

## **INFORME N.º 0189-2015-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Se consulta si la deducción por donaciones a que se refiere el inciso x) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, comprende a la prestación de servicios a título gratuito.

### **BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, “la LIR”).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, “Reglamento de la LIR”).

### **ANÁLISIS:**

1. El inciso x) del artículo 37º de la LIR dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta 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. Tal 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 50º.

De la norma citada se tiene que para establecer la renta neta de tercera categoría, se admite que se deduzca de la renta bruta, los gastos por concepto de donaciones otorgadas en favor de las entidades y dependencias a que ella se refiere, y siempre que se cumpla los requisitos y condiciones que la norma señala.

Nótese que la deducción que el inciso en mención regula, es el gasto por concepto de donaciones, por lo que a fin de dar respuesta a la consulta bajo análisis debe dilucidarse si es que dicho concepto comprende a la prestación de servicios a título gratuito.

2. Al respecto, el acápite 1.3. del numeral 1. del inciso s) del artículo 21º del Reglamento de la LIR prevé que 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.

Además, es del caso destacar que cuando el inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la LIR regula la deducción por donaciones en cuestión, alude únicamente a la donación de bienes<sup>(1)</sup>.

3. De otro lado, el artículo 1621° del Código Civil prevé que por la donación el donante se obliga a transferir gratuitamente al donatario la propiedad de un bien.

Al respecto, en el Informe N.° 93-2014-SUNAT/5D0000 se ha señalado que el contrato de donación se regula como uno meramente obligatorio; siendo que el contenido de la obligación que dicha norma adjudica a la donación es la transferencia de propiedad de un bien del donante a favor del donatario; la cual es a título gratuito.

4. Por lo antes señalado, se puede afirmar que toda vez que el concepto deducible que el inciso x) del artículo 37° de la LIR regula, es el gasto por

---

<sup>1</sup> Por ejemplo, el numeral 3. de dicho inciso señala, en cuanto a los bienes donados, lo siguiente:

- 3.1. Cuando las donaciones se refieran a bienes importados con liberación de derechos, el valor que se les asigne quedará disminuido en el monto de los derechos liberados.
- 3.2. En el caso de donaciones en bienes muebles e inmuebles, el valor de las mismas no podrá ser en ningún caso superior al costo computable de los bienes donados.
- 3.3. La donación de bonos suscritos por mandato legal se computará por su valor nominal. En el caso que dichos bonos no hayan sido adquiridos por mandato legal, la donación de los mismos se computará por el valor de mercado.
- 3.4. Los bienes perecibles deben ser entregados físicamente al donatario antes 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 o, de no existir dicha fecha, dentro de un plazo que permita su utilización.
- 3.5. La donación de dinero se deberá realizar utilizando Medios de Pago, cuando corresponda, de conformidad con lo establecido en el artículo 3° de la Ley N.° 28194.

concepto de donaciones; y siendo que el contrato de donación no comprende a la prestación de servicios a título gratuito; la deducción por donaciones a que se refiere dicha norma no incluye a la prestación de servicios a título gratuito.

**CONCLUSIÓN:**

La deducción por donaciones a que se refiere el inciso x) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, no incluye a la prestación de servicios a título gratuito.

Lima, 28 de diciembre de 2015

Original firmado por

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**

Intendente Nacional (e)

**Intendencia Nacional Jurídica**

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO  
ESTRATÉGICO**

rap  
CT0768-2015  
IMPUESTO A LA RENTA – Donaciones realizadas a favor de entidades públicas.