INFORME N.° 004-2021-SUNAT/7T0000

MATERIA:

En caso el Consejo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica - CONCYTEC, en el marco de la Ley N.° 30309, califique un proyecto como de investigación científica, desarrollo tecnológico o innovación tecnológica (en adelante, I+D+i) cuya solicitud contiene el presupuesto de aquel, el cual comprende los gastos vinculados con la formulación del proyecto en cuestión, se consulta si la SUNAT puede considerar que tales desembolsos no constituyen gastos de I+D+i y desconocer el beneficio de deducción adicional previsto en la citada norma.

BASE LEGAL:

- Ley N.° 30309, Ley que promueve la Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación Tecnológica, publicada el 13.3.2015 y norma modificatoria.

- Reglamento de la Ley N.° 30309, aprobado por el Decreto Supremo N.° 188-2015-EF, publicado el 12.7.2015 y normas modificatorias.

- Código Tributario, cuyo último Texto Único Ordenado ha sido aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. Mediante el artículo 1 de la Ley N.° 30309 se otorgó un beneficio tributario de deducción adicional a los gastos incurridos en proyectos de I+D+i, el cual establece que los contribuyentes que efectúen dichos gastos, vinculados o no al giro de negocio de la empresa y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 3 de dicha ley, pueden acceder a las siguientes deducciones([1]):

   a) Si sus ingresos netos no superan las dos mil trescientas Unidades Impositivas Tributarias (2300 UIT):

      (i) 215%: Si el proyecto es realizado directamente por el contribuyente o mediante centros de I+D+i domiciliados en el país.
      (ii) 175%: Si el proyecto es realizado mediante centros de I+D+i no domiciliados en el país.

   b) Aquellos cuyos ingresos netos superen las 2300 UIT:

[1] Durante el plazo de vigencia del beneficio bajo análisis, el cual, conforme a lo dispuesto por el artículo 7 de la Ley N.° 30309, modificado por el artículo 2 del Decreto de Urgencia N.° 010-2019 (publicado el 31.10.2019), estará vigente hasta el ejercicio gravable 2022.

(i) 175%: Si el proyecto es realizado directamente por el contribuyente o mediante centros de I+D+i domiciliados en el país.
(ii) 150%: Si el proyecto es realizado mediante centros de I+D+i no domiciliados en el país([2]).

Al respecto, el inciso a) del artículo 3 de la citada ley establece como uno de los requisitos para la aludida deducción que los proyectos en cuestión deben ser calificados como tales por las entidades públicas o privadas que, atendiendo a la naturaleza del proyecto, establezca el reglamento; precisando que, para tales efectos, se considerarán las definiciones sobre proyectos de investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica previstas en el inciso a.3) del artículo 37 de la Ley del Impuesto al a Renta([3]); y la indicada calificación se efectúe en un plazo de 45 días hábiles, conforme a lo que establezca el reglamento.

Ahora bien, en cuanto a la referida calificación, el artículo 3 del Reglamento de la Ley N.° 30309 establece, entre otras disposiciones, que el proyecto será calificado como de investigación científica, desarrollo tecnológico o innovación tecnológica por el CONCYTEC; siendo que en la primera disposición complementaria final del Decreto Supremo N.° 220-2015-EF([4]) se dispone que dicha entidad establecerá los lineamientos que permitirán determinar las características o actividades que se atribuyen a la I+D+i.

Por su parte, el artículo 4 del citado Reglamento establece que el proyecto de investigación científica, desarrollo tecnológico o innovación tecnológica puede

---

[2] Respecto de los cuales, conforme a lo establecido en el artículo 2 de la Ley N.° 30309, no se hubieran realizado deducciones al amparo del inciso a.3) del artículo 37 de la LIR.

[3] Cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "LIR"), el cual dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos en proyectos de I+D+i, vinculados o no al giro de negocio de la empresa. Asimismo, agrega dicho inciso lo que, para tal efecto, se entiende por proyectos de I+D+i.

Así pues, el inciso en mención da las siguientes definiciones:

i. Investigación científica: es todo aquel estudio original y planificado que tiene como finalidad obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos, la que puede ser básica o aplicada.
ii. Desarrollo tecnológico: es la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.
iii. Innovación tecnológica: es la interacción entre las oportunidades del mercado y el conocimiento base de la empresa y sus capacidades, implica la creación, desarrollo, uso y difusión de un nuevo producto, proceso o servicio y los cambios tecnológicos significativos de los mismos. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad. Consideran la innovación de producto y la de proceso.

Añade el referido inciso que en ningún caso podrán deducirse los desembolsos que formen parte del valor de intangibles de duración ilimitada.

[4] Publicado el 1.8.2015 y vigente a partir del 1.1.2016.

ser desarrollado directamente por el contribuyente o mediante centros de investigación científica, de desarrollo tecnológico y/o de innovación tecnológica. En ambos casos la entidad encargada de otorgar la autorización es el CONCYTEC.

Asimismo, el artículo 11 del Reglamento regula la información mínima que debe contener la solicitud de autorización y calificación, entre la que se encuentra el presupuesto del proyecto en mención.

Por otro lado, el artículo 9 del mismo Reglamento 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([5]), siendo que no constituyen tales gastos los señalados en el inciso y) del artículo 21 del Reglamento de la LIR([6]).

De las normas antes citadas fluye que:

a) Mediante la Ley N.º 30309 se concede, para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, una deducción adicional del 115%, 75% o 50% para aquellos contribuyentes que realicen gastos en proyectos de I+D+i, siempre que cumplan los requisitos establecidos, uno de los cuales es el que los proyectos en cuestión deben ser calificados como tales por el CONCYTEC; para lo cual este considerará las definiciones sobre proyectos de I+D+i previstas en el inciso a.3) del artículo 37 de la LIR y sus normas reglamentarias.

b) Para fines de la referida calificación, el contribuyente presenta ante el CONCYTEC la solicitud pertinente, la cual contiene, entre otros aspectos, información referida al presupuesto del proyecto.

c) Para la aplicación del beneficio de la deducción adicional se ha establecido como deducibles aquellos gastos que se encuentran relacionados de manera directa e inmediata con la realización o ejecución de las actividades que constituyen en sí mismas el objeto o materia del proyecto (gastos de I+D+i); no constituyendo tales gastos aquellos establecidos en el inciso y) del artículo 21 del Reglamento de la LIR.

[5] En el informe N.° 170-2016-SUNAT/5D0000 (Disponible en: https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i170-2016.pdf), esta Administración Tributaria ha señalado, entre otros, que los gastos de I+D+i son aquellos que guardan una relación de manera directa e inmediata con la realización o ejecución de las actividades que constituyen en sí mismas el objeto o materia de dicho proyecto; de tal manera que solo se encuentran en la relación en mención dos elementos: los gastos en cuestión y las referidas actividades, siendo la relación que los une la utilización de los primeros en la ejecución o realización de las segundas, sin que exista elementos intermedios en dicha relación.

[6] Aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias. Cabe mencionar que en relación con lo previsto en el inciso a.3) del artículo 37 de la LIR, los numerales 3, 4, 5 y 6 del inciso y) del referido artículo 21 establecen lo que se debe tener en cuenta tratándose de los acápites i. y iii. del inciso a.3) del artículo 37 de la LIR, así como aquellos supuestos que no constituyen investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica, respectivamente.

Nótese que, conforme a lo señalado en Ley N.º 30309 y su reglamento, la competencia del CONCYTEC, para efectos de la aplicación del beneficio regulado en la citada ley, se circunscribe a la calificación del proyecto como de I+D+i así como el otorgamiento de autorizaciones y otros vinculados con el desarrollo y ejecución de los proyecto en sí; siendo que la determinación de si un gasto califica o no como directamente asociado al desarrollo del citado proyecto, para efectos de su deducción del Impuesto a la Renta, constituye un análisis netamente fiscal relacionado con la determinación de la obligación tributaria.

2. Ahora bien, el artículo 61 del Código Tributario dispone que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

En relación con este punto, el artículo 62 del mismo Código establece que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar([7]), siendo que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

De lo expuesto, se desprende que la SUNAT, en el ejercicio de su función fiscalizadora y en el marco de su facultad de control de cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto formales como sustanciales, prevista en el artículo 62 del Código Tributario:

i. Es competente para examinar, verificar y comprobar la correcta determinación de la renta neta imponible de tercera categoría de un determinado ejercicio.

ii. Dicha competencia supone, entre otras, que en el caso de desembolsos efectuados por proyectos de I+D+i, la SUNAT está facultada para analizar si un determinado gasto constituye o no un gasto directamente asociado al desarrollo del proyecto en mención y, por lo tanto, deducible con el beneficio de deducción adicional previsto en la Ley N.° 30309.

[7] El cual dispone que en los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente, optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.

CONCLUSIÓN:

En caso el Consejo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica - CONCYTEC, en el marco de la Ley N.° 30309, califique un proyecto como de I+D+i, cuya solicitud contiene el presupuesto de este, el cual comprende los gastos vinculados con la formulación del proyecto en cuestión, la SUNAT puede considerar que tales desembolsos no constituyen gastos de I+D+i y desconocer el beneficio de deducción adicional previsto en la citada norma.

Lima, 09 de febrero de 2011.

smr
CT00472-2020
IMPUESTO A LA RENTA – Beneficio tributario de deducción adicional otorgado por la Ley N.° 30309.