INFORME N.° 020-2017-SUNAT/5D0000

MATERIA:

En relación con la Ley N.° 30309, Ley que promueve la investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica (en adelante, I+D+i), se formula las siguientes consultas:

1. En el caso de que las empresas reciban el financiamiento parcial de los proyectos de I+D+i por parte de entidades estatales o terceros, ¿dicho aporte parcial debe ser considerado como ingreso para efectos del impuesto a la renta?

2. En el supuesto de que como parte del proyecto se realicen gastos y también se adquieran o construyan activos:

   a) ¿Cuál sería el tratamiento tributario de dichos activos?
   b) ¿Cuál sería el tratamiento tributario de tales activos en el supuesto de que se adquieran o construyan con el financiamiento parcial de entidades estatales o terceros?

BASE LEGAL:

- Ley N.° 30309, Ley que promueve la investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica, publicada el 13.3.2015.

- Reglamento de la Ley N.° 30309, Decreto Supremo N.° 188-2015-EF, publicado el 12.7.2015.

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, la LIR).

- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, el Reglamento de la LIR).

ANÁLISIS:

1. Respecto a la primera consulta, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con el artículo 1° de la LIR, el impuesto a la renta grava:

   a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
   b) Las ganancias de capital([1]).
   c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha ley([2]).

---

[1] El artículo 2° de la LIR indica que, para efectos de dicha ley, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital; entendiéndose por estos a los bienes que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o empresa.

[2] El penúltimo párrafo del artículo 3° de la LIR establece que constituye renta gravada de las empresas cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente. Según el inciso g) del artículo 1° del Reglamento de la LIR, dicha ganancia o ingreso se refiere a la obtenida en el devenir de la actividad de la

d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la referida ley.

En ese sentido, a efectos de determinar si el financiamiento parcial que recibe un contribuyente en un proyecto de I+D+i por parte de entidades estatales o terceros constituye renta afecta para aquel, será necesario verificar si tales ingresos se encuentran comprendidos en alguno de los referidos supuestos, lo cual deberá verificarse en cada caso en concreto, atendiendo a la naturaleza de la operación en la que se realiza la transferencia de recursos.

Así pues, si el financiamiento parcial que recibe la empresa correspondiera a una transferencia a título gratuito, en la que las partes intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones, dicho importe se encontrará afecto al impuesto a la renta para la empresa.

Por otro lado, de tratarse de un financiamiento proveniente de recursos otorgados por una entidad estatal, cuya transferencia haya sido establecida normativamente, y que no constituya retribución por alguna prestación a cargo de la empresa, dichos ingresos no calificarían como renta gravada para la empresa, en tanto no provendrían de la explotación de una fuente, ni de operaciones con terceros, ni constituirían ganancias de capital ni rentas imputadas.

En consecuencia, en el caso de que las empresas reciban financiamiento parcial en los proyectos I+D+i por parte de entidades estatales o terceros, dicho aporte será considerado como ingreso afecto al impuesto a la renta para aquellas, siempre que se encuentre comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 1° de la LIR, lo cual deberá determinarse en cada caso en concreto.

2. Respecto de la consulta a que se refiere el literal a) del numeral 2 del rubro materia del presente informe, el artículo 1° de la Ley N.° 30309 señala que los contribuyentes que efectúen gastos en proyectos de I+D+i, vinculados o no al giro de negocio de la empresa, que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 3° de dicha ley([3]), podrán acceder a las siguientes deducciones([4]):

   (i) 175%, si el proyecto es realizado directamente por el contribuyente o mediante centros de I+D+i domiciliados en el país.

---

empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones; en consecuencia, constituye ganancia o ingreso para una empresa, la proveniente de actividades accidentales, los ingresos eventuales y la proveniente de transferencia a título gratuito que realice un particular a su favor.

[3] El artículo 3° de la Ley N.° 30309 establece los siguientes requisitos para tener derecho a la deducción adicional del 75% o 50%:

a) Los proyectos de I+D+i deben ser calificados como tales por las entidades públicas o privadas que, atendiendo a la naturaleza del proyecto, establezca el reglamento.
b) El proyecto debe ser realizado directamente por el contribuyente o mediante centros de I+D+i. En ambos casos deben estar autorizados para realizar los proyectos por alguna de las entidades que establezca el reglamento.
c) Los contribuyentes deberán llevar cuentas de control por cada proyecto, las que deberán estar debidamente sustentadas.
d) El resultado del proyecto de desarrollo tecnológico o innovación tecnológica debe ser registrado en el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (Indecopi), de corresponder.

[4] En tanto no excedan los límites previstos en el artículo 6° de dicha ley.

(ii) 150%, si el proyecto es realizado mediante centros de I+D+i no domiciliados en el país.

Asimismo, el segundo párrafo del artículo 5° de la citada ley indica que en ningún caso podrán deducirse los desembolsos que formen parte del valor de intangibles de duración ilimitada.

Por su parte, el artículo 9° del Reglamento de la Ley N.° 30309 establece que constituyen gastos de I+D+i aquellos que se encuentren directamente asociados al desarrollo del proyecto, incluyendo la depreciación o amortización de los bienes afectados a dichas actividades. Agrega el artículo 10° de este reglamento que tratándose de activos fijos utilizados en los proyectos se aplicarán las reglas de depreciación establecidas en la LIR y su Reglamento.

En relación con las normas citadas, entre otras, esta Administración Tributaria ha señalado que:

a) La deducción de los gastos en proyectos de I+D+i se efectuará a partir del ejercicio en el que se obtenga la calificación, y en el ejercicio en el que se devenguen; salvo que:

   (i) Formen parte del costo de un proyecto que implique el reconocimiento de un activo intangible, en cuyo caso se entenderá que estos gastos se producen en el ejercicio en el que se desembolsen.

   (ii) Se trate de activos fijos utilizados en los proyectos, en cuyo caso se aplicarán las reglas de depreciación establecidas en la LIR y su reglamento([5]).

b) Si un contribuyente desarrolla un proyecto de I+D+i, para lo cual ha adquirido un activo intangible de duración limitada que es afectado a las actividades de I+D+i:

   (i) No debe amortizar conforme a lo dispuesto por el inciso g) del artículo 44° de la LIR los gastos de I+D+i relacionados con dicho activo, que no constituyen el precio pagado por su adquisición.

   (ii) Goza de la deducción adicional a que se refiere la Ley N.° 30309, siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 3° de esta ley; siendo que la deducción en cuestión y la del importe desembolsado por la adquisición del activo intangible está sujeta a los requisitos previstos en el inciso g) del artículo 44° de la LIR.

   (iii) Los importes pagados por la adquisición del citado intangible y el importe de la deducción adicional que corresponda, según la Ley N.° 30309, deben ser amortizados en proporción a los importes que se vayan desembolsando en cada ejercicio durante el desarrollo del proyecto, no requiriéndose para efectos de tal amortización que se haya efectuado el desembolso por el precio íntegro de dicho intangible.

   Los contribuyentes que se han acogido al beneficio de deducción adicional del 75% o 50% (según corresponda), que otorga la Ley N.° 30309, no

[5] Informe N.° 008-2017-SUNAT/5D0000, disponible en el Portal SUNAT (http://www.sunat.gob.pe).

podrán seguir depreciando los bienes del activo fijo que se encuentren directamente asociados al desarrollo de proyectos de I+D+i aplicando tal beneficio([6]), después del término de la vigencia de dicha ley (31.12.2019)([7]).

Considerando lo antes señalado, se puede afirmar que los activos que se adquieran o construyan como parte de proyectos de I+D+i, afectados directamente al desarrollo de tales proyectos, podrán ser depreciados o amortizados (según se trate de activos fijos o activos intangibles), correspondiéndoles la deducción adicional del 75% o 50% que otorga la Ley N.° 30309 (según corresponda) en tanto el contribuyente cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 3° de dicha ley, no siendo deducibles los gastos que formen parte del valor de intangibles de duración ilimitada.

3. En relación con la consulta a que se refiere el literal b) del numeral 2 del rubro materia del presente informe, cabe indicar que el hecho que la adquisición o construcción de los activos aludidos en el párrafo precedente haya sido cancelada con recursos provenientes de financiamiento parcial de entidades estatales o terceros, es irrelevante a los efectos de la aplicación del tratamiento tributario señalado en dicho párrafo.

   Consecuentemente, los activos cuya adquisición o construcción como parte de proyectos de I+D+i se efectúa con financiamiento parcial otorgado por entidades estatales o terceros, y que son afectados directamente al desarrollo de tales proyectos, podrán ser depreciados o amortizados (según se trate de activos fijos o activos intangibles), correspondiéndoles la deducción adicional del 75% o 50% que otorga la Ley N.° 30309 (según corresponda) en tanto el contribuyente cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 3° de dicha ley, no siendo deducibles los gastos que formen parte del valor de intangibles de duración ilimitada.

CONCLUSIONES:

En relación con la Ley N.° 30309:

1. En el caso de que las empresas reciban financiamiento parcial en los proyectos I+D+i por parte de entidades estatales o terceros, dicho aporte será considerado como ingreso afecto al impuesto a la renta para aquellas, siempre que se encuentre comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 1° de la LIR, lo cual deberá determinarse en cada caso en concreto.

2. Los activos que se adquieran o construyan como parte de proyectos de I+D+i, afectados directamente al desarrollo de tales proyectos, podrán ser depreciados o amortizados (según se trate de activos fijos o activos intangibles), correspondiéndoles la deducción adicional del 75% o 50% que otorga la Ley N.° 30309 (según corresponda) en tanto el contribuyente cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 3° de dicha ley, no siendo deducibles los gastos que formen parte del valor de intangibles de duración ilimitada.

---

[6] Esto es, calculando la depreciación sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes del activo fijo, más el 75% o 50% de su valor, según corresponda.

[7] Informe N.° 170-2016-SUNAT/5D000, disponible en el Portal SUNAT.

3. El tratamiento tributario a que se alude en el numeral precedente resulta de aplicación incluso en el supuesto de que las empresas reciban financiamiento parcial en los proyectos de I+D+i por parte de entidades estatales o terceros, y que dicho financiamiento se destine a la adquisición o construcción de activos afectados a tales actividades.

Lima, 21 FEB. 2017

Original firmado por:

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

edh
CT038-2017/CT039-2017/CT040-2017
IMPUESTO A LA RENTA – Ley N.° 30309, Ley que promueve la investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica.