

RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL EN LA LEY Y JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

Carolina Morales Villalón *

Resumen: La actividad económica de la empresa, dirigida esencialmente a generar beneficios para sus propietarios, tiene efectos importantes en diversos planos, frente a los cuáles esta, debe asumir su responsabilidad. Al revisar algunas normas e interpretaciones presentes en el Derecho Tributario chileno, desde la perspectiva de la Responsabilidad Social Empresarial, observamos como ésta se incentiva por alguna legislación, y como a veces también se frena con la aplicación de la legislación tributaria.

Abstract: The economic activity developed in companies, basically to bring benefits for their owners, has a significant effect at different levels, which these companies must take full responsibility for. After a revision of some regulations and interpretations of the Chilean Tax Law from the perspective of the Corporate Social Responsibility, it is observed how this is stimulated by some legislation, and it is hindered sometimes by the enforcement of the Tax Legislation.

I. INTRODUCCIÓN.

De seguro muchos empresarios en nuestro país, de manera espontánea, han realizado acciones que denotan su preocupación social, sin pensar que están adhiriendo a la Responsabilidad Social Empresarial (RSE) con el alcance con que se configura en la actualidad y que analizaremos en este trabajo.

Cada vez son más las empresas en el mundo concientes de los beneficios económicos que les significa trabajar considerando elementos como la preocupación por la ética, las condiciones laborales, el marketing responsable, la preocupación por el medio ambiente y una buena relación con la comunidad en general, dándole un valor adicional a su negocio.

A las acciones que se realizan dentro de éste ámbito, se les ha puesto nombre: se han definido sus límites y ámbitos de acción, se han creado estrategias para sistematizar su implementación y existen incluso formas de medirla eficazmente. Esta estrategia de ética empresarial, como la han llamado algunos, la utilizaremos como prisma para revisar algunos aspectos de la ley y jurisprudencia tributaria.

* Egresada de la Escuela de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso.

Resulta de interés revisar algunas normas e interpretaciones presentes en el Derecho Tributario chileno, dándoles una mirada desde la perspectiva de la Responsabilidad Social de las empresas, y observar como en ocasiones ésta se incentiva a través de la legislación y como a veces también se frena a través de la aplicación de la legislación tributaria.

II. ¿Que es la Responsabilidad Social Empresarial?

La Responsabilidad Social Empresarial aún no tiene una definición universalmente aceptada. Sin embargo, hay consenso en que ésta consiste básicamente en acciones voluntarias llevadas a cabo por las empresas, mediante las cuales estas manifiestan su “buen comportamiento” social y ambiental.

La idea de RSE nace en el ámbito privado, sobre la base de una noción muy simple: el desarrollo de la actividad económica de la empresa, dirigida esencialmente a generar beneficios para sus propietarios y accionistas, tiene efectos importantes en distintos planos: ambiental, social, laboral, de derechos humanos, etc., frente a los cuales la empresa debe asumir su responsabilidad¹.

La noción parece obvia, pero el fundamento de asumir esa responsabilidad ha sido enfocado desde distintos puntos de vista. Podemos encontrarnos con varias concepciones alternativas de RSE, plasmadas éstas en distintos modelos y dando énfasis a los distintos aspectos que componen este fenómeno de la empresa “socialmente responsable”. Nos encontramos en general, con teorías instrumentales, políticas, integradoras y éticas.

Especialmente interesante resulta la posición ética², en que se formula la RSE como “el marco estratégico de aquellas empresas que definen sus políticas, programas y acciones empresariales respetando a los valores éticos, las personas, las comunidades y el medio ambiente y logrando con ello un equilibrio entre el desarrollo sostenible y la necesidad de generar valor para los accionistas, es decir, ser rentables y ser sustentables”.

La definición que hemos considerado más integradora y precisa de la RSE, por incorporar sus aspectos esenciales es aquella utilizada actualmente por la Unión Europea, que considera que ésta significa, además del cumplimiento de las obligaciones legales vigentes, nacionales e internacionales, “la integración voluntaria de las preocupaciones sociales, laborales y medioambientales y de respeto a los derechos humanos en la gestión, estrategia, políticas y procedimientos empresariales. Esta perspectiva surge del diálogo transparente entre los grupos de interés, de modo que la empresa se responsabiliza de las consecuencias e impactos que derivan de sus acciones”³.

La RSE hace unos diez años, el tema era prácticamente desconocido en América Latina y un movimiento en germen en Europa y Estados Unidos. Hoy es parte del lenguaje de los líderes empresariales, ocupa un lugar importante en la planificación de las empresas y existen múltiples iniciativas empresariales, de la sociedad civil y de los

¹ NÚÑEZ, Georgina, *el Sector Empresarial en la Sostenibilidad Ambiental: Ejes de Interacción*, Comisión Económica para América y el Caribe (CEPAL).

² NADEO, María Marta,- ZICARI, Adrián, *El Rol del Gobierno en la Responsabilidad Social Empresarial*, Departamento de Finanzas de Fundación Libertad, Septiembre 2005.

³ Primeras jornadas del Observatorio RSE, Madrid, 2006.

gobiernos respecto al tema⁴. Tras un progresivo desarrollo, podemos decir que la RSE ya es una realidad instalada, y de ello dan cuenta la gran cantidad de organizaciones a nivel tanto nacional como internacional que operan en la actualidad, destinando medios económicos y humanos para el desarrollo e implementación de la RSE en todo ámbito, cuestión que está en franca expansión hoy día en el mundo.

En cuanto a los ámbitos que aborda la RSE, como decíamos estos son: la ética empresarial, el ámbito laboral, el marketing responsable, la preocupación por el medio ambiente y las relaciones con la comunidad o ámbito social.

III. El rol de Estado frente a la Responsabilidad Social Empresarial

Así como no existe una definición de RSE universalmente aceptada, como adelantábamos, los diferentes actores del escenario actual, la sociedad civil, las empresas, los organismos internacionales y el Estado, no poseen una definición clara del rol que debe jugar el Estado en la promoción de la responsabilidad social empresarial.

Para algunos, el Estado en sus diferentes dimensiones, debería construir estímulos institucionales, fiscales, regulaciones normativas, entre otras acciones tendientes a potenciar la responsabilidad de los empresarios⁵.

Respecto a los estímulos institucionales y fiscales, en Chile actualmente existe en el ámbito del derecho tributario un sistema legal de donaciones. La legislación tributaria vigente otorga a las empresas beneficios en forma de franquicias, a favor de los contribuyentes que efectúen donaciones a determinadas instituciones y para ciertos fines que la misma legislación establece. También encontramos algunas normas aisladas en la legislación, como el artículo 31 N° 6 bis de la Ley de Impuesto a la Renta, y además la Ley que también otorga franquicias a las empresas por la capacitación que estas entreguen a sus trabajadores.

Para el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), los gobiernos tienen el papel de brindar incentivos y promover la adopción por parte de las empresas de prácticas socialmente responsable e implementar también regulaciones. Precisamente es posible abordarlo desde el ámbito tributario.

Otros autores, por su parte remarcan el carácter voluntario de la responsabilidad social empresarial, negando la participación de Estado, al menos de manera directa. Pero no consideramos que éste planteamiento sea correcto.

El Estado puede constituirse como una pieza clave en la implementación de la RSE a nivel de país, creando las condiciones necesarias para que ésta pueda desarrollarse, por cuanto es el ente fiscal quién posee las herramientas adecuadas, tanto para la creación de políticas directas o indirectas de incentivo, como para establecer regulaciones estratégicas que manejen el comportamiento de los privados en éste ámbito. Además consideramos que éste no puede desaprovechar la oportunidad de intervenir en la

⁴ De ahí nuestro interés en abordar este tema por cuanto en Chile aún es incipiente y al menos, desde la perspectiva tributaria, que es la que concita éste trabajo, no hemos encontrado referencias directas a las manifestaciones de RSE que puedan darse en la ley y jurisprudencia tributaria.

⁵ LÓPEZ BURIÁN, Camilo, *El rol del Estado en la responsabilidad social de las empresas*. UN DEBATE NECESARIO, Instituto de Comunicación y Desarrollo (ICD), Grupo Uruguay de la red Puentes, 2006.

planificación de la RSE, por los beneficios que se pueden obtener de la organización y sistematización de las acciones de RSE, que las empresas hoy por hoy, asumen espontáneamente.

Al respecto, debemos decir que el Gobierno en curso, está trabajando en diversas iniciativas relativas a la promoción de la Responsabilidad Social en nuestro país, lo que constituye un reflejo de la postura activa que se está adoptando en Chile en cuanto al rol que debe jugar el ente público frente a este fenómeno, el Estado actualmente se muestra proclive en la adopción de políticas en este sentido.

Dentro de las políticas en desarrollo y adoptadas en la actualidad por el Gobierno, las encontramos en diferentes ámbitos, como la creación de un Comité “espejo” nacional, para monitorear el proceso de elaboración de la norma privada ISO 26.000, También en materia de los tratados de libre comercio suscritos por nuestro país en los últimos años, encontramos referencias explícitas relativas a RSE. Además existen en curso un grupo de iniciativas proclives a la responsabilidad social de diversa naturaleza, como un código de buenas prácticas laborales a nivel de instituciones de Gobierno, un instructivo presidencial sobre transparencia, un instructivo de ahorro de energía, etc.

Cabe hacer también referencia al planteamiento realizado en un Seminario Internacional de responsabilidad social, realizado en nuestro país, en el que se planteó por Karen Poniachik⁶ que “el Gobierno tiene el convencimiento de que el grado de difusión y práctica de los principios de RSE es un factor que incide decisivamente en la competitividad de los países y de sus empresas”. En la misma ocasión plantea que según un estudio sobre el Índice de Responsabilidad Corporativa señala que Chile enfrenta una potencial pérdida competitiva por su déficit en materia de RSE. Dentro de los ámbitos de acción se señalan, el de crear legislación con estándares adecuados en materia laboral, ambiental, derecho de los consumidores, además acciones específicas para apoyar la adopción de mejores prácticas entre las empresas y se destaca en la presentación el rol del Estado como orientador de las empresas a través del ejemplo.

Por todo lo anterior, consideramos que el Estado debe incentivar y promover este tema, simplemente por que beneficia a todos los sectores involucrados con su acción, generando una “cadena virtuosa” que apunta al bien común.

IV. El Derecho Tributario frente a la RSE

Despejado el concepto de Responsabilidad Social Empresarial, y el rol del Estado frente a esta, ahora es posible revisar algunas normas e interpretaciones presentes en el Derecho Tributario chileno, dándoles una mirada precisamente desde esta perspectiva, y observar entonces, como en ocasiones ésta se incentiva a través de la legislación y como a

⁶ PONIACHIK, Karen, *Transcripción Presentación Seminario Internacional RSE*, http://prohumana.cl/minisitios/seminariors/download/Expo_Karen_Poniachik.pdf.

veces también se frena, contradiciendo la postura fiscal el respecto, fundamentalmente a través de la interpretación y aplicación de la legislación tributaria.

Al revisar las leyes tributarias vigente en nuestro país, de manera intencionada, podemos encontrar algunas manifestaciones a favor de la RSE, como es el caso de las leyes que otorgan franquicias tributarias a las donaciones, o los beneficios tributarios por capacitación que favorecen a los contribuyentes de Primera Categoría, y también el Art. 31 N° 6 del DL 824, la Ley de Impuesto a la Renta, que permite deducir como “gastos” los desembolsos que las empresas realicen para ciertas becas de estudio para sus trabajadores y sus hijos.

Si analizamos luego, de la misma manera intencionada alguna jurisprudencia tributaria existente, podemos también encontrar manifestaciones de RSE, que como veremos, no siempre se muestra en armonía con la tendencia de incorporar acciones del tipo social, y en ocasiones incluso “desincentiva” estas prácticas sociales de las empresas, como veremos más adelante, principalmente a través del restrictivo y obsoleto concepto de “gasto necesario para producir la renta”, que es propugnado por el Servicio de Impuestos Internos y alguna jurisprudencia, a veces mayoritaria de nuestros tribunales de justicia.

En cuanto a los ámbitos de acción de la RSE, a los que se ha hecho referencia anteriormente, advertimos que existen muchas áreas en donde podrían aplicarse franquicias o beneficios tributarios para incentivar estas prácticas, aunque ello redunde a primera vista en una menor recaudación de fondos para el erario público⁷. Serían muchas las formas en que sería posible intervenir “tributariamente” al desarrollo de la RSE.

En el ámbito laboral por ejemplo, se podrían potenciar acciones para lograr un mejor equilibrio entre trabajo y familia, a través de incentivos para las empresas que cuenten con proyectos e iniciativas en este sentido. O bien beneficiar a las empresas que disponen de instalaciones de recreación y descanso para los trabajadores que se encuentran sometidos a labores tensionantes, sin tener que pagar impuestos sobre los recursos que destinen en ello, como ocurre en la actualidad por la interpretación restrictiva que se realiza de los “gastos necesarios para producir la renta”.

En el desarrollo del marketing responsable, se podría intervenir por la vía de perfeccionar las leyes existentes en materia de donaciones, por ejemplo ampliando el espectro de quienes pueden ser los donatarios o mejorando las leyes de donaciones vigentes.

En lo relativo al medio ambiente, se podrían premiar las iniciativas tendientes a la creación e implementación de proyectos medioambientales, beneficiar uso de productos ecológicos, procesos limpios, etc.

También se puede actuar en lo que dice relación con el desarrollo de la comunidad, por ejemplo premiando las inversiones sociales que realicen las empresas, incentivando la contratación de personas provenientes de sectores más necesitados, no gravando los recursos que se destinen a eventos culturales, etc.

⁷ No necesariamente será así, porque es posible que los tributos que deje de percibir el Fisco por un lado, por ejemplo, obteniendo una menor recaudación por concepto de Impuesto a la Renta, o por IVA, por cuanto si esos recursos son puestos directamente en manos de los trabajadores de la empresa, como beneficios de carácter laboral, éstos van a disponer de mas recursos que es posible que destinen a bienes de consumo, caso en el cuál, el Fisco recibe igualmente impuestos por ventas y servicios

Creemos además, que podrían potenciarse de una vez y al mismo tiempo, todas las áreas que aborda la responsabilidad social de las empresas. Como señalamos, son fundamentalmente la ética empresarial, el ambiente laboral, el marketing responsable, las prácticas amigables al medio ambiente y la cooperación al desarrollo de la comunidad, a través, del establecimiento por el Estado de franquicias tributarias para las empresas que cumplan con los estándares de RSE nacionales o internacionalmente aceptados⁸.

1. Incentivos actuales

La legislación tributaria actualmente cuenta con algunas leyes referidas a las donaciones realizadas por los privados a ciertas instituciones establecidas por las mismas leyes. Se otorgan estas franquicias tributarias en forma de rebajas o exenciones de impuestos, respecto de las donaciones que realicen las empresas, cumpliendo con ciertos requisitos, y con determinados fines que también establece la ley.

Existen además beneficios tributarios por capacitación, como adelantábamos, que favorece a los contribuyentes de primera categoría de la Ley de Impuesto a la Renta, que como veremos, consiste en el descuento como crédito contra los impuestos anuales a la renta.

Encontramos además normas acorde a los planteamientos que coinciden con la RSE, como el caso del Art. 31 N° 6 bis de la Ley de Impuesto a la Renta, que enunciamos, referida a las becas de estudio que se paguen a los trabajadores para sus hijos, las que se aceptan como gasto necesario para producir la renta, a pesar de que en estricto rigor, según la interpretación oficial de gastos necesarios de las autoridades, no lo son.

a) Leyes de donaciones

La legislación promueve tributariamente la realización de ciertas donaciones, estableciendo franquicias que favorecen tanto al donante como al donatario⁹, y logrando que sean los propios contribuyentes quienes determinen la inversión de parte de sus impuestos¹⁰.

Esta es una de las herramientas con que cuentan las empresas¹¹ para adoptar dentro de sus políticas acciones sociales, en especial mediante esta vía, las que dicen relación con la sociedad o comunidad en general.

⁸ Entre los muchos estándares existentes, destacan algunos como: ISO 9.000, estándar para certificar los sistemas de gestión de calidad, Directrices para reportes de sustentabilidad de la Global Reporting Initiative (GRI) para que las empresas informen sobre su desempeño en lo económico, ambiental y social. A nivel europeo el Sistema Comunitario de Gestión y auditorías medioambientales (EMAS) creado para que las empresas mejoren su desempeño ambiental, así como la norma privada ISO 26.000, estándar de gestión de Responsabilidad Social Corporativa, actualmente en elaboración.

⁹ Para el receptor de la donación, o el donatario, determinadas donaciones se encuentran exentas del impuesto a las herencias (ley N° 16. 2719, y se liberan del trámite de la insinuación.

¹⁰ *Manual de consultas tributarias*, N° 360, Editorial Lexis Nexis, Diciembre 2007.

¹¹ Se excluye eso si del uso de estas franquicias tributarias, a las empresas del Estado con participación superior al 50% del capital.

Tipos de donaciones:

i) Donaciones para programas educacionales y entidades de bien público

Este beneficio se encuentra establecido en la Ley de Impuesto a la Renta, Art. 31 n° 7. En cuanto a su ámbito de aplicación incluye las donaciones en dinero, muebles, inmuebles, valores mobiliarios, derechos o cualquier otro tipo de bien.

Será aplicable a instituciones de instrucción básica, media, técnico profesionales o universitaria, fiscales o privados, Cuerpo de Bomberos, Fondo de Solidaridad Nacional, Servicio Nacional de Menores, Comités habitacionales comunales.

Los límites globales y específicos de ésta norma: Sólo deducción como gasto hasta el límite mayor que resulte entre el 2% de la Renta Líquida Imponible del ejercicio o el 1,6 por mil de capital propio del donante.

De la suma total de donaciones con derecho a franquicia sólo puede rebajar del Impuesto a la Renta (como crédito fiscal y/o como gasto) un monto total donado que no supere el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del donante.

ii) Donaciones con fines culturales (Ley Valdés)¹²

Están establecidas en la Ley N° 18.985 de 1990. Esta norma sufrió una modificación el año 2003, la que no ha estado exenta de polémica¹³.

Se Incluyen aquí las donaciones en dinero o especies, pueden ser nuevas o usadas. Esta norma es aplicable a Universidades e Institutos Profesionales estatales o reconocidos por el Estado, Bibliotecas abiertas al Público, Corporaciones y Fundaciones dedicadas a la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y las artes, organizaciones comunitarias creadas por la ley 19.418, dedicadas a la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte. Museos estatales y municipales y los privados abiertos al público, sin fines de lucro

¹² La aprobación de ésta ley, en 1990, fue gracias a la iniciativa personal e insistencia de conocido político Gabriel Valdés, entonces Presidente del Senado. Por esa razón se llama comúnmente “Ley Valdés”.

¹³ Tras la modificación de año 2003, la caída en el monto que los privados donan a las universidades -de más de \$ 26 mil millones en 2002 a \$ 11.500 millones en 2005-, es vista por los diputados como una muestra de las falencias de ley 19.885 o llamada “Ley Valdés”, que buscaba fomentar las donaciones y terminó frenándolas. Esta permite que las universidades se acojan a ella para recibir ingresos que vayan en pro del fomento de actividades culturales, como teatro, extensión, talleres, concursos de arte, etc. Esta ley fue modificada para incorporar lo social hace unos años, generando problemas. El punto en contra de esta ley es que todas las áreas entran dentro del mismo saco y en conjunto no pueden sobrepasar el 4,5% de la renta imponible del donante, lo que genera una competencia entre todos estos campos, elemento que la antigua Ley Valdés no contemplaba, ya que permitía un tope de casi un 20% de dicha renta para todo este conjunto. Es por esto que varios diputados coinciden en que necesita nuevamente una modificación.

y finalmente el Consejo de Monumentos Nacionales para la conservación y reparación de monumentos nacionales.

La donación debe financiar la ejecución de un proyecto cultural, y el proyecto debe haber sido aprobado por el Comité Calificador de Donaciones del Ministerio de Educación.

Los donantes deben ser contribuyentes afectos a Impuestos de Primera categoría que declaren renta efectiva mediante contabilidad completa, incluyendo Art. 14 bis¹⁴, y contribuyentes afectos a Impuesto Global Complementario.

Límites globales y específicos: deducción del 50% del monto donado como gasto y el otro 50% como crédito fiscal.

El monto a recuperar como crédito fiscal durante el ejercicio en que se efectuó la donación, no puede superar el 2% de la Renta Líquida Imponible y tampoco el equivalente a 14.000 UTM en el año que efectúe la donación.

De la suma total de donaciones con derecho a franquicia sólo puede rebajar del Impuesto a la Renta (como crédito fiscal y/o como gasto) un monto total donado que no supere el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del donante.

Las empresas del Estado con una participación de más del 50% del capital no podrán acogerse a esta franquicia tributaria como donantes.

Respecto de ésta ley, se establece por algunos¹⁵ que se permitió dotar de una norma que hace posible que las empresas y los particulares interesados, pudieran donar dinero al desarrollo de las actividades artísticas y culturales, y recibir descuentos en los impuestos. Se establece que con los años se ha podido apreciar un aumento de interés por parte de la empresa privada en la aplicación de la Ley, actitud que se ha traducido en una

¹⁴ Art. 14 bis. Los contribuyentes obligados a declarar renta efectiva según contabilidad completa por rentas del Art. 20 de esta ley, cuyos ingresos por ventas, servicios u otras actividades de su giro, no hayan excedido un promedio anual de 3.000 unidades tributables mensuales en los tres últimos ejercicios podrán optar por pagar los impuestos anuales de primera categoría y global complementario o adicional, sobre todos los retiros en dinero o en especie que efectúen los propietarios, socios o comuneros, y todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, sin distinguir o considerar su origen o fuente, o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas. En todo lo demás se aplicarán las normas de esta ley que afectan a la generalidad de los contribuyentes del impuesto de primera categoría obligados a llevar contabilidad completa. Para efectuar el cálculo del promedio de ventas o servicios a que se refiere este inciso, los ingresos de cada mes se expresarán en unidades tributables mensuales según el valor de ésta en el respectivo mes...

¹⁵ ANTOINE FAÚNDEZ, Cristián, *Donaciones con fines culturales, las nuevas reglas, Patrocinio y Comunicaciones*, información disponible en http://www.patrocinio.cl/donacion_culturales.pdf.

gran cantidad de recursos provenientes de las empresas en el financiamiento de iniciativas que benefician a toda la comunidad

iii) Donaciones para programas educacionales y entidades de bien público

Este beneficio se encuentra establecido en la Ley de Impuesto a la Renta, Art. 31 n° 7¹⁶. En cuanto a su ámbito de aplicación incluye las donaciones en dinero, muebles, inmuebles, valores mobiliarios, derechos o cualquier otro tipo de bien.

Será aplicable a instituciones de instrucción básica, media, técnico profesionales o universitaria, fiscales o privados, Cuerpo de Bomberos, Fondo de Solidaridad Nacional, Servicio Nacional de Menores, Comités habitacionales comunales.

Los límites globales y específicos de ésta norma: Sólo deducción como gasto hasta el límite mayor que resulte entre el 2% de la Renta Líquida Imponible del ejercicio o el 1,6 por mil de capital propio del donante.

De la suma total de donaciones con derecho a franquicia sólo puede rebajar del Impuesto a la Renta (como crédito fiscal y/o como gasto) un monto total donado que no supere el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del donante.

iv) Donaciones con fines culturales (Ley Valdés)¹⁷

Están establecidas en la Ley N° 18.985 de 1990. Esta norma sufrió una modificación el año 2003, la que no ha estado exenta de polémica¹⁸.

¹⁶ Art. 31 n° 7 “ Las donaciones efectuadas cuyo único fin sea la realización de programas de instrucción básica o media gratuitas, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o fiscales, sólo en cuanto no excedan del 2% de la renta líquida imponible de la empresa o el 1,6% del capital propio de la empresa al término del correspondiente ejercicio. Esta disposición no será aplicada a las empresas afectas a la ley N° 16.624. lo dispuesto en el inciso anterior se aplicará también a las donaciones que se hagan al Cuerpo de Bomberos de la República, Fondo de Solidaridad Nacional, Fondo de Abastecimiento y Equipamiento Comunitario, Servicio Nacional de Menores y a los Comités Habitacionales Comunales.

¹⁷ La aprobación de ésta ley, en 1990, fue gracias a la iniciativa personal e insistencia de conocido político Gabriel Valdés, entonces Presidente del Senado. Por esa razón se llama comúnmente “Ley Valdés”.

¹⁸ Tras la modificación de año 2003, la caída en el monto que los privados donan a las universidades -de más de \$ 26 mil millones en 2002 a \$ 11.500 millones en 2005-, es vista por los diputados como una muestra de las falencias de ley 19.885 o llamada “**Ley Valdés**”, que buscaba fomentar las donaciones y terminó frenándolas. Esta permite que las universidades se acojan a ella para recibir ingresos que vayan en pro del fomento de actividades culturales, como teatro, extensión, talleres, concursos de arte, etc. Esta ley fue modificada para incorporar lo social hace unos años, generando problemas. El punto en contra de esta ley es que todas las áreas entran dentro del mismo saco y en conjunto no pueden sobrepasar el 4,5% de la renta imponible del donante, lo que genera una competencia entre todos estos campos, elemento que la antigua Ley Valdés no contemplaba, ya que permitía un tope de casi un 20% de dicha renta para todo este conjunto. Es por esto que varios diputados coinciden en que necesita nuevamente una modificación.

Se Incluyen aquí las donaciones en dinero o especies, pueden ser nuevas o usadas. Esta norma es aplicable a Universidades e Institutos Profesionales estatales o reconocidos por el Estado, Bibliotecas abiertas al Público, Corporaciones y Fundaciones dedicadas a la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y las artes, organizaciones comunitarias creadas por la ley 19.418, dedicadas a la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte. Museos estatales y municipales y los privados abiertos al público, sin fines de lucro y finalmente el Consejo de Monumentos Nacionales para la conservación y reparación de monumentos nacionales.

La donación debe financiar la ejecución de un proyecto cultural, y el proyecto debe haber sido aprobado por el Comité Calificador de Donaciones del Ministerio de Educación.

Los donantes deben ser contribuyentes afectos a Impuestos de Primera categoría que declaren renta efectiva mediante contabilidad completa, incluyendo Art. 14 bis y contribuyentes afectos a Impuesto Global Complementario.

Límites globales y específicos: deducción del 50% del monto donado como gasto y el otro 50% como crédito fiscal.

El monto a recuperar como crédito fiscal durante el ejercicio en que se efectuó la donación, no puede superar el 2% de la Renta Líquida Imponible y tampoco el equivalente a 14.000 UTM en el año que efectúe la donación.

De la suma total de donaciones con derecho a franquicia sólo puede rebajar del Impuesto a la Renta (como crédito fiscal y/o como gasto) un monto total donado que no supere el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del donante.

Las empresas del Estado con una participación de más del 50% del capital no podrán acogerse a esta franquicia tributaria como donantes.

Respecto de ésta ley, se establece por algunos¹⁹ que se permitió dotar de una norma que hace posible que las empresas y los particulares interesados, pudieran donar dinero al desarrollo de las actividades artísticas y culturales, y recibir descuentos en los impuestos. Se establece que con los años se ha podido apreciar un aumento de interés por parte de la empresa privada en la aplicación de la Ley, actitud que se ha traducido en una gran cantidad de recursos provenientes de las empresas en el financiamiento de iniciativas que benefician a toda la comunidad.

¹⁹ ANTOINE FAÚNDEZ, Cristián, cit. (n.15)

v) Donaciones para fines sociales

Están establecidas en la Ley N° 19.885²⁰ (2003). Ésta ley se refiere a donaciones sólo en dinero aplicables a corporaciones o fundaciones cuyo propósito sea proveer directamente servicios de asistencia a necesidades de alimentación, vestuario, alojamiento y salud, a personas de escasos recursos o discapacitados, inscritas en el Registro del Ministerio de Planificación y Cooperación y Fondo Mixto de apoyo social.

Se busca fomentar los aportes privados a las iniciativas a favor de las personas en situación de pobreza y/o con discapacidad.

El donante debe ser contribuyente de primera categoría que declare renta efectiva a base de contabilidad completa.

Límites globales y específicos: deducción del 50% del monto donado como gasto y el otro 50% como crédito fiscal.

El monto donado no puede superar el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del donante en el año que se efectúe la donación.

El 33% de la donación debe entregarse obligatoriamente al Fondo Mixto de Apoyo Social administrado por un Consejo integrado por el Ministerio de Planificación y Cooperación, el Secretario Ejecutivo del Fondo Nacional de la Discapacidad, el Secretario General de Gobierno, el Presidente de la Confederación de la Producción y el Comercio y tres miembros elegidos de Corporaciones o Fundaciones incluidas en el Registro del Art. 5 de la Ley N° 19.885.

Las empresas en que el Estado tenga participación superior al 50% no pueden acogerse a esta franquicia tributaria como donantes.

De la suma total de las donaciones con derecho a franquicia sólo puede rebajar del Impuesto a la Renta (como crédito fiscal y/o como gasto) un monto total que no supere el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del donante²¹.

²⁰ Esta ley introdujo normas generales al tratamiento de las donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extendió a otras con fines sociales y públicos.

²¹ Cabe hacer presente que el Gobierno en curso, ha ingresado al Congreso un proyecto que modifica ésta ley, a fines del pasado 2007. Según expone el Mensaje, el proyecto tiene tres ejes estructurantes: incentivar y normar las donaciones con fines sociales por parte de las empresas y de personas naturales, después, tiene como base la solidaridad entre las instituciones sociales, y en tercer lugar, el proyecto pregona crear en la buena fe e impone sanciones de acuerdo a la responsabilidad de los partícipes en un uso inadecuado de las donaciones. Los dos primeros se refieren fundamente a las donaciones con fines sociales, mientras que el tercero es de alcance general a cualquier donación con efecto tributario.

vi) Donaciones para fines deportivos

Esta se establece en la Ley N° 19.712 (2001), Art. 62, y se refiere a donaciones sólo en dinero para Chiledeportes, corporaciones de alto rendimiento y corporaciones municipales con un proyecto deportivo. Organizaciones deportivas reconocidas por la Ley del Deporte (Art. 32 al 40 de la Ley 19.712).

Estas donaciones se enmarcan en el establecimiento de una política del deporte, que busca extender y consolidar una base organizativa deportiva autónoma del Estado²², financiada en parte por el Estado y en parte por los particulares.

El proyecto debe estar inscrito en el Registro de la Dirección Regional de Chiledeportes. Habrá presentación y selección anual de proyectos.

Los donatarios deben ser contribuyentes afectos a Impuestos de Primera categoría que declaren renta efectiva mediante contabilidad completa, incluyendo Art. 14 bis, y contribuyentes de Impuesto Global Complementario.

Límites globales y específicos: deducción del 50% del monto donado como crédito fiscal (opera en algunos casos con el 35% del monto donado) y el otro 50% como gasto (opera con el 65% del monto donado como gasto).

El monto a recuperar como crédito fiscal en un año no puede ser superior al 2% de la Renta Líquida Imponible del donante.

Las empresas en que el Estado tenga participación superior al 50% no pueden acogerse a esta franquicia tributaria como donantes.

vii) Donaciones para fines educacionales

Ley N° 19.247 (1993), donaciones sólo en dinero, aplicables a establecimientos educacionales municipalizados, establecimientos de educación media técnico profesional administrados por entidades educacionales privadas sin fines de lucro regidas por el DL 3.166. Instituciones colaboradoras del SENAME sin fines de lucro y establecimientos de educación subvencionados mantenidas por corporaciones o fundaciones sin fines de lucro.

Estas están destinadas a la ejecución de programas educativos específicos y los proyectos educativos deben estar aprobados por la Intendencia y debe hacerse el depósito los fondos en Comisión de confianza.

²² Boletín N°1787-02 información disponible en <http://www.bcn.cl>.

Los donantes deben estar afectos al impuesto de primera categoría que declaren renta efectiva mediante contabilidad completa incluyendo Art. 14 bis.

Límites globales y específicos: deducción del 50% del monto donado como crédito fiscal y el otro 50% como gasto.

El monto a recuperar como crédito fiscal en un año no puede ser superior al 2% de la Renta Líquida Imponible del donante y tampoco el equivalente a 14.000 UTM en el año que efectúe la donación.

Las empresas en que el Estado tenga participación superior al 50% no pueden acogerse a esta franquicia tributaria como donantes.

De la suma total de las donaciones con derecho a franquicia sólo puede rebajar del Impuesto a la Renta (como crédito fiscal y/o como gasto) un monto total que no supere el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del donante.

viii) Donaciones para Universidades e Institutos Profesionales reconocidos por el Estado

Se establecen en la Ley N° 18.681 (1987) Art. 69. Estas donaciones sólo pueden hacerse en dinero y sólo a favor de Universidades e Institutos profesionales reconocidos por el Estado destinadas a: adquirir inmuebles y equipamiento sólo para uso de docencia, investigación y extensión. Readecuación de infraestructura para apoyar perfeccionamiento del quehacer académico, financiamiento de becas de estudio de perfeccionamiento de académicos y estudiantes, financiamiento de seminarios de perfeccionamiento y financiamiento de proyectos de investigación. En cuanto a la forma de acreditar la donación, se requiere certificado emitido por la donataria, timbrado por SII y visado por Ministerio de Educación.

Los donantes deben ser contribuyentes afectos a impuestos de Primera Categoría que declaren renta efectiva mediante contabilidad completa, incluyendo Art. 14 bis o contabilidad simplificada, y contribuyentes afectos a Impuesto Global Complementario.

Límites globales y específicos: deducción del 50% del total donado y el otro 50% como crédito fiscal, hasta el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del ejercicio o 1,6 por mil del capital propio del donante si éste tiene pérdida tributaria.

Además, la deducción como crédito fiscal no puede exceder de 14.000 UTM en un año.

De la suma total de las donaciones con derecho a franquicia sólo puede rebajar del Impuesto a la Renta (como crédito fiscal y/o como gasto) un monto total que no supere el 4,5% de la Renta Líquida Imponible del donante.

Las empresas en que el Estado tenga participación superior al 50% no pueden acogerse a esta franquicia tributaria como donantes.

b) Beneficios Tributarios por capacitación

Estos beneficios tributarios por capacitación²³, se encuentran establecidos en la ley N° 19.518²⁴, que fija la normativa del crédito por gastos de capacitación, que favorece a los contribuyentes de primera categoría de la Ley de Impuesto a la Renta, por los gastos incurridos por las empresas en el financiamiento de acciones, actividades o programas de capacitación a favor de sus trabajadores, desarrollados exclusivamente en el territorio nacional, debidamente autorizados por el Servicio Nacional de Capacitación y Empleo (SENCE), conforme al Estatuto de Capacitación.

Como se establece por el SII, el uso de esta franquicia permitirá al contribuyente contar con trabajadores capacitados y técnicos especializados, elevar o mejorar la productividad de las empresas y la calidad de sus servicios, motivar al personal logrando con ello satisfacción laboral. Además en nuestra actual economía abierta, global y competitiva, caracterizada por un constante cambio e innovación, las empresas requieren contar con recursos humanos más y mejor calificados.

Se puede considerar a las acciones de capacitación una inversión y no un gasto, puesto que para algunas empresas es una herramienta estratégica para lograr su liderazgo en el mercado, aumentar sus rentabilidad, sustentabilidad y proyección en el largo plazo, esto permite al mismo tiempo el progreso de la sociedad en su conjunto ya que genera mayor valor agregado a la economía, logrando así un mayor crecimiento. La capacitación por tanto un instrumento de desarrollo.

El “crédito por gasto en capacitación”, que como norma general tiene como límite máximo el 1% las remuneraciones imponibles pagadas en el año, debidamente reajustadas²⁵, reviste las características de una bonificación o financiamiento de la capacitación que otorga el Estado, y en consecuencia se traduce en un ahorro que realiza la

²³ *Beneficios Tributarios por capacitación*

http://www.sii.cl/contribuyentes/actividades_especiales/beneficios_capac.htm

²⁴ La Ley N° 19.518 fue publicada en el Diario Oficial de Octubre de 1997 sobre Estatuto de Capacitación y Empleo (E.C.E.), modificada por la ley 19.967, publicada en el Diario Oficial del 4 de Septiembre del 2004.

²⁵ Existen además otros límites establecidos en el Art. 36 de la citada Ley N° 19.518.

empresa, puesto que tiene un tratamiento tributario similar a los pagos provisionales mensuales²⁶, por tanto, permite a las empresas aplicarla a sus impuestos anuales a la renta, incluso a los impuestos personales del empresario individual o de los socios de las sociedades de personas, según corresponda, y si aún existe remanente el Servicio de Tesorerías lo devuelve debidamente reajustado en el mes de mayo de cada año.

La franquicia tributaria establecida en la Ley N° 19.518 sobre Estatuto de Capacitación y Empleo, consiste en el descuento como crédito contra los impuestos anuales a la renta, de parte de los gastos incurridos por las empresas en financiamiento de capacitación de sus trabajadores.

Es decir, los contribuyentes Primera categoría de la LIR, que son principalmente las empresas, pueden descontar como crédito, bajo ciertas condiciones, una parte de los costos en que incurrieron en capacitar a sus empleados.

Para efectos de esta franquicia tributaria²⁷, la ley incluye dentro de la denominación de "trabajador" a las personas naturales y socios de sociedades de personas que trabajen en las empresas de su propiedad; empresas unipersonales y sociedades de personas acogidas a renta efectiva o presunta, siempre y cuando, desde el punto de vista laboral y previsional, puedan asignarse una remuneración sobre la cual efectúen cotizaciones previsionales de acuerdo con la ley y, además, se aplique el Impuesto Único de Segunda Categoría del artículo 42, N° 1 y siguientes, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

c) El Art. 31 n° 6 bis de la Ley de Impuesto a la Renta

El Art. 31 N° 6 bis de la LIR²⁸, es relativa al mejoramiento de las condiciones de los trabajadores, una señal en la legislación tributaria de lo que pretendemos exponer, el incentivo a las empresas a invertir en prácticas socialmente responsables. El propósito de esta norma es simplemente colaborar con el fin político social de la educación, ello a través

²⁶ El PPM o Pagos Provisionales Mensuales, es un adelanto que las empresas realizan a cuenta de los impuestos a la renta anuales que corresponde declarar el mes de Abril de cada año.

²⁷ BENEFICIOS TRIBUTARIOS POR CAPACITACIÓN

http://www.sii.cl/repositorio/2006/columnas/impuestos/gastos_capacitacion.doc

²⁸ Art. 31 N° 6 bis de Código Tributario... "Las becas de estudio que se paguen a los hijos de los trabajadores de la empresa, siempre que ellas sean otorgadas con relación a las cargas de familia u otras normas de carácter general y uniforme aplicables a todos los trabajadores de la empresa. En todo caso, el monto de la beca por cada hijo, no podrá ser superior en el ejercicio hasta la cantidad equivalente a una y media unidad tributaria anual, salvo que el beneficio corresponda a una beca para estudiar en un establecimiento de educación superior y se pacte en un contrato o convenio colectivo de trabajo, caso en el cuál este límite será de hasta un monto equivalente a cinco y media unidades tributarias anuales".

de permitir a los empresarios deducir de su renta líquida imponible los recursos que destinen al fin que establece la norma.

El año 2001 se incorporó a la legislación tributaria este artículo²⁹. A través de éste se fijó el tratamiento tributario que tendrían las becas de estudio que las empresas pagaren a los hijos de sus trabajadores.

Ésta modificación del Art. 31, incorpora un nuevo artículo a los gastos especificados. La norma señala “especialmente procederá la deducción de los siguientes gastos, en cuanto se relacionen con el giro del negocio”. Sin embargo, a primera vista, el art. 31 N° 6 bis, nada tiene que ver con la productividad de la empresa³⁰.

Esta norma se refiere a las becas de estudio que se paguen a los hijos de los trabajadores de la empresa, estableciendo además los requisitos que deben reunir estas becas para su aceptación como gasto necesario para producir la renta. También se establece el monto hasta el cuál se aceptarán como gasto dichas becas.

Con posterioridad a su entrada en vigencia, se dictan las instrucciones para su aplicación por el SII³¹. En esta se introducen nuevos criterios, para la aceptación de estas partidas, como el concepto de “universalidad”³², también que su pago debe haber sido efectivo o estar adeudado, se establece el tratamiento en el caso de que las empresas hayan celebrado contratos o convenios colectivos con todos sus trabajadores, se especifican los montos, entre otros.

Se establece además, la situación tributaria de las becas que no cumplan con los requisitos antes señalados. Esta será que constituirán un “gasto rechazado”. Y se reafirma que no están contenidas en esta disposición las becas que se entreguen a los trabajadores para financiar la asistencia de sus hijos a jardines infantiles ni becas de estudio para sus cónyuges.

Sobre este punto, la circular establece que se encuentran plenamente vigentes las instrucciones impartidas mediante la Circular N°41 de 1999, en cuanto a que “no se aceptarán como gasto tributario las sumas de dinero que se entreguen a los trabajadores para financiar la asistencia de sus hijos a jardines infantiles, ya que éstas cantidades por

²⁹ Se reglamenta además en la Circular N° 40 del 22 de Junio del 2001, del SII.

³⁰ SOTOMAYOR KLAPP, *Concepto general de los gastos necesarios para producir la renta (visión crítica)*, Magíster de Derecho Tributario, Facultad de Derecho, Universidad de Chile, Julio, (2004).

³¹ CIRCULAR N° 40 del 22 de Junio del 2001, disponible en: <http://www.sii.cl/circulares/2001/circu40.htm>.

³² Se especifica en la circular que “universalidad” se refiere a que concedidas en relación a las cargas de familia de los trabajadores u otras normas de carácter general y uniforme aplicables a todos los trabajadores de la empresa, cualquiera que sea el establecimiento educacional donde los hijos de los trabajadores cursen sus estudios.

definición, no corresponden a una beca de estudio, como tampoco aquellas entregadas a sus cónyuges, ya que éstos se tratan de personas ajenas o extrañas a la empresa misma que de ninguna manera coadyuvan a producir la renta”. Sin embargo, en relación con las becas de estudio que las empresas otorguen a sus propios trabajadores, se sostiene que éstas si constituirán un gasto necesario para producir la renta en la medida que cumplan al efecto los requisitos establecidos en la mencionada Circular N°41³³.

Esta interpretación se opone frontalmente a las prácticas de RSE. Es reprochable el criterio del SII en este punto ya que no vemos el fundamento de la diferenciación arbitraria que adopta el ente fiscal en este punto. Establece en éste mismo punto que tampoco se aceptarán las becas a los cónyuges de los trabajadores porque tampoco coadyuvan a producir la renta. La pregunta que surge entonces es ¿cómo es que las becas de estudio que se entregan a los hijos de los trabajadores coadyuvan a producir la renta?, ¿Por qué las becas que se pudieran entregar para financiar jardines infantiles no coadyuvarían a producir la renta y las de los hijos un poco mayores sí? No advertimos cuál es el criterio diferenciador³⁴. Con esta interpretación entramos ya al ámbito de los desincentivos.

2. Desincentivos tributarios

Como sabemos, el Director Nacional (DN) del Servicio de Impuestos Internos (SII), tiene entre sus atribuciones³⁵, la de interpretar oficialmente la ley tributaria, con el objeto de uniformar la aplicación de la ley tributaria. Si bien, esa interpretación es vinculante sólo para los funcionarios, en la práctica termina teniendo aplicación para los contribuyentes en general. Por su parte los Directores Regionales del Servicio, tienen a su

³³ CIRCULAR N° 41 de 1999, disponible en: <http://www.sii.cl/documentos/circulares/1999/circu41.htm>

³⁴ El Art. 203 del CTCh se refiere a la obligación de las empresas que ocupan veinte o más trabajadoras, de mantener o bien financiar salas cunas para los hijos menores de dos años de sus operarias. Los gastos en que incurra el empleador en este caso, se imputan a los gastos necesarios para producir la renta. Por tanto, los gastos que soporten los empresarios para financiar las salas cunas que entran en el rango establecido en la ley, si pueden ser deducidos de la base imponible, entran en los gastos necesarios para producir la renta. El problema se presenta respecto de las trabajadoras, que laboran en empresas que ocupan menos de veinte trabajadoras, por que las becas de estudio que se paguen a los hijos de estas trabajadoras, no se consideran gastos por el SII. Si los empresarios entregan sumas de dinero a las trabajadoras financian la asistencia de sus hijos a los jardines infantiles Si los empresarios entregan sumas de dinero a las trabajadoras financian la asistencia de sus hijos a los jardines infantiles.

Tampoco podrían considerarse becas de estudio las sumas de dinero que se entreguen a las trabajadoras que laboren en empresas que ocupen más de veinte trabajadoras respecto de sus hijos entre dos y cuatro o cinco años, por que las empresas no tienen la obligación legal de financiarlas, y están expresamente excluidos en los Oficios del SII a los que hicimos referencia.

³⁵ Las facultades del Director de Impuestos Internos están establecidas en el Art. 6° A, del Código Tributario.

vez facultades³⁶ para absolver consultas sobre la aplicación e interpretación de la ley tributaria, lo que realizan atendiendo al criterio establecido a su vez por el DN.

Además el Director Regional del SII, debe resolver las reclamaciones³⁷ que presenten los contribuyentes, como juez de primera instancia, para ser conocidas sus resoluciones luego, si procede, por la Corte de Apelaciones respectiva y Corte Suprema de Justicia.

De la revisión de una parte de la jurisprudencia tributaria, administrativa y judicial, en especial en lo relativo a algunas normas de la legislación tributaria, se puede sostener que los fallos revisados en su mayoría muestran un criterio contrario a las acciones sociales de las empresas. Existen interpretaciones, que no sólo no cooperan con este estímulo sino que al contrario desincentivan acciones o conductas de RSE.

El concepto de Gastos Necesarios, establecidos en el artículo 31 del D.L. N° 824, Ley de Impuesto a la Renta, elaborado por el Servicio de Impuestos Internos y la jurisprudencia es en extremo restrictivo. Se definen gastos necesarios como “desembolsos obligatorios, inevitables o forzosos”.

El mismo criterio encontramos en la aplicación que se ha hecho del artículo 21 del D.L. N° 825, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, referido al Crédito Fiscal.

Respecto a los Gastos Necesarios, tanto el SII como tribunales de justicia son restrictivos a la hora de aceptar como gastos necesarios para producir la renta, las sumas que los empresarios han destinado ya sea, a mejorar las condiciones laborales dentro de la empresa, por ejemplo: mejorando instalaciones, contratando seguros a favor de los empleados, etc. Se les da a éstos, incluso, el carácter de “gasto rechazado”.

Este punto es de mucha importancia porque a través de este análisis se puede determinar, si el Estado, a la hora de hacer aplicación del impuesto a la renta, y a la hora de aceptar el crédito fiscal por concepto de IVA, promueve o no la responsabilidad social de las empresas. Creemos que no.

Encontramos algunas sentencias judiciales que se oponen a la RSE directamente. Son muchos los fallos referidos a este punto. Por ejemplo, la sentencia de Ian Taylor con SII (1999), en que la Corte Suprema³⁸ acoge casación de fondo y establece el rechazo a aceptar como gastos necesarios la contratación de seguros para los trabajadores de dicha empresa. Esto a pesar de que el giro de la empresa consiste en el agenciamiento de naves, actividad que resulta altamente riesgosa para su personal, dada la naturaleza de las operaciones que deben realizar: labores de carga y descarga de buques, labor que se realiza a la intemperie, muchas veces de noche, etc. Además, es claro que los recursos destinados a la empresa para el pago de las primas de seguro, no fueron utilizadas en beneficio personal

³⁶ A su vez, las atribuciones de los Directores Regionales, están establecidas en el Art. 6 B del Código Tributario.

³⁷ Lo establece el Art 6° B numeral 6° del Código Tributario

³⁸ Fallo de la Corte Suprema, del 16 de Diciembre de 1999.

del propietario de la empresa, y ello es de fácil acreditación. Ese fue el criterio que había sustentado la Corte de Apelaciones de Valparaíso³⁹ en segunda instancia, quien sostuvo “...el seguro de vida es una necesidad para cubrir el riesgo de la persona del trabajador. Además este desembolso de la empresa de pagar la prima del seguro no constituye un dolo económico o beneficio para aquella, que pudiera representar una medida artificiosa para ocultar utilidades, sino que es un desembolso tangible que representa una merma evidente de las utilidades, a los cuáles los propietarios deberían tener derecho a percibirlos en todo caso..., sobretodo que la prima del seguro que cubre los riesgos de una máquina o equipo industrial es un gasto deducible, sin distinción, criterio desigual que lleva a proteger el factor capital sobre el elemento humano...” pero lamentablemente este criterio no fue recogido posteriormente por el Tribunal Supremo.

Encontramos además, algunas sentencias de la Corte de Apelaciones de Valdivia, que en año 2003, en que se acepta por el tribunal el criterio de aceptarse como gastos las sumas destinadas a financiar partidas de tipo social: instalaciones adecuadas para el horario de descanso, con living, televisor, etc. Además el financiamiento de actividades de capacitación, recreación y asistencia psicológica del personal, vacunas antigripales, para evitar el ausentismo laboral, entre otras. Sin embargo, al año siguiente el mismo tribunal, no aceptó la deducción de desembolsos por concepto del pago de arriendo de gimnasio y pólizas de seguros para los trabajadores, por considerar que estas partidas no se relacionan con el giro del negocio.

Al respecto a los gastos necesarios, el significado que se le ha dado por las autoridades fiscalizadoras de Gastos Necesarios, como desembolsos obligatorios, inevitables o forzosos, ratificado por los tribunales superiores de país, a nuestro entender resulta inadecuado, restrictivo y obsoleto.

Es inadecuado, porque no da cuenta de la verdadera naturaleza que estos desembolsos tienen. Ninguna de las deducciones que se aceptan “especialmente”⁴⁰, en el artículo 31 como gastos cumple con las estrictas exigencias de la interpretación oficial de gasto necesario, por ejemplo el Art. 31 n°6 bis a la que hicimos referencia. Son deducciones permitidas por ley que persiguen un objetivo socialmente relevante, que es colaborar con el fin-político social que es la educación. La misma lógica debería utilizarse por el ente fiscalizador.

Es restrictivo, esto porque en la actualidad los contribuyentes, las empresas, en el desarrollo de su actividad deben realizar un sinnúmero de gastos encaminados a general los ingresos que le permitirán mantener su negocio o empresa, obtener utilidades y en lo posible, también asegurar su permanencia en el tiempo.

Y es además obsoleto, porque no se aviene a esta nueva forma de hacer empresa que se viene analizando, en donde surgen estos otros gastos que son más bien estratégicos, vinculados al desarrollo y afianzamiento de la empresa, los que a primera vista no tienen una relación directa con la renta. Por lo mismo no se avienen con una mirada realista de cara al escenario en que se desenvuelven los agentes económicos seguir aplicando el

³⁹ Fallo de la Corte de Apelaciones de Valparaíso de 17 de Mayo de 1999.

⁴⁰ Art. 31 inciso tercero D.L. N° 824 ley de impuesto a la renta

criterio imperante que se impulsa hoy por el SII y en cierta medida por los tribunales de justicia⁴¹.

En cuanto a la no aceptación como Crédito Fiscal, encontramos también algunas sentencias contrarias a las acciones de responsabilidad social que emprenden las empresas, el fallo de Compañía de Fuerza Eléctrica con SII, en que la C. Suprema de 1997⁴², que acoge el criterio de SII en orden a rechazar como créditos fiscales sumas destinadas a la adquisición de bienes muebles destinados a premios para los trabajadores, medicamentos para los dependientes y contribución al pago de atenciones médicas reembolsadas por la empresa, por cuanto se establece que no proceden por no presentar relación directa con el giro de la empresa. No obstante la Corte de Apelaciones de Valparaíso también había acogido en la apelación la reclamación de contribuyente.

V. Conclusiones

La Responsabilidad Social Empresarial es una realidad instalada y de importancia creciente, que ha pasado de ser un tema emergente para constituirse en un elemento esencial de diferenciación, liderazgo, competitividad y excelencia en la gestión empresarial.

Todos los sectores que participan en la acción de la empresa responsable se ven beneficiados, por cuanto gana la empresa, se benefician los trabajadores, se instala la cultura de la ética empresarial, se minimizan los impactos de la actuación empresarial en el medio ambiente, y además se beneficia a la comunidad en general.

El rol del Estado consiste en promover e incentivar la RSE, porque así se hace participar de manera voluntaria al empresariado en éstas prácticas. El Gobierno chileno está participando de manera activa, aunque no en el ámbito tributario.

Al hacer una revisión de la normativa tributaria, hemos encontrado “manifestaciones de Responsabilidad Social”, que si bien son leyes pre existentes, alcanzan varias temáticas de RSE, como las normas relativas a las donaciones, y capacitación que

⁴¹ SOTOMAYOR KLAPP, cit. (n.12)

⁴² Sentencia de la Corte Suprema del 25 de noviembre de 1997.

otorgan incentivos tributarios, así como algunas normas aisladas como es el caso del Art. 31 N° 6 bis de la ley de impuesto a la renta.

En las normas analizadas, vemos que hay una clara manifestación del legislador en relación con los “incentivos sociales”, los que están en armonía con la tendencia del Estado respecto a la RSE, vemos coherencia entre una parte de la normativa tributaria y la postura actual del Gobierno.

No obstante las manifestaciones acordes con la responsabilidad social, encontramos también en el orden jurídico tributario, manifestaciones que constituyen un obstáculo a la RSE. Ello principalmente por el criterio mostrado por la jurisprudencia de los Tribunales Superiores de Justicia y también las interpretaciones que ha dado en numerosas ocasiones el Servicio de Impuestos Internos.

La definición de gastos necesarios resulta inadecuada, restrictiva y obsoleta. Por las razones que desarrollamos, sería deseable contar con una interpretación más adecuada, amplia y actualizada a los tiempos en que vivimos, y con ello dar más libertad a las empresas para invertir en beneficios laborales, que es una de las temáticas más importantes de la RSE. No obstante hemos visto que hay sentencias que moderan de alguna manera el riguroso criterio fiscal.

Las interpretaciones del Art. 23 N°2 del DL 825 que se han dado por la jurisprudencia, también en general se muestran restrictivas a la hora de aceptar dentro de los “gastos de tipo general” los desembolsos destinados a beneficios laborales, limitando así la posibilidad de recuperar el Crédito Fiscal al empresario que desea otorgar bienestar a sus trabajadores.

Es necesario sistematizar la normativa de incentivos y armonizar el criterio jurisprudencial, con esta nueva forma de hacer empresa.

Bibliografía

LÓPEZ BURIÁN, Camilo, *El rol del Estado en la responsabilidad social de las empresas. UN DEBATE NECESARIO*, Instituto de Comunicación y Desarrollo (ICD), Grupo Uruguay de la red Puentes, 2006

MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, N° 360, Editorial Lexis Nexis, Diciembre 2007.

NÚÑEZ, Georgina, *el Sector Empresarial en la Sostenibilidad Ambiental: Ejes de Interacción*, Comisión Económica para América y el Caribe (CEPAL).

NADEO, María Marta,- ZICARI, Adrián, *El Rol del Gobierno en la Responsabilidad Social Empresaria*, Departamento de Finanzas de Fundación Libertad, Septiembre 2005.

Sotomayor Klapp, Concepto general de gastos necesarios para producir la renta (visión crítica), Magíster de Derecho Tributario, Facultad de Derecho, Universidad de Chile, Julio 2004.

Información disponible en Internet

PONIACHIK, Karen, *Transcripción Presentación Seminario Internacional RSE*, http://.prohumana.cl/minisitios/seminariors/download/Expo_Karen_Poniachik.pdf

ANTOINE FAÚNDEZ, Cristián, *Donaciones con fines culturales, las nuevas reglas, Patrocinio y Comunicaciones*, http://.www.patrocinio.cl/donacion_culturales.pdf

BOLETÍN N°1787-02,

<http://.www.bcn.cl>

BENEFICIOS TRIBUTARIOS POR CAPACITACIÓN,
http://.www.sii.cl/repositorio/2006/columnas/impuestos/gastos_capacitacion.doc

CIRCULAR N° 40 del 22 de Junio del 2001,

<http://.www.sii.cl/circulares/2001/circu40.htm>

Circular N° 41 de 1999,

<http://www.sii.cl/documentos/circulares/1999/circu41.htm>