

INFORME N.º 016-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formulan consultas vinculadas a la aplicación del Certificado de Inversión Pública Regional y Local (CIPRL) establecido en la Ley N.º 29230 y su Reglamento, en el siguiente sentido:

Tomando en consideración lo señalado en el artículo 37º del Código Tributario, el cual dispone que el órgano competente para recibir el pago no podrá negarse a admitirlo, aún cuando no cubra la totalidad de la deuda tributaria, sin perjuicio que la Administración Tributaria inicie el Procedimiento de Cobranza Coactiva por el saldo no cancelado, ¿la Administración Tributaria puede negarse a recibir el pago con los CIPRL en las siguientes situaciones?:

- 1) El contribuyente no ha presentado la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior al pago o la presentó en un plazo menor a 10 días.
- 2) El contribuyente ya aplicó los certificados en ese ejercicio hasta por el porcentaje máximo del 50% del Impuesto a la Renta calculado del ejercicio anterior.
- 3) El contribuyente desea aplicarlos a una deuda de menor monto.
- 4) El impuesto calculado del ejercicio anterior es cero.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Ley N.º 29230, Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado, publicada el 13.5.2008, y normas modificatorias.
- Texto Único Actualizado del Reglamento de la Ley que Impulsa la Inversión Pública Regional y Local con Participación del Sector Privado, aprobado por el Decreto Supremo N.º 248-2009-EF, publicado el 7.11.2009 (en adelante, Reglamento de la Ley N.º 29230).

ANÁLISIS:

- 1) El artículo 27º del TUO del Código Tributario, al referirse a los medios de extinción de la obligación tributaria, señala que ésta se extingue, entre otros, mediante el pago.

A su vez, el artículo 37º del TUO antes mencionado indica que el órgano competente para recibir el pago no podrá negarse a admitirlo, aún cuando no cubra la totalidad de la deuda tributaria, sin perjuicio que la Administración Tributaria inicie el procedimiento de Cobranza Coactiva por el saldo no cancelado.

Al respecto, Héctor Villegas⁽¹⁾ considera que el pago es el cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que presupone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco. En relación con los efectos del pago, agrega que éste extingue la obligación tributaria, pero así ocurre siempre y cuando dicho pago sea aceptado por el fisco.

Así pues, según las normas y doctrina citadas, el pago es una forma de extinción de la obligación tributaria, el cual supone el cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria, debiendo realizarse en las condiciones y requisitos exigidos por las leyes a efecto que el mismo sea aceptado por la Administración Tributaria.

- 2) Ahora bien, respecto a la utilización de los CIPRL para los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría, la Ley N.º 29230 y su Reglamento han establecido requisitos y condiciones para la aplicación de dichos Certificados.

Es así que el numeral 7.2 del artículo 7º de la Ley N.º 29230 señala que los CIPRL serán utilizados por la empresa privada única y exclusivamente para su aplicación contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría a su cargo, hasta por un porcentaje máximo del cincuenta por ciento (50%) de dicho impuesto correspondiente al ejercicio anterior.

Asimismo, el numeral 16.2 del artículo 16º del Reglamento de la Ley N.º 29230 dispone que el contribuyente utilizará los CIPRL en el ejercicio corriente hasta un porcentaje máximo de cincuenta por ciento (50%) del Impuesto a la Renta calculado en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio anterior, presentada a la SUNAT, debiéndose considerar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta original, sustitutoria o rectificatoria siempre que esta última hubiera surtido efecto a la fecha de utilización de los CIPRL y se hubiera presentado con una anticipación no menor de diez (10) días hábiles a dicha utilización.

Además, el numeral 16.3 del artículo 16º del citado Reglamento señala que si el contribuyente no ha generado Impuesto a la Renta calculado en el ejercicio anterior no podrá hacer uso de los CIPRL en el ejercicio corriente contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta. Añade la norma que en este caso el límite dispuesto en el numeral 7.2 del artículo 7º de la Ley será igual a cero (0).

Una consideración adicional se encuentra contenida en el segundo párrafo del numeral 16.1 del artículo 16º del Reglamento antes mencionado, el cual dispone que sólo se podrán usar los CIPRL cuando el importe a pagar de los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta sea igual o superior al monto total de dichos CIPRL.

Así pues, de acuerdo con las normas citadas, para que el contribuyente aplique los CIPRL contra sus pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría y, consecuentemente considere pagadas dichas obligaciones de acuerdo con lo señalado en el artículo 27º del TUO del

¹ VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. ASTREA, octava edición. Buenos Aires, 2002, pp. 375 y 376.

Código Tributario, debe cumplir con las disposiciones contenidas en las normas que regulan los CIPRL.

En tal sentido, se puede indicar que para efecto de la aplicación de los CIPRL contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta, a efecto de considerar pagadas dichas obligaciones:

- Se debe haber presentado la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.
Tratándose de la rectificatoria de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, ésta debe haber surtido efectos y haberse presentado con una anticipación no menor a diez días hábiles a la utilización del CIPRL.
- Si un contribuyente ya aplicó los CIPRL hasta por el monto máximo permitido no puede aplicar en ese ejercicio otros Certificados.
- Los CIPRL sólo pueden ser usados cuando el importe a pagar sea igual o superior al monto total de dichos CIPRL.
- El contribuyente debe haber generado Impuesto a la Renta calculado en el ejercicio anterior para hacer uso de los CIPRL en el ejercicio corriente.

Ahora bien, si al momento de aplicar los CIPRL la empresa no cumple lo antes indicado, la SUNAT no puede aceptar dichos Certificados para el pago de las obligaciones tributarias antes señaladas.

CONCLUSIONES:

1. Para efecto que los CIPRL sean considerados como aplicados contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta y pagadas dichas obligaciones, se deben cumplir los siguientes requisitos:
 - Se debe presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.
Tratándose de la rectificatoria de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, ésta debe haber surtido efectos y haberse presentado con una anticipación no menor a diez días hábiles a la utilización del CIPRL.
 - Si un contribuyente ya aplicó los CIPRL hasta por el monto máximo permitido no puede aplicar en ese ejercicio otros Certificados.
 - Los CIPRL sólo pueden ser usados cuando el importe a pagar sea igual o superior al monto total de dichos CIPRL.
 - El contribuyente debe haber generado Impuesto a la Renta calculado en el ejercicio anterior para hacer uso de los CIPRL en el ejercicio corriente.
2. Si al momento de aplicar los CIPRL la empresa no cumple lo antes indicado, la SUNAT no puede aceptar dichos Certificados para el pago de las obligaciones tributarias señaladas en la primera conclusión.

Lima, 7 de Marzo de 2012.

ORIGINAL FIRMADO POR:
MÓNICA PATRICIA PINGLO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)
Intendencia Nacional Jurídica