



INFORME N.º 064-2019-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se consulta lo siguiente:

1. Tratándose de una solicitud de aplazamiento con fraccionamiento aprobada al amparo de lo establecido en la Resolución de Superintendencia N.º 161-2015/SUNAT ¿el monto de la deuda sobre la cual se calcula la cuota de acogimiento corresponde a la deuda existente al momento de presentarse la solicitud de acogimiento o a aquella que se mantiene pendiente al momento de la evaluación de la solicitud?
2. ¿Cuál es el régimen tributario en el que deberían considerarse acogidos aquellos contribuyentes que, para efectos de su inscripción en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), comunicaron su acogimiento al Régimen Mype Tributario del impuesto a la renta (RMT), siendo que han venido presentando sus declaraciones juradas correspondientes como sujetos del Régimen Especial del impuesto a la renta (RER) desde el inicio de sus actividades⁽¹⁾?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Resolución de Superintendencia N.º 161-2015/SUNAT, que aprueba el Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la Deuda Tributaria por Tributos Internos, publicada el 14.7.2015 y normas modificatorias.
- Decreto Legislativo N.º 943, Ley del Registro Único de Contribuyentes, publicado el 20.12.2003 (en adelante, Ley del RUC).
- Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT, mediante la cual se aprueban las disposiciones reglamentarias del Decreto Legislativo N.º 943, publicada el 18.9.2004 y normas modificatorias.
- Decreto Legislativo N.º 1269, que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, publicado el 20.12.2016 (en adelante, Ley del RMT).
- 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).

¹ Que de acuerdo con lo establecido en el inciso e) del artículo 1º de la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT, es la fecha en la cual el contribuyente y/o responsable comienza a generar ingresos gravados o exonerados, o adquiere bienes y/o servicios deducibles para efectos del Impuesto a la Renta. Asimismo, en el caso de los sujetos inafectos del impuesto a la renta se considerará la fecha en que comienzan a generar ingresos o adquieren por primera vez bienes y/o servicios relacionados con su actividad.

ANÁLISIS:

1. Respecto a la primera consulta, de acuerdo con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 36° del TUO del Código Tributario se puede conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria con carácter general, excepto en los casos de tributos retenidos o percibidos, de la manera que establezca el Poder Ejecutivo.

Al respecto, el artículo 5° de la Resolución de Superintendencia N.º 161-2015/SUNAT establece los requisitos que el solicitante debe tener en cuenta para acceder al aplazamiento y/o fraccionamiento por deuda tributaria distinta a la regalía minera o gravamen especial a la minería, señalando en su numeral 5.4 como uno de tales requisitos el pago de una cuota de acogimiento la cual deberá cancelarse conforme a lo indicado en el artículo 9° de la citada resolución, de corresponder⁽²⁾.

Dicha cuota de acogimiento, acorde con lo señalado en el numeral 16 del artículo 1° de la citada resolución, es el importe que resulta de la aplicación del porcentaje a que se refiere el numeral 9.2 del artículo 9° de la misma norma al monto total de la deuda tributaria que se solicita fraccionar o aplazar y fraccionar.

Añade el inciso a) del numeral 9.1 del artículo 9° de la aludida resolución que, tratándose de las solicitudes de aplazamiento con fraccionamiento, la cuota de acogimiento se determina de acuerdo con el inciso b) del numeral 9.2 del mismo artículo, en función al monto y plazo de la deuda que se solicita aplazar y fraccionar.

De la lectura del inciso b) del numeral 9.2 del artículo 9° de la referida resolución se aprecia que para obtener la mencionada cuota de acogimiento, a la deuda que se solicita aplazar y fraccionar deberá aplicarse un porcentaje⁽³⁾ el cual se determina considerando el monto de dicha deuda (si es hasta 3 UIT o mayor) y el plazo máximo de aplazamiento y fraccionamiento (6 meses hasta 72 meses).

Respecto al pago de la cuota de acogimiento, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) de los numerales 9.1 y 9.4 del artículo 9° de la mencionada resolución, este debe efectuarse hasta la fecha de vencimiento de pago de los intereses del aplazamiento, correspondiendo que se impute a la deuda incluida en la resolución aprobatoria de aplazamiento y fraccionamiento excepto los intereses del aplazamiento.

Así pues, de lo dispuesto por las normas antes glosadas, se puede apreciar que tratándose de un aplazamiento con fraccionamiento, se ha establecido que la cuota de acogimiento se determina aplicando un porcentaje sobre el

² Cabe mencionar que, en el caso de la deuda por la regalía minera o gravamen especial a la minería, el inciso 6.1.2 del numeral 6.1 del artículo 6° de la R.S. N.º 161-2015/SUNAT de igual modo exige la cancelación de la cuota de acogimiento de acuerdo con lo establecido en su artículo 9°.

³ El cual puede ser 0%, 6%, 8%, 10%, 12% y 14%.

monto total de la deuda tributaria que se solicita aplazar y fraccionar, debiendo efectuarse su pago hasta la fecha de vencimiento de los intereses del aplazamiento e imputarse a la deuda incluida en la resolución aprobatoria de aplazamiento y fraccionamiento excepto los intereses del aplazamiento.

Ahora bien, aun cuando la referencia a que la citada cuota debe ser determinada aplicando el porcentaje respectivo sobre el monto total de la deuda tributaria que se solicita aplazar y fraccionar pareciera decir que para su determinación se deba considerar siempre aquella que inicialmente se hubiere consignado en la solicitud de aplazamiento con fraccionamiento, debe tenerse en cuenta que siendo que la cuota de acogimiento se determina al momento en que se aprueba el aplazamiento y fraccionamiento y que debe imputarse a la deuda tributaria respecto de la cual se hubiere aprobado dicho aplazamiento y fraccionamiento, momento que es posterior al de la presentación de la solicitud; podría ocurrir que en ese lapso de tiempo dicha deuda haya sido cancelada en todo o en parte por el propio deudor tributario o por la Administración Tributaria como consecuencia de la imputación a esta de los importes retenidos por la aplicación de embargos en forma de retención.

Siendo ello así, debe entenderse que cuando el artículo 9 de la Resolución de Superintendencia N.º 161-2015/SUNAT hace referencia a que la citada cuota debe ser determinada aplicando el porcentaje respectivo sobre el monto total de la deuda tributaria que se solicita aplazar y fraccionar, se está refiriendo a aquella deuda que habiendo sido inicialmente solicitada en aplazamiento con fraccionamiento, mantiene su condición de tal a la aprobación de la solicitud presentada, pues no podría entenderse que se mantiene la solicitud respecto de deuda inexistente⁽⁴⁾.

2. En cuanto a la segunda consulta, de acuerdo con lo previsto en el inciso a) del artículo 2º de la Ley del RUC, deben inscribirse en este registro, todas las personas naturales o jurídicas, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos, nacionales o extranjeros, domiciliados o no en el país, que sean contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la SUNAT, conforme a las leyes vigentes; siendo que, de conformidad con el inciso b) de su artículo 6º, la SUNAT mediante resolución de superintendencia establecerá la forma, plazo, información, documentación y demás condiciones para la inscripción en el RUC, así como para la modificación y actualización permanente de la información proporcionada al citado registro.

Así, en cuanto a la información que ha de ser comunicada por dichos sujetos para efectos de su inscripción en el referido registro, el numeral 17.6 del artículo 17º de la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT dispone que estos deberán comunicar obligatoriamente a la SUNAT los

⁴ Interpretar que en todos los casos se debe determinar la cuota de acogimiento en función del importe de la deuda tributaria por la que se solicitó inicialmente el aplazamiento con fraccionamiento, sin considerar el monto de la deuda por la que se concede efectivamente este, podría llevar al extremo que, determinándola de ese modo, resulte incluso mayor que la deuda por la que se concedería la referida facilidad de pago.

tributos a los cuales estarán afectos (código del tributo y exoneración, de corresponder).

Ahora bien, el artículo 7° de la Ley del RMT establece que los sujetos que inicien actividades en el transcurso del ejercicio gravable podrán acogerse al RMT, en tanto no se hayan acogido al Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER) o al Nuevo RUS o afectado al Régimen General y siempre que no se encuentren en algunos de los supuestos señalados en los incisos a) y b) del artículo 3° del aludido decreto⁽⁵⁾.

Añade su segundo párrafo que el acogimiento al RMT se realizará únicamente con ocasión de la declaración jurada mensual que corresponde al mes de inicio de actividades declarado en el RUC, siempre que se efectúe dentro de la fecha de vencimiento.

Respecto a los contribuyentes que provengan del Régimen General del impuesto a la renta, el artículo 8° de la referida ley indica que se afectarán al RMT con la declaración correspondiente al mes de enero del ejercicio gravable siguiente a aquel en el que no incurrieron en los supuestos señalados en el artículo 3°; y los contribuyentes que provengan del RER o del Nuevo RUS, se acogerán cumpliendo las disposiciones de cada régimen.

Por otro lado, en relación con el RER, el artículo 117° de la LIR prevé que podrán acogerse a dicho régimen las personas naturales, sociedades conyugales, sucesiones indivisas y personas jurídicas, domiciliadas en el país, que obtengan rentas de tercera categoría provenientes de las actividades de comercio y/o industria⁽⁶⁾, así como actividades de servicios⁽⁷⁾⁽⁸⁾.

Así, en lo que concierne al acogimiento a dicho régimen, el artículo 119° de la citada norma dispone que tratándose de los contribuyentes que inicien actividades en el transcurso del ejercicio así como de aquellos que provengan del Régimen General o del RMT o del Nuevo RUS, dicho acogimiento se realizará únicamente con ocasión de la declaración y pago de la cuota que

⁵ Los cuales señalan que no están comprendidos en el RMT los sujetos que incurran en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Tengan vinculación, directa o indirectamente, en función del capital con otras personas naturales o jurídicas; y, cuyos ingresos netos anuales en conjunto superen el límite establecido en el artículo 1° de la Ley del RMT (1700 UIT); siendo que, para efectos de este inciso, el reglamento de dicha ley señalará los supuestos en que se configura esta vinculación.

Sobre el particular cabe indicar que los supuestos a los que hace referencia el inciso a) del artículo 3° de la aludida ley son aquellos contenidos en el artículo 3° de su reglamento.

b) Sean sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.

⁶ Que conforme al inciso a) del citado artículo, entiéndase por tales a la venta de los bienes que adquieran, produzcan o manufacturen, así como la de aquellos recursos naturales que extraigan, incluidos la cría y el cultivo.

⁷ Que de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 117° de la LIR, son tales, cualquier otra actividad no señalada expresamente en el inciso a) del mismo artículo.

⁸ Señalando el artículo 118° de la LIR los sujetos no comprendidos en el RER.

corresponda al período de inicio de actividades declarado en el RUC o aquel en que se efectúa el cambio de régimen, según corresponda, y siempre que se efectúe dentro de la fecha de su vencimiento, determinándose la cuota aplicable de acuerdo a lo señalado en el artículo 120° de la LIR.

Agrega este artículo que el acogimiento surtirá efecto a partir del periodo que corresponda a la fecha declarada como inicio de actividades en el RUC o a partir del periodo en que se efectúa el cambio del régimen, según corresponda.

Fluye de las normas glosadas que para efectos del acogimiento al RMT o RER, tratándose de contribuyentes que inicien actividades en el transcurso del ejercicio gravable, dichos sujetos deben presentar la declaración jurada mensual que corresponda al periodo de inicio de actividades declarado en el RUC; y, en el caso del RER, deben efectuar además el pago de la cuota que corresponda a dicho periodo, siempre que la referida declaración y pago (según sea el caso) se realicen dentro de la fecha de su vencimiento y se cumplan con los requisitos establecidos para tal efecto en cada uno de los referidos regímenes.

Adicionalmente es del caso indicar que en relación con el acogimiento a los regímenes tributarios por parte de un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría, esta Administración Tributaria ha señalado⁽⁹⁾ que para pertenecer al RMT, al RER o al Nuevo RUS se requiere que el contribuyente manifieste su voluntad de acogimiento, tal como lo establecen el artículo 7° del Decreto Legislativo N.° 1269, el artículo 119° del TUO de la LIR y el artículo 6° de la Ley del Nuevo RUS⁽¹⁰⁾; mientras que las disposiciones que regulan el Régimen General del Impuesto a la Renta no prevén un acto de acogimiento que suponga necesariamente tal manifestación.

Así pues, en el supuesto materia de consulta, la expresión de voluntad del contribuyente de pertenecer al RER y no al RMT se ha de manifestar con la presentación de la declaración jurada mensual que corresponde al primero de estos regímenes desde el periodo de inicio de actividades declarado en el RUC, así como con el pago de la cuota correspondiente a dicho periodo efectuados dentro de la fecha de su vencimiento.

En ese sentido, en el supuesto de aquellos contribuyentes que, para efectos de su inscripción en el RUC, comunicaron su acogimiento al RMT, siendo que han venido presentando declaraciones juradas como sujetos del RER desde el inicio de sus actividades; dichos contribuyentes deberán considerarse acogidos a este último régimen en la medida que tales sujetos cumplan con los requisitos establecidos para tal acogimiento.

⁹ En el Informe N.° 121-2018-SUNAT/7T0000, disponible en el Portal SUNAT en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2018/informe-oficios/i121-2018-7T0000.pdf>.

¹⁰ Cabe indicar que el artículo 6° del Decreto Legislativo N.° 937, Texto del Nuevo Régimen Único Simplificado (RUS), publicado el 14.11.2003 y normas modificatorias, establece las disposiciones para el acogimiento a dicho régimen.

CONCLUSIONES:

1. A efectos de calcular el monto de la cuota de acogimiento deberá aplicarse el porcentaje, en función de los montos y plazos a que se refiere el inciso b) del numeral 9.2 del artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N.º 161-2015/SUNAT, sobre el importe que efectivamente será materia de aplazamiento con fraccionamiento.
2. En el supuesto de aquellos contribuyentes que, para efectos de su inscripción en el RUC, comunicaron su acogimiento al RMT, siendo que han venido presentando declaraciones juradas como sujetos del RER desde el inicio de sus actividades; dichos contribuyentes deberán considerarse acogidos a este último régimen en la medida que tales sujetos cumplan con los requisitos establecidos para tal acogimiento.

Lima, 30 ABR. 2019

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

dra/smr
CT0162-2019/163-2019
CÓDIGO TRIBUTARIO: FRACCIONAMIENTO
IMPUESTO A LA RENTA – RMT - RER – Acogimiento