



SILVANA EMPERATRIZ ROBLES ARAUJO

"Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres"
"Año del Bicentenario del Perú: 200 años de Independencia"



LEY QUE MODIFICA EL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

Los Congresistas de la República que suscriben, integrantes del Grupo Parlamentario de Perú Libre, a iniciativa de la congresista **SILVANA EMPERATRIZ ROBLES ARAUJO**, en ejercicio de las atribuciones conferidas en el artículo 107 de la Constitución Política y de los artículos 22, literal c), y 76, numeral 2, del Reglamento del Congreso de la República, presentan el siguiente:

PROYECTO DE LEY

El Congreso de la República,

Ha dado la siguiente:

LEY QUE MODIFICA EL ARTÍCULO 44 DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, PARA ESTABLECER COMO NO DEDUCIBLES DEL IMPUESTO A LA RENTA LOS GASTOS DE REMEDIACIÓN DE DAÑOS AMBIENTALES

Artículo 1.- Objeto de la Ley

El objeto de la presente Ley es modificar el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, a efectos de incluir como no deducibles los gastos incurridos en el cumplimiento de medidas correctivas y/o daños ambientales impuestos por la entidad ambiental competente.

Artículo 2.- Prohibición de gastos deducibles en el TUO-IR

Modifícase el inciso c) y adicionase el inciso t) en el artículo 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo 179-2004-EF, en los términos siguientes:

“Artículo 44°.- No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría:

(...)

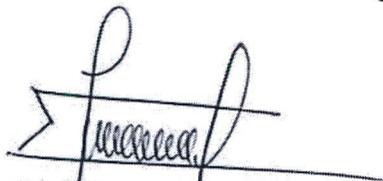
c) **Las multas, los gastos provenientes del cumplimiento de las medidas correctivas dispuestas por la entidad ambiental competente, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, todas las sanciones y medidas aplicadas por el Sector Público Nacional en el ejercicio de su potestad sancionadora y correctiva.**

(...)

t) **Indemnizaciones provenientes por daños al medio ambiente, a la salud, a los derechos de los pueblos indígenas u otros que afecten el interés público".**

Lima, enero, 2022


SILVANA ROBLES ARAUJO
Congresista de la República


ALEX FLORES R.
CONGRESISTA.


Pasión Dávila A
congresista.


Eduardo Cruz Yamani


Alex Paredes Gonzales


GERARDO QUITO




Jairo
Congresista


VICTOR C TIP A CEANA



CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Lima, **07** de **febrero** del **2022**

Según la consulta realizada, de conformidad con el Artículo 77° del Reglamento del Congreso de la República: pase la Proposición **N° 1233/2021-CR** para su estudio y dictamen, a la (s) Comisión (es) de:

- 1.- PUEBLOS ANDINOS, AMAZÓNICOS Y AFROPERUANOS, AMBIENTE Y ECOLOGÍA**
- 2.- ECONOMÍA, BANCA, FINANZAS E INTELIGENCIA FINANCIERA**

.....
HUGO ROVIRA ZAGAL
Oficial Mayor
CONGRESO DE LA REPÚBLICA

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

Señala Wilhelm Gerloff¹ que el origen del Estado significa el origen de las necesidades públicas que la vida social demanda, a fin de garantizar su subsistencia y la convivencia social bajo el **principio del bien común** que, por justicia social, exige de los integrantes de la sociedad el **aporte de fondos** necesarios para el funcionamiento de los servicios públicos, necesarios para la realización del bien común.

Desde este punto de partida, una primera cuestión a tener en cuenta es que cualquiera que sea la forma de Estado que adopten las sociedades históricas concretas, ésta supone siempre un costo económico que debe ser cubierto por los aportes económicos de sus miembros. Estos aportes, son los **tributos** que impone el Estado para poder financiar su funcionamiento y objetivos, como la provisión de los servicios públicos que demanda la convivencia social.

Precisamente, por estar los tributos directamente vinculados al Estado, independientemente de su forma de organizarse, en el ámbito del Derecho Tributario es frecuente afirmar que la historia y evolución del Estado, sus orígenes y finalidades, está estrechamente vinculada a la historia de la tributación, dado que los ingresos que ésta genera representan la principal fuente de financiamiento del Fisco, y debido a eso el Estado ha establecido instrumentos legales que garanticen una recaudación eficaz y oportuna.

Podemos decir, entonces, que el pago de tributos se justifica en la medida que constituye el más importante recurso público para solventar las necesidades públicas de un país, como la educación, la salud, la vivienda y el saneamiento, la seguridad ciudadana, la administración de justicia, los transportes, etc. Por ello, en la medida que los tributos están dirigidos a propender la realización del bien común, estos devienen en **obligación moral** de todos los ciudadanos.

En ese orden de ideas, el artículo 77 de la Constitución Política de 1979 estableció como uno de los **deberes fundamentales de la persona**, que *"todos tienen el deber de pagar los tributos que les corresponden y de soportar equitativamente las cargas establecidas por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos"*. Lamentablemente la Constitución de 1993 castró el abanico de deberes que contenía su antecesora, entre ellos los deberes económicos y financieros de las personas a efectos de contribuir al financiamiento de los servicios públicos.

¹ GERLOFF-NEUMARK, Tratado de Finanzas II Tomo. El Ateneo, Buenos Aires, 1961. Pág.227

En consecuencia, como señala Castañeda Ramírez, *"la tributación existe porque el Estado existe, y este explica su existencia por la de la sociedad misma, por las necesidades humanas de sociabilidad, de solidaridad y ayuda mutua"*².

EL PODER O POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO

Concebir a los tributos como la fuente fundamental de los recursos financieros del Estado, y como obligación moral de todas las personas que integramos el conglomerado social representado en él como ente articulador de la vida social mediante leyes, nos lleva al concepto de la **potestad tributaria del Estado**.

Al respecto, debemos remitirnos al enunciado del primer párrafo del artículo 74 de la Constitución, que señala que *"los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, **exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades**, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo"*. El texto glosado pone en escena la facultad coactiva del Estado, que obliga a los particulares a entregar una porción de su patrimonio que permita su propio funcionamiento, y el financiamiento de los servicios públicos.

Sobre este tema, dice Flores Polo, *"la potestad o poder tributario no es otra cosa que la facultad soberana que tiene el Estado, como superorganismo social para, unilateralmente por sí y ante sí, crear, modificar y suprimir tributos, y exigir su pago coactivamente"*³. En el mismo sentido, Castañeda Ramírez siguiendo la misma línea conceptual expuesta por Flores Polo, agrega que *"la obligación de los ciudadanos de tributar y de contribuir para que el Estado cumpla con sus fines, nace de la ley, y la facultad del Fisco para exigir tal obligación es, precisamente, en ejercicio del **jus imperium**"* (Castañeda Ramírez. Op. Cit. Pág. 75).

Ahora, en cuanto a los alcances del principio de reserva de la ley en materia tributaria, debemos entender que el texto constitucional del artículo 74, consagra la **potestad tributaria originaria** referida a la facultad del Poder Legislativo de aprobación de la ley, y también la **potestad tributaria delegada** que ejerce el Poder Ejecutivo, en virtud de las funciones legislativas delegadas por el Congreso, en cuyo caso se aprueban mediante decretos legislativos sujetos a revisión del Poder delegante.

De otra parte, es preciso señalar que la **reserva de la ley** no se refiere a crear, modificar, derogar o exonerar todas las categorías de tributos, sino

² CASTAÑEDA RAMÍREZ, Luis Hernán. **Impacto inflacionario en el Sistema Tributario Peruano**. Cuadernos Tributarios N° 7. Octubre de 1989. Pág. 75

³ FLORES POLO, Pedro. **Derecho Financiero y Tributario Peruano**. Lima Perú, 1983. Pág. 113

únicamente los impuestos, toda vez otros tributos como los aranceles y tasas se regulan por decreto supremo, y es de competencia exclusiva del Poder Ejecutivo, conforme está sancionado en la parte final del primer párrafo del precitado artículo 74 de la Constitución Política del Perú.

Finalmente, otro aspecto relacionado con la potestad tributaria del Estado, es la distribución de competencias en los tres niveles de gobierno: nacional, regional y local o municipal. Al respecto, aparte de las facultades señaladas del Poder Legislativo y del Poder Ejecutivo, corresponde a los gobiernos regionales y a los gobiernos locales crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que le señale la ley, conforme lo establece la primera parte del segundo párrafo del mismo artículo 74.

DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS

El artículo 139 de la Constitución de 1979 establecía que solo por ley expresa se podían conceder exoneraciones y **otros beneficios tributarios**, fórmula que se repite en el artículo 79 de la Constitución de 1993 para sujetarla a un informe previo del Ministerio de Economía y Finanzas, pero sin fuerza vinculante a pesar que corresponde al Poder Ejecutivo la administración de la política fiscal, es decir, los ingresos y gastos del Estado.

Ciertamente, la obligatoriedad tributaria está sujeta al otorgamiento de ciertos **beneficios tributarios** orientados a reducir la carga tributaria de los contribuyentes, en función a los objetivos que rigen la política económica aplicada por el Estado y a efecto de propender al desarrollo económico y social del país. Estos beneficios tributarios pueden darse en forma de créditos, exoneraciones, inafectaciones, reducción de tasas, deducciones, diferimientos y devoluciones de pago, etc.

De conformidad con el Informe 33-2018-SUNAT/1V3000⁴, **los beneficios tributarios generan gastos tributarios** que, de acuerdo con lo definido por la SUNAT, **"son los ingresos que potencialmente el Estado deja de percibir al otorgar incentivos o beneficios tributarios"**. De ahí que resulta importante estimar los beneficios o gastos tributarios, a fin de cuantificar los recursos que el Estado potencialmente podría recaudar y utilizar para financiar actividades propias de sus obligaciones y competencias, lo que permitirá *"mejorar el grado de transparencia de la política fiscal, al hacer más explícita la asignación de recursos con el fin de tener un panorama más completo sobre el uso del presupuesto público"* (Informe SUNAT cit.).

⁴ file:///C:/Users/Admin/Downloads/gastos_tributarios_SUNAT.pdf

Ahora bien, para los fines de la presente iniciativa legislativa interesa referirnos en particular al beneficio de las **deducciones tributarias**, a que se refieren los artículos 37 y 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo 179-2004-EF, y sus modificatorias.

TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

Si bien el artículo 79, tercer párrafo, de la Constitución no dispone expresamente que los beneficios tributarios se aprueban solo por ley, como lo establecía el artículo 139 de la Constitución precedente de 1979, la norma vigente se refiere indirectamente a lo mismo, al señalar que las leyes sobre beneficios y exoneraciones tributarias requieren el informe previo del Ministerio de Economía y Finanzas.

En concordancia con el precitado texto constitucional, el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo 179-2004-EF⁵, señala en el **artículo 37** que ***"A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley"***.

De esta manera, **son deducibles** aquellos gastos que establece el artículo 37 y que la SUNAT permite incorporar a la Declaración Jurada anual para poder disminuir el monto a pagar como obligación tributaria. También pueden considerarse como deducciones aquellos gastos considerados como adiciones temporales de ejercicios fiscales anteriores, y que hayan cumplido lo estipulado en la Ley del Impuesto a la Renta. Este importe se tendrá que deducir al Resultado del Ejercicio a fin de establecer la Renta Neta.

Asimismo, en la medida que la norma glosada hace referencia a las deducciones que no están prohibidas en la Ley, el **artículo 47** del TUO precisa, expresamente, los gastos o costos que no deben ser deducibles para la determinación de la obligación tributaria.

Los **gastos o costos no deducibles** son desembolsos que no están directamente vinculados con la actividad de la empresa, por lo que no tienen mérito para permitir un ahorro respecto de las obligaciones tributarias. Sin embargo, amparados en que los gastos deducibles son muy genéricos, o en que existen vacíos normativos con relación a determinados gastos esencialmente no deducibles, con frecuencia los obligados recurren a prácticas elusivas para evitar el pago de impuestos.

⁵ [file:///C:/Users/Admin/Downloads/DS.179-2004-EF%20TUO%20de%20la%20Ley%20del%20Impuesto%20a%20la%20Renta%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Admin/Downloads/DS.179-2004-EF%20TUO%20de%20la%20Ley%20del%20Impuesto%20a%20la%20Renta%20(1).pdf)

IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

Precisamente, uno de los vacíos más sensibles en materia de **no deducibilidad tributaria** son los gastos de remediación y resarcimiento de los daños ambientales ocasionados por los derrames de petróleo.

Al respecto, en el Documento de Trabajo elaborado para la ONG CooperAcción, "**Derrames Petroleros y Deducciones de Impuestos**"⁶, el abogado tributarista Carlos Trinidad Alvarado, señala que la falta de integración de los instrumentos fiscales con los objetivos ambientales incide en las decisiones de los órganos administrativos, al momento de calificar y evaluar la deducibilidad de los gastos de remediación y resarcimiento de los derrames de petróleo para la determinación del Impuesto a la Renta (IR).

Esto ha dado lugar a que, en diversas resoluciones, el Tribunal Fiscal (TF) -última instancia administrativa en materia de justicia tributaria- ha convalidado la deducción de gastos de las empresas responsables de derrames de petróleo en los Lotes 8 y 192, en la Amazonia, en la medida que dichos gastos están orientados a mitigar y paliar los efectos negativos de estos derrames en las comunidades nativas. De esa manera, la empresa responsable de daños ambientales no internaliza los costos ambientales que genera, trasladándolos al Estado y, en consecuencia, a todos los peruanos.

Señala Trinidad Alvarado, que el Tribunal Fiscal no toma en cuenta que las normas ambientales establecen la obligación de que los costos ambientales sean internalizados por los causantes. Al respecto, el Tribunal Constitucional alude al **Principio de Internalización de Costos** como una de las manifestaciones del derecho al medio ambiente sano y equilibrado⁷, cuidando que la tributación respete los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona⁸.

PROPUESTA DE SOLUCIÓN NORMATIVA

A efectos de cubrir el vacío normativo señalado, proponemos:

1. MODIFICAR el literal c) del artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, a efectos de incluir como gasto NO deducible los que realicen las empresas en el cumplimiento de medidas correctivas impuestas por la entidad ambiental competente,

⁶ <https://cooperaccion.org.pe/wp-content/uploads/2022/01/Derrames-de-petroleo-y-deducciones-de-impuestos-Trinidad-2021-2.pdf>

⁷ STC 2002-2006-PC/TC. Fundamento 33.

⁸ STC 2002-2006-PC/TC. Fundamento 29.



recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, **todas las sanciones y medidas** aplicadas por el Sector Público Nacional **en ejercicio de su potestad sancionadora y correctiva.**

2. ADICIONAR el literal t), con el fin de incorporar que tampoco son deducibles **las indemnizaciones provenientes de mandatos judiciales y transacciones extrajudiciales por daños al medio ambiente, la salud, los derechos de los pueblos indígenas u otros que afecten el interés público.**

JUSTIFICACIÓN

La inclusión de ambas disposiciones normativas sobre **no deducibilidad de gastos o costos**, buscan establecer una base legal que impida que la Administración Pública, el Tribunal Fiscal o el Poder Judicial convaliden la deducción de gastos de las empresas responsables de daños ambientales, trasladándolos al Estado via deducción de gastos para la reducción de su obligación tributaria.

Esta reforma normativa es oportuna ante la catástrofe ecológica producida por el derrame de crudo de petróleo en el Terminal Multiboyas 2 de la refinería La Pampilla, en Ventanilla, atribuible a presunta negligencia empresarial en las que la empresa debe internalizar los costos, **y no transferirlos al Estado vía la deducción del impuesto a la renta.**

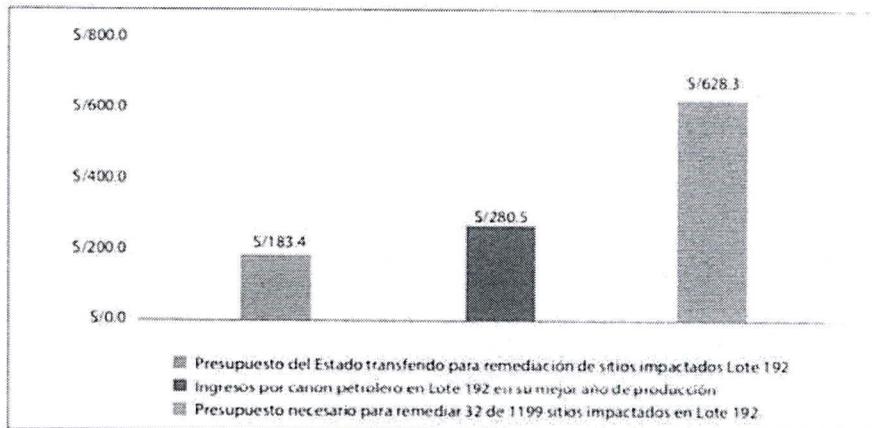
ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

La aprobación de la presente iniciativa no comporta costos adicionales en el funcionamiento de la Administración Pública, o de la Administración Tributaria en particular, si, en cambio, producirá un beneficio significativo al garantizar mayores ingresos para el Estado al impedir posibles elusiones por la vía de deducción de impuestos, por gastos de remediación y resarcimiento por daños ambientales ocasionados por derrames de petróleo u otros eventos.

Cabe indicar que los daños ambientales son inestimables. Al respecto, León y Zúñiga han hecho una comparación de los ingresos del Lote 1AB (ahora Lote 192) con relación a los costos de remediación de los daños ocurridos en dicho lote:



Lote 192: comparación entre el presupuesto público destinado, el canon petrolero y los costos de remediación de sus impactos ambientales



Fuente: León y Zúñiga (2020, p. 31)⁹

Así tenemos que el presupuesto público destinado para la remediación de este lote, sumado a los ingresos por canon petrolero en su mejor año de producción, no pueden llegar a cubrir todos los costos de remediar tan solo 32 de los 1199 sitios impactados por este lote.

IMPACTO EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO

La presente iniciativa modifica el artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de incluir como No deducibles para la determinación de la obligación tributaria, los gastos en remediación y resarcimiento de daños ambientales, y con ello evitar que se transfieran como obligaciones del Estado.

RELACIÓN CON LAS POLÍTICAS DEL ACUERDO NACIONAL

Esta iniciativa se relaciona con las políticas Decimonovena, Vigésimocuarta y Trigesimosegunda del Acuerdo Nacional, referidas al desarrollo sostenible y gestión ambiental, a la afirmación de un Estado eficiente y transparente, y a la gestión del riesgo de desastres.

⁹ LEÓN, Aymara y Mario ZUÑIGA (2020). *La sombra del petróleo: Informe de los derrames petroleros en la Amazonía peruana entre el 200 y el 2019*. Lima: OXFAM