



CONGRESISTA RUTH LUQUE IBARRA



PROYECTO DE LEY PROHIBE LA DEDUCIBILIDAD DE LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA POR DAÑOS AMBIENTALES

Los congresistas de la República que suscriben, a iniciativa de la congresista **Ruth Luque Ibarra**, del Grupo Parlamentario Juntos por el Perú, en ejercicio del derecho de iniciativa legislativa que les confiere el artículo 107 de la Constitución Política del Perú, y de conformidad con los artículos 22 literal c), 67, 75 y 76 del Reglamento del Congreso de la República, proponen el siguiente proyecto de ley:

FÓRMULA LEGAL

LEY PROHIBE LA DEDUCIBILIDAD DE LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA POR DAÑOS AMBIENTALES

Artículo 1.- Objeto de la Ley

La presente ley tiene por objeto prohibir la deducción del impuesto a la renta por los gastos provenientes de daños ambientales y garantizar así la aplicación de los principios de internalización de costos ambientales, responsabilidad ambiental y el deber de prevención.

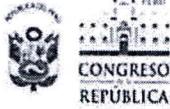
Artículo 2.- Incorporación de los literales t) y u) en el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF

Se incorpora los literales t) y u) en el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, en los siguientes términos.

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

(...)

t) Los gastos por el cumplimiento de medidas correctivas impuestas por la autoridad ambiental competente.



CONGRESISTA RUTH LUQUE IBARRA

Tercera Comisión: Promoción, Igualdad entre mujeres y hombres
Subcomisión: Política Económica de la Soberanía Nacional

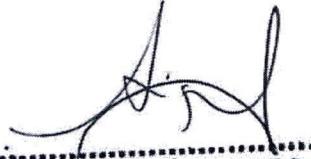
u) Las indemnizaciones provenientes de mandatos judiciales y transacciones extrajudiciales por daños ambientales que afecten los ecosistemas y la flora y fauna silvestre, la salud, la integridad personal, el territorio de los pueblos indígenas u otros derechos fundamentales."



EDGARDO REYMONDO MERCADO
CONGRESISTA DE LA REPÚBLICA



RUTH LUQUE IBARRA
Directiva Portavoz Titular
Grupo Parlamentario Juntos por el Perú
CONGRESO DE LA REPÚBLICA



SIGRID BAZÁN NARRO
CONGRESISTA DE LA REPÚBLICA



RUTH LUQUE IBARRA
CONGRESISTA DE LA REPÚBLICA



ISABEL CORTEZ AGUIRRE
CONGRESISTA DE LA REPÚBLICA



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° 1232/2021-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

EXPOSICION DE MOTIVOS

I) FUNDAMENTOS DE LA PROPUESTA

1.1.) La deducibilidad de los gastos por medidas correctivas ambientales y resarcimientos

El Tribunal Fiscal, en el marco de numerosos pronunciamientos, ha señalado que del artículo 37 y el literal c) del artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, se interpreta que es *"admisibles la deducción de gastos por resarcimiento de daños ambientales que provienen de causas imputables al propio contribuyente"*, ello debido a que *"resarcir los daños contribuye a mantener la fuente productora de riqueza"*¹.

En esa línea, el Tribunal Fiscal apunta que el gasto por resarcimiento de daños ambientales contribuye a *"reducir el margen de riesgo sobre algún conflicto futuro que perjudique las operaciones de la empresa"*². En esa línea, la deducibilidad de estos gastos sería posible, en tanto que se incurre en ellos para conservar o mantener la fuente de ingresos del contribuyente, es decir el desarrollo de la actividad contaminante que originalmente produjo el daño ambiental.

Ahora bien, de acuerdo con Trinidad Alvarado, a partir de la aplicación de estándares recogidos en las normas tributarias y de las resoluciones del Tribunal Fiscal sobre deducibilidad a las medidas correctivas, se puede tener –sobre los gastos por resarcimientos de daños ambientales– lo siguiente:

CARACTERÍSTICAS	DETALLE	POSICIÓN DEL TF SOBRE ESTE TIPO DE GASTOS
Proviene de mandatos legales	No son gastos voluntarios, pues provienen del mandato de una ley, a saber: el artículo 22 de la Ley N.º 29325, Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental	Las obligaciones legales, de acuerdo con el TF, son deducibles
No son sanciones ni penalidades	A pesar de provenir de ilícitos, no son sanciones ni penalidades	En aplicación del inciso c) del artículo 44º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y la norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario (que prohíbe extender las disposiciones tributarias para supuestos no previstos en esta norma), estos gastos no calificarían como prohibidos en la determinación del impuesto a la renta, pues no son sanciones

¹ TRINIDAD ALVARADO, Carlos Enrique, *Pueblos indígenas, ambiente y tributación*, CooperAcción (en imprenta), 2022, p. 124.

² TRINIDAD ALVARADO, Carlos Enrique, *Pueblos indígenas, ambiente y tributación*, CooperAcción (en imprenta), 2022, p. 124.

La inobservancia de estos gastos origina la aplicación de una multa coercitiva	Son gastos que provienen de un mandato legal, cuya inobservancia origina la aplicación de una multa coercitiva, de conformidad con lo dispuesto por los numerales 22.4 y 22.5 de la Ley N.º 29325, Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental ³	Son gastos deducibles porque su inobservancia podría afectar la fuente productora de riqueza
Tienen un fin restaurador	Buscan restaurar, rehabilitar y reparar daños ambientales y a la salud de las personas	Son gastos deducibles porque el resarcimiento de daños al medio ambiente y la salud tienen relación con el mantenimiento de la fuente

Fuente: TRINIDAD ALVARADO, Carlos Enrique, *Pueblos indígenas, ambiente y tributación*. CooperAcción (en imprenta), 2022, p. 129.

1.2) La implicancia de los principios de la deducción del impuesto a la renta en el marco de los gastos provenientes de daños ambientales

A efectos de desarrollar este punto, corresponde identificar y definir adecuadamente los principios que regulan la deducción del impuesto a la renta (reconocidos en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF); ello con el fin de concluir si los gastos provenientes de daños ambientales deben deducibles o no. Al respecto tenemos lo siguiente:

a) Principio de causalidad: Este principio se encuentra fundamentado en la relación existente entre la realización de la actividad económica y el costo hecho. En otras palabras, "(...) la causalidad tributaria se refiere a la vinculación causal de los gastos con la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente (actividad empresarial)"⁴. En esa línea, "se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener la fuente"⁵.

b) Principio de razonabilidad: Este principio implica que, en la medida de que un concepto o gasto sea deducible su costo debe ser razonable. En esa línea, "en aplicación de la razonabilidad, las erogaciones en que incurra el contribuyente deben guardar relación con sus ingresos."⁶

c) Principio de proporcionalidad del Gasto: Dicho principio "se centra en que el gasto debe ser proporcional al volumen de las operaciones realizadas por el contribuyente, en el desarrollo de su actividad económica"⁷.

³ Estas normas disponen lo siguiente: "22.4 El incumplimiento de una medida correctiva por parte de los administrados acarrea la imposición automática de una multa coercitiva no menor a una (1) UIT ni mayor a cien (100) UIT. La multa coercitiva deberá ser pagada en un plazo de cinco (5) días, vencido el cual se ordenará su cobranza coactiva. 22.5 En caso de persistirse el incumplimiento se impondrá una nueva multa coercitiva, duplicando sucesiva e ilimitadamente el monto de la última multa coercitiva impuesta, hasta que se cumpla con la medida ordenada".

⁴ VILLANUEVA, Walker, *El principio de causalidad y el concepto de gasto necesario*, en Revista Themis N° 64, 2013, pp. 101-111.

⁵ VILLANUEVA, Walker, *El principio de causalidad y el concepto de gasto necesario*, en Revista Themis N° 64, 2013, pp. 102.

⁶ VILLANUEVA, Walker, *El principio de causalidad y el concepto de gasto necesario*, en Revista Themis N° 64, 2013, pp. 101-111.

⁷ VILLANUEVA, Walker, *El principio de causalidad y el concepto de gasto necesario*, en Revista Themis N° 64, 2013, pp. 101-111.

d) Principio de criterio de generalidad: La empresa está obligada a señalar el criterio de generalidad para los gastos prescritos en los literales I), II) y a2) del artículo 37 de la Ley de Impuesto a la Renta. Es decir, los gastos incurridos respecto del personal en virtud del vínculo laboral o con motivo del cese, los gastos por servicios de salud recreativos, culturales y educativos, y el aporte voluntario con fin previsional abonado en la Cuenta de Capitalización Individual de los trabajadores cuya remuneración no exceda los 28 RMV anuales.

En ese sentido, en concordancia con lo indicado en el anterior apartado, el razonamiento del Tribunal Fiscal sobre la deducibilidad de los gastos provenientes de daños ambientales sería legal, dado que en muchos casos es considerado como un gasto que contribuye realiza para el mantenimiento de la fuente. Sin embargo, vemos que dicha interpretación no resultaría adecuada, en tanto que inaplica el principio de internalización de costos ambientales reconocido en el artículo VIII de la Ley N.º 18611, Ley General del Ambiente; el cual tiene plena vigencia en el ordenamiento jurídico nacional e irradia a todo el marco normativo.

1.3) El principio de internalización de costos ambientales y su observancia en el marco de la determinación del impuesto a la renta

En ese sentido, a efectos de desarrollar lo señalado en el apartado anterior, corresponde señalar que dicho principio se encuentra recogido en el Artículo VIII de la Ley N.º 28611, Ley General del Ambiente, y establece que *"toda persona natural o jurídica, pública o privada, debe asumir el costo de los riesgos o daños que genere sobre el ambiente. El costo de las acciones de prevención, vigilancia, restauración, rehabilitación, reparación y la eventual compensación, relacionadas con la protección del ambiente y de sus componentes de los impactos negativos de las actividades humanas, debe ser asumido por los causantes de dichos impactos"*.

Al respecto, debemos apuntar que el principio de internalización de costos ambientales antes era denominado como principio contaminador-pagador; sin embargo, este último término era entendido como el pago por contaminar, a veces malinterpretado por las empresas o los agentes generadores de algún tipo de impacto⁸.

En esa línea, la finalidad de este principio no es contemplar el resarcimiento por un daño ambiental, sino que el agente contaminador o depredador incorpore en su estructura de producción, los costos que demandará: a) La prevención, b) la vigilancia, c) la restauración, d) la rehabilitación y e) la reparación y la eventual compensación por un daño ambiental.

En síntesis, podemos decir que el principio de internalización de costos ambientales busca incluir en los costos del empresario, el valor de las medidas mitigadoras de daño ambiental y no de "un pago por contaminar", permitiendo la restauración del ambiente, así como la compensación por el daño⁹.

⁸ Revista Latinoamericana de Derecho – IUS Latin. ¿En qué consiste el principio de internacionalización de costos?, versión digital en: <https://iuslatin.pe/en/que-consiste-el-principio-de-internacionalizacion-de-costos/>.

⁹ CHUQUIVAL DEL AGUILA, Rodrigo, "Principio de Internalización de Costos", versión digital en: <http://jrmabogados.com/legal-advice/blog-principio-de-internacionalizacion-de-costos/>.

1.4) Análisis de las medidas correctivas impuestas por la autoridad ambiental

Según la Resolución de Consejo Directivo N.º 010-2013-OEFA/CD que aprueba los lineamientos para la aplicación de las medidas correctivas previstas en el literal d) del numeral 22.2 del artículo 22 de la Ley N.º 29325 - Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental, existen cuatro tipos de medidas correctivas en materia de fiscalización ambiental, las cuales son:

a) Medidas de adecuación: Tienen por objeto que el administrado adapte sus actividades a estándares determinados, para así asegurar la mitigación de posibles efectos perjudiciales en el ambiente o la salud de las personas. Estas medidas deberían darse frente a supuestos en los cuales el daño y la infracción son de carácter menor, por lo que basta una actuación positiva del administrado para asegurar la reversión de los posibles perjuicios. Estas medidas son los cursos de capacitación ambiental obligatorios y los procesos de adecuación conforme a los instrumentos de gestión ambiental regulados en los Literales a) y d) del Numeral 136.4 del Artículo 136 de la LGA y los incisos (vi) y (ix) del Numeral 38.2 del Artículo 38 del Reglamento del Procedimiento Administrativo Sancionador del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental - OEFA, aprobado mediante Resolución de Consejo Directivo N.º 012-2012-OEFA/CD¹⁰.

b) Medidas bloqueadoras o paralizadoras: Estas medidas tienen por objeto paralizar o neutralizar la actividad que genera daño ambiental, y así evitar que se continúe con la afectación del ambiente y la salud de las personas. En esta categoría podemos encontrar medidas como el decomiso de bienes, la paralización o restricción de actividades o el cierre temporal o definitivo de establecimientos, las cuales están contempladas en los Literales a), b) y c) del Numeral 22.2 del Artículo 22 de la Ley del SINEFA y los Incisos (i), (ii) y (iv) del Numeral 38.2 del Artículo 38 del Reglamento del Procedimiento Administrativo Sancionador del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental - OEFA¹¹.

c) Medidas restauradoras: Estas medidas tienen por objeto restaurar, rehabilitar o reparar la situación alterada, con la finalidad de retornar al estado de cosas existente antes de la afectación. Estas medidas se encuentran reguladas en el Literal d) del Numeral 22.2 del Artículo 22 de la Ley del SINEFA y el Inciso (v) del Numeral 38.2 del Artículo 38 del Reglamento del Procedimiento Administrativo Sancionador del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental - OEFA¹².

d) Medidas compensatorias: Estas medidas tienen por finalidad sustituir el bien ambiental afectado que no puede ser restaurado. Estas medidas pueden ser ambientales o económicas, y se encuentran establecidas en el Literal c) del Numeral 136.4 del Artículo 136 de la LGA, el Literal d) del Numeral 22.2 del Artículo 22 de la Ley del SINEFA y el Inciso (v) del Numeral 38.2 del Artículo 38 del Reglamento del Procedimiento Administrativo Sancionador del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental - OEFA.

Al respecto, y en concordancia con lo señalado en los apartados precedentes, actualmente los costos del cumplimiento de las medidas correctivas vendrían siendo deducibles, inaplicándose así el principio de internalización de costos ambientales, ya que el Estado deja de percibir el impuesto a la renta que corresponde, debido a la

¹⁰ Resolución de Consejo Directivo N.º 010-2013-OEFA/CD.

¹¹ Resolución de Consejo Directivo N.º 010-2013-OEFA/CD.

¹² Resolución de Consejo Directivo N.º 010-2013-OEFA/CD.

deducción de los gastos vinculados a daños ambientales.

1.5) La inobservancia de las obligaciones convencionales y constitucionales ambientales en el marco de la deducción de gastos provenientes de daños ambientales

Al respecto, debemos señalar que el Tribunal Fiscal "(...) permite la deducción de gastos que provienen de un ilícito internacional de acuerdo con los estándares convencionales: contaminar el medio ambiente, que supone una afectación a los derechos a la vida e integridad, al medio ambiente y al territorio indígena"¹³.

En esa línea, debe tenerse presente el principio de internalización de costos ambientales, el cual según el artículo VIII de la Ley N.º 29611, Ley General del Ambiente, debe ser entendido como la exigencia de que toda persona natural o jurídica asume el costo de los riesgos y daños que genere, lo que implica también los costos de las acciones de prevención, vigilancia, restauración, rehabilitación, reparación y la eventual compensación, relacionados con la protección del ambiente y de sus componentes.

Dicho esto, la deducción de los gastos de resarcimiento ambiental supone la inaplicación o inobservancia del principio de internalización de costos ambientales en materia tributaria, ya que se estaría impidiendo que las empresas asuman de forma plena los costos de restaurar y reparar la contaminación ambiental que han generado. Ello es así, debido a que "la empresa no internaliza plenamente los costos sociales de la contaminación en su estructura de precios y los termina trasladando al Estado (a través de la deducción del impuesto a la renta), de ahí que se pueda decir que la sociedad subsidia el costo de las acciones de reparación ambiental de las empresas"¹⁴.

Ello implica que, esta situación "afecta la capacidad financiera del Estado para solventar los gastos públicos, como la reducción de la pobreza y las políticas de inclusión social"¹⁵, en tanto que deja de percibir impuesto a la renta debido a las deducciones señaladas precedentemente.

Cabe señalar también que, la línea jurisprudencial del Tribunal Fiscal sobre el asunto, se caracteriza por que "no utiliza ni aplica otras normas del ordenamiento jurídico peruano, como la LGA o la legislación ambiental que regula los principios de internalización de costos ambientales o de responsabilidad ambiental. Tampoco aplica e interpreta algún instrumento internacional, como la CADH o el Convenio 169 de la OIT, para dotar de contenido a las obligaciones de la empresa o para caracterizar a la definición de RSC conforme a los estándares internacionales"¹⁶.

En ese sentido, corresponde la incorporación de los literales t) y u) en el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF con el fin de que los gastos por el cumplimiento de medidas correctivas impuestas por la autoridad ambiental competente y las indemnizaciones

¹³ TRINIDAD ALVARADO, Carlos Enrique, *Pueblos indígenas, ambiente y tributación*, CooperAcción (en imprenta), 2022, p. 130.

¹⁴ TRINIDAD ALVARADO, Carlos Enrique, *Pueblos indígenas, ambiente y tributación*, CooperAcción (en imprenta), 2022, p. 132.

¹⁵ TRINIDAD ALVARADO, Carlos Enrique, *Derrames petroleros y Deducciones de impuestos: El Impuesto a la renta y la deducción de los gastos de resarcimiento ambiental: ¿quién asumen los costos de mitigar y resarcir los daños provenientes de los derrames de petróleo en la Amazonía?*, CooperAcción, 2021, p. 7.

¹⁶ TRINIDAD ALVARADO, Carlos Enrique, *Pueblos indígenas, ambiente y tributación*, CooperAcción (en imprenta), 2022, p. 124.

provenientes de mandatos judiciales y transacciones extrajudiciales por daños al medio ambiente, no sean objeto de deducción de impuesto a la renta.

II) EFECTO DE LA VIGENCIA DE LA NORMA SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

La presente propuesta de ley reconoce la vigencia del principio de internalización de ambientales en el derecho tributario —en el marco de la deducción del impuesto a la renta—. En ese sentido esta propuesta busca que los gastos por el cumplimiento de medidas correctivas impuestas por la autoridad ambiental competente y las indemnizaciones provenientes de mandatos judiciales y transacciones extrajudiciales por daños al medio ambiente, no sean objeto de deducción de impuesto a la renta. Para ello se busca incorporar los literales t) y u) en el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF.

III) ANÁLISIS COSTO-BENEFICIO

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 75 del Reglamento del Congreso de la República, realizaremos un análisis que identifique los efectos sobre las personas o los grupos de personas en las que impactará la propuesta. Así tenemos.

Actores involucrados	Efectos directos	Efectos indirectos
Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria	Recaudará más impuesto a la renta, evitando que las empresas deduzcan sus gastos provenientes de daños ambientales, ello en observancia del principio de internalización de costos ambientales	Observará de manera obligatoria el principio de internalización de costos ambientales en el marco de la determinación del impuesto a la renta
Contribuyentes que perciben renta de tercera categoría	No podrán deducir impuesto a la renta, a través de gastos provenientes de daños ambientales	Que se dará una correcta interpretación y aplicación al principio de internalización de costos ambientales
La sociedad civil	Contar con más recursos provenientes del impuesto a la renta con lo que se podrá financiar políticas públicas para mejorar la calidad de vida de los peruanos	Fortalecer las instituciones en la lucha contra la pobreza y concretar el derecho a vivir en un medio ambiente equilibrado

IV) VINCULACIÓN CON EL ACUERDO NACIONAL

Esta iniciativa legislativa guarda concordancia con la política N.° 10 del Acuerdo Nacional que busca dar prioridad efectiva a la lucha contra la pobreza y a la reducción de la desigualdad social, aplicando políticas integrales y mecanismos orientados a garantizar la igualdad de oportunidades económicas, sociales y políticas. Ello debido, a que se busca ampliar la recaudación del impuesto a la renta.

Asimismo, la presente iniciativa guarda relación con la política N.° 19 relacionada con el desarrollo sostenible y la gestión Ambiental. Al respecto, debemos señalar que esta política incide en que se incorpore en las cuentas nacionales la valoración de la oferta de los recursos naturales y ambientales, la degradación ambiental y la internalización de los costos ambientales.