

INFORME N.º 093 -2021-SUNAT/7T0000**ASUNTO:**

Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

MATERIA:

En el marco del Régimen Especial de Recuperación Anticipada (RERA) del Impuesto General a las Ventas (IGV) se consulta si procede la devolución del IGV consignado en comprobantes de pago correspondientes a la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción que son destinados simultáneamente a diferentes etapas del proyecto en la proporción que corresponde a las que aún se encuentran en etapa preproductiva, incluso cuando la primera etapa ha iniciado operaciones.

BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.º 973, publicado el 10.3.2007 y normas modificatorias.
- Reglamento del Decreto Legislativo N.º 973, aprobado por el Decreto Supremo N.º 084-2007-EF, publicado el 29.6.2007 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. Conforme a lo establecido en el numeral 2.1 del artículo 2º del Decreto Legislativo N.º 973, 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 del 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.

Asimismo, según lo dispuesto en el numeral 5.1 del artículo 5 del Decreto Legislativo N.º 953, 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. Se añade que constituye inicio de operaciones productivas la explotación del proyecto.

El numeral 5.2 del citado artículo indica además que se considerará que los beneficiarios del Régimen han iniciado la explotación del proyecto, cuando realicen la primera exportación de un bien o servicio, o la primera transferencia de un bien o servicio gravado con el IGV, que resulten de dicha explotación, así como cuando perciban cualquier ingreso gravado con el IGV que constituya el sistema de recuperación de las inversiones en el proyecto, incluidos los costos o gastos de operación o el mantenimiento efectuado.

Adicionalmente, los numerales 5.3 y 5.4 del citado artículo establecen que el inicio de operaciones productivas se considerará respecto del proyecto materia de acogimiento al Régimen, mencionando además que en el caso de proyectos que contemplen su ejecución por etapas, tramos o similares, el inicio de operaciones productivas se verificará respecto de cada etapa, tramo o similar, según se haya determinado en el respectivo cronograma de inversiones; y que el inicio de



explotación de una etapa, tramo o similar, no impide el acceso al Régimen respecto de las etapas, tramos o similares posteriores siempre que se encuentren en etapas preproductivas.

Por su parte, el artículo 9 del Decreto Legislativo N.º 973, en cuanto al registro contable de las operaciones, señala que las personas naturales o jurídicas que cuenten con más de un proyecto, o ejecuten la inversión por etapas, tramos o similares, para efectos del Régimen deberán contabilizar sus operaciones en cuentas independientes por cada proyecto, etapa, tramo o similar, de ser el caso, conforme a lo que establezca el reglamento.

Sobre el particular los numerales 12.1 y 12.2 del artículo 12 del Reglamento del Decreto Legislativo N.º 973 se indica que las operaciones de importación y/o adquisición local de bienes intermedios, bienes de capital, servicios y contratos de construcción que den derecho al Régimen, 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, precisando además que los beneficiarios que ejecuten la inversión en el proyecto por etapas, tramos o similares, para efectos del Régimen contabilizarán sus operaciones en cuentas independientes por cada etapa, tramo o similar.

Como se puede apreciar, para efectos del RERA del IGV, en principio la devolución del IGV procede respecto de aquellas adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción, realizadas durante la etapa preproductiva del proyecto, el mismo que puede ser ejecutado por etapas, tramos o similares, en cuyo caso se puede acceder al Régimen por cada una de dichas etapas, tramos o similares, siempre que los mismos se encuentren en su etapa preproductiva.

Ahora bien, en cuanto al registro de las operaciones, toda vez que se requiere el registro en cuentas independientes por cada proyecto, etapa, tramo o similar, es posible identificar las adquisiciones destinadas a las etapas preproductivas de un proyecto que son susceptibles de acceder al régimen.

2. Atendiendo a la normativa antes citada y en cuanto a si se tiene derecho al goce del RERA del IGV por las adquisiciones que son destinadas a diferentes etapas de un proyecto inclusive cuando alguna de ellas ha iniciado operaciones, el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) ha emitido pronunciamiento en el Informe N.º 0033-2021-EF/61.03⁽¹⁾, habiéndose indicado que *“la devolución del IGV procede respecto de las adquisiciones realizadas durante la etapa preproductiva del proyecto. En caso este se realice por etapas, tramos o similares, el Régimen aplica respecto de las adquisiciones realizadas en la etapa preproductiva de cada una de ellas.*

En ese sentido, atendiendo a la naturaleza del RERA del IGV de comprobantes de pago correspondientes a adquisiciones destinadas a las etapas preproductivas de un proyecto son susceptibles de acceder al Régimen, aun cuando son utilizadas de manera simultánea en una o más de dichas etapas.

En relación con la posibilidad de identificar, en el caso de proyectos que cuenten con etapas, tramos o similares, las adquisiciones de la etapa preproductiva de cada una

¹ Remitido por el Viceministro de Economía a través del Oficio N.º 053-2021-EF/15.01 de fecha 24.8.2021, y que recoge la opinión técnica de la Dirección General de Política de Ingresos Públicos de dicho Ministerio.



de ellas; (...), ello se debe realizar a través del registro contable, de manera independiente por cada etapa, tramo o similar; por lo que corresponde a cada beneficiario contabilizar adecuadamente y de manera sustentada el total de sus adquisiciones.

(...) la SUNAT tiene la facultad de establecer controles adicionales para facilitar la identificación de las inversiones de cada etapa, tramo o similar, y los beneficiarios del Régimen tienen la obligación de cumplir tales disposiciones. Incluso a efectos de la solicitud de devolución, la SUNAT puede exigir la exhibición y/o presentación de tales registros.

Por las consideraciones expuestas, (...) para efectos del RERA del IGV regulado por el Decreto Legislativo N.º 973:

- i. Las adquisiciones de bienes, servicios y contratos de construcción destinadas simultáneamente a diferentes etapas preproductivas de un proyecto son susceptibles de otorgar la devolución del IGV.
 - ii. La identificación de las adquisiciones de bienes, servicios y contratos de construcción de cada etapa preproductiva en el caso de proyectos que se desarrollen en etapas, tramos o similares, se verifica en los registros contables, teniendo la SUNAT la posibilidad de establecer controles adicionales para facilitar dicha identificación”.
3. En razón a lo expuesto, puede afirmarse que para efectos del RERA, procede la devolución del IGV por las adquisiciones de bienes, servicios y contratos de construcción que son destinadas simultáneamente a diferentes etapas preproductivas de un proyecto en la proporción que corresponde a cada etapa y, en cuanto a la identificación de las citadas adquisiciones de cada etapa preproductiva cuando se trate de proyectos que se desarrollen en etapas, tramos y similares, ello será verificado en los registros contables, teniendo la SUNAT la posibilidad de establecer controles adicionales para facilitar dicha identificación.

Por lo tanto, procede la devolución del IGV consignado en comprobantes de pago correspondientes a la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción que son destinados simultáneamente a diferentes etapas del proyecto en la proporción que corresponde a las que aún se encuentran en etapa preproductiva, incluso cuando la primera etapa ha iniciado operaciones.

CONCLUSIÓN:

Procede la devolución del IGV consignado en comprobantes de pago correspondientes a la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción que son destinados simultáneamente a diferentes etapas del proyecto en la proporción que corresponde a las que aún se encuentran en etapa preproductiva, incluso cuando la primera etapa ha iniciado operaciones.

Lima, 29 de octubre del 2021.



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

Czh
CT067-2019