

INFORME N.º 075-2020-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se consulta si las instituciones educativas particulares del Decreto Legislativo N.º 882 que realizan actividad lucrativa pueden acogerse al Régimen MYPE del impuesto a la renta.

BASE LEGAL:

- Constitución Política del Perú, publicada el 30.12.1993 y normas modificatorias.
- Ley de Promoción de la Inversión en la Educación, Decreto Legislativo N.º 882, publicado el 9.11.1996 y normas modificatorias (en adelante, LPIE).
- 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 de la LPIE).
- 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).
- Decreto Legislativo que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Legislativo N.º 1269, publicado el 20.12.2016 (en adelante, MYPE).



ANÁLISIS:

1. El cuarto párrafo del artículo 19º de la Constitución Política del Perú establece que para las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta.

De otro lado, el segundo párrafo del artículo 1º de la LPIE dispone que sus normas se aplican a todas las Instituciones Educativas Particulares (IEP) en el territorio nacional, tales como centros y programas educativos particulares, cualquiera que sea su nivel o modalidad, institutos y escuelas superiores particulares⁽¹⁾, universidades⁽²⁾ y escuelas de posgrado particulares y todas las que estén comprendidas bajo el ámbito del Sector Educación.

¹ La Décima Tercera Disposición Final de la Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior y de la Carrera Pública de sus Docentes, aprobada por la Ley N.º 30512, publicada el 2.11.2016, derogó el Decreto Legislativo N.º 882 en lo que respecta a los institutos y escuelas de educación superior.

² La Única Disposición Complementaria Derogatoria de la Ley Universitaria, aprobada por la Ley N.º 30220, publicada el 9.7.2014 y norma modificatoria, dejó 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, y demás normas que se opongan a lo dispuesto en dicha ley.

A su vez, el tercer párrafo del artículo 2° del Reglamento de la LPIE señala que las IEP se rigen, respecto del impuesto a la renta, por lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 19° de la Constitución Política del Perú, la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, la LPIE y dicho reglamento.

Conforme a la normatividad antes citada se ha dispuesto la posibilidad de que se establezca la aplicación del impuesto a la renta para las IEP que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades.

Ahora bien, en cuanto a si las IEP generan ingresos que por ley califican como utilidades, cabe indicar que el artículo 12° de la LPIE establece que para efectos de lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 19° de la Constitución Política del Perú, la utilidad obtenida por las IEP será la diferencia entre los ingresos totales obtenidos por estas y los gastos necesarios para producirlos y mantener su fuente, constituyendo la renta neta. A fin de la determinación del impuesto a la renta correspondiente se aplicarán las normas generales del referido Impuesto.

En ese sentido, el artículo 11° de la norma en referencia señala que las IEP se regirán por las normas del Régimen General del Impuesto a la Renta.

De otro lado, el artículo 4° del citado reglamento establece que para efectos del artículo 12° de dicha ley se consideran ingresos totales a los ingresos que constituyen renta bruta de tercera categoría, conforme a las normas de la Ley del Impuesto a la Renta y se consideran gastos necesarios para producir tales ingresos y mantener su fuente, a los que califiquen como tales y resulten deducibles de acuerdo a la misma ley. Agrega, que la diferencia entre los mencionados ingresos y gastos constituye la renta neta de las Instituciones. Para la determinación del impuesto a la renta de las Instituciones resultan de aplicación el resto de disposiciones relativas al Régimen General del referido impuesto.

En esa línea, el inciso i) del artículo 28° de la LIR, disposición relativa al régimen general del impuesto a la renta, establece que son rentas de tercera categoría las rentas obtenidas por las IEP.

Siendo ello así, los resultados positivos de las IEP provenientes de sus ingresos totales y de sus gastos necesarios para producirlos califican como utilidades que se encuentran afectos al impuesto a la renta, resultando de aplicación las disposiciones del Régimen General para su determinación.

2. Ahora bien, el artículo 1° del MYPE establece que dicha norma tiene por objeto establecer el Régimen MYPE Tributario - RMT que comprende a los contribuyentes a los que se refiere el artículo 14° de la LIR, domiciliados en el país; siempre que sus ingresos netos no superen las 1700 UIT en el ejercicio gravable.



Agrega, que resultan aplicables al RMT las disposiciones de la Ley del Impuesto a la Renta y sus normas reglamentarias, en lo no previsto en dicho decreto legislativo, en tanto no se le opongán.

Sobre el particular, el numeral 4.1 del artículo 4° de la norma en referencia dispone que los sujetos del RMT determinarán la renta neta de acuerdo a las disposiciones del Régimen General contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta y sus normas reglamentarias.

Al respecto, la Exposición de Motivos de la MYPE⁽³⁾ señala que con anterioridad al RMT, en materia tributaria, existían tres regímenes tributarios a los cuales se podían acoger los contribuyentes que realizan actividades generadoras de rentas de tercera categoría: el Régimen General (en el cual la determinación del impuesto es sobre utilidades); el Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER) y el Nuevo Régimen Único Simplificado (Nuevo RUS). En estos últimos la determinación del impuesto es sobre ingresos⁽⁴⁾.

Con posterioridad a la vigencia del MYPE, esta Administración Tributaria ha señalado en el Informe N.° 121-2018-SUNAT/7T0000⁽⁵⁾ que, conforme a las disposiciones legales vigentes, los regímenes tributarios a los que podría pertenecer un contribuyente generador de rentas de tercera categoría serían los siguientes: Régimen General, Régimen Especial del Impuesto a la Renta, Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta (RMT) y Nuevo RUS.

Agrega en el citado informe 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; 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.

Como se aprecia, el RMT constituye uno de los regímenes al que puede pertenecer un contribuyente generador de rentas de tercera categoría, es decir, un régimen distinto al Régimen General. Tal es así, que para pertenecer al RMT, su inclusión no es automática, como en el caso del Régimen General, sino que requiere de un acogimiento expreso, previo cumplimiento de los requisitos establecidos para dicho régimen.

³ Disponible en <http://spij.minjus.gob.pe/Graficos/Peru/2016/Diciembre/20/EXP-DL-1269.pdf>.

⁴ Agrega la referida exposición de motivos, que los regímenes tributarios como el Régimen Especial del Impuesto a la Renta y el Nuevo Régimen Único Simplificado fueron creados con la intención de no solo ampliar la base tributaria, sino también para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, con lo cual se propiciaría el acogimiento de un mayor número de contribuyentes, es decir, incentivar el ingreso a la formalidad de todas aquellas personas que realizan actividades empresariales.

⁵ Disponible en el Portal SUNAT <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2018/informe-oficios/i121-2018-7T0000.pdf>.



De otro lado, se tiene que la LPIE ha señalado de manera expresa que a las IEP se les aplica las disposiciones del Régimen General del impuesto a la renta, lo cual implica que no se le pueda aplicar las correspondientes a otro régimen⁽⁶⁾; sin que una norma posterior, como la del MYPE, haya dispuesto la aplicación de otro régimen para dichas entidades educativas.

Siendo ello así, las IEP del Decreto Legislativo N.º 882 no pueden acogerse al RMT del impuesto a la renta, resultando de aplicación la normativa sobre el régimen general para la determinación del impuesto.

CONCLUSIÓN:

Las IEP del Decreto Legislativo N.º 882 no pueden acogerse al RMT del impuesto a la renta, resultando de aplicación la normativa sobre el régimen general para la determinación del impuesto.

Lima, 24 de agosto de 2020.



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

rap
CT00159-2019
IMPUESTO A LA RENTA – Instituciones Educativas Particulares.

⁶ Lo cual se corrobora con el hecho que, a la fecha de entrada en vigencia de la LPIE, se encontraban vigentes tanto el RER (cuyo capítulo fue incorporado a la Ley del Impuesto a la Renta mediante el artículo 7 de la Ley N.º 26415, publicada el 30.12.1994) como el RUS (creado por el Decreto Legislativo N.º 777, publicado el 31.12.1993), habiendo optado el legislador por no tomar en cuenta estos regímenes tributarios para las IEP.