

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



**“EL TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS DESMEDROS EN EL
PERÚ: ¿DESTRUIRLOS ES LA MEJOR OPCIÓN?”**

Curso de Proyección Social

Jenny Natividad Panduro

Lima, Diciembre de 2015

EL TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS DESMEDROS EN EL PERÚ: ¿DESTRUIRLOS ES LA MEJOR OPCIÓN?

Introducción

De acuerdo a cifras de la FAO, “cada año se emplean 1.400 millones de hectáreas para cultivar alimentos que acabarán perdiéndose o convertidos en basura, o lo que es lo mismo, se desperdicia un tercio de los alimentos que el mundo produce 1.300 millones de toneladas. Más que suficiente para alimentar a los 870 millones de personas que pasan hambre cada día” (Hernández 2013)¹. Estas cifras son alarmantes si tenemos en cuenta que existen países donde la población padece de desnutrición; es por ello que algunos países, tales como los Estados Unidos de Norteamérica, Argentina y, en un posible futuro cercano, Perú, se han dado cuenta que la única forma de vencer al hambre es con la ayuda de los privados; sin embargo, los privados, en su mayoría empresas, se mueven en torno a sus fines de lucro, por ende, pocos o ningún motivo tienen estos para colaborar con detener el hambre en el mundo; en este sentido es el Estado quien a través de incentivos fiscales puede otorgar beneficios económicos *rectius* tributarios a quienes ayuden a combatir el hambre de sus respectivos países.

Además de los incentivos fiscales están los incentivos inmateriales que se incluyen dentro de la responsabilidad social de la empresa, es así que las empresas en América Latina, antes de entrar en el marco de la competencia, enfrentan el desafío de asegurar su legitimidad en la sociedad, ya que todavía estamos en un sector que enfrenta grandes problemas de pobreza; asimismo, la responsabilidad social de ellas está fundada en su compromiso con la sociedad y el ambiente así como también para su sostenibilidad (Jäger & Sathe, 2014) [La traducción es nuestra]. Jäger & Sathe también hablan del principio “no trade-off” (no sacrificio de uno por otro) el cual se basa en lo siguiente: si la situación económica y sus márgenes mejoran (adecuado tratamiento de las donaciones en nuestro caso), entonces la sociedad también mejorará.

En el caso peruano, el Estado está considerando y actualmente está en debate, el hecho de modificar la regulación tributaria de los desmedros, esta propuesta legislativa es una de las formas con las que el Estado incentivaría a los privados a colaborar con la lucha contra el hambre y sus flagelos, es así que la modificación legislativa se realizaría añadiendo un sistema de donaciones el cual se sostenga en los propósitos de responsabilidad social de las empresas, consistente en ayudar a los demás y reafirmar un real compromiso con la

¹ Hernández, Maribel. “Un tercio de los alimentos que producimos en el mundo cada año acaba perdiéndose o en la basura”. En *EIDiario.es*. Consulta: 15 de diciembre de 2015.

sociedad y sus flagelos. Se entiende que los límites para las deducciones de gastos tributarios justamente funcionan como criterios para evitar la evasión o elusión fiscal; sin embargo, existen ciertos temas delicados como son los riesgos de contaminación y las destrucciones exorbitantes de alimentos. Es aquí donde se crean los incentivos fiscales. Como ejemplo, en Estados Unidos, se incentivó la destrucción de autos viejos a fin de que sean chatarra reusable, este incentivo vino acompañado de premios para el propietario que convierta en chatarra su auto viejo en los términos estipulados, y en caso no lo haga y su auto contamine el ambiente se le aplicaría una multa (Altamirano 2004: 342)², lo que hace el compromiso mucho más fuerte y ligado a la responsabilidad social. Sin embargo, nuestro trabajo está enfocado en la situación de las donaciones de alimentos que no cuentan con una Ley que las incentive, sino con trámites largos y límites máximos. Es decir, un supermercado que destruye sus alimentos al fin del ejercicio podrá deducir de su renta aquello que ha destruido bajo el tratamiento tributario para los desmedros, pero no podrá donar sin límite, sino hasta un máximo del 10% de su renta imponible. Con mucha razón el especialista Haley menciona que la mayoría de la gente realmente entiende que desperdiciar comida es malo y debería evitarse, pero la mayoría de estas personas no saben la extensión del problema o no tienen conocimiento de los problemas o los costos económicos y ambientales (2013) [la traducción es nuestra]³.

1. Tratamiento tributario de los desmedros y las donaciones

La definición acerca de los desmedros ha sido recogida tanto en las normas legales, a través de legislación peruana dedicada a tratar el aspecto legal-tributario en el Perú con la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento; así como también, a través de la doctrina y jurisprudencia explicada por diversos juristas y la entidad encargada de emitir fallos en controversia jurídico-tributarias: el Tribunal Fiscal.

Con relación a la normativa peruana, el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta⁴ dentro del Capítulo VI con respecto a la Renta Neta de Tercera Categoría es el que recoge la definición que nuestro legislador ha decidido tomar. Se menciona que desmedro es la “pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas

² Altamirano, Alejandro. “El Derecho Constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el Derecho Tributario”. En: *Derecho & Sociedad*. 2004, pp. 314-346.

³ Haley, James. “Legal Guide to the Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act”. *University of Arkansas School of Law*. Consulta: 6 de diciembre de 2015.

⁴ Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF.

inutilizables para los fines a los que estaban destinados”⁵ (Presidente de la República 1994).

Con relación a la jurisprudencia, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, en adelante SUNAT, menciona lo siguiente: “lo que caracteriza al desmedro es que se trata de una pérdida cualitativa y no física de las existencias, que es, además, irrecuperable, y que las hace inutilizables para los fines a los que estaban destinados [...]”⁶.

Con relación a la doctrina, coincidimos con Percy Barzola y César Roque que definen al desmedro como “[...] aquella pérdida producida en un bien comercializable por la cual se estropea, menoscaba o pone en inferior condición” (2010: 12)⁷.

En cuanto a la donación, de acuerdo al Derecho Civil, ésta “[...] puede ser interpretada en diversos sentidos. En un sentido amplio, se concibe como cualquier liberalidad que efectúa una persona en favor de otra. En sentido estricto, implica el empobrecimiento de una persona, movida por un ánimo de liberalidad, con el fin de procurar el enriquecimiento de otra” (Arias-Schreiber 2000: 203)⁸; precisamente es esta última figura: la donación en sentido estricto, la que ha sido regulada en los artículos 1621^o al 1647^o.

Con relación a la legislación especial, tanto la Ley como el Reglamento del Impuesto a la Renta peruanos, no acogen una definición específica tal y como para las mermas y los desmedros; sin embargo, en el artículo 44^o inciso d) de la Ley del Impuesto a la Renta se menciona que: “**No son deducibles** para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: d) Las **donaciones** y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del Artículo 37^o de la Ley” [el énfasis es nuestro] (Presidente de la República: 2004). En esa línea, tomando en cuenta nuestra jurisprudencia, el Tribunal Fiscal ha definido a la liberalidad como “el desprendimiento, la generosidad, la virtual moral que consiste en distribuir uno generosamente sus bienes sin esperar recompensa” (2007 y 2013)⁹.

⁵ Artículo 21^o inciso c) numeral 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

⁶ Informe N.º 064-2014-SUNAT/5D0000.

⁷ Barzola, Percy y César Roque. “Tratamiento tributario contable de las mermas y desmedros”. En: *Asesoría Tributaria*. 2010, pp. 10-14.

⁸ Arias-Schreiber, Max. *Exégesis del código civil peruano de 1984*. Tomo II. Tercera edición. Lima: Gaceta Jurídica.

⁹ Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 02675-5-2007 y N° 99478-1-2013.

Asimismo, la doctrina menciona que “[p]or donación debe entenderse a aquel acto a título gratuito por el cual una de las partes transfiere a otra la propiedad de bienes muebles o inmuebles. La gratuidad implica que quien recibe la donación no otorga a cambio ninguna contraprestación que beneficie al donante” (Córdova y Barrenechea 2013: 369)¹⁰

Para analizar el concepto de donación, de acuerdo a los principios tributarios, tenemos que preguntarnos acerca de si existe una relación con el principio de causalidad¹¹ del gasto a efectos de que sea deducible en el ejercicio a lo que el Tribunal Fiscal nuevamente ha respondido de esta forma: “para que un gasto no sea considerado como una liberalidad, se consideran o agregan criterios como el de la *extraordinariedad* o el de la indispensabilidad y que no se encuentre a cargo de un tercero, para que pueda ser categorizado como deducible” (citado en Benites 2014: 248)¹². Seguiremos ahondando en este tema en los siguientes acápite.

Cabe precisar, que para el Tribunal Constitucional “existe en las empresas una conducta o un deber ineludible de ser responsables socialmente, por lo que si existe ello, para viabilizar esa conducta la empresa debe realizar gastos, los cuales serán perfectamente deducibles, bajo dicho presupuesto, por cumplir con el criterio de causalidad” (Benites 2014)¹³.

1.1. El tratamiento para la deducción los desmedros en la Ley del Impuesto a la Renta peruana.

1.1.1. Tratamiento General

Al ser el desmedro la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinadas, no revisten un potencial ingreso económico a la empresa que los produjo, por lo que corresponde desecharlos del proceso productivo con lo cual en la Ley del Impuesto a la Renta se prevé un tratamiento para deducirlos de la renta neta del ejercicio y tratarlos como gasto.

¹⁰ Córdova, Alex y Lorena Barrenechea. “Impuesto a la Renta y Responsabilidad Social”. En: *IUS ET VERITAS*. 2013, pp. 362-375.

¹¹ Artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. Así también lo admite el Tribunal Fiscal con sus Resoluciones 710-2-1999, 1275-5-2004, 4807-1-2006 y 9013-3-3007, entre otras, al decir que el principio es de carácter amplio admitiendo la deducción de todo egreso que de manera directa o indirecta resulte necesario para la generación o mantenimiento de la fuente.

¹² Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 13558- 3-2009, N° 04807-1-2006 y N° 0132-5-2004.

¹³ Benites, Mónica. “Responsabilidad social: ¿un regalo o un gasto necesario? Entre el buen gobierno corporativo y la determinación del impuesto a la renta”. En: *Derecho PUCP*. 2014, pp. 241-252.

Artículo 37.- 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, en consecuencia son deducibles:

f) Las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes (Presidente de la República 2004).

Asimismo, para efectos contables y tributarios, se debe seguir un procedimiento de acreditación de desmedros, conforme está estipulado en el artículo 21º inciso c) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR).

Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa (Presidente de la República: 1994).

1.1.2. Tratamiento alternativo para los PAP

Para el caso de los Alimentos, existe una Resolución de la SUNAT que establece un procedimiento alternativo para los desmedros de productos alimenticios perecibles (PAP), el cual rige bajo un Reporte de Desmedros de los PAP. El artículo 4 menciona que para su validez se requiere,

- a) Identificación de los PAP.
- b) Cuantificación de los PAP.
- c) Valorización de los PAP de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 62 de la Ley.
- d) Fecha de eliminación de los PAP.
- e) Fecha de emisión del Reporte de Desmedros de los PAP, la cual debe coincidir con la fecha en que eliminen los PAP.
- f) Motivo de la eliminación de los PAP y sustento técnico mediante el cual se acredite la falta de inocuidad de dichos productos de acuerdo con las normas del sector correspondiente.
- g) Firma del gerente general y del encargado del área de aseguramiento de la calidad del autoservicio (SUNAT 2013).

Por otro lado, se define como PAP a los alimentos que sean perecibles¹⁴; sin embargo, para efectos de la resolución únicamente se considerarán como tales a aquellos “productos alimenticios frescos sin envase: carnes y menudencias de animales; frutas; hortalizas; pescados y mariscos; leche, productos lácteos y embutidos, así como huevos y comida preparada¹⁵”.

1.2. El tratamiento de las donaciones en la Ley del Impuesto a la Renta peruana.

1.2.1. Donaciones deducibles

A pesar de las definiciones ya mencionadas sobre los conceptos que se recogen en la legislación peruana sobre donaciones, en la Ley del Impuesto a la Renta se profundiza más y trata diferenciadamente a las donaciones. Según lo cual el artículo 37 inciso x) menciona que serán deducibles únicamente en los supuestos siguientes:

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, en consecuencia son deducibles:

Los **gastos por concepto de donaciones** otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines:(i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otros de fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT. La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50 (Presidente de la República 2004) [el énfasis es nuestro].

En esa línea, la Ley del Impuesto a la Renta, en el artículo 44 inciso d), menciona que para la determinación de la renta imponible de Tercera Categoría no será deducible las

¹⁴ Artículo 1 inciso d) de la Resolución de Superintendencia N° 243-2013-SUNAT.

¹⁵ Artículo 4 de la Resolución de Superintendencia N° 243-2013-SUNAT.

donaciones u otro acto de liberalidad en dinero o especie, salvo lo señalado anteriormente (Presidente de la República 2004)¹⁶.

Entonces, para la Ley del Impuesto a la Renta, las donaciones efectuadas a Entidades del Sector Público Nacional (Estado) y a Asociaciones sin fines de lucro serán deducibles siempre que cumplan con los requisitos estimados en la norma; mientras que, no serán deducibles las donaciones hechas a las entidades no comprendidas.

1.2.2. Límite Máximo deducible

Como vimos en el acápite anterior, el artículo 37 inciso x) de la Ley del Impuesto a la Renta menciona que la deducción del gasto por concepto de donación tendrá un máximo deducible del 10% de la Renta Neta Imponible¹⁷: después de efectuada la compensación de pérdidas que menciona el artículo 50 de la misma norma.

Por ende, la donación que exceda de ese máximo deducible, no podrá ser deducida: el monto en exceso tendrá que ser añadido a la deducción de la Renta Neta de Tercera Categoría al momento de efectuar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.

1.2.3. Aspectos a verificar por los donantes

Primero, las entidades receptoras de donaciones deberán ser calificadas como tales por el Ministerio de Economía y Finanzas¹⁸. Para ello, deberá seguirse el procedimiento indicado en la Resolución Ministerial N° 240-2006-EF/15 del 11 de mayo de 2006 para estas entidades. Por defecto, las entidades del Estado no tendrán que calificarse como tales previamente (Tribunal Fiscal 2008: 283)¹⁹.

Segundo, para acreditar la donación a las Entidades del Estado, salvo empresas, los donantes deberán hacerlo a través del acta de entrega y la recepción del bien donado además de la copia autenticada de la resolución que acredite que dicha donación ha sido aceptada; por otro lado, para las entidades sin fines de lucro, el numeral 1.2. del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone en el

¹⁶ Artículo 44 inciso d) de la Ley del Impuesto a la Renta.

¹⁷ Artículo 37 inciso x) último párrafo de la Ley del Impuesto a la Renta.

¹⁸ Artículo 21 inciso s) numeral 1 subnumeral 1.1 del Reglamento del Impuesto a la Renta.

¹⁹ Tribunal Fiscal. "Las donaciones, donativos y actos de liberalidad como gasto deducible para la determinación de la Renta de Tercera Categoría". *RAE Jurisprudencia*. 2008, noviembre. Consulta: 6 de diciembre de 2015.

subnumeral ii) que bajo este supuesto la donación será acreditada mediante el 'Comprobante de Recepción de donaciones' (Presidente de la República 1994)²⁰

Tercero, el inciso j) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta menciona que no serán deducibles los gastos "cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago" (Presidente de la República 2004); por lo que de acuerdo a la norma, el contribuyente que no haya recibido dicho comprobante no podrá deducir de su Renta el gasto por motivo de donación, aquí no basta la causalidad (como principio tributario), sino que deberá cumplirse con este requerimiento para que termine siendo un gasto real y comprobable. Asimismo, "la no tenencia original del comprobante de pago no acarrea la pérdida del derecho a deducción del gasto cuando la preexistencia del documento y la realización de la operación resulte comprobables; debido a que en estos casos la Administración debe verificar la realidad de la operación" (citado en Figueroa 2010)²¹.

Por último, se deberá informar a SUNAT el valor de los bienes donados según su naturaleza para lo cual el artículo 21 inciso s) numeral 1 subnumeral 1.3 menciona lo siguiente:

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

- i) Tratándose de **efectivo**, cuando se entregue el monto al donatario.
- ii) Tratándose de **bienes inmuebles**, cuando la donación conste en escritura pública en la que se identifique el inmueble donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario.
- iii) Tratándose de **bienes muebles registrables** de acuerdo a la ley de la materia, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se identifique al bien donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario, de ser el caso.
- iv) Tratándose de **títulos valores** (cheques, letras de cambio y otros documentos similares), cuando éstos sean cobrados.
- v) Tratándose de **otros bienes muebles**, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se especifiquen sus características, valor y estado de conservación. Adicionalmente, en el documento se dejará constancia de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso. (1994) [el énfasis es nuestro].

²⁰ Artículo 21 inciso s) numeral 1 subnumeral 1.2. del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

²¹ Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3113-1-2004 y 2353-4-96.

1.2.4. Aspectos a verificar por los donatarios

El Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta en el artículo 21 inciso s) numeral 2 especifica los aspectos que deberá tener en cuenta el donatario. Naturalmente, se hace un distinción entre Entidades del Estado, salvo empresas, y otras Entidades Beneficiarias.

En primer lugar, para las entidades del Sector Público Nacional, excepto empresas²², se las tiene clasificadas como entidades receptoras de donaciones con carácter permanente y no requieren inscribirse en el “Registro de entidades receptoras de donaciones” (Presidente de la República 1994)²³; asimismo, deberán emitir y entregar a los donantes una copia autenticada de la resolución que acredite que dicha donación ha sido aceptada (Presidente de la República 2014)²⁴. En la resolución se indicarán:

- i) Los datos de identificación del donante: nombre o razón social, número de Registro Único de Contribuyente, o el documento de identidad personal que corresponda, en caso de carecer de RUC. ii) Los datos que permitan identificar el bien donado, su valor, estado de conservación, fecha de vencimiento que figure impresa en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso, así como la fecha de la donación (1994)²⁵.

En segundo lugar, las Entidades beneficiarias deberán ser calificadas como receptoras de donaciones por la SUNAT y deberán estar inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, Registro de entidades inafectas al Impuesto a la Renta o en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y cumplir con los demás requisitos que establezcan la Resolución de Superintendencia; asimismo, la calificación dada tendrá validez por un período de 3 años, pudiendo ser renovada por el mismo plazo²⁶. Por otro lado, estas entidades tendrán que entregar a los donantes un “Comprobante de recepción de donaciones” que se emitirá y entregará en la forma y oportunidad que establece la SUNAT²⁷.

²² Comprendidas en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la Renta.

²³ Artículo 21 inciso s) numeral 2 subnumeral 2.1., ii) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

²⁴ Artículo 21 inciso s) numeral 2 subnumeral 2.2, i) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

²⁵ Artículo 21 inciso s) numeral 2 subnumeral 2.2, segundo párrafo del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

²⁶ Artículo 21 inciso s) numeral 2 subnumeral 2.1, ii) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

²⁷ Artículo 21 inciso s) numeral 2 subnumeral 2.2, iii) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Por último, se debe precisar que a partir del ejercicio de 2008 se tiene lo siguiente:

[...] tanto en la Resolución que acredita que la donación ha sido aceptada por las entidades del Sector Público Nacional, como en el “Comprobante de Retenciones” para las demás entidades, se deberá indicar además de los datos referidos; la fecha de vencimiento que gure impresa en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso así como la fecha de donación (Tribunal Fiscal 2008: 287)²⁸.

2. Los casos de Estados Unidos y de Argentina.

En este capítulo nos introduciremos a los aspectos tributarios a considerar en cuestión a los Alimentos por parte de Estados Unidos de América, a propósito de la ley “Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act” dictada en 1996. Así como también a Argentina que ya cuenta actualmente con un modelo similar a éste.

2.1. Estados Unidos de América.

Estados Unidos de América es una República Federal, cuyo régimen tributario comienza con el *Internal Revenue Code*²⁹, en adelante IRC³⁰, de 1986 conocido como Título 26 del Código estadounidense.

2.1.1. El tratamiento tributario para la deducción de las donaciones en el ‘*Internal Revenue Code*’ (Title 26).

La sección 170³¹ del IRC hace referencia al tratamiento de las contribuciones o regalos caritativos (entre otros adjetivos) en cuanto a su deducción en el ejercicio gravable.

Para el Código estadounidense (42 U.S. Code), a propósito de ‘*Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act*’, donar significa “to give without requiring anything of monetary value from the recipient, except that the term shall include giving by a nonprofit

²⁸ Tribunal Fiscal. “Las donaciones, donativos y actos de liberalidad como gasto deducible para la determinación de la Renta de Tercera Categoría”. *RAE Jurisprudencia*. 2008, noviembre. Consulta: 6 de diciembre de 2015.

²⁹ Se traduce mayormente como “Código de Rentas Internas”, pero preferimos tomar al nombre del idioma original para efectos de este trabajo.

³⁰ Por sus siglas en inglés.

³¹ 26 U.S. Code § 170 del del Subtítulo A (Income Taxes), Cap. 1.

organization to another nonprofit organization, notwithstanding that the donor organization has charged a nominal fee to the donee organization, if the ultimate recipient or user is not required to give anything of monetary value”³² (Congress 1986).

En cuanto a la regla general, la norma nos menciona que “[t]here shall be allowed as a deduction any charitable contribution [...] payment of which is made within the taxable year” (Congress 1986)³³. Asimismo, será deducible aquella contribución caritativa sólo si cumple el requisito de ser verificada por las regulaciones prescritas por la Secretaría (Congress 1986). Por otro lado, deberán verificarse otros enunciados de ser una corporación en base del devengo (ver § 170 del IRC).

Para el caso de los individuos, hay una serie de organizaciones a las cuáles se les permite una deducción de entre 20-50% de la base gravable del contribuyente en el ejercicio, como por ejemplo las iglesias, las organizaciones educativas, entre otras. Sin embargo, en cuanto a las corporaciones, la subsección 2, menciona que el límite máximo es del 10% de la Renta Imponible del contribuyente como **regla general**³⁴ (Congress 1986).

En cuanto a la regla especial, la sección 170 hace mención al tratamiento particular para las contribuciones de inventarios de alimentos. En general, sin importar si la contribución es hecha por una Corporación “C”³⁵ y sólo a aquellos alimentos que sean aparentemente sanos (Congress 1986)³⁶. Aquí el límite máximo deducible aplica a las corporaciones que **no sean parte del acápite C**: no tengan un inventario de alimentos³⁷. Esta sección está hecha a propósito de la Ley del Buen Samaritano que tocaremos a continuación.

2.1.2. ‘The Bill Emerson Donation Act’: Ley del Buen Samaritano para Estados Unidos de América.

³² 42 U.S. Code § 1791 (b)(3) de la Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act.

³³ § 170 (a)(1) del Subtítulo A (Income Taxes), Cap. 1 del “Internal Revenue Code Title 26”.

³⁴ 26 U.S. Code § 170 (b)(2) del Subtítulo A (Income Taxes), Cap. 1 del “Internal Revenue Code”.

³⁵ Ver IRC.

³⁶ 26 U.S. Code § 170 (e)(3)(C) del Subtítulo A (Income Taxes), Cap. 1 del “Internal Revenue Code”

³⁷ 26 U.S. Code § 170 (e)(3)(C)(ii) del Subtítulo A (Income Taxes), Cap. 1 del “Internal Revenue Code”
Texto original: “In the case of a taxpayer other than a C corporation, the aggregate amount of such contributions for any taxable year which may be taken into account under this section shall not exceed 10 percent of the taxpayer’s aggregate net income for such taxable year from all trades or businesses from which such contributions were made for such year, computed without regard to this section”.

Esta ley del Buen Samaritano nace en Estados Unidos el 1 de octubre de 1996, cuyo propósito es “[t]o encourage the donation of food and grocery products to nonprofit organizations for distribution to needy individuals [...]” (Congress 1996)³⁸.

Hacemos mención de esta Ley en tanto en la actualidad el Perú no cuenta con una de tal envergadura que logre el propósito por el cual donar tenga un mayor incentivo fiscal o sea menos riesgoso para las corporaciones. Se pueden efectivizar las donaciones de alimentos a través de incentivos fiscales, supresión de responsabilidad civil y/o penal o incluso modelos mixtos; por ello, esta norma nace como una forma de hacerlas más asequibles únicamente poniendo una serie de requisitos que son los siguientes:

The Bill Emerson Act states that covered parties engaged in covered activities “shall not be subject to civil or criminal liability arising from the nature, age, packaging, or condition” of the donated items as long as the following requirements are met:

1. The donated item must be either an “apparently wholesome food” or an “apparently fit grocery product;
2. The covered party must donate the items in good faith;
3. The donation must be made to a nonprofit organization; and,
4. The nonprofit must distribute the donated items to needy individuals (Haley 2013)³⁹.

El término “apparently wholesome food” o *alimentos aparentemente saludables* hace referencia a los alimentos que cuentan con la calidad y el estándar impuestos por el gobierno federal, estatal y local y sus regulaciones a pesar de que éstos puedan no contar con valor comercial debido a la apariencia, fecha de vencimiento, frescura, tamaño, entre otras condiciones (West 2013) [la traducción es nuestra]⁴⁰.

El término “apparently fit grocery product” tiene el mismo tratamiento que los alimentos aparentemente saludables, salvo que la alusión a “grocery product” permite también incluir, según el Código estadounidense, productos no alimentarios como “[...] a disposable paper or plastic product, household cleaning product, laundry detergent, cleaning product, or miscellaneous household item”⁴¹ (West 2013).

³⁸ Véase: The Bill Emerson Food Donation Act.

³⁹ Haley, James. “Legal Guide to the Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act”. *University of Arkansas School of Law*. Consulta: 6 de diciembre de 2015.

⁴⁰ 42 U.S. Code § 1791 (b)(2). Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act.

⁴¹ 42 U.S. Code § 1791 (b)(6). Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act.

La Ley protege de responsabilidad a las personas o *gleaners*⁴² y a las organizaciones sin fines de lucro⁴³ [la traducción es nuestra]; asimismo, hay una precisión acerca del término *personas* en el Código estadounidense que menciona lo siguiente:

The term “person” means an individual, corporation, partnership, organization, association, or governmental entity, including a retail grocer, wholesaler, hotel, motel, manufacturer, restaurant, caterer, farmer, and nonprofit food distributor or hospital. In the case of a corporation, partnership, organization, association, or governmental entity, the term includes an officer, director, partner, deacon, trustee, council member, or other elected or appointed individual responsible for the governance of the entity (West 2013)⁴⁴.

Cabe precisar que esta Ley no excluye de responsabilidad ni crea nuevas formas de ser responsable ante los actos volitivos. Como menciona Haley “a pesar de que [la ley] no exime a los donatarios de responsabilidad por negligencia grave o mala conducta intencional, esta Ley no crea ninguna nueva [forma de] responsabilidad. De hecho, el Estatuto específicamente proclama que ‘no debe ser interpretado para la creación de ninguna responsabilidad’” (2013)⁴⁵.

Entonces, esta Ley nace a partir de que Estados Unidos de América se dio cuenta de que la razón principal por la cual las empresas tenían temor de donar era mayormente por la responsabilidad en la que incurrirían haciendo peligrar tanto sus productos como sus clientes a través de su propia marca y que el tratamiento tributario no hacía que fuera simple el acto de donar a una entidad. Para que la protección que da la norma se aplique se deberá ejercer el acto de donar y hacerse bajo el concepto de la buena fe (Haley citando a West 2013)⁴⁶ [la traducción es nuestra].

⁴² Según la § 1791(b)(5) del título 42 el Código de Estados Unidos, “[...] “gleaner” means a person who harvests for free distribution to the needy, or for donation to a nonprofit organization for ultimate distribution to the needy, an agricultural crop that has been donated by the owner”.

⁴³ Según la § 1791(b)(9) del título 42 el Código de Estados Unidos, el término “means an incorporated or unincorporated entity that— (A) is operating for religious, charitable, or educational purposes; and (B) does not provide net earnings to, or operate in any other manner that inures to the benefit of, any officer, employee, or shareholder of the entity”.

⁴⁴ 42 U.S. Code § 1791 (b)(10) de la Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act.

⁴⁵ Haley, James. “Legal Guide to the Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act”. *University of Arkansas School of Law*. Consulta: 6 de diciembre de 2015. Texto original: “Although it does not exempt donors from liability from gross negligence or intentional misconduct, the Act does not create any new liability. Indeed, the statute specifically states that it “shall not be construed to create any liability.”

⁴⁶ Haley, James. “Legal Guide to the Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act”. *University of Arkansas School of Law*. Consulta: 6 de diciembre de 2015.

Otra de las razones principales por las que Estados Unidos decidió proponer esta norma es por la cantidad de comida que es desechada a partir de las reglas del juego que existían con anterioridad a la Ley y la cantidad de subalimentación que existe. Es así que Haley nos dice que “[n]ot only do we throw money away in the value of the food wasted, we actually pay for the ability to throw this food away. In the United States, at least \$1 billion is spent annually to dispose of food. This figure only reflects the annual amount of local tax fees for trash disposal; it does not include any tipping fees, disposal costs, or other internal costs, such as employee handling, that businesses routinely pay for food disposal” (2013)⁴⁷.

2.2. Siguiendo a la Ley del Buen Samaritano: el caso de Argentina.

El sistema tributario argentino se rige por 3 niveles de gobiernos: el nacional, el provincial y el municipal. Se rige por el Sistema de Coparticipación Federal de Impuestos, que es un “sistema mediante el cual el Estado Federal y los Estados Provinciales dividen los ingresos obtenidos mediante la recaudación de impuestos directos o indirectos, determinados por el Congreso de la Nación” (González 2013)⁴⁸; entonces, en general su finalidad es la de “transferir recursos financieros de uno a otro nivel de gobierno” (Porto 1999)⁴⁹. En el año 2004, se crea la Ley 25.989, conocida como Régimen Especial para la donación de Alimentos - DONAL.

2.2.1. Incentivos fiscales con respecto a la donación en el sistema argentino.

El Impuesto a las ganancias, en el artículo 81, nos menciona lo siguiente:

De la ganancia del año fiscal, cualquiera fuese la fuente de ganancia y con las limitaciones contenidas en esta ley, se podrá deducir:

c) Las donaciones a los fiscos nacional, provinciales y municipales, al Fondo Partidario Permanente, a los partidos políticos reconocidos incluso para el caso de campañas electorales y a las instituciones, comprendidas en el inciso e) del artículo 20, realizadas en las condiciones que determine la reglamentación y hasta el **límite** del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio (PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA 1973).

⁴⁷ Ídem.

⁴⁸ González, Kristian. “Lo básico para entender la problemática de la Coparticipación”

⁴⁹ Porto, Alberto. “Preguntas y Respuestas sobre Coparticipación Federal de Impuestos”. *Departamento de Economía*. Consulta: 9 de diciembre de 2015.

Para la donación, no hay un límite en cuestión a la cantidad de productos que puedan ser donados; sin embargo, para deducir la misma del ejercicio gravable sí. El límite para la deducción es del 5% de la ganancia neta del año fiscal.

En cuanto a los requisitos para la deducción de las donaciones, las entidades beneficiarias tienen que cumplir con ciertos requisitos que establece la Ley; “[e]n primer lugar, la entidad a la que se le da debe estar habilitada por la AFIP. La ley especifica que pueden ser donaciones a los fiscos nacional, provinciales y municipales, a los partidos políticos o a instituciones religiosas [...]. También a fundaciones y asociaciones civiles si hacen ciertas actividades, como la asistencia médica, investigaciones científicas o tecnológicas, o tareas educativas, entre otras” (Stang 2013)⁵⁰.

Por otro lado, respecto de los requisitos formales, podemos ver que incurre en un problema parecido al que tiene el Perú con los engorrosos trámites para hacer efectiva la deducción en ejercicio gravable.

La forma de notificar las donaciones para su deducción es a través del formulario 572. Pero eso sólo suele no alcanzar: según apunta Osvaldo Purciariello, del departamento Técnico Legal Impositivo de la firma Arizmendi, existe un régimen informativo con el que deben cumplir los autónomos y también los asalariados que, dado su nivel de ingresos (remuneración bruta de \$ 144.000 o más al año), están obligados a hacer una declaración anual de Ganancias. El incumplimiento de esta presentación invalida la deducción (Stang 2013)⁵¹.

Como dijimos, en el 2004, Argentina creó un régimen parecido al que promulga Estados Unidos con la Ley del Buen Samaritano para la donación de alimentos con su Régimen especial para la donación de los mismos. El objeto de la ley es “contribuir a satisfacer las necesidades alimentarias de la población económicamente más vulnerable”⁵². Asimismo, hay un requisito para calificar a un alimento como posible de ser donado el cual es que debe cumplir “con las exigencias bromatológicas y de inocuidad contenidas en el Código Alimentario Argentino, para el tipo de producto correspondiente”⁵³. Por otro lado, Argentina no restringe las donaciones de alimentos para los Bancos de Alimentos o un tipo específico

⁵⁰ Stang, Silvia. “Donar para el bien común: requisitos del incentivo fiscal”. *La Nación*, 10 de febrero. Consulta: 10 de diciembre.

⁵¹ Ídem.

⁵² Artículo 1 del Régimen Especial para la donación de alimentos - DONAL.

⁵³ Artículo 2 del Régimen Especial para la donación de alimentos - DONAL.

de corporaciones, sino que tiene que hacerse a un sector de la población vulnerable y/o necesitado⁵⁴.

En el código estadounidense vimos que una de las causas por la que se creó dicha Ley del Buen Samaritano era para excluir de responsabilidad a los donantes de alimentos lo cual copia la legislación argentina con la presente Ley, ya que el artículo 9 menciona lo siguiente: “[u]na vez entregadas al donatario las cosas donadas en las condiciones exigidas por el artículo 2º, el donante queda **liberado de responsabilidad** por los daños y perjuicios que pudieran producirse con ellas o por el riesgo de las mismas, salvo que se tratase de hechos u omisiones que degeneren en delitos de derecho criminal” (Congreso de la Nación 2004) [el énfasis es nuestro].

2.2.2. Fundación Banco de Alimentos

La Fundación Banco de Alimentos es una asociación civil que nace con el propósito de rescatar alimentos, que ya no tienen valor comercial pero que se encuentran aptos para el consumo, donados por empresas, productores agropecuarios y supermercados. Colaborando así con la alimentación de miles de personas al día (80% niños y adolescentes) llegando a través de organizaciones comunitarias ubicadas alrededor de Buenos Aires, encargadas de dar de comer en ese preciso lugar (Fundación Banco de Alimentos s.a.)⁵⁵.

El segundo párrafo del artículo 81 de la Ley del Impuesto a las Ganancias argentina, menciona lo siguiente:

Lo dispuesto precedentemente también será de aplicación para las instituciones comprendidas en el inciso f) del citado artículo 20 cuyo objetivo principal sea:

1. La realización de obra médica asistencial de beneficencia sin fines de lucro, incluidas las actividades de cuidado y protección de la infancia, vejez, minusvalía y discapacidad.
2. La investigación científica y tecnológica, aun cuando la misma esté destinada a la actividad académica o docente, y cuenten con una certificación de calificación respecto de los programas de investigación, de los investigadores y del personal de apoyo que participen en los correspondientes programas, extendida por la SECRETARÍA DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA dependiente del MINISTERIO DE CULTURA Y EDUCACIÓN.

⁵⁴ Ídem.

⁵⁵ Véase: Fundación Banco de Alimentos. Recibir para Dar. Buenos Aires.

3. La investigación científica sobre cuestiones económicas, políticas y sociales orientadas al desarrollo de los planes de partidos políticos.

4. La actividad educativa sistemática y de grado para el otorgamiento de títulos reconocidos oficialmente por el MINISTERIO DE CULTURA Y EDUCACIÓN, como asimismo la promoción de valores culturales, mediante el auspicio, subvención, dictado o mantenimiento de cursos gratuitos prestados en establecimientos educacionales públicos o privados reconocidos por los Ministerios de Educación o similares, de las respectivas jurisdicciones.

Es decir, esta Fundación cumpliría con el primer requisito de obra de beneficencia, por el compromiso con la responsabilidad social al que han llegado sus fundadores para con la población argentina y su problema con el hambre. Por otro lado, los alimentos recaudados tienen el fin de alimentar al sector vulnerable argentino, que es el que busca la Ley 25.989.

3. El caso de los Alimentos en el Perú: ¿los destruimos o los donamos?

Luego de ver cuál es el tratamiento tributario en cuanto a los desmedros y a las donaciones en el Perú así como también ver las medidas empleadas por otros países, somos de la opinión que existen algunos desechos que no necesariamente son inutilizables, incluso destruyendolos causan mucha más contaminación de la que el planeta pueda soportar. Por ello, deberíamos empezar con una de las más grandes preocupaciones en el Perú: los Alimentos, para los cuáles debería existir un medio eficiente para su donación.

Entonces , ¿sigue siendo nuestra mejor opción destruirlos? Hay que tomar en cuenta que como bien reza el dicho “la basura de unos es el tesoro de otros”, en este caso aquello que es inutilizable para una empresa puede ser re-utilizable para otra; además, debemos comprender que actualmente afrontamos una crisis social, la cual es producida por la eliminación desproporcionada de desechos sin tomar en cuenta la cantidad de gente que se encuentra subalimentada al perder cantidades exorbitantes de alimentos anualmente que están debajo del valor comercial, pero son consumibles.

Nuestros argumentos van de la mano a la idea de la creación de un Banco de Alimentos y a la implementación de una Ley que permita subsanar el problema que hace que donar alimentos sea complicado en el país.

En primer lugar, tenemos a la creación de un Banco de Alimentos que es una organización sin fines de lucro que ayuda al problema de la hambruna recibiendo donaciones de

alimentos para ser distribuidos a los más necesitados. Los Bancos de Alimentos se encuentran en la mayoría de las comunidades y dependen de los donantes y voluntarios para poder llevar a cabo las operaciones diarias. El principal propósito de un Banco de Alimentos es ayudar a los hambrientos (Freestore Foodbank s.a.) [el énfasis y la traducción son nuestras]⁵⁶.

En segundo lugar, la ayuda legal a raíz de lo difícil que es para una empresa donar alimentos. Este tema es un tanto polémico, ya que las empresas ven al acto de donar alimentos automáticamente relacionado a la responsabilidad civil y/o penal. ¿Por qué? Las empresas buscan un accionar basado en el respeto de la ley y evitan dar pasos a posibles errores. Por ejemplo, si tenemos 1,000 (mil) latas de atún que vencen en 3 días, pero por *error* no se refrigeraron o la caducación estaba errada, las personas que las consuman podrían sufrir de alguna enfermedad lo cual acarrearía en problemas de responsabilidad para la empresa, con lo cual nace '*The Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act*' para desconectar dicha latente responsabilidad, claro está bajo los criterios explicados en el Código estadounidense y uno de ellos es la buena fe.

Con relación a este último punto, como vimos en el segundo capítulo, si queremos determinar la deducibilidad del gasto para calcular la renta neta imponible tenemos que efectuar el análisis de relación causal relacionado al desembolso con la renta gravada o el mantenimiento de la fuente. Sólo si el egreso es relacionado a estos efectos, será deducible el gasto. Por ende, debe tomarse en cuenta el aspecto subjetivo, que es "la intención u objetivo perseguido por el sujeto que lo realiza" (Córdova y Barrenechea 2013: 369)⁵⁷. Este tema también queda subsanado con la Ley del Buen Samaritano en cuestión a la donación de alimentos ya que permite que, de cumplirse los requisitos, será posible efectuar la donación y deducirla de tus gastos sin acarrear en responsabilidad, salvo casos excepcionales.

3.1. Proyecto de Ley que promueve las donaciones de alimentos a poblaciones vulnerables o de escasos recursos

⁵⁶ FREESTORE FOODBANK. *What is a Food Bank?* Consulta: 6 de diciembre de 2015. Texto original: "[...] a non-profit hunger relief organization that receives food donations to distribute to the disadvantaged. Food banks are found in most communities and rely on donors and volunteers to carry out day-to-day operations. A food bank's sole purpose is to help the hungry"

⁵⁷ Córdova, Alex y Lorena Barrenechea. "Impuesto a la Renta y Responsabilidad Social". *IUS ET VERITAS*. 2013, pp. 362-375.

Este es un proyecto de Ley que todavía se está discutiendo a cargo y a iniciativa del congresista Luis Iberico Núñez. Gracias a dos especialistas que tienen un gran interés para difusión de este tema: Jaime Dupuy, gerente de COMEX y Eduardo Ferreyros, ex Ministro de Comercio Exterior y Turismo por la confianza.

Este Proyecto de Ley tiene como primer objetivo un cambio en la legislación tributaria como se aprecia en el cuadro siguiente:

Legislación vigente	Proyecto de Ley
<p>Artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF: (...)</p> <p>"x) Los gastos por concepto de donaciones otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines:(i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otros de fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT. La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50."</p>	<p>6.1 Modificase el artículo 37° inciso x del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, de la siguiente forma:</p> <p>"x) Los gastos por concepto de donaciones otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines:(i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otros de fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT. La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50."</p> <p>x.1. Las donaciones que se realicen a los Bancos de Alimentos así como los gastos necesarios que se encuentren vinculados con dichas donaciones. Las referidas donaciones no son consideradas transacciones sujetas a las reglas de valor</p>

	<p>de mercado a que se refiere el artículo 32° de la presente Ley y no tendrán ningún límite para su deducción.”</p> <p>6.2 Modifícase el artículo 2° del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF Ley, de la siguiente forma:</p> <p>“Artículo 2.- CONCEPTOS NO GRAVADOS No están gravados con el impuesto: (...) x) Las donaciones que se realicen a los Bancos de Alimentos.”</p>
--	--

A nuestro parecer, el propósito del acápite x.1 añadido es el de excluir de límites a la deducción de la renta imponible para el ejercicio a las donaciones hechas a los Bancos de Alimentos, por lo que el 10% (límite máximo) ya no aplicaría para este caso. Asimismo, se propone una modificación a la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, añadiendo en los conceptos no gravados a las donaciones hechas, otra vez, a los Bancos de Alimentos. Es aquí donde vemos la semejanza con las disposiciones argentinas, ya que la estadounidense aplica este límite⁵⁸ a las corporaciones que no son corporaciones “c”, que es el acápite dedicado a las contribuciones de inventarios de alimentos.

Como segundo objetivo, está el tema de la responsabilidad para los donantes. En primer lugar, se le libera de la responsabilidad civil “por los riesgos inherentes a los alimentos, así como por las consecuencias que su consumo pudiese ocasionar en las personas, salvo por los daños y perjuicios previsibles al momento de la donación a favor del Banco de Alimentos que sean consecuencia inmediata y directa de una acción u omisión en la que haya mediado dolo o culpa inexcusable [...]” (Iberico 2015: 4)⁵⁹. En segundo lugar, se libera de responsabilidad administrativa en su integridad. Por último, se libera de la responsabilidad penal “por la distribución de los alimentos, así como por los riesgos inherentes a los

⁵⁸ Nos referimos a “este límite” porque también cuenta con el de 10% de la renta imponible en el ejercicio al igual que en el Perú.

⁵⁹ Proyecto de Ley aún no presentado ante la Comisión Permanente del Congreso de la República del Perú

mismos, y por las consecuencias que su consumo pudiese ocasionar en las personas, salvo que se trate de hechos u omisiones que constituyan delitos dolosos o culposos tipificados conforme a la ley de la materia, siempre y cuando el perjuicio hubiese resultado previsible [...] (Iberico 2015: 4)⁶⁰. En cuanto a la responsabilidad de los Bancos de Alimentos, se estipula bajo el criterio mencionado para los donantes líneas arriba.

Somos de la opinión que optar por colocar la carga de la prueba en cabeza del afectado no es lo más adecuado, ya que según pudimos ver, por ejemplo, en la Ley del Buen Samaritano para la donación de alimentos en el caso de Estados Unidos, ni con la vinculación de “dar comida a los más necesitados en vez de destruirlas”, ya que justamente el afectado es quien se encuentra en una situación de extrema necesidad por la cual no puede adquirir lo necesario para su subsistencia y éste no cuenta con la información que sí puede adquirir fácilmente el supermercado: inventarios, lista de proveedores y fallas técnicas. Un argumento en contra, sería que de ser así, no se están eximiendo “realmente” de responsabilidad; sin embargo, hay casos graves en los cuáles es necesario ser equitativos en estas cuestiones, pues pueden aminorar riesgos que no son previsibles y mejorar la calidad de alimentos que recibe un cliente ordinario y la calidad del producto para la imagen de la empresa.

Conclusiones

- En general, la legislación peruana no cuenta con una Ley que determine la exclusión del límite deducible del 10% de la renta imponible para las donaciones de alimentos, únicamente cuenta con régimen especial para la deducción de desmedros para los PAP el cual termina teniendo el mismo propósito: la destrucción de los alimentos sin valor comercial, a fin de que pueda ser deducible en el ejercicio y ser contabilizado como gasto. Ello significa, a nuestro parecer, que el tratamiento tributario para los desmedros es insuficiente en cuestión de Alimentos y dicho régimen especial no hace más que incorporar otra forma para destruir los Alimentos con el único fin de que sean destruidos.
- La legislación estadounidense acopló en su Título 26 de su Código un acápite C para las corporaciones que cuenten con inventarios de alimentos para los que no existirá dicho límite, que coincide con el 10% que tenemos en el Perú, de no ser una

⁶⁰ Ídem.

corporación que entre en dicho acápite, contará con dicho límite para la deducción de sus gastos.

- La legislación argentina acopló su Ley de Impuesto a las Ganancias al sistema de donación, siendo más restrictiva con una lista taxativa, pero pasó a ampliarla con la Ley 25.989; además, sólo se podrán hacer dichas donaciones a los “más necesitados”.
- El Proyecto de Ley iniciado por el congresista Luis Iberico es un buen inicio para estimar un equivalente a la Ley del Buen Samaritano para la donación de alimentos en Estados Unidos; sin embargo, somos de la opinión, que para los casos excepcionales de responsabilidad no debería ser la carga de la prueba para el afectado por razones de justicia y equilibrio.

BIBLIOGRAFÍA

Artículos académicos:

ALTAMIRANO, Alejandro.

2004 "El Derecho Constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el Derecho Tributario". *Derecho & Sociedad*. Lima, Año 15, no. 22.

ARIAS-SCHREIBER, Max.

2006 "Exégesis del código civil peruano de 1984". *Gaceta Jurídica*. Lima, Tomo II, Tercera edición.

BARZOLA, Percy y César ROQUE

2010 "Tratamiento tributario contable de las mermas y desmedros". *Asesoría Tributaria*. Lima, pp. 10-14.

BENITES, Mónica

2014 "Responsabilidad social: ¿un regalo o un gasto necesario? Entre el buen gobierno corporativo y la determinación del impuesto a la renta". *Derecho PUCP*. Lima, número 72, pp. 241-252.

CÓRDOVA, Alex y Lorena BARRENECHEA

2013 "Impuesto a la renta y responsabilidad social". *Ius et veritas*. Lima, número 46, julio 2013, pp. 362-375.

FIGUEROA, Rosa

2010 "Tratamiento Tributario de los Gastos vinculados a la Responsabilidad Social". *Actualidad Empresarial*. Lima, N° 216 - Primera Quincena de octubre, pp. I-15 - I-17.

HALEY, JAMES

2013 "Legal Guide to the Bill Emerson Good Samaritan Food Donation Act". *University of Arkansas School of Law*. Arkansas. Consulta: 6 de diciembre de 2015.

<http://media.law.uark.edu/arklawnotes/2013/08/08/the-legal-guide-to-the-bill-emerson-good-samaritan-food-donation-act/>

Jurisprudencia:

RAE JURISPRUDENCIA

2008 *Las donaciones, donativos y actos de liberalidad como gasto deducible para la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría*. Lima, noviembre.

SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT)

2004 *Informe N.º 064-2014-SUNAT/5D0000*. Lima. Consulta: 5 de diciembre de 2015.

<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i064-2014-5D0000.pdf>

2013 *Resolución de Superintendencia N.º 243-2013-SUNAT*. Establecen procedimiento alternativo para la acreditación de desmedros de productos alimenticios perecibles, para su deducción en la determinación del Impuesto a la Renta. Lima, 12 de agosto.

Normas jurídicas:

PRESIDENT OF THE UNITED STATES OF AMERICA

1986 *26 U.S. Code Subtitle A*. Internal Revenue Code. Washington, D.C., 11 de octubre.

1966 *42 U.S. Code Chapter 13-A*. Child Nutrition Act. Washington, D.C., 11 de octubre.

PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

1994 *Decreto Supremo N.º 122-94-EF*. Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Lima, 14 de abril.

2004 *Decreto Supremo N.º 179-2004-EF*. Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Lima, 8 de diciembre.

PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE ARGENTINA

1973 *Ley N.º 20.628*. Impuestos a las Ganancias. Buenos Aires, 11 de octubre. Consulta: 9 de diciembre de 2015.

<http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/17699/norma.htm>

2004 *Ley N.º 25.989*. Régimen especial para la donación de alimentos - DONAL. Buenos Aires, 16 de diciembre. Consulta: 15 de diciembre.

Noticias:

HERNÁNDEZ, Maribel.

2013 "Un tercio de los alimentos que producimos en el mundo cada año acaba perdiéndose o en la basura". En *EIDiario.es*. Consulta: 15 de diciembre de 2015.

Otros:

FREESTORE FOODBANK

What is a Food Bank? Consulta: 6 de diciembre de 2015

<http://freestorefoodbank.org/about/faq/what-is-a-food-bank/>

FUNDACIÓN BANCO DE ALIMENTOS

Fundación Banco de Alimentos. Recibir para dar. Consulta: 25 de octubre de 2015.

<http://www.bancodealimentos.org.ar/banco-de-alimentos/institucional/preguntas-frecuentes/>