

LA DEDUCIBILIDAD DE LAS LIBERALIDADES POR RESPONSABILIDAD SOCIAL EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA CONTRATISTAS PETROLERAS

La Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) ha emitido una sentencia de particular relevancia en el ámbito del derecho tributario venezolano, al abordar la controversia sobre la deducibilidad de los gastos por concepto de Compromiso de Responsabilidad Social (CRS) en el Impuesto Sobre la Renta (ISLR). En este sentido, en fecha 19 de junio de 2025 fue dictada la Sentencia Nro. 00443 contra el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que establece un criterio fundamental sobre la calificación de estas erogaciones como “liberalidades” y su límite de deducción, especialmente para las empresas vinculadas a la actividad de hidrocarburos.

El Contexto de la Controversia: Gastos de Desarrollo de Promoción Social

El caso se originó a partir de un recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente, una empresa contratista de servicios petroleros, contra una Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Nor-Oriental del SENIAT. La Administración Tributaria había rechazado las deducciones por concepto de “Gastos de Desarrollo de Promoción Social” para los ejercicios fiscales 2010 y 2011, argumentando

que estas erogaciones no eran consideradas normales ni necesarias para la producción de la renta, calificándolas como “liberalidades” no deducibles en su totalidad, con base en el artículo 27, numeral 22, de la Ley de Impuesto sobre la Renta (Ley de ISLR) de 2007, aplicable *ratione temporis*.

La contribuyente, por su parte, alegó que dichos gastos eran normales y necesarios por cuanto se derivaban de un imperativo legal y contractual, específicamente de los lineamientos suscritos con Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA), su principal cliente, en cumplimiento del Compromiso Social exigido a las empresas contratistas del Estado.

La Decisión de Instancia y el Vicio de Falso Supuesto

El Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Oriental declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario. Aunque el Tribunal *a quo* coincidió con la Administración Tributaria en que los aportes constituían una liberalidad, determinó que el SENIAT incurrió en un falso supuesto de hecho al omitir el hecho fundamental de que la empresa se dedicaba a la prestación de servicios a la industria petrolera. Esta omisión era crucial, ya que la naturaleza de la actividad económica de la contribuyente la hacía acreedora de la deducción prevista en el Parágrafo Decimotercero, literal b, del artículo 27 de la Ley de ISLR.

El Tribunal de instancia ordenó a la Administración Tributaria emitir una nueva resolución, tomando en cuenta la deducción del uno por ciento (1%) de las liberalidades a los

ingresos netos de los períodos fiscales investigados.

El Análisis de la Sala Político Administrativa: Confirmación del Criterio de Liberalidad Limitada

El Fisco Nacional apeló la decisión, insistiendo en que el Tribunal *a quo* había incurrido en el vicio de suposición falsa al considerar que los montos rechazados debían ser considerados como una erogación o gasto deducible del ISLR, cuando en realidad no incidían directamente en la producción de la renta.

La Sala Político Administrativa, al analizar la controversia, procedió a citar el contenido del artículo 27, numeral 22, y sus párrafos Duodécimo y Decimotercero, literal b, de la Ley de ISLR 2007. La Sala indicó que la Ley de ISLR adopta como base imponible la renta neta o enriquecimiento neto, permitiendo a los contribuyentes restar los costos y deducciones expresamente permitidos, siempre que correspondan a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento.

La Sala reconoció que el numeral 22 del artículo 27 es una previsión legal residual que permite incluir “los demás gastos” normales y necesarios. Sin embargo, el análisis se centró en el Párrafo Duodécimo, el cual admite deducir de la renta bruta las liberalidades efectuadas en cumplimiento de fines de utilidad colectiva y de responsabilidad social del contribuyente.

Al examinar el caso concreto, la Sala constató

que la contribuyente, al ser una contratista de PDVSA, estaba obligada a suscribirse al “Programa de Empresas de Producción Social” y a realizar aportes al Fondo Social, los cuales eran descontados por PDVSA en los pagos realizados a la contratista. La Sala destacó que el Compromiso de Responsabilidad Social se entiende como las buenas prácticas empresariales dirigidas a impulsar una sociedad más justa y solidaria, constituyendo un compromiso en el cumplimiento de la legislación nacional, incluyendo la Ley de Contrataciones Públicas de 2010.

A pesar de la obligatoriedad contractual y legal del aporte, la Sala ratificó el criterio del Tribunal de instancia: la erogación se enmarca en la figura de la liberalidad y no como un gasto normal y necesario en el sentido estricto del numeral 22 del artículo 27, que exige una finalidad económica directa para la producción del enriquecimiento.

El Límite de Deducibilidad para el Sector Hidrocarburos

La clave de la decisión radica en la aplicación del límite de deducibilidad establecido en el Párrafo Decimotercero, literal b, del artículo 27 de la Ley ISLR. Esta disposición establece que la deducción de las liberalidades no excederá del uno por ciento (1%) de la renta neta en todos aquellos casos en que el contribuyente se dedique a realizar alguna de las actividades económicas previstas en el literal d del artículo 7 de la Ley.

El artículo 7, literal d, de la Ley de ISLR somete a un régimen impositivo especial a los titulares de enriquecimientos provenientes de

LTX Nro. 57 DEL 30 DE ENERO DE 2026

actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, de hidrocarburos o de sus derivados.

Dado que el objeto social de la contribuyente es la prestación de servicios a la industria petrolera, la Sala concluyó que la contribuyente se encuentra en el supuesto del artículo 7, literal d, y por lo tanto, es deducible el uno por ciento (1%) de la liberalidad realizada en cumplimiento de la responsabilidad social mediante el aporte efectuado al Fondo Social.

En consecuencia, la Sala Político Administrativa declaró SIN LUGAR la apelación interpuesta por el Fisco Nacional y CONFIRMÓ la sentencia apelada, declarando parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario de la empresa. El fallo ordena a la Administración Tributaria emitir una nueva resolución en la que deberá tomar en cuenta la deducción del uno por ciento (1%) de las correspondientes liberalidades, a los ingresos netos de los períodos fiscales investigados.

Implicaciones del Fallo

Esta sentencia Nro. 00443 del 19 de junio de 2025, es de vital importancia para las empresas contratistas y prestadoras de servicios a la industria petrolera y conexas en Venezuela. El TSJ ratifica que, si bien los aportes por Compromiso de Responsabilidad Social son obligatorios y tienen un fin de utilidad colectiva, su naturaleza jurídica a

efectos del ISLR es la de una liberalidad, y no la de un gasto normal y necesario en el sentido amplio del numeral 22 del artículo 27.

En otras palabras, la Sala Político Administrativa, al analizar los aportes de la contribuyente al Fondo Social de PDVSA, determinó que, a pesar de su obligatoriedad contractual y su fin de utilidad colectiva y responsabilidad social, su naturaleza jurídica se encuadra en la figura de la liberalidad. La sentencia confirma el criterio de que un gasto es normal y necesario cuando su finalidad económica directa es la producción del enriquecimiento, sin que implique una disminución injustificada de la base imponible. En el caso de los aportes por Responsabilidad Social, aunque son exigidos por el Estado o por la empresa estatal contratante (PDVSA) y están vinculados a la actividad económica de la empresa, la Sala los considera como transferencias de bienes con fines de utilidad colectiva y de responsabilidad social del contribuyente, que es precisamente la definición legal de liberalidad.

Así pues, la Sala Político Administrativa ratifica que los aportes por Compromiso de Responsabilidad Social, aunque obligatorios para la contribuyente, se rigen por el régimen especial de las liberalidades (Parágrafo Duodécimo y Decimotercero del artículo 27 de la Ley de ISLR) y no por la regla general de los gastos normales y necesarios (numeral 22 del artículo 27), lo que restringe su monto deducible al porcentaje legalmente establecido para el sector de hidrocarburos.

En caso de requerir información adicional sobre el tema, puede contactarnos a través de nuestros correos electrónicos a las direcciones señaladas al final de este Legal Tax



GV&A

GONZÁLEZ, VALDEZ & ASOCIADOS - CONTADORES PÚBLICOS, S.C.

González, Valdez & Asociados - Contadores Públicos, S.C. (GV&A), es una firma independiente que presta servicios de auditoría, impuestos y consultoría, y mantiene una alianza con Leading Edge Alliance, Inc. (LEA Global). Dado que LEA Global es una asociación de firmas independientes de servicios profesionales, este aviso de privacidad es emitido por GV&A y no cubre a ninguno de nuestros miembros independientes, socios globales o afiliados relacionados con LEA Global.

GV&A no asume compromiso alguno de manera expresa o implícita, en cuanto a la exactitud o integridad de la información contenida en esta comunicación. Antes de tomar cualquier decisión o ejercer cualquier acción que pueda impactar su negocio, recomendamos consultar con un profesional experto en la materia.

Para mayor información, favor visitar www.gonzalezvaldez.com

© 2026 González, Valdez & Asociados - Contadores Públicos, S.C. (GV&A). Todos los derechos reservados. RIF: J-40848586-9.