

INFORME N.º 035-2017-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se formula las siguientes consultas respecto del crédito tributario por reinversión (CTR) regulado en la Ley N.º 30220, Ley Universitaria, aplicable a universidades privadas societarias:

1. ¿Es posible que un programa de reinversión de utilidades (PRU) comprenda más de un ejercicio fiscal?
2. ¿Es posible que el CTR que no se utilice en un determinado periodo sea aplicable a los ejercicios fiscales siguientes?

BASE LEGAL:

- Ley N.º 30220, Ley Universitaria, publicada el 9. 7.2014 y norma modificatoria.
- Decreto Supremo N.º 006-2016-EF, Decreto Supremo que aprueba las normas reglamentarias de la Ley N.º 30220, Ley Universitaria, relativas al CTR, publicado el 23.1.2016 (en adelante, el Reglamento).
- 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, el Reglamento de la LIR).

ANÁLISIS:

1. Respecto de la primera consulta, el inciso e.3) del literal e) del artículo 8º del Reglamento señala que el PRU debe contener la memoria descriptiva en la que conste el objeto de la reinversión, con indicación del plazo estimado de ejecución del PRU y la fecha de inicio del mismo.

Sobre el particular, cabe señalar que, conforme con la exposición de motivos del Reglamento, se ha optado por no señalar un plazo máximo de ejecución del programa de reinversión, toda vez que la envergadura de los proyectos a llevarse a cabo podría suponer que estos se desarrollen en plazos mayores a los que pudieran establecerse, lo cual en modo alguno implicará que se entienda que la vigencia del crédito tributario por reinversión ha sido extendida.

Es por este motivo que el Reglamento contiene disposiciones que suponen que el PRU puede abarcar varios ejercicios, tales como:

- i. El literal f) de su artículo 8º, que prevé la posibilidad de que el PRU contenga el detalle de donaciones y becas que han sido o serán otorgadas por ejercicio.
- ii. El numeral 18.1 de su artículo 18º, que dispone que la universidad privada debe presentar, a partir del ejercicio siguiente a aquel en que se inicie la ejecución del programa de reinversión o la reinversión de excedentes, un informe anual de reinversión de excedentes o utilidades a la SUNEDU y a la SUNAT.

En consecuencia, respecto del CTR regulado en la Ley Universitaria aplicable a universidades privadas societarias, un PRU puede comprender más de un ejercicio fiscal.

2. En cuanto a la segunda consulta, el numeral 119.2 del artículo 119° de la Ley Universitaria establece que las universidades privadas societarias que generan utilidades se sujetan al régimen del impuesto a la renta, salvo que reinviertan dichas utilidades en la mejora de la calidad de la educación que brindan, caso en el que pueden acceder a un CTR equivalente hasta el 30% del monto reinvertido.

Por su parte, para efectos del cálculo del CTR, el numeral 4.3 del artículo 4° del Reglamento señala que en ningún caso dicho crédito puede ser mayor al impuesto a la renta del ejercicio en que se efectúa la reinversión, determinado por las universidades privadas societarias.

Asimismo, el numeral 5.1 del artículo 5° del mencionado dispositivo señala que el CTR se aplica con ocasión de la determinación del impuesto a la renta del ejercicio en que se efectúe la reinversión⁽¹⁾. Agrega el numeral 5.2 del mismo artículo que en ningún caso, el referido crédito será objeto de devolución, ni puede transferirse a terceros.

Al respecto, la exposición de motivos del Reglamento señala que se debe tener en cuenta que el CTR, al no tener origen en desembolsos realizados por el contribuyente, califica como un “crédito sin derecho a devolución” sujeto a un límite de carácter cuantitativo (su importe no puede exceder el impuesto a la renta determinado), a un límite temporal (su aplicación debe realizarse en el ejercicio gravable en que se genera) y a un límite de carácter personal (solo se otorga al contribuyente que cumpla con los requisitos previstos para su otorgamiento).

La referida exposición de motivos recoge lo desarrollado por la doctrina en relación con los créditos sin derecho a devolución, la cual señala respecto del límite de carácter temporal, que una de las características más saltantes de este tipo de créditos es que su aplicación se debe realizar indefectiblemente en el ejercicio gravable en que se generan, pues de lo contrario estos se perderán al no ser arrastrables a otros ejercicios gravables ni ser susceptibles de devolución⁽²⁾.

Adicionalmente, debe considerarse que de acuerdo con el inciso a) del artículo 52° del Reglamento de la LIR, los créditos sin derecho a devolución se deducirán del impuesto determinado en el ejercicio gravable antes de la aplicación de los créditos con derecho a devolución, haciendo coherencia con la naturaleza no arrastrable de aquellos.

¹ Siempre que se haya presentado a la SUNAT el programa de reinversión aprobado por la SUNEDU y el informe anual de reinversión de utilidades dentro de los plazos fijados en el numeral 7.5 del artículo 7° y el numeral 18.1 del artículo 18° del Reglamento, respectivamente.

² ALVARADO GOICOCHEA, Enrique. “Algunos aspectos jurídicos a considerarse en el crédito tributario por reinversión en la educación: tratamiento tributario alternativo o modificaciones”. En: Revista IPDT N.° 40, junio de 2001, pág. 36.

Agrega además que los créditos sin derecho a devolución se encuentran sujetos a un límite en función a la generación de utilidades, característica que se deriva como una consecuencia lógica de la limitación de carácter temporal, puesto que para aplicar un crédito sin derecho a devolución en un ejercicio determinado, se requiere que el contribuyente obtenga utilidades.

Así pues, es posible afirmar que las normas que regulan el CTR lo han considerado como un crédito sin derecho a devolución, lo cual implica que, dada su naturaleza, se sujete a diversos límites, entre ellos uno de carácter temporal, por el cual el CTR solo puede aplicarse al ejercicio en el que se genera sin que pueda ser arrastrado a ejercicios posteriores ni ser sujeto a devolución.

Por tanto, el CTR que no se utilice en un determinado periodo no es aplicable a los ejercicios fiscales siguientes.

CONCLUSIONES:

Respecto del crédito tributario por reinversión regulado en la Ley Universitaria aplicable a universidades privadas societarias:

1. Un programa de reinversión de utilidades puede comprender más de un ejercicio fiscal.
2. El crédito tributario por reinversión que no se utilice en un determinado periodo no es aplicable a los ejercicios fiscales siguientes.

Lima, 27 de octubre de 2017

Original firmado por

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional Jurídico Tributaria

SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS