

INFORME N.º 100-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si el saldo no utilizado del crédito tributario por reinversión del artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882 podría ser utilizado junto con el crédito tributario por reinversión establecido en la Ley N.º 30220, Ley Universitaria.

BASE LEGAL:

- Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, Decreto Legislativo N.º 882, publicado el 9.11.1996 y normas modificatorias.
- Normas reglamentarias de las disposiciones tributarias aplicables a las instituciones educativas particulares, Decreto Supremo N.º 047-97-EF, publicado el 30.4.1997 (en adelante, "Reglamento").
- Ley Universitaria, Ley N.º 30220, publicada el 9.7.2014.
- Normas Reglamentarias de la Ley N.º 30220, aprobadas por Decreto Supremo N.º 006-2016-EF, publicado el 23.1.2016 (en adelante, Reglamento de la Ley Universitaria).

ANÁLISIS:

1. Según el artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882, las Instituciones Educativas Particulares (IEP) que reinvertían total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras IEP, constituidas en el país, tenían derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido; siendo que las características de los programas de reinversión, así como la forma, plazo y condiciones para el goce del beneficio a que se refiere este artículo se establecerían en el Reglamento.

Al respecto, conforme al artículo 5º del Reglamento el crédito a que se refiere el artículo citado en el párrafo precedente era el 30% del monto efectivamente invertido en la ejecución de un programa de reinversión, aprobado conforme a las disposiciones de dicho decreto legislativo y al Reglamento; el cual podía ser aplicado contra el Impuesto a la Renta de la Institución Receptora o de la Institución Reinvestora, según sea el caso; siendo que la parte del crédito no utilizada en un ejercicio podía aplicarse contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, hasta agotarlo.

De las normas citadas fluye que el crédito tributario por reinversión que le hubiere correspondido a un contribuyente en un determinado ejercicio gravable, a que se refiere el artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882, podía ser aplicado contra el Impuesto a la Renta de la IEP (receptora o reinversora); siendo que el saldo del crédito no utilizado en un ejercicio podía aplicarse contra el impuesto de los ejercicios siguientes hasta agotarlo, no habiéndose encontrado supeditada dicha aplicación a un plazo.

2. Por otro lado, el numeral 119.2 del artículo 119º de la Ley Universitaria establece que las universidades privadas societarias (UPS)⁽¹⁾ que generan

¹ El inciso e) del artículo 1º del Reglamento de la Ley Universitaria señala que se entiende por UPS a la persona jurídica de la institución universitaria que tiene fines de lucro.

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 crédito tributario por reinversión equivalente hasta el 30% del monto reinvertido.

De otro lado, la Única Disposición Complementaria Derogatoria de la referida ley dispone que se deje sin efecto el Decreto Legislativo N.º 882 en lo que respecta al ámbito universitario, con excepción de los artículos 14º, 16º, 17º, 18º, 19º, 20º, 21º y 22º⁽²⁾, y demás normas que se opongan a lo dispuesto en dicha ley.

Ahora bien, el numeral 2.1 del artículo 2º del Reglamento de la Ley Universitaria refiere que las UPS que reinvierten sus utilidades en infraestructura, equipamiento para fines educativos, investigación e innovación en ciencia y tecnología, capacitación y actualización de docentes, proyección social, apoyo al deporte de alta calificación y programas deportivos, así como en la concesión de becas tienen derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente hasta el 30% del monto efectivamente reinvertido.

De conformidad con el artículo 3º del aludido Reglamento, el plazo de vigencia del crédito tributario por reinversión 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 Texto Único Ordenado del Código Tributario.

3. De las normas citadas fluye que, a la fecha, el crédito tributario por reinversión del Decreto Legislativo N.º 882 no se encuentra vigente.

Si bien a partir del 1.1.2015 se ha establecido con la Ley Universitaria otro crédito tributario por reinversión a favor de las UPS, ni esa ley, ni ninguna otra norma ha establecido la ultractividad de la disposición referida a la posibilidad de aplicar la parte no utilizada del crédito tributario por reinversión del Decreto Legislativo N.º 882 contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes hasta agotarlo.

En este punto, cabe mencionar que esta Administración Tributaria ha señalado lo siguiente⁽³⁾:

“(…) si a partir de la entrada en vigencia de la nueva norma existen consecuencias de hechos, relaciones y situaciones jurídicas ocurridas durante la vigencia de la antigua norma, por aplicación inmediata de aquella norma, estas consecuencias se regularán por la nueva norma⁽⁴⁾.”

² Entre dichas excepciones no está el artículo 13º del Decreto Legislativo N.º 882, que es el que reguló el crédito tributario por reinversión, toda vez que a la fecha de vigencia de la citada ley, este artículo no se encontraba vigente.

³ En el Informe N.º 047-2013-SUNAT/4B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/>).

⁴ Refuerza lo dicho lo señalado por la doctrina nacional en el sentido que *“La aplicación ultractiva de una norma derogada o modificada, debe ser prevista expresa e indubitadamente en una norma posterior, dado que se trata de un supuesto de excepción al principio de aplicación inmediata de las normas.”*

(VALLE BILLINGHURST, Andrés. “Breves comentarios acerca de la estabilidad tributaria en el Perú”. En: *Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi Möller*. Palestra Editores, Lima, 2006, página 256).

En consecuencia, la nueva norma es de aplicación inmediata para todos los hechos, relaciones y situaciones jurídicas que se producen bajo su imperio y para las consecuencias pendientes de los hechos, relaciones y situaciones jurídicas que se produjeron bajo el imperio de la norma anterior.”⁵⁾

4. De lo antes señalado, se puede afirmar que toda vez que, a la fecha, la regulación del crédito tributario por reinversión del Decreto Legislativo N.º 882 no se encuentra vigente, y que no se ha establecido la ultractividad de la disposición que permitía aplicar la parte no utilizada de dicho crédito contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes hasta agotarlo, el saldo no utilizado de dicho crédito no puede ser aplicado junto con el crédito tributario por reinversión establecido en la Ley Universitaria, actualmente vigente.

CONCLUSIÓN:

El saldo no utilizado del crédito tributario por reinversión del Decreto Legislativo N.º 882 no puede ser aplicado junto con el crédito tributario por reinversión establecido en la Ley Universitaria.

Lima, 3 de junio de 2016

Original firmado por

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO
ESTRATÉGICO**

rap

CT0283-2016

IMPUESTO A LA RENTA – Crédito contra el impuesto - Decreto Legislativo N.º 882.

⁵ Similar criterio ha sido recogido en el Informe N.º 162-2013-SUNAT/4B0000, disponible en el Portal SUNAT.