



Firmado digitalmente por:
GUILLERMO CESAR SOLANO
MENDOZA
INTENDENTE NACIONAL
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO
TRIBUTARIA
Fecha y hora: 01/03/2024 14:34

INFORME N.º 000011-2024-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 01 de marzo de 2024

MATERIA:

En relación con las instituciones religiosas, se consulta si para efectos de las deducciones por concepto de donaciones previstas en el inciso x) del artículo 37 y el inciso b) del artículo 49 de la Ley del Impuesto a la Renta y la calificación como entidades receptoras de donaciones, las asociaciones sin fines de lucro que tengan “fines exclusivamente religiosos” y que se encuentran exoneradas del impuesto a la renta podrán considerar tales fines dentro del concepto de “fines semejantes” al que aluden dichas normas.

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, 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).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el inciso x) del artículo 37 y el inciso b) del artículo 49 de la LIR, se podrá deducir de la renta bruta de tercera categoría y de la renta neta del trabajo, respectivamente, 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.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 01/03/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0099 8444 5645 4946



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
01/03/2024 14:16:06

Por su parte, conforme a lo señalado en el numeral 1.1 del inciso s) del artículo 21 y el inciso b) del artículo 28-B del Reglamento⁽¹⁾, tratándose de la deducción por donaciones a que se refiere el párrafo precedente, los donantes solo podrán deducir la donación si las entidades beneficiarias se encuentran calificadas previamente por la SUNAT como entidades receptoras de donaciones⁽²⁾.

Es del caso indicar que las disposiciones citadas precedentemente se refieren a la calificación como entidad receptora de donaciones, para la deducción del gasto en la determinación del impuesto a la renta del donante.

Así pues, para la determinación del impuesto a la renta del donatario sólo se permite la deducción de aquellas donaciones realizadas a entidades sin fines de lucro cuyo objeto social cumpla los fines previstos en las normas que lo regulan y que, por ende, califiquen como entidades receptoras de donaciones.

En la misma línea de razonamiento, si el fin de las entidades que perciben la donación es diferente a los señalados en el inciso x) del artículo 37 y el inciso b) del artículo 49 de la LIR –al no calificar como receptoras de donaciones–, la donación que realice el donante a su favor no será deducible para la determinación de su impuesto a la renta.

2. Ahora bien, a fin de brindar atención a la consulta materia del presente informe, cabe indicar que el hecho que una asociación sin fines de lucro tenga fines exclusivamente religiosos y se encuentre exonerada del impuesto a la renta⁽³⁾, *per se*, no conlleva que automáticamente califique como entidad receptora de donaciones, habida cuenta que para ostentar tal calificación debe cumplir con los requisitos y condiciones señalados en las normas citadas precedentemente; entre ellos, que su objeto social comprenda uno o varios de los fines expresamente indicados en la norma legal.

Así, a fin de proseguir con el análisis es necesario desarrollar el alcance del término “*finés religiosos*” para lo cual es pertinente citar el concepto de “*entidad religiosa*” recogido por el Tribunal Fiscal en su resolución N.º 04851-2-2002, en la que al referirse al término ‘religioso’, cita la definición del Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española (Vigésima Primera Edición): “(...) *perteneciente o relativo a la religión o a los que la profesan, que tiene religión, y particularmente que la profesa con celo*”.

Asimismo señala que: [... *respecto al término “religión” el citado diccionario señala: “conjunto de creencias, dogmas acerca de la divinidad...”, entendiendo por esta, a la “naturaleza divina y esencial del ser de Dios en cuanto a Dios (...)*”

- 1 Cabe indicar que el artículo 28-B del Reglamento establece las reglas a que se sujetarán las deducciones de la renta neta del trabajo. En este sentido, en el inciso b) del mismo artículo se dispone que para determinar la deducción por concepto de donaciones serán de aplicación los requisitos establecidos en el inciso s) del artículo 21 del Reglamento.
- 2 Asimismo, para efectos de la referida deducción, debe tenerse en cuenta que el numeral 2.1 del citado inciso s) del artículo 21 del Reglamento señala, entre otras disposiciones, que los donatarios deberán estar calificados como entidades receptoras de donaciones.
- 3 De conformidad con el inciso a) del artículo 19 de la LIR y el penúltimo párrafo del mismo artículo las rentas que las instituciones religiosas destinen a la realización de sus fines específicos en el país se encuentran exoneradas del impuesto a la renta hasta el 31.12.2026, siendo que, para tal efecto, deberán solicitar su inscripción en la SUNAT con arreglo a lo previsto en el Reglamento.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 01/03/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0099 8444 5645 4946



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
01/03/2024 14:16:06

Ser divino que las diversas religiones atribuyen a sus dioses”]. A su vez, indica “Que, por su parte, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas(...) define el término ‘religión’, como la creencia en lo sobrenatural, en un principio y en un final de la vida ajenos al hombre, en una justicia suprema y definitiva”.

En tal sentido, se puede afirmar que los “fines religiosos” son aquellos que tienen como objetivo principal profesar, practicar, enseñar y difundir una determinada creencia o fe en una naturaleza divina que imparte una justicia suprema y definitiva ajenas al hombre, calidades que no guardan similitud conceptual con los fines de beneficencia, asistencia o bienestar social, educación, culturales, científicos, artísticos, literarios, deportivos, salud y patrimonio histórico cultural indígena⁽⁴⁾, a que se refiere la norma tributaria previamente citada; por lo cual no podrían considerarse “fines semejantes”.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que el segundo párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario⁽⁵⁾, establece que en vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Siendo ello así, se puede concluir que tratándose de una asociación sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda fines exclusivamente religiosos, tales fines no se encuentran comprendidos dentro de los alcances de “fines semejantes” a que se refieren el inciso x) del artículo 37 y el inciso b) del artículo 49 de la LIR.

CONCLUSIÓN:

Con relación a las instituciones religiosas y las deducciones por concepto de donaciones previstas en el inciso x) del artículo 37 y el inciso b) del artículo 49 de la Ley del Impuesto a la Renta, para la calificación como entidades receptoras de donaciones; las asociaciones sin fines de lucro cuyo objeto social es el fin religioso

- ⁴ Resulta pertinente señalar que la Real Academia de la Lengua Española (RAE) define el término “**beneficencia**” como la acción y efecto de hacer el bien a los demás o conjunto de instituciones y servicios de ayuda a los necesitados. En la referido a la palabra “**asistencia**” dicha institución señala que es la acción de prestar socorro, favor o ayuda; por otra parte, algunas de las acepciones del vocablo “**educación**” son acción y efecto de educar, instrucción por medio de la acción docente. Asimismo, en lo concerniente a los términos “**culturales**”, “**científicos**” y “**artísticos**”, la RAE indica que es, entre otras acepciones, lo perteneciente o relativo a la cultura (conjunto de conocimientos que permite a alguien desarrollar su juicio crítico); perteneciente o relativo a la ciencia (conjunto de conocimientos obtenidos mediante la observación y el razonamiento, sistemáticamente estructurados y de los que se deducen principios y leyes generales con capacidad predictiva y comprobables experimentalmente; y perteneciente o relativo a las artes, especialmente a las bellas artes; respectivamente. En relación con los vocablos “**literarios**”, “**deportivos**” y “**salud**”, señala que se entiende por tales a lo perteneciente o relativo a la literatura, al deporte y entre otras, al conjunto de las condiciones físicas en que se encuentra un organismo en un momento determinado, respectivamente. Por último, respecto a “**patrimonio histórico cultural indígena**”, se debe indicar que la RAE define a “*patrimonio histórico*” como el conjunto de inmuebles y objetos muebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos y zonas arqueológicas, los sitios naturales y los jardines y parques, que tengan valor artístico, histórico o antropológico. Asimismo, indica que la denominación “*patrimonio cultural*” persigue acoger un concepto mucho más amplio que el propuesto por el más tradicional Patrimonio Histórico, ya que entre los bienes culturales que deban protegerse se hallan no solo los muebles e inmuebles, sino el amplio patrimonio inmaterial, entre el que se encuentran las manifestaciones de la cultura popular tradicional.
- ⁵ Cuyo Texto único Ordenado fue aprobado por decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 01/03/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0099 8444 5645 4946



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
01/03/2024 14:16:06

y que se encuentran exoneradas del impuesto a la renta, tal fin no califica como “fines semejantes” a los que aluden dichas normas.



smr
CT00187-2022 a CT00189-2022
IMPUESTO A LA RENTA – Instituciones Religiosas

ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
01/03/2024 14:16:06

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 01/03/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0099 8444 5645 4946

