

## **INFORME N.º 035 -2016-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

En relación con el Decreto Supremo N.º 006-2016-EF que aprueba las normas reglamentarias de la Ley N.º 30220, Ley Universitaria, referidas al crédito tributario por reinversión, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Cuál es la vigencia del crédito tributario por reinversión (CTR)?

Ello considerando que según el artículo 3º del citado decreto supremo, la vigencia del CTR es desde el 1 de enero de 2015, mientras que en virtud de la última disposición complementaria del mismo, este entra en vigencia a partir del 24 de enero de 2016.

2. Para efecto del cálculo del CTR a utilizar por el ejercicio 2015, ¿se deben considerar las utilidades del año 2014 o las que correspondan al 2015?

3. Teniendo en cuenta la fecha de entrada en vigencia del decreto supremo en mención, ¿es necesario el cumplimiento de las condiciones previstas en este para sustentar el CTR que será aplicado contra el Impuesto a la Renta del 2015 o recién serán obligatorias para el CTR que se aplicará contra el Impuesto a la Renta del 2016?

### **BASE LEGAL:**

- Ley N.º 30220, Ley Universitaria, publicada el 9.7.2014 y normas modificatorias.
- Decreto Supremo N.º 006-2016-EF que aprueba las normas reglamentarias de la Ley N.º 30220, Ley Universitaria, relativas al crédito tributario por reinversión, publicado el 23.1.2016 (en adelante, "el Reglamento").
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "Código Tributario").

### **ANÁLISIS:**

1. En cuanto a la primera consulta, el artículo 3º del Reglamento establece expresamente que el plazo de vigencia del CTR es de tres (3) años, contados a partir del 1.1.2015, de conformidad con los literales c) y e) de la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario.

Queda claro, pues, que la vigencia del CTR, que es de 3 años, comienza a partir del 1.1.2015.

El hecho que la Tercera Disposición Complementaria Final (DCF) del Reglamento señale que sus normas reglamentarias entran en vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el diario oficial El Peruano, esto es, a partir del 24.1.2016, no altera lo señalado en el párrafo precedente.

Ello por lo siguiente:

- a) Conforme a lo dispuesto en el Código Tributario, sólo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación, se puede conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios<sup>(1)</sup>; toda exoneración, incentivo o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de 3 años<sup>(2)</sup>; y toda norma que otorgue exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios será de aplicación a partir del 1 de enero del año siguiente al de su publicación, salvo disposición contraria de la misma norma<sup>(3)</sup>.

De lo antes indicado se tiene que solo por norma con rango de ley se puede otorgar beneficios tributarios, establecer su vigencia, y, específicamente, el inicio de su aplicación.

- b) En ese sentido, se puede afirmar que la regla contenida en el artículo 3° del Reglamento tan solo se limita a explicitar, en buena cuenta, la vigencia del CTR y, específicamente, el inicio de su aplicación<sup>(4)</sup>; dado que ello es lo que ya fluye de los literales c) y e) de la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, que establecen que todo beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia (que es el caso del CTR), se entenderá otorgado por un plazo máximo de 3 años; y que la norma que lo otorgue será de aplicación a partir del 1 de enero del año siguiente al de su publicación (la Ley Universitaria que otorgó el CTR fue publicada en el 2014), salvo disposición contraria de la misma norma (no siendo este el caso de la Ley Universitaria, pues no estableció ninguna disposición en este sentido).
- c) Si bien la Tercera DCF del Reglamento señala que sus normas reglamentarias entran en vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el diario oficial El Peruano, esto es, a partir del 24.1.2016, esto no puede suponer que con ello se esté alterando lo dispuesto por las normas con rango de ley antes citadas, que son las que regulan el otorgamiento del CTR, su vigencia, y, específicamente, el inicio de su aplicación.

---

<sup>1</sup> Literal b) de la Norma IV de su Título Preliminar.

<sup>2</sup> Literal c) de la Norma VII de su Título Preliminar.

<sup>3</sup> Literal e) de la Norma VII de su Título Preliminar

<sup>4</sup> Cual es que el primer ejercicio gravable a partir del cual se puede aplicar este, es el 2015.

2. En lo que se refiere a la segunda consulta, el numeral 119.2 del artículo 119° de la Ley Universitaria dispone que las universidades privadas societarias (UPS) que generan utilidades se sujetan al régimen del Impuesto a la Renta, salvo que reinviertan dichas utilidades<sup>(5)</sup> 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, el numeral 4.1 del artículo 4° del Reglamento prevé que, para efecto del cálculo del CTR, el monto reinvertido no puede ser mayor a las utilidades de libre disposición a que se refiere la Ley General de Sociedades, que correspondan a los resultados del ejercicio en que se efectúa la reinversión<sup>(6)</sup>.

Asimismo, el numeral 4.3 del mismo artículo indica que, en ningún caso, el CTR puede ser mayor al Impuesto a la Renta del ejercicio en que se efectúa la reinversión, determinado por la universidad privada societaria.

De las normas citadas fluye, en principio, que lo que se pretende con el otorgamiento del beneficio bajo análisis es que las UPS que generan utilidades no estén sujetas al pago Impuesto a la Renta si *reinverten* esas utilidades en la mejora de la calidad de la educación que brindan, para lo cual se les ha otorgado un CTR equivalente hasta el 30% del monto reinvertido; siendo que este monto así como el CTR mismo están sujetos a límites establecidos en las normas citadas.

De la regulación de los aludidos límites se tiene que esta relaciona el monto de las utilidades reinvertidas, así como el CTR que de aquel se deriva, con el ejercicio en que se efectúa la reinversión misma<sup>(7)</sup>.

De todo lo anterior fluye que las utilidades que son materia de reinversión para efectos del CTR son las que corresponden al mismo ejercicio en que se efectúa esa reinversión; de manera que, en el caso del ejercicio gravable 2015, las utilidades reinvertidas que pueden considerarse para determinar el CTR son las correspondientes a dicho ejercicio.

---

<sup>5</sup> Sobre el particular, el segundo párrafo del numeral 2.1 del artículo 2° del Reglamento señala que, para tal efecto, se entiende por utilidades a la renta neta imponible determinada conforme a las normas del Impuesto a la Renta.

<sup>6</sup> Agrega la norma que el monto reinvertido no incluirá aquel que goce de algún otro beneficio tributario del Impuesto a la Renta.

<sup>7</sup> Esa misma relación existe en lo regulado por el numeral 5.1 del artículo 5° del Reglamento, según el cual el CTR se aplica con ocasión de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en que se efectúe la reinversión, siempre que se haya presentado a la SUNAT el programa de reinversión aprobado por la SUNEDU -Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria- 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.

3. Respecto de la tercera consulta, cabe indicar que el numeral 120.2 del artículo 120° de la Ley Universitaria establece que los programas de reinversión de utilidades (PRU) de las UPS deben contener la información sobre la universidad, incluyendo la designación de sus representantes legales y la persona responsable del programa durante su periodo de desarrollo, la exposición de motivos, el informe de autoevaluación general y la definición de los objetivos del programa, acorde con la finalidad de la Ley; la información detallada, priorizada y valorizada sobre las inversiones, la adquisición de bienes y la contratación de servicios, las donaciones y el monto estimado y número de becas; así como la declaración de acogimiento al beneficio y el compromiso de cumplimiento de sus disposiciones y del propio programa. Su presentación, ejecución, fiscalización, ajustes, términos y renovación se rigen por las normas sobre la materia.

Sobre el particular, el numeral 2.2 del artículo 2° del Reglamento señala que solo pueden acceder al CTR, las UPS que cuenten con la acreditación institucional integral o acreditación institucional internacional reconocidas por el SINEACE<sup>(8)</sup>, de acuerdo a lo establecido en la Ley N.º 28740 - Ley del sistema nacional de evaluación, acreditación y certificación de la calidad educativa, su reglamento, normas complementarias o normas que los sustituyan y cuyo PRU e informe anual se presenten conforme a las disposiciones de la Ley y las normas reglamentarias.

Por su parte, el artículo 7° del Reglamento dispone que el PRU debe ser presentado a la SUNEDU hasta el último día hábil del mes de *enero del ejercicio siguiente a aquel en que se da inicio a la ejecución del referido programa*. Dicho PRU, así como sus modificatorias que reúnan los requisitos establecidos por la Ley y las normas reglamentarias, se entienden automáticamente aprobados con su sola presentación<sup>(9)</sup>. El PRU aprobado por la SUNEDU se presenta a la SUNAT hasta la fecha de vencimiento del plazo para la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio en el que se da inicio a la ejecución de dicho programa.

De las normas citadas fluye que para efecto de poder gozar del beneficio del CTR, por disposición de la propia Ley Universitaria, además de cumplir con los requisitos que establece la normativa que lo regula, debe darse un acto de acogimiento por parte de las UPS que pretendan beneficiarse de

---

<sup>8</sup> Sistema Nacional de Evaluación, Acreditación y Certificación de la Calidad Educativa.

<sup>9</sup> Salvo que se produzca lo siguiente: que dentro de los veinte (20) días hábiles de presentado el PRU, la SUNEDU verifique el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 8° del Reglamento, notifique a la universidad privada societaria para que subsane los errores u omisiones detectados en un plazo de diez (10) días hábiles, transcurrido el cual, de no hacerlo, se tiene por no presentado el PRU, caso contrario, se entiende aprobado desde el momento de su subsanación.

este, el cual debe materializarse a través de la presentación del PRU conforme a las disposiciones de la Ley y el Reglamento; siendo que dicha presentación debe ser efectuada hasta el último día hábil del mes de enero del ejercicio siguiente a aquel en que se efectúa la reinversión.

Como quiera que, como ya se ha señalado, el Reglamento entró en vigencia el 24.1.2016, es a partir de esa fecha que las UPS han podido presentar el PRU, que contiene la declaración de acogimiento al beneficio en cuestión, conforme a las disposiciones de la Ley y del propio Reglamento.

De manera tal que, respecto del CTR a utilizar por el ejercicio 2015, se puede afirmar que el derecho a gozar de este no puede surgir sin haberse producido el acogimiento respectivo con la presentación y aprobación del PRU correspondiente, a partir del 24.1.2016, fecha en la cual ya se encontraba vigente el Reglamento que, se entiende, solo desarrolla las disposiciones referidas al CTR ya reguladas en la Ley Universitaria.

A mayor abundamiento, cabe indicar que la doctrina admite que “podrá ocurrir que la Ley tributaria establezca algún tipo de beneficio tributario, como la existencia de créditos contra el Impuesto, derivados de alguna circunstancia externa o ajena al hecho imponible (...)”<sup>(10)</sup>.

En ese sentido, si bien, en general, el hecho imponible en el caso del Impuesto a la Renta se configura al 31 de diciembre de cada ejercicio gravable, el CTR, como cualquier otro crédito tributario contra dicho impuesto, no incide en la determinación de la renta neta imponible (hecho generador de la obligación tributaria), sino que se deduce *luego* de calculado el referido impuesto.

Por lo tanto, es necesario el cumplimiento de las condiciones previstas en el Reglamento para sustentar el CTR que será aplicado contra el Impuesto a la Renta del 2015.

## **CONCLUSIONES:**

1. El CTR se encuentra vigente a partir del 1 de enero de 2015 y tiene una duración de tres (3) años.
2. Para efecto del cálculo del CTR a utilizar por el ejercicio 2015, las utilidades materia de reinversión son las que corresponden a ese ejercicio.

---

<sup>10</sup> El subrayado es nuestro.

LARA BERRÍOS, Bernardo. Documentación elaborada para la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública (Módulo 1: Hacienda Pública y Derecho Tributario - Tema 3: El Derecho Tributario: el tributo y el sistema tributario). Pág. 88.

3. Es necesario el cumplimiento de las condiciones previstas en el Reglamento para sustentar el CTR que será aplicado contra el Impuesto a la Renta del 2015.

Lima, 24.FEB.2016

Original firmado por:

**FELIPE EDUARDO IANNACONE SILVA**  
Intendente Nacional (e)  
**Intendencia Nacional Jurídica**  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE**  
**DESARROLLO ESTRATEGICO**

mfc

CT0055-2016  
CT0067-2016  
CT0068-2016

RENTA – Crédito Tributario por Reinversión de las Universidades