

INFORME N.º 058-2020-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Con relación al Régimen de Recuperación Anticipada (RERA) del Impuesto General a las Ventas (IGV), se consulta si para efectos de determinar el porcentaje de adquisiciones comunes realmente destinado a operaciones gravadas y/o de exportación, efectuadas en la etapa preproductiva del proyecto de inversión, debe considerarse los ingresos totales de la empresa o únicamente los ingresos provenientes de la actividad económica del proyecto, etapa, tramo o similar acogido al RERA.

BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.º 973, que establece el RERA del Impuesto General a las Ventas (IGV), publicado el 10.3.2007 y normas modificatorias. En adelante, D.Leg. N.º 973.
- Decreto Supremo N.º 084-2007-EF, que aprueba el Reglamento del Decreto Legislativo N.º 973, publicado el 29.6.2007 y normas modificatorias. En adelante, Reglamento del D.Leg. N.º 973.

ANÁLISIS:

1. El numeral 2.1 del artículo 2 del D.Leg. N.º 973 establece que el RERA del IGV consiste en la devolución del IGV que gravó las importaciones y/o adquisiciones locales de bienes de capital nuevos, bienes intermedios nuevos, servicios y contratos de construcción, realizadas en la etapa preproductiva, a ser empleados por los beneficiarios⁽¹⁾ del citado régimen directamente en la ejecución del compromiso de inversión del proyecto y que se destinen a la realización de operaciones gravadas con el IGV o a exportaciones.

Conforme a lo dispuesto en el numeral 5.1 del artículo 5 del citado decreto, se entiende por etapa preproductiva al período comprendido desde la fecha de suscripción del contrato o convenio con el Estado u otorgamiento de autorización conforme a las normas sectoriales, o en caso de proyectos particulares que no se encuentran comprendidos dentro de lo antes señalado, desde la fecha del inicio del cronograma de inversiones; hasta la fecha anterior al inicio de operaciones productivas. Constituye inicio de operaciones productivas la explotación del proyecto.

Por otro lado, conforme con los numerales 5.3 y 5.4 del citado artículo 5, el inicio de operaciones productivas se considerará respecto del proyecto materia de acogimiento al RERA o de cada etapa, tramo o similar en los que se ejecute el proyecto, según se haya determinado en el respectivo cronograma de inversiones, siendo que el inicio de explotación de una etapa, tramo o similar, no impide el acceso al RERA respecto de las etapas, tramos o similares posteriores siempre que se encuentren en etapas preproductivas.

¹ El inciso f) del artículo 1 del D.Leg. N.º 973 indica que los beneficiarios son las personas naturales o jurídicas que se encuentran en la etapa preproductiva del proyecto y cuenten con la Resolución Ministerial a que se refiere el numeral 3.3 del artículo 3 del citado decreto, que los califique para el goce del régimen.



A su vez, el numeral 5.5 del mencionado artículo 5 señala que, iniciadas las operaciones productivas, se entenderá concluido el RERA por el proyecto, etapa, tramo o similar, según corresponda.

Asimismo, el numeral 6 del aludido artículo 5 indican que no se entenderán iniciadas las operaciones productivas, por la realización de operaciones que no deriven de la explotación del proyecto materia de acogimiento al Régimen, o que tengan la calidad de muestras, pruebas o ensayos autorizados por el Sector respectivo para la puesta en marcha del proyecto.

Como se puede apreciar, el objeto del RERA recae sobre el IGV de las adquisiciones destinadas a la ejecución de un proyecto de inversión que se encuentra en etapa preproductiva. Ello por cuanto la extensa duración de la etapa preproductiva o su etapa de ejecución, imposibilitaría que el IGV se aplique como crédito fiscal en un corto plazo, manteniéndose acumulado hasta el inicio de las operaciones productivas, lo cual generaría que dicho impuesto se transforme en un costo financiero y se produzcan distorsiones en la técnica del Impuesto al Valor Agregado.

En efecto, conforme lo ha señalado la Dirección General de Política de Ingresos Públicos (DGPIP) del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF)⁽²⁾, para atenuar dicho efecto⁽³⁾ y no desincentivar la ejecución de este tipo de proyectos, el RERA prevé la devolución del IGV pagado en la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción requeridos en la etapa preproductiva de los proyectos de inversión de gran envergadura que cumplan con las condiciones para acceder al beneficio, los mismos que deben estar destinados a la realización de operaciones gravadas con el IGV y/o a exportaciones.

2. Por otro lado, en el caso que en un proyecto de inversión se realicen simultáneamente operaciones gravadas y no gravadas con el IGV para las cuales se efectúen adquisiciones de bienes, servicios y contratos de construcción de utilización común, el numeral 2.2 del artículo 2 del D.Leg. N.º 973 permite que en tal caso el beneficiario⁽⁴⁾, para efectos de calcular el monto de la devolución, opte por alguna de las siguientes opciones:
 - a) Asumir que el cincuenta por ciento (50%) de las adquisiciones comunes están destinadas a operaciones gravadas y/o de exportación para efectos de calcular el monto de devolución del IGV a que se refiere el numeral 2.1 del artículo 2. Agrega que, mediante control posterior de la SUNAT se determinará el porcentaje real de las operaciones gravadas.
 - b) Recuperar el IGV que gravó las adquisiciones comunes vía crédito fiscal una vez iniciadas las operaciones productivas aplicando el sistema de

² En los Informes N.ºs. 037-2019-EF/61.01 y 386-2019-EF/61.01.

³ Esto es, el sobrecosto derivado del IGV que el inversionista paga en las adquisiciones requeridas en la ejecución de proyectos de inversión con amplios periodos preproductivos.

⁴ Según la definición contenida en el literal c) del numeral 1.1 del artículo 1 del D. Leg. N.º 973.

prorrata a que se refiere el numeral 6 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo⁵).

En el supuesto que el beneficiario se haya acogido al RERA y, para efectos de solicitar la devolución, este asuma que el 50% de las adquisiciones comunes están destinadas a operaciones gravadas y/o de exportación, será de aplicación el numeral 9.4 del artículo 9 del Reglamento del D.Leg. N.º 973, el cual señala que, a efecto de determinar el porcentaje de adquisiciones comunes realmente destinado a las operaciones gravadas, la SUNAT tomará en cuenta las operaciones efectuadas durante los doce (12) últimos meses contados a partir del inicio de operaciones productivas, siguiendo el procedimiento a que se refiere el acápite 6.2 del numeral 6 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV.

Respecto a la contabilización de las operaciones, el numeral 12.1 del artículo 12 del Reglamento del D.Leg. N.º 973 señala que las operaciones de importación y/o adquisición local de bienes intermedios, bienes de capital, servicios y contratos de construcción que den derecho al RERA, deberán ser contabilizadas separadamente entre aquellas que se destinarán exclusivamente a operaciones gravadas y de exportación, aquellas que se destinarán exclusivamente a operaciones no gravadas, así como de aquellas que se destinarán a ser utilizadas conjuntamente en operaciones gravadas y no gravadas.

Agrega el numeral 12.2 del citado artículo 12 que, los beneficiarios que ejecuten la inversión en el proyecto por etapas, tramos o similares, para efectos del RERA contabilizarán sus operaciones en cuentas independientes por cada etapa, tramo o similar en la forma establecida en el párrafo anterior.

Ahora bien, dado que según lo indicado en el ítem 1, el objeto del Régimen recae sobre el IGV de las adquisiciones destinadas a la ejecución de un proyecto de inversión, se puede afirmar que para determinar el porcentaje de adquisiciones comunes que realmente fue destinado a operaciones gravadas, se debe tomar en cuenta solo aquellos ingresos provenientes de la actividad económica del proyecto acogido al RERA, aun cuando este se ejecute por etapas, tramos o similares.

Siendo ello así, no corresponde que los ingresos provenientes de otras actividades que pudiera tener el beneficiario sean considerados para efectos del cálculo de dicho porcentaje.

En este mismo sentido, la DGPIP del MEF en el Informe N.º 037-2019-EF/61.01 ha señalado lo siguiente:

“El RERA del IGV es un régimen que tiene por finalidad brindar al inversionista un alivio financiero al evitar un sobrecosto derivado del IGV que paga en la importación o compra local de bienes, servicios y contratos de construcción que son requeridos en la ejecución de proyectos de inversión de gran envergadura con amplios periodos productivos”

(...)

⁵ Aprobado por Decreto Supremo N.º 29-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias. En adelante, Reglamento de la Ley del IGV.

“Conforme a ello, el objeto del Régimen recae sobre el IGV pagado en las adquisiciones efectuadas para realizar un proyecto de inversión; no sobre el IGV de otro tipo de adquisiciones distintas a las directamente vinculadas a dicho proyecto de inversión, que pudieran ser destinadas a operaciones gravadas, no gravadas o de exportación pero provenientes de otras actividades del inversionista.

Asimismo, la mencionada Dirección precisa que, si el proyecto se ejecuta por etapas, tramos o similares, se debe considerar los ingresos del proyecto en su totalidad.

De otro lado, en el Informe N.º 386-2019-EF/61.01 emitido por la citada dirección explica que:

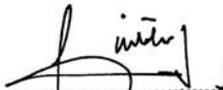
“Si bien para este tipo de proyectos cuya ejecución se realiza en etapas, tramos o similares se establecen disposiciones especiales en cuanto a la determinación de la etapa preproductiva e inicio de operaciones, ello es para efectos de viabilizar la devolución del IGV en cada uno de dichos tramos sin verse perjudicados por el inicio de operaciones productivas en cada uno de ellos; lo cual no implica que se trate de proyectos de inversión distintos, debiendo analizarse los ingresos en su totalidad”.

En ese sentido, para efectos de la determinación del porcentaje de adquisiciones comunes realmente destinado a operaciones gravadas y/o de exportación, efectuadas en la etapa preoperativa del proyecto de inversión, se debe considerar solo los ingresos provenientes de la actividad económica del proyecto acogido al RERA, y en caso este se ejecute en etapas, tramos o similares, los ingresos que deben considerarse son los del proyecto en su totalidad, por lo que no corresponde considerar los ingresos que provengan de otras actividades de la empresa.

CONCLUSIÓN:

Con relación al RERA del IGV, para efectos de determinar el porcentaje de adquisiciones comunes realmente destinado a operaciones gravadas y/o de exportación, efectuadas en la etapa preoperativa del proyecto de inversión, se debe considerar solo los ingresos provenientes de la actividad económica del proyecto acogido al RERA y, en caso este se ejecute en etapas, tramos o similares, los ingresos que deben considerarse son los del citado proyecto en su totalidad, por lo que no corresponde considerar los ingresos que provengan de otras actividades de la empresa.

Lima, 31 de julio de 2020.


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

dra
CT0472-2017
IGV– Adquisiciones comunes en el RERA.