

Gastos de Responsabilidad Social: Aspectos Tributarios a Considerar

Walther Belaunde Plenge*

Resumen:

La Responsabilidad Social Corporativa (RSC) es una forma de realizar actividades empresariales asumiendo un rol más activo en relación a todos aquellos que forman parte de dicha actividad y de aquellos que pueden verse afectados de otra manera por las mismas. Así la empresa pasa a ser un actor que debe adoptar principios y políticas que acompañen a todas sus actividades no sólo para que no tengan consecuencias adversas, sino para que las mismas tengan mayores beneficios para sus trabajadores, accionistas, vecinos, comunidad, entre otros.

En el artículo se analiza si los Gastos de responsabilidad social son deducibles para fines del Impuesto a la Renta, enfocándonos principalmente en los denominados gastos sociales y ambientales que son los que mayores recursos demandan.

Palabras clave:

Responsabilidad social – Responsabilidad Social Corporativa (RSC) – Razonabilidad – Gasto social – Deducción – Fehaciencia

Abstract:

Corporate Social Responsibility (CSR) is a way of doing business that assumes a more active role in relation to everyone involved in such activity and to anyone who could be affected in anyway by it. Thus, the corporation becomes an agent who must adopt principles and policies for all of its activities, not only to prevent negative consequences but also to obtain larger benefits for its workers, shareholders, neighbors, community, among others.

This paper analyses if the expenses on CSR are tax deductible for Income Tax purposes, focusing mainly in what is referred to as social and environmental expenses, which are the ones that demand the most resources.

Keywords:

Social Responsibility – Corporate Social Responsibility (CSR) – Causation – Reasonableness – Social Expenses – Deduction – Authentication

Sumario:

1. Introducción – 2. Alcance del término Responsabilidad Social – 3. Elementos esenciales a tener en consideración para que un gasto sea deducible – 4. Aspectos formales a tener en consideración para que un gasto resulte deducible – 5. Normas que exigen que se adopten medidas y se realicen acciones de RSC – 6. Normas que exigen que se adopten medidas y se realicen acciones de RSC – 7. Impuesto General a las Ventas (IGV) – 8. Antecedentes jurisprudenciales – 9. Procedimientos sugeridos para que proceda la deducción de los gastos de RSC – 10. Conclusiones

* Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Cuenta con el Diploma en Derecho de la Energía, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas y ha realizado estudios de Postgrado en el "Programa para la Alta Dirección" de la Universidad de Piura. Es Socio encargado del área Tributaria del Estudio Santivañez. Fue Presidente del Comité Tributario de la American Chamber of Commerce del Perú e integra el Comité Tributario de la Sociedad Nacional de Minería y Petróleo, miembro del Instituto Peruano de Derecho Tributario (ex Director) y de la International Fiscal Association (IFA). Fue socio principal del Estudio Rebaza, Alcazar & De Las Casas. Fundador de Acerta Asesores, boutique especializada en Asesoría Tributaria con especial presencia en los sectores de Energía y Minas. Anteriormente se desempeñó como director de Impuestos de Southern Perú Copper Corporation, y como socio de la división de asesoría tributaria y legal de Deloitte & Touche.

1. Introducción

La Responsabilidad Social Corporativa o empresarial (en adelante RSC) es un tema que ha venido calando cada vez más en la sociedad, los individuos y las empresas, siendo que actualmente se considera un aspecto que debe estar presente en las actividades diarias de una empresa responsable.

Así, cada vez vemos con más frecuencia que el tema de la RSC se trata en diarios, revistas, libros, tesis de grado. Incluso revistas y periódicos editan suplementos dedicados al tema en los que se incluyen las experiencias de diferentes empresas al trazar sus políticas de RSC y al ejecutarlas. Toda empresa que se respete debe tener una política de RSC, aunque muchas en la práctica no actúan conforme a los diversos aspectos que cubre la RSC. Ahora bien, en el presente artículo nos dedicaremos con mayor énfasis a las implicancias tributarias de dos aspectos que forman parte del concepto de RSC: el ambiental y el social.

Es así que nos enfocaremos a analizar si ciertos desembolsos que efectúan las empresas para actuar en forma socialmente responsable resultan deducibles para efectos de determinar la renta imponible, más aún analizaremos casos en que las empresas deben entregar dinero o bienes a poblaciones o comunidades para poder ejecutar sus proyectos.

2. Alcance del término Responsabilidad Social

Es importante resaltar que en realidad la Responsabilidad Social no es un tema que atañe únicamente a las empresas. Por el contrario, se trata de la toma de conciencia individual respecto a las consecuencias que tienen nuestros actos en el entorno en que nos encontramos, esto desde las personas con las que vivimos o trabajamos, nuestros vecinos, la sociedad en su conjunto, el medio ambiente, entre otros.

La RSC parte de la responsabilidad social de los individuos que son quienes establecen las empresas y las dirigen, por cuanto serán ellos los que deben establecer la filosofía de la empresa, las políticas que seguirá para que su accionar sea socialmente responsable. Igualmente, en la ejecución de tales principios y filosofías deben estar involucrados sus trabajadores a todo nivel.

El concepto de empresa y de su rol dentro de la sociedad ha evolucionado de manera importante, puesto que ya no se le considera un ente

aislado cuya única finalidad es brindar servicios, comercializar o producir bienes, para lo cual debía enfocarse únicamente en contar con los recursos económicos, de personal y logísticos; siendo que su relación con el Estado y la sociedad se ceñía al cumplimiento de las normas que regulaban su actividad, al cumplimiento de las normas laborales y al pago de impuestos.

El referido rol, como se ha indicado, ha evolucionado y ahora se considera a la empresa como un actor que debe adoptar principios y políticas que acompañen a todas sus actividades no sólo para que no tengan consecuencias adversas, sino para que las mismas tengan mayores beneficios para sus trabajadores, accionistas, vecinos, comunidad, entre otros.

Es que así que actualmente nuestro rol y el de las empresas dentro de la sociedad no debiera estar enfocado únicamente en producir o vender bienes, sino en generar prosperidad, cuidar no sólo a las personas que trabajan directa o indirectamente con nosotros sino a su familia, a toda la comunidad. Debemos tener presente las consecuencias que nuestro accionar puede tener respecto al medio ambiente y a terceros.

La RSC involucra diversos aspectos vinculados a:

- Gobierno
- Inversionistas, accionistas y bancos
- Clientes
- Colaboradores y familia
- Medio ambiente
- Comunidad
- Proveedores

Existen diversas definiciones del concepto RSC; sin embargo, considero que la definición dada en el World Business Council for Sustainable Development llevado a cabo el año 2000 aclara muy bien el concepto: "La Responsabilidad Social Empresarial es el compromiso continuo de la empresa de contribuir al desarrollo económico sostenible, mejorando la calidad de vida de sus empleados y sus familias, así como la de la comunidad local y de la sociedad en general"¹.

La RSC es una forma de gestión de negocios que propone que las empresas adopten políticas y prácticas para generar valor en la comunidad donde se desarrolla. Ello requiere el desarrollo y ejecución de planes al interior de la empresa y a nivel externo.

Me parece que una frase de Stephan Schmidheiny (autor del libro "Cambiando el Rumbo: Una

1 El reporte 'Meeting Changing Expectations', del World Business Council for Sustainable Development, puede ser encontrado en el siguiente enlace: <http://www.wbcsd.org/pages/edocument/edocumentdetails.aspx?id=82>

Perspectiva Global del Empresariado para el Desarrollo y el Medio Ambiente” y fundador de FUNDES), citada por la Directora Ejecutiva de la Asociación Civil Caminando Juntos en una conferencia, resume el concepto de interacción empresa-sociedad: “No hay empresa exitosa en una sociedad fracasada, así como ninguna sociedad será exitosa con empresas fracasadas”².

Como se ha mencionado, a efectos de que una empresa actúe con responsabilidad social no basta con asumir dicho compromiso, es necesario tener una política de RSC que enfoque los distintos aspectos antes mencionados y que sea llevada a la práctica.

Las políticas de RSC deben contemplar los principios y forma de actuar de una empresa en relación a sus propios trabajadores y sus familias, como también en relación a la(s) comunidad(es) en que se desarrollan sus actividades y el medio ambiente, entre otros.

En países más desarrollados, el concepto de RSC ya está mucho más difundido y la mayoría de empresas tienen políticas de RSC. En casi todos los casos, las referidas políticas contienen exigencias respecto a la RSC de sus proveedores, incluso en algunos casos se llega al punto de establecer auditorías respecto al cumplimiento de normas de RSC.

En el Perú, cada vez es más común que las empresas adopten políticas de responsabilidad social, las actividades de los gremios y los continuos artículos en periódicos, revistas y debates acerca de este tema en internet vienen generando conciencia.

También es cierto que muchas empresas que sacan lustre a sus políticas de responsabilidad social y realizan muchas acciones mediáticas de RSC, al mismo tiempo llevan a cabo actividades que son contrarias a lo que promueven.

En el presente artículo nos enfocaremos principalmente en dos aspectos de la RSC: i) ambiental y ii) social, ya que son los que generan los mayores desembolsos de recursos y han sido los que mayores observaciones han generado en auditorías de SUNAT.

A continuación, desarrollaremos aquellos conceptos y requisitos que consideramos de mayor relevancia, a efectos de establecer si los desembolsos para llevar adelante las prácticas de RSC son deducibles para fines de determinar la renta neta imponible.

3. Elementos esenciales a tener en consideración para que un gasto sea deducible

3.1 El denominado principio de causalidad

El proceso para establecer 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 –sin embargo– 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, comúnmente, como el principio de causalidad.

El principio de causalidad consiste en la relación de necesidad que corresponde 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 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.

Nuestra legislación recoge el principio de causalidad en el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) (i)³, 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.

Luego de recoger el principio fundamental que sustenta la deducibilidad de los gastos, el citado artículo regula una lista de naturaleza abierta que contiene los principales gastos en que se incurren en el desarrollo de las actividades empresariales, estableciendo ciertas limitaciones o exigencias particulares en algunos casos.

2 CUBA, Carmen; ‘Responsabilidad Social Empresarial’, página 06. http://www.urp.edu.pe/urp/modules/facultades/feconomicas/escuelas/esc_administracion/conferencias/Presentacion%20RSE-CMCuba.pdf

3 (i) Aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, que ha sido modificado por normas posteriores.

3.2 Caracteres intrínsecos al principio de causalidad

3.2.1 Elemento de necesidad

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 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*"⁴.

En este extremo, cabe preguntarse si tal relación debe ser directa y restrictiva o si, por el contrario, la relación debe ser entendida de manera amplia e inclusiva.

Como adelantamos en líneas anteriores, consideramos 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.

Si bien en algunas oportunidades el Tribunal Fiscal peruano ha emitido pronunciamientos que favorecen la interpretación de dicha relación en sentido restrictivo, consideramos que 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 Resolución 4807-1-2006 en la que 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 (...) "⁵.

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, por ejemplo, en el caso de Argentina, Reig señala que: "(...) *el concepto de necesidad no debe entenderse con alcance limitativo tal que excluya algunos gastos prescindibles pero, sin embargo, convenientes para el desarrollo de las actividades sujetas al impuesto, tales como modernamente se consideran los de relaciones públicas, entre otros. 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*"⁶.

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.

3.2.2 Caracteres adicionales

De manera adicional a la relación de necesidad expuesta en el punto anterior, 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

4 JARACH, Dino; Impuesto a las Ganancias; Editorial Cangallo, Buenos Aires, 1980, página 73.

5 Dicha Resolución se adhiere al criterio expresado en las Resoluciones 1275-2-2004 y 710-2-99, entre otras.

6 REIG, Enrique Jorge, Impuesto a las Ganancias; Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1998, página 330.

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.

4. Aspectos formales a tener en consideración para que un gasto resulte deducible

4.1 Documentación del gasto

El hecho que se verifique que los desembolsos cumplen con el principio de causalidad por sí solo 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.

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.

Como desarrollaremos con mayor profundidad más adelante, 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.

4.2 Fehaciencia del gasto

De acuerdo a lo señalado en el literal anterior, a efectos que una erogación pueda ser deducida por el contribuyente de su renta bruta, se requiere no sólo que el gasto respectivo cumpla con el principio de causalidad, sino también que el mismo se encuentre debidamente sustentado con la documentación correspondiente.

Ahora bien, 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.

El requerimiento de acreditar 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 Resolución N° 120-5-2002 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 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° 8187-4-2007 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”.

El mismo criterio ha sido recogido en otras Resoluciones del Tribunal Fiscal como la N° 08341-2-2013.

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

5. Gastos de Responsabilidad Social Corporativa

5.1 Criterios que indican la procedencia de la deducción de los gastos de RSC

Teniendo en consideración el marco conceptual y jurídico desarrollado previamente, en el que se han analizado los requisitos fundamentales para que un egreso pueda ser válidamente deducido a

efectos de determinar la renta neta imponible, a continuación analizaremos la correlación entre los gastos de RSC y el mantenimiento de la fuente y la generación de renta gravada que nos lleven a determinar si procede la deducción de los gastos de RSC.

En primer término, es indispensable distinguir entre la filantropía, la inversión social y los gastos vinculados a la RSC. A estos efectos, a continuación consignaremos unos extractos del Libro ‘Responsabilidad Social: fundamentos para la competitividad empresarial y el desarrollo sostenible’⁷ en el que se cita a Baltazar Caravedo, considerado como un investigador pionero y tal vez el más comprometido con la difusión del concepto de RSC:

“Caravedo 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 Caravedo, un tanto más compleja 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, 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

⁷ Responsabilidad social: fundamentos para la competitividad empresarial y el desarrollo sostenible. Autores Maria Matilde Schwalb/Oscar Malca. Editado por la Universidad del Pacífico.

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.”

Consideramos que la definiciones antes mencionadas son muy acertadas, ya que permiten 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 mediato, tal como habíamos comentado al desarrollar el concepto de responsabilidad social.

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 RSC 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 RSC deberán comprender aspectos vinculados al cumplimiento de los objetivos de cada empresa y deberán cumplir con los requisitos antes mencionados: causalidad, razonabilidad y normalidad.

Dada su importancia en términos económicos, nos interesa en particular enfocar los gastos que conllevan las políticas de RSC 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, del sector hidrocarburos,

de distribución, generación y transmisión de electricidad y gas, por citar algunos casos.

Así, tenemos que las actividades mineras, de hidrocarburos y en muchos casos del sector eléctrico se desarrollan en áreas geográficas en las que el Estado tiene una mínima o nula presencia, se trata de lugares en los que existen comunidades que en muchos casos no tienen servicios básicos y en los que no hay infraestructura tales como pistas, veredas, de telecomunicaciones, carreteras o incluso vías por las que pueda transitar un vehículo.

Actualmente, para desarrollar proyectos mineros, de energía y de hidrocarburos, 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 y – de ser el caso– 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.

A fin de lograr la aprobación de la(s) comunidad(es) 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 RSC, pues llevar a cabo actividades de exploración y explotación minera y de hidrocarburos, construcción de centrales de generación u otras obras tiene efectos sobre las actividades económicas y sociales de 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 –en tiempos actuales– es fundamental, ya que de su resultado dependerá un buen inicio de las actividades económicas de que se trate (minera, hidrocarburo, eléctrica, forestal, etc.) 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.

Es importante mencionar que con la dación de la Ley de Consulta Previa (Ley 29785), para realizar actividades como las mencionadas será importante obtener una "licencia social" de las comunidades nativas (que no debería ser vinculante), para lo cual será indispensable que las empresas asuman compromisos que conllevarán erogaciones económicas.

Igualmente, una vez que las empresas han iniciado sus operaciones, deben llevar a cabo una constante labor social con los pobladores de las comunidades cercanas a efectos de mantener una interacción positiva con ellos y apoyarlas en iniciativas que permitan su desarrollo más allá de la actividad que realizará la empresa, es decir, el desarrollo sostenible de las comunidades para que no dependan de regalías, canon o aportes voluntarios que no serán eternos.

Basado en los conceptos desarrollados en párrafos anteriores en nuestra opinión, los desembolsos dirigidos a cubrir dichos aspectos constituyen gastos necesarios para mantener la fuente y generar ingresos gravados, puesto que se enmarcan dentro de los parámetros de una actividad socialmente responsable, ya que está acorde con el enfoque de empresa actual; esto es, que las actividades empresariales, como por ejemplo la minería, energía e hidrocarburos se lleven a cabo con el consentimiento de las comunidades, teniendo en consideración sus usos y costumbres a fin de no afectarlos en este aspecto, tener en cuenta sus expectativas respecto al desarrollo de sus actividades económicas y, de ser el caso, darles orientación y recursos para mejorar la educación, el rendimiento de sus actividades productivas e iniciar nuevas actividades con la finalidad que logren un desarrollo sostenible.

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

De otro lado, se debe tener en consideración que las grandes empresas vienen exigiendo a sus proveedores no solo calidad y precio del producto a adquirir, ahora también existen condicionamientos

con relación al respeto de derechos básicos y un accionar socialmente responsable, de manera que ello se viene constituyendo en un requisito para poder hacer negocios. Los países e incluso organizaciones de países como la Unión Europea están tomando acciones a efectos de impulsar que las empresas tengan políticas de responsabilidad social y se están adoptando criterios comunes a efectos de medir dichas políticas y las prácticas mismas.

Actualmente existen diversas certificaciones y metodologías para medir el cumplimiento de normas ambientales, de no corrupción y cumplimiento de prácticas de RSC como el ISO 26000. Así, en América Latina se considera que los indicadores Ethos son los más completos para medir las políticas de RSC; en nuestro país, Perú 2021 que es una entidad que viene realizando diversas acciones para promover la RSC ha establecido los Indicadores Ethos-Perú 2021 de RSE.

En consecuencia, el que una empresa actúe con responsabilidad social además de corresponder al esquema que en el presente se concibe como la forma responsable de hacer empresa, es un requisito cada vez más requerido para tener relaciones comerciales; por lo tanto, las empresas que aún no tengan políticas de RSC deberán adoptarlas a la brevedad y ejecutarlas como requisito para entablar relaciones comerciales. Para expresarlo en los términos "técnicos" que utiliza la doctrina y las instituciones como SUNAT y el Tribunal Fiscal, las empresas deben contar con políticas de RSC y llevarlas a la práctica para mantener la fuente y generar rentas gravadas.

Ahora bien, en el caso de ciertas actividades como las tantas veces mencionadas (energía y minería), muchas veces deben efectuar desembolsos que califican como gasto de RSE, específicamente como Gasto Social, pero que además son necesarios para que las empresas puedan iniciar actividades o para continuar con sus actividades en forma normal. En efecto, las empresas de estas industrias en muchas ocasiones deben ceder a ciertas exigencias de las comunidades para realizar actividad gravada con el Impuesto a la Renta, por lo que independientemente de la denominación que reciban estos aportes es indudable que se trata de gastos necesarios para generar renta gravada, por lo que lo importante será demostrar dicha necesidad y documentar adecuadamente el compromiso que asume la empresa y la comunidad.

Sin embargo, en la práctica, la SUNAT en diversos casos no ha aceptado la deducción de los gastos antes mencionados por cuanto a su criterio no cumplan con el principio de causalidad.

Adicionalmente, en ocasiones se alega que los desembolsos no están sustentados en facturas.

6. Normas que exigen que se adopten medidas y se realicen acciones de RSC

Como se explicará a continuación, ciertas empresas deben desarrollar acciones que califican como RSC no solo de acuerdo a sus políticas de RSC, sino que lo deben hacer en cumplimiento de normas legales.

En nuestra legislación, existen diversas normas que exigen a las empresas la realización de actividades de RSC, de manera específica las acciones están vinculadas a dos áreas comprendidas en el concepto amplio de RSC: medio ambiente y poblaciones o comunidades.

Así tenemos que el literal d) del numeral 6 del Anexo IV del Reglamento de la Ley del Sistema Nacional de Evaluación de Impacto Ambiental - Ley 27446, aprobado por Decreto Supremo 019-2009-MINAM en setiembre de 2009, exige que la Estrategia de Manejo Ambiental del Estudio de Impacto Ambiental (EIA) contenga un "Plan de Relaciones Comunitarias que considere las medidas y acciones que desarrollará el titular para garantizar una relación armoniosa con las comunidades adyacentes a su área de influencia del proyecto, durante las etapas de construcción operación, mantenimiento y cierre o abandono".

Si una empresa asume los compromisos a que se refiere la norma consignada en el párrafo previo a efectos de obtener la aprobación del EIA, lo que a su vez es un requisito indispensable para realizar diversas actividades como la minera y energética, los desembolsos que incurra para cumplir con dicho compromiso deben ser deducibles para fines del IR, en la medida que cumpla con los requisitos de razonabilidad, se demuestre la realidad del gasto y, de ser el caso, se cuente con el comprobante de pago exigido por las normas correspondientes.

En el caso específico de la actividad minera, en forma adicional, el Decreto Supremo 042-2003-EM ha establecido como requisito para el desarrollo de actividades mineras y normas complementarias lo siguiente:

"i) Compromiso Previo en forma de Declaración Jurada del peticionario, mediante el cual se compromete a:

- a) Enfoque de Desarrollo Sostenible
Contribuir al desarrollo sostenible de la población ubicada en el área de influencia de la actividad minera, procurando de

manera conjunta con ella, el desarrollo y el fortalecimiento de la institucionalidad local, principalmente y la articulación con los proyectos de desarrollo productivo, que conlleven a la diversificación económica y la sostenibilidad local más allá de la vida útil de las actividades mineras.

- b) Excelencia Ambiental y Social
Realizar las actividades mineras en el marco de la política ambiental del Estado, en su interdependencia con el entorno social, buscando la gestión social y ambiental con excelencia y el uso y manejo responsable de los recursos naturales para impulsar el desarrollo sostenible.
- c) Cumplimiento de Acuerdos
Cumplir con los compromisos sociales asumidos en convenios, actas, contratos y estudios ambientales.
- d) Relacionamiento Responsable
Respetar a las personas e instituciones, autoridades, cultura y costumbres locales. Promover acciones que fortalezcan la confianza entre los actores involucrados con la actividad minera, a través del establecimiento y vigencia de procesos participativos y favoreciéndose la prevención y gestión de conflictos y la utilización de mecanismos alternativos de solución de conflictos.
- e) Empleo Local
Fomentar preferentemente la contratación de personal local, para realizar labores de la actividad minera o relacionadas con la misma según los requerimientos del titular en las diversas etapas del ciclo minero y de forma consensuada con la población del área de influencia, pudiendo brindar para el efecto las oportunidades de capacitación requeridas.
- f) Desarrollo Económico
Contribuir al desarrollo económico local y/o regional a través de la adquisición preferente de bienes y servicios locales y/o regionales en condiciones razonables de calidad, oportunidad y precio para ambas partes y la promoción de iniciativas empresariales; que busquen la diversificación de las actividades económicas de la zona.
- g) Diálogo Continuo
Mantener un diálogo continuo y oportuno con las autoridades regionales y locales, la población del área de influencia de la actividad minera y sus organismos representativos, bajo un enfoque intercultural, proporcionándoles información transparente, oportuna y accesible sobre sus actividades

mineras mediante el lenguaje y los medios de comunicación adecuados, de modo que permita el intercambio de opiniones, manifestación de sugerencias y participación de todos los actores involucrados, de conformidad con las normas de participación ciudadana aplicables”.

En el caso que una empresa minera se comprometa a realizar las labores sociales indicadas en el Decreto Supremo 042-2003-EM como requisito para poder desarrollar actividad minera, en nuestra opinión, los desembolsos que impliquen dichas actividades cumplirían con el principio de causalidad y serían deducibles al igual que en el caso anterior. Ahora bien, siempre se deberá comprobar que los desembolsos cumplan con requisitos de razonabilidad, se demuestre la realidad del gasto y de ser el caso se cuente con el comprobante de pago exigido por las normas correspondientes.

Ahora bien, conocemos de casos en los que ciertas comunidades han exigido el pago de sumas muy importantes de dinero a efectos de entregar terrenos en servidumbre o aprobar el desarrollo de actividades de empresas de los sectores minero, hidrocarburos y eléctrico. Se trata de montos que de acuerdo al buen sentido resultan irracionales, exagerados y que sientan malos precedentes, ya que generan expectativas que no siempre se podrán cumplir, puesto que los pagos se han realizado en casos de proyectos con presupuestos muy altos y ante una presión muy grande para cumplir ciertos plazos, condiciones aquellas que difícilmente se darán en otros casos.

Ante ello cabe preguntarse cómo se mide la razonabilidad. ¿Es que los montos que se entreguen en efectivo o en bienes deben ser similares para que se consideren razonables?

En definitiva, en nuestra opinión, la razonabilidad para fines tributarios se debe medir en función a la magnitud del proyecto y a las circunstancias en que se asumieron los compromisos.

Sin embargo, nos encontramos en desacuerdo con la entrega de montos que de acuerdo al sentido común no resulten razonable; de lo contrario, como se ha mencionado, las expectativas de las comunidades serán más altas y, por ejemplo, una empresa de transmisión de electricidad que no cuenta con el mismo presupuesto que un gran proyecto minero se verá en problemas para obtener el consentimiento de ciertas comunidades. En algunos casos, los grandes desembolsos podrían calificarse como casos en los que las empresas ceden al chantaje de individuos codiciosos que buscan un beneficio personal y no un apoyo para su comunidad.

Si bien no está recogido en norma alguna, consideramos importante mencionar que en la actualidad las empresas mineras preoperativas que soliciten acogerse al beneficio de devolución de Impuesto General a las Ventas (IGV) regulado por la Ley 27623, normas reglamentarias y complementarias, deben presentar los aportes realizados a las comunidades ubicadas en el área de influencia del proyecto y los compromisos suscritos con las comunidades. Esto grafica la asociación que ya existe entre cierta clase de inversión y el compromiso social que “corresponde” a las empresas que emprenden los proyectos.

Como se ha mencionado, los desembolsos incurridos en actividades de RSC realizadas por ciertas empresas en cumplimiento de compromisos asumidos con el Estado, con la finalidad que este autorice la realización de determinadas actividades económicas o que permita que dichas actividades se continúen realizando, cumplen con el llamado Principio de Causalidad, por lo que en la medida que adicionalmente los desembolsos sean razonables y se demuestre su fehaciencia, dichos gastos son deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta

No obstante ello, a fin de cumplir con el requisito de fehaciencia, considero que en todos los casos en los que se realizarán actividades en favor de poblaciones y comunidades, sea que se trate de servicios, entregas de bienes o aportes en dinero, a efectos de evitar reparos en caso de una eventual fiscalización de SUNAT, será recomendable que las empresas suscriban acuerdos con los representantes debidamente acreditados de aquellas. En dichos acuerdos debe constar el compromiso asumido por la empresa y el o los compromisos que asuma la comunidad, como por ejemplo permitir que se realice operaciones del rubro a que se dedique la empresa en determinada zona, colaborar con el éxito de las operaciones de la empresa en aquellos aspectos que le corresponda como permitir el paso, la construcción de caminos, entre otros.

7. Impuesto General a las Ventas (IGV)

Adicionalmente, en los casos que SUNAT no permita la deducción de los desembolsos incurridos en la adquisición de bienes o servicios por parte de empresas para ejecutar sus políticas de RSC, ello implicará que se rechace el crédito fiscal por el Impuesto General a las Ventas (IGV) que gravó su adquisición; esto último debido a que de acuerdo a nuestra legislación, a efectos de que el IGV que haya gravado las adquisiciones de bienes y servicios sea aceptado como crédito fiscal, las mismas deben dar lugar a un costo o gasto aceptado para fines del Impuesto a la Renta.

8. Antecedentes jurisprudenciales

8.1 Tribunal Constitucional

Como se podrá apreciar en los ejemplos que se citan a continuación, 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.

A continuación se citan algunos párrafos de sentencias del Tribunal Constitucional que se pronuncian respecto a los gastos de RSC:

Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional Exp. 0048-2004-PI/TC

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

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

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

Sentencia del Tribunal Constitucional Exp. 03343-2007-PA/TC

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

Sentencia del Tribunal Constitucional Exp. 1752-20045-AA/TC

“Ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones

jurídicas, sino también ir más allá del cumplimiento invirtiendo en el entorno local y contribuyendo al desarrollo de las comunidades en que se inserta, sobre todo de las comunidades locales”33.

Sentencia del Tribunal Constitucional Exp. 0001-2012-PI/TC

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

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

8.2 Tribunal Fiscal

Como se apreciará, en los casos que se citan a continuación el criterio del Tribunal Fiscal también se viene mostrando favorable a la deducción de los gastos de RSC, en especial del Gasto Social, ello en la medida que se demuestre la relación de causalidad con la generación de rentas gravadas, se demuestre la realidad de los desembolsos y se cumplan las formalidades exigidas por las normas tributarias.

Resolución N° 01424-5-2005 de fecha 4 de marzo de 2005.

Se refiere a un caso en que una empresa minera adquirió insumos agrícolas 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.

El Tribunal Fiscal aceptó la relación de causalidad; esto es, la vinculación con la generación de rentas gravadas, pero no aceptó el gasto debido a que el contribuyente no presentó comprobantes de pago (facturas) por las compras realizadas.

Resolución 016591-3-2010

Se acepta que los gastos sociales efectuados por una empresa de hidrocarburos no constituyen una liberalidad, sino que eran necesarios para poder generar ingresos gravables. En este caso, la empresa entregó bienes a las comunidades cercanas para evitar conflictos que paralicen sus actividades, demostrando la real entrega de los bienes, así como antecedentes de casos en que pobladores de dichas comunidades habían llevado a cabo acciones que paralizaron sus actividades, generando pérdidas importantes.

Resolución 18397-10-2013

Se levanta el reparo a la deducción de los desembolsos en favor de municipalidades y comunidades ubicadas en la zona de influencia de las operaciones de una empresa minera.

Los referidos desembolsos se efectuaron en cumplimiento de un acuerdo marco celebrado por la empresa con las municipalidades situadas en la zona de influencia de las actividades mineras de la empresa.

La Resolución señala: *“Que de lo expuesto se tiene que los gastos efectuados por concepto de responsabilidad social corporativa no constituyen meros actos de liberalidad, sino, por el contrario, instrumentos legítimos utilizados por las empresas para la generación y/o mantenimiento de sus ingresos, y también de la respectiva fuente productora y, en 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 a que se refiere el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.”*

Asimismo la Resolución establece *“Que en este sentido, dado que las erogaciones bajo análisis no constituyen donaciones o liberalidades, esto es, actos de desprendimiento o de generosidad sin esperar recompensa, sino que surgen en virtud de una obligación asumida con motivo del otorgamiento de la concesión, no resulta pertinente la exigencia de la Administración referida a una resolución suprema refrendada por el Ministro de Economía y Finanzas y por el Ministro del Sector correspondiente a que se refería el artículo 58° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por DecretoSupremoW122-94-EF.”*

Es importante mencionar que en este caso el Tribunal Fiscal tuvo en consideración que los aportes de la empresa en favor de las municipalidades y comunidades se efectuaron en virtud de un convenio mediante el cual éstas

asumieron compromisos en favor del desarrollo de las actividades mineras de la empresa.

Si bien no existen muchos antecedentes jurisprudenciales los casos citados son positivos por cuanto en el análisis efectuado se ha encontrado que existe vinculación entre el gasto social y la generación de rentas gravadas, por lo que se considera que dichos gastos son susceptibles de ser deducidos en tanto se demuestre con documentos su necesidad, la realidad de los desembolsos y de corresponder se presente los comprobantes de pago.

Como se ha mencionado previamente, las normas y las prácticas de fiscalización en el Perú le dan mucha importancia al aspecto formal a efectos de permitir la deducción de gastos.

En relación a ello, consideramos que nuestra legislación debe tender a ser menos formalista y debe contemplar exigencias razonables a fin que las empresas demuestren la realidad de los desembolsos en base a criterios razonables.

Resulta contradictorio que existiendo muchas comunidades y centros poblados en los que la presencia del Estado, es mínima o nula, se exija que los gastos estén sustentados en facturas con requisitos formales muy estrictos.

Por las mismas razones, los documentos requeridos en las fiscalizaciones muchas veces resultan exagerados y no tienen en consideración la naturaleza de la operación, las prácticas de contratación de las empresas fiscalizadas, los usos y costumbres de los diferentes rubros de actividades, así como la realidad de las partes que intervienen en una operación.

No obstante ello, consideramos que con la legislación vigente es posible sustentar adecuadamente la relación de causalidad entre los egresos que se efectúen en ejecución de las políticas de RSC, documentar el gasto y sustentar adecuadamente la realidad del mismo, para lo cual pensamos que las empresas pueden adoptar las sugerencias que se indican seguidamente e incluso mejorarlas.

9. Procedimientos sugeridos para que proceda la deducción de los gastos de RSC

A continuación, se desarrollan algunas sugerencias a efectos de poder sustentar con mayor seguridad que se admita la deducción de los gastos de RSC, principalmente los gastos sociales para comunidades alejadas. Así, se recomienda que como mínimo se cumpla con los requisitos y procedimientos que se

detallan a continuación, partiendo de la premisa que serán deducibles estos gastos en la medida que cumplan con los criterios indicados en los puntos anteriores para ser deducibles.

9.1 Política de RSC de la empresa

Es necesario contar con una política de RSC específica para las actividades de la empresa, que establezca el marco general y contemple específicamente los gastos sociales que se deberán llevar cabo.

La referida política debería ser aprobada por el Directorio de la empresa u órganos equivalentes según la forma social adoptada.

9.2 Instancias de aprobación

Se debe establecer las diferentes instancias que deben aprobar:

- a. Proyectos específicos de cierta escala. Por ejemplo, programas de apoyo al cultivo de determinado producto en una zona delimitada.

El proyecto que se apruebe debe definir el propósito del mismo (necesidad provocada por las actividades de la empresa o conveniencia para obtener la licencia social y evitar acciones concretas contra la empresa).

Se debe establecer que instancia aprobará cada desembolso que se efectúe en cumplimiento del proyecto.

En el caso de adquisiciones de bienes y servicios se debe recabar facturas.

- b. Desembolsos específicos no vinculados a ningún proyecto.

En el requerimiento se debe indicar a que se destinará el desembolso: (i) beneficiario, (ii) clase de desembolso (p.e. adquisición de un bien o servicio u entrega de dinero), (iii) motivación y (iv) a que proyecto u actividad de la empresa está vinculado.

9.3 Documentación sustentatoria

- a. En el caso 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.

- b. 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.

10. Conclusiones

Así como consideramos que existe una base jurídica sólida para sostener que los gastos de RSC son deducibles a efectos de determinar la renta neta imponible, esta premisa estará sujeta a que la empresa pueda demostrar que no se trata de actos de filantropía, que se trata de gastos razonables y que tienen una relación con las actividades que realiza la empresa.

Asimismo, respecto de los gastos sociales en nuestro país, es importante demostrar la realidad de los desembolsos, de ser posible que existan compromisos firmados con los beneficiarios en los que éstos también asuman ciertos compromisos y que se cumplan con las formalidades exigidas por las normas tributarias.

Finalmente, mencionar que existen otros mecanismos para canalizar la ayuda en favor de comunidades o poblaciones situadas en la zona de influencia de las actividades de una empresa, cómo las donaciones a asociaciones receptoras de donaciones deducibles o el denominado régimen de obras por impuestos que es un mecanismo de pago del Impuesto a la Renta mediante el financiamiento de determinados proyectos. 📄