0	18,1
Pesquero	97,0	77,5	-20,1	-7,3
Agrícola	102,0	98,7	-3,2	18,3
Minero	1 523,1	2 002,8	31,5	23,1
Petróleo y gas natural	254,4	291,8	14,7	-2,9
II Productos no tradicionales	783,0	840,6	7,4	-2,2
Agropecuario	263,1	309,8	17,7	6,2
Textil	89,6	80,4	-10,2	-10,2
Pesquero	92,3	104,3	13,0	-15,6
Químico	99,0	91,6	-7,6	-0,5
Metalmeccánico	47,7	37,4	-21,6	-10,3
Siderometalúrgico	100,9	128,2	27,0	3,9
Minería no metálica	47,1	43,4	-7,8	-8,1
Resto	43,3	45,6	5,2	-7,4

Nota: Información preliminar.

1/ Incluye otros.

Fuente: Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. Instituto Nacional de Estadística e Informática.

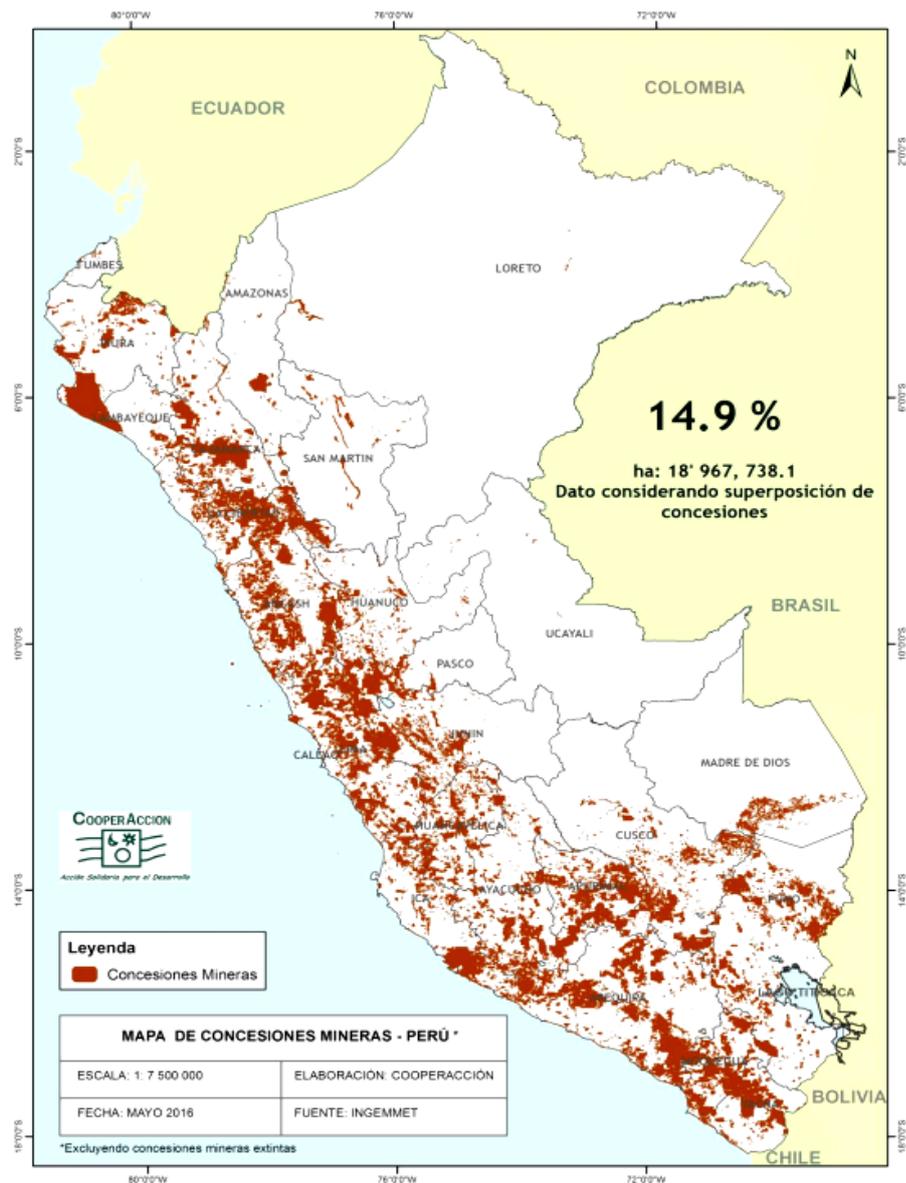
En setiembre 2016, el volumen de las exportaciones de productos tradicionales creció en 25,0%, debido a los mayores envíos de productos mineros (31,5%), y petróleo y gas natural (14,7%), contrarrestando el resultado desfavorable de los sectores pesquero (-20,1%) y agrícola (-3,2%). Asimismo, los productos no tradicionales aumentaron en 7,4%, principalmente los sectores agropecuario (17,7%), pesquero (13,0%) y siderometalúrgico (27,0%), en cambio, los sectores textil (-10,2%), químico (-7,6%), metalmeccánico (-21,6%) y minería no metálica (-7,8%) mostraron resultados desfavorables.

Anexo 2

Noveno Informe Cartográfico sobre concesiones mineras en Perú: Base de datos 2016.

Fuente: CooperAccion- Acción solidaria para el desarrollo.

Informe sobre concesiones mineras – mayo 2016



Anexo 3

Cuadro de Producción Minera por productos

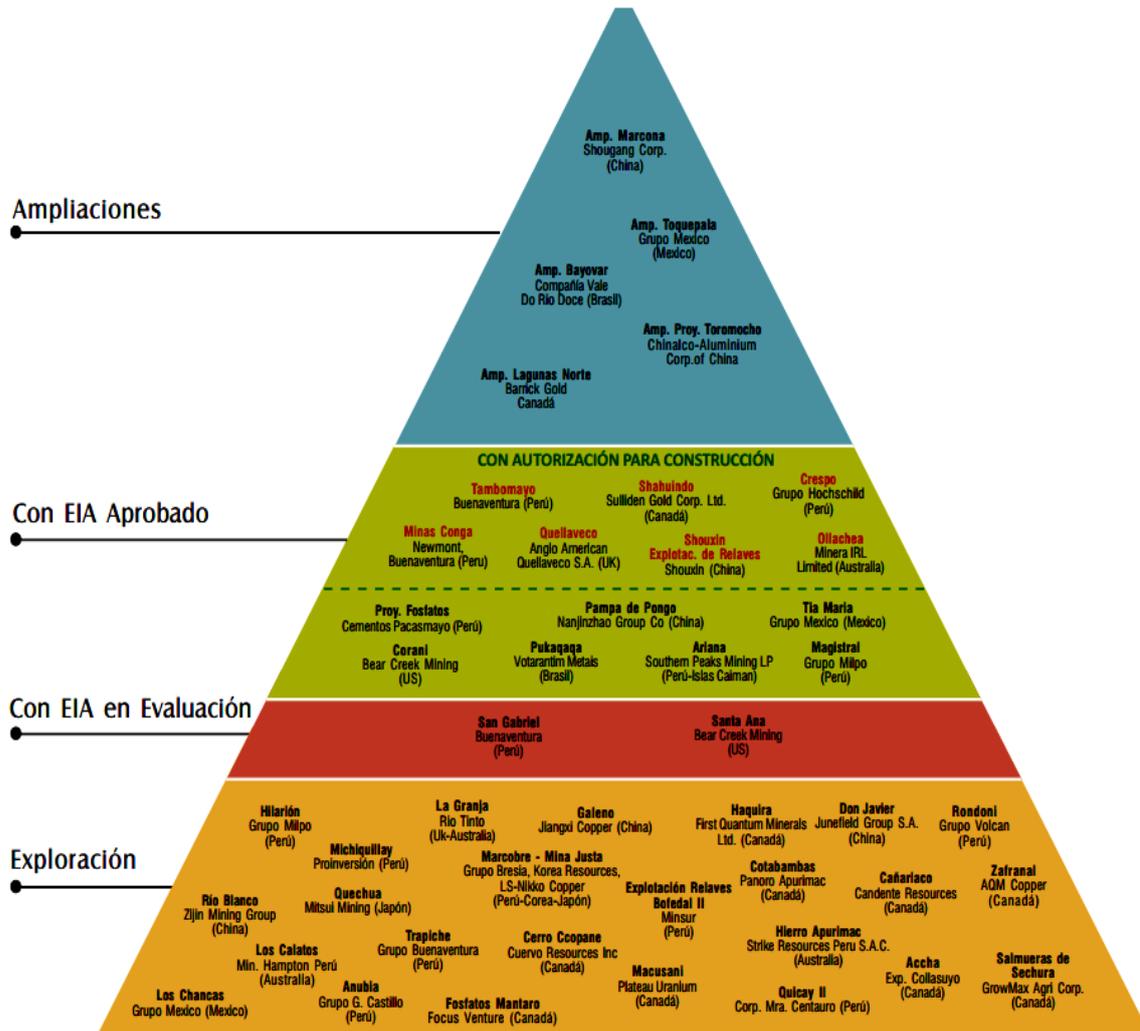
Fuente: DIRECCIÓN GENERAL DE MINERÍA – DIRECCION DE PROMOCION MINERA

PRODUCCIÓN MINERA, POR PRINCIPALES PRODUCTOS							
METALES	Unidad de Medida	OCTUBRE			ENERO - OCTUBRE		
		2015	2016	Var. % 2016/2015	2015	2016	Var. % 2016/2015
COBRE	(TMF)	158,855	218,685	37.66%	1,355,722	1,943,707	43.37%
ORO	(Grs.f.)	12,815,204	12,691,855	-0.96%	122,122,702	127,215,111	4.17%
ZINC	(TMF)	123,868	121,467	-1.94%	1,188,685	1,089,948	-8.31%
PLATA	(Kg.f.)	367,923	376,091	2.22%	3,333,024	3,653,484	9.61%
PLOMO	(TMF)	26,179	26,017	-0.62%	256,848	261,965	1.99%
HIERRO	(TMF)	497,247	590,512	18.76%	6,424,432	6,382,751	-0.65%
ESTAÑO	(TMF)	1,696	1,592	-6.14%	16,079	15,554	-3.27%
MOLIBDENO	(TMF)	1,758	2,421	37.72%	16,305	21,500	31.86%
TUNGSTENO	(TMF)	12	0	-99.92%	119	0	-99.97%
Cifras Preliminares							
FUENTE: DIRECCIÓN GENERAL DE MINERÍA - DPM - Dirección de Promoción Minera							

Anexo 4

Carteras estimadas de Proyectos Mineros – noviembre de 2016

Fuente: Ministerio de Energía y Minas - Dirección General de Minería.



Los proyectos han sido ordenados de manera aleatoria
MINISTERIO DE ENERGIA Y MINAS

Anexo 4.1

Carteras estimadas de Proyectos Mineros por regiones – noviembre de 2016

Fuente: Ministerio de Energía y Minas - Dirección General de Minería.

PARTICIPACIÓN REGIONAL EN LA CARTERA ESTIMADA DE PROYECTOS MINEROS

REGIÓN	US\$ MILLONES	%
CAJAMARCA	10,432	22.48%
APURIMAC	9,713	20.93%
MOQUEGUA	6,175	13.30%
AREQUIPA	4,962	10.69%
PIURA	2,645	5.70%
ICA	2,483	5.35%
JUNIN	2,400	5.17%
LAMBAYEQUE	1,599	3.45%
PUNO	1,380	2.97%
TACNA	1,200	2.59%
CUSCO	956	2.06%
ANCASH	770	1.66%
HUANCAVELICA	706	1.52%
LA LIBERTAD	640	1.38%
HUANUCO	350	0.75%

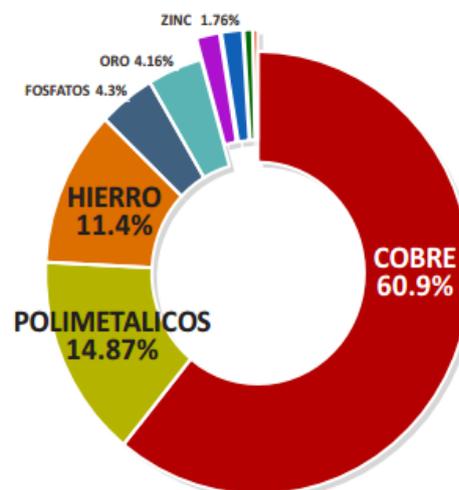
TOTAL US\$ Millones 46,411 100%



CARTERA ESTIMADA DE PROYECTOS MINEROS PARTICIPACIÓN POR MINERAL PREDOMINANTE

MINERAL	US\$ MILLONES	%
COBRE	28,266	60.90%
POLIMETÁLICOS	6,902	14.87%
HIERRO	5,300	11.42%
FOSFATOS	1,995	4.30%
ORO	1,932	4.16%
ZINC	816	1.76%
PLATA	735	1.58%
URANIO	300	0.65%
ESTAÑO	165	0.36%

TOTAL US\$ Millones 46,411 100%



Anexo 5

Encuesta realizada a ejecutivos de todo el mundo acerca de la Régimen impositivo (incluye impuestos personales, corporativos, a las remuneraciones, al capital y otros), además de la complejidad y cumplimiento de las reglas impositivas. Fuente: The Fraser Institute

Respuesta	1	2	3	4	5
1: Promueve inversiones					
2: No perjudica las inversiones					
3: Perjudica levemente las inversiones					
4: Perjudica notablemente las inversiones					
5: No se invierte debido a este factor					
Canadá					
Alberta	42%	42%	13%	2%	0%
British Columbia	15%	50%	27%	5%	2%
Manitoba	20%	59%	22%	0%	0%
New Brunswick	16%	64%	20%	0%	0%
Nfld./Labrador	27%	51%	22%	0%	0%
NWT	14%	59%	22%	5%	0%
Nova Scotia	14%	73%	14%	0%	0%
Nunavut	9%	62%	24%	6%	0%
Ontario	15%	50%	30%	4%	1%
Quebec	39%	35%	19%	6%	0%
Saskatchewan	29%	55%	14%	2%	0%
Yukon	25%	49%	22%	2%	2%
EE.UU.					
Alaska	21%	70%	9%	0%	0%
Arizona	14%	63%	19%	2%	2%
California	0%	34%	34%	18%	13%
Colorado	6%	51%	29%	9%	6%
Idaho	4%	58%	33%	0%	4%
Michigan	6%	75%	19%	0%	0%
Minnesota	0%	56%	31%	6%	6%
Montana	3%	59%	24%	10%	3%
Nevada	24%	48%	23%	5%	1%
New Mexico	23%	32%	36%	5%	5%
South Dakota	10%	50%	40%	0%	0%
Utah	23%	68%	5%	0%	5%
Washington	8%	31%	31%	23%	8%
Wisconsin	0%	45%	27%	0%	27%
Wyoming	17%	58%	17%	4%	4%
Australia					
New South Wales	13%	41%	28%	15%	3%
Northern Territory	7%	46%	32%	14%	0%
Queensland	7%	38%	36%	16%	4%
South Australia	17%	39%	33%	11%	0%
Tasmania	10%	50%	25%	10%	5%
Victoria	7%	46%	32%	11%	4%
Western Australia	9%	44%	28%	17%	2%
Oceania					
Indonesia	5%	53%	32%	5%	5%
New Zealand	10%	43%	48%	0%	0%
Papua New Guinea	5%	57%	33%	5%	0%
Philippines	8%	38%	27%	15%	12%

Respuesta	1	2	3	4	5
África					
Botswana	25%	69%	6%	0%	0%
Burkina Faso	22%	61%	17%	0%	0%
DRC(Congo)	0%	28%	17%	34%	21%
Ghana	7%	63%	22%	7%	0%
Guinea(Conakry)	8%	31%	38%	23%	0%
Madagascar	0%	67%	17%	17%	0%
Mali	24%	41%	35%	0%	0%
Namibia	17%	50%	28%	6%	0%
Niger	18%	36%	36%	9%	0%
South Africa	4%	38%	31%	21%	6%
Tanzania	3%	32%	47%	15%	3%
Zambia	4%	50%	35%	12%	0%
Zimbabwe	4%	7%	26%	22%	41%
América Latina					
Argentina	5%	33%	45%	10%	7%
Bolivia	4%	4%	16%	48%	28%
Brasil	14%	47%	34%	5%	0%
Chile	21%	62%	18%	0%	0%
Colombia	12%	56%	27%	5%	0%
Ecuador	6%	17%	22%	33%	22%
Guatemala	8%	38%	31%	8%	15%
Honduras	0%	45%	18%	27%	9%
México	15%	54%	22%	6%	2%
Panamá	0%	56%	38%	6%	0%
Perú	8%	58%	31%	3%	0%
Venezuela	0%	12%	8%	31%	50%
Eurasia					
Bulgaria	10%	40%	30%	20%	0%
China	4%	43%	43%	7%	4%
Finland	19%	61%	19%	0%	0%
Greenland	29%	50%	7%	14%	0%
India	0%	25%	58%	8%	8%
Ireland	23%	50%	23%	5%	0%
Kazakhstan	12%	24%	35%	18%	12%
Kyrgystan	30%	20%	10%	30%	10%
Mongolia	11%	22%	44%	17%	6%
Norway	0%	71%	21%	7%	0%
Romania	10%	50%	30%	10%	0%
Russia	4%	18%	39%	21%	18%
Spain	6%	56%	33%	6%	0%
Sweden	9%	61%	22%	9%	0%
Turkey	0%	79%	14%	7%	0%
Vietnam	13%	47%	33%	7%	0%

Fuente: The Fraser Institute

Anexo 6

Reporte de conflictos sociales N°152 – octubre de 2016

Fuente: Defensoría del Pueblo – SIMCO

INFORMACIÓN ESTADÍSTICA ESTADO DE LOS CONFLICTOS SOCIALES – OCTUBRE 2016

Conflictos **REGISTRADOS**

- **212 conflictos registrados en el mes**
 - 154 casos activos (72,6%)
 - 58 casos latentes (27,4%)

Casos **NUEVOS**

- 6 casos nuevos

Casos **REACTIVADOS**

- 3 casos reactivados (2 de ellos se reincorporan luego de haber sido resueltos en 2014)

Ingresaron al registro de casos **LATENTES**

- 1 caso pasó de estado activo a latente

Casos **RESUELTOS**

- Ningún caso resuelto este mes

Casos **RETIRADOS*** del registro

- 3 casos pasaron al registro de casos en observación

Casos **FUSIONADOS**

- Ningún caso se fusionó este mes

En proceso de **DIÁLOGO**

- **79 conflictos en proceso de diálogo (51,3% de los casos activos)**
 - 71 mediante mesas de diálogo (89,9%)
 - 8 casos se encuentran en reuniones preparatorias para el diálogo (10,1%)
 - 64 casos cuentan con presencia de la DP en los espacios de diálogo (82,3%)

Hechos de **VIOLENCIA**

- 125 casos presentaron al menos un hecho de violencia desde que iniciaron (59,0%)
- 45 conflictos pasaron a etapa de diálogo después de un hecho de violencia (57,0%)

Acciones colectivas de **PROTESTA**

- **103 acciones colectivas de protesta durante el mes**

Actuaciones **DEFENSORIALES**

- **108 casos tuvieron presencia efectiva de la Defensoría del Pueblo (50,9%)**
- **164 actuaciones defensoriales:**
 - 132 supervisiones preventivas
 - 140 intermediaciones
 - 22 acciones humanitarias
 - Ninguna acción de defensa legal

(*): Salieron del registro principal por no presentar nuevos hechos durante un largo período por desinterés de las partes pero **NO** han sido resueltos. Estos casos pasan a estar en observación.

Anexo 6.1

Cuadro de conflictos sociales de acuerdo a tipo y cuadro de conflictos medioambientales

Fuente: Defensoría del Pueblo – SIMCO

Reporte Mensual de Conflictos Sociales N.º 152 – Octubre 2016

IV. CONFLICTOS SOCIALES DE ACUERDO A TIPO

Los conflictos socioambientales ocuparon el 70,3% (149 casos) del total de conflictos registrados en el mes. Le siguen los conflictos por asuntos de gobierno local, con 8,5% (18 casos) y los conflictos por asuntos de gobierno nacional con 5,7% cada uno (12 casos). A continuación el cuadro de distribución de acuerdo a tipo:

Cuadro N.º 10:
PERÚ: CONFLICTOS SOCIALES, SEGÚN TIPO, OCTUBRE 2016
(Número de casos)

Tipo	N.º casos	%
TOTAL	212	100.0%
Socioambiental	149	70.3%
Asuntos de gobierno local	18	8.5%
Asuntos de gobierno nacional	12	5.7%
Demarcación territorial	11	5.2%
Comunal	10	4.7%
Otros asuntos	6	2.8%
Asuntos de gobierno regional	3	1.4%
Laboral	3	1.4%
Cultivo ilegal de coca	-	0.0%
Electoral	-	0.0%

Fuente: Defensoría del Pueblo - SIMCO

4.2 CONFLICTOS SOCIOAMBIENTALES

De los 149 conflictos socioambientales activos y latentes registrados durante este mes, el 65,1% (97 casos) corresponde a conflictos relacionados a la actividad minera; le siguen los conflictos por actividades hidrocarburíferas con 15,4% (23 casos). A continuación el cuadro de distribución de conflictos socioambientales de acuerdo a actividad:

Cuadro N.º 12:
PERÚ: CONFLICTOS SOCIOAMBIENTALES, SEGÚN ACTIVIDAD, OCTUBRE 2016
(Número de casos)

Actividad	N.º casos	%
TOTAL	149	100.0%
Minería	97	65.1%
Hidrocarburos	23	15.4%
Energía	13	8.7%
Otros	6	4.0%
Residuos y saneamiento	5	3.4%
Agroindustrial	4	2.7%
Forestales	1	0.7%

Fuente: Defensoría del Pueblo - SIMCO