

Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

EXPEDIENTE N° : 3252-2026
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 16 de junio de 2026

VISTA la apelación interpuesta por , con R.U.C. N° , contra la Resolución N° 360 de 28 de enero de 2026, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 331 a N° 342, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2022¹.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el informe sectorial del Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, cumple una función comunicacional, pero no reemplaza la competencia de la Administración para determinar: (i) Si los hechos se subsumen o no en una causal del numeral 8.1 del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas; (ii) El cómo y por qué se configura el goce indebido en el caso concreto y (iii) La consecuencia jurídico-tributaria de la subsunción de los hechos en un determinado supuesto, precisando que la norma hace referencia a que el sector competente es el encargado de “comunicar”, más no de sustentar o fundamentar la ocurrencia de alguna de las causales del goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, citando la Resolución N° 07343-13-2025, en el que se hace referencia que corresponde a la Administración el control y fiscalización de los bienes, servicios y contratos de construcción por los cuales se solicita el régimen.

Que indica que el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento se encuentra obligado a comunicar, desde su perspectiva, si ocurrió alguna de las causales de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas; sin embargo, **en tanto la Administración es el órgano encargado de dirigir el procedimiento de fiscalización y ejercer las acciones de control, es ella el órgano encargado de sustentar y fundamentar el reparo, en los términos desarrollados por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07343-13-2025.**

Que alega que la posición de la Administración mediante la cual pretende establecer que ella no tiene competencia para sustentar, motivar y fundamentar la imputación de haber incurrido en uno de los supuestos de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas es errónea e indica que el Informe N° 024-VIVIENDA-VMCS/DGPPCS-DEPPCS, mediante el cual SUNAT ha sustentado su reparo, no es un acto administrativo que pueda ser impugnado ante ella o el Tribunal Fiscal, no pudiendo defenderse del contenido de dicho informe.

Que precisa que el objeto del presente procedimiento contencioso tributario iniciado no es cuestionar ni la validez ni la eficacia de la Resolución Viceministerial N° 020-2023-VIVIENDA/VMCS, sino las resoluciones de determinación impugnadas, por un presunto goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas; en tal sentido, **cuestiona el hecho que la Administración fundamente su reparo en resoluciones emitidas por el Ministerio de Vivienda,**

¹ Mediante la Resolución N° 360 se dejó sin efecto las Resoluciones de Multa N° 439 a N° 446, emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, extremo que no ha sido cuestionado por la recurrente.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Construcción y Saneamiento, sin realizar un análisis propio y particular que fundamente las resoluciones de determinación que ella emitió al culminar el procedimiento de fiscalización tributaria.

Que indica que si en el proceso de arbitraje seguido en contra del Estado Peruano se determina que el incumplimiento no le es imputable, entiende que no es necesario esperar el pronunciamiento de un tribunal extranjero, pero para ello **la Administración debió determinar si el incumplimiento es por una causa que le es atribuible** y no limitarse a señalar que la Resolución Viceministerial Nº 020-2023-VIVIENDA/VMCS es válida y tiene plenos efectos.

Que argumenta que la Administración señala expresamente que no es su competencia **determinar si fue la responsabilidad de la recurrente el incumplimiento que ha originado el supuesto goce “indebido” del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, lo que es totalmente falso.**

Que argumenta que la Administración tiene amplias facultades y es competente para efectos de determinar si existe un goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas y en particular, si su conducta o comportamiento negligente, tardío o defectuoso originó el incumplimiento, análisis que es inexistente tanto en los resultados de los requerimientos de fiscalización que le sirvieron de base a las resoluciones de determinación como en la resolución que resolvió el recurso de reclamación.

Que alega que en la medida que el reparo formulado por la Administración no se encuentra debidamente sustentado, solicita que la apelada sea revocada y, en consecuencia, se dejen sin efectos los valores.

Que señala que el reparo efectuado por la Administración es nulo, dado que existe deficiencia en la motivación, puesto que hay contradicción al indicar en el procedimiento de fiscalización que no es competente para sustentar las causales de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas y en la apelada señalar que le corresponde corroborar si la recurrente incurrió en alguna causal de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, reconociendo que a partir del marco normativo del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, la Administración si puede corroborarlo (no limitarse a replicar el informe sector emitido por el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento) y, por tanto, sustentar el reparo u observación, lo que no le permitió defenderse en la etapa de fiscalización.

Que, asimismo, señala que la Administración ha incurrido en defecto de motivación, específicamente en falta de motivación interna del razonamiento (defectos internos de la motivación), esto es, en incoherencia narrativa en la formulación del reparo, en tanto por un lado considera que tiene la potestad de atribuirle responsabilidad y por el otro que no es el órgano (o sector) competente para determinarla.

Que señala que los deberes legales contractuales en el marco del Contrato de Concesión del Proyecto “Sistema de Tratamiento de las Aguas Residuales de la Cuenca del Lago Titicaca” (en adelante, contrato de concesión), a pesar de la debida diligencia— no impidieron los incumplimientos del compromiso de inversión y plazo de ejecución, debido a causas directamente atribuibles al Estado.

Que sobre el supuesto incumplimiento de su obligación previsto en el literal r) del artículo 16.1.3 del contrato de concesión, señala que de manera oportuna advirtió, a raíz de los resultados de los estudios de caracterización de las aguas residuales realizados en el marco de la elaboración del Expediente Técnico 2, diferencias significativas respecto de los parámetros de diseño del proyecto requeridos en el contrato de concesión para que puedan ser revisadas por el concedente, a fin de que se pueda cumplir con los requerimientos mínimos que exigía el Anexo Nº 13 del contrato de concesión.

Que, sin embargo, se le notificó la imputación de incumplimiento grave de su obligación contractual de no subsanar las observaciones al Expediente Técnico 2, justamente vinculadas con el cumplimiento de los requerimientos mínimos del proyecto que exige el contrato de concesión y exigió que se tenga en consideración los requerimientos mínimos previstos en el Anexo Nº 13 del contrato de concesión para la elaboración del Expediente Técnico.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Que, asimismo, indica que la falta de aprobación del Expediente Técnico 2 obedece a causas imputables al Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento y no se debe a la supuesta falta de levantamiento de observaciones subsistentes por su parte.

Que agrega que el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento desarrolló un procedimiento irregular de evaluación del Expediente Técnico 2 que impidió su aprobación conforme al contrato de concesión y que no ha incurrido en incumplimiento grave del contrato de concesión con la supuesta falta de subsanación de las observaciones formuladas al Expediente Técnico 2 por el Estado Peruano.

Que sobre su supuesto incumplimiento previsto en el literal v) del artículo 16.1.3 del contrato de concesión, el 29 de enero de 2020, meses después de celebrado el contrato de concesión, presentó el expediente técnico para el Componente 1, donde propuso ejecutar las obras del Componente 1 en un plazo de 18 meses, no obstante, el Estado Peruano estaba convencido de que debía ejecutar las obras del Componente 1 en un plazo de 11 meses, lo que no era razonable por lo que, no le quedó más remedio que ceder, aunque reservando todos sus derechos; asimismo, señaló que luego de diversos atrasos generados por las medidas adoptadas por el Estado Peruano para enfrentar el COVID-19, entre las cuales cabe destacar cuatro meses de inmovilización absoluta de la población, el 19 de abril de 2021, finalmente, empezó la construcción ejecución del Componente 1.

Que señala que el inicio de ejecución de las obras se dio en plena vigencia de las medidas gubernamentales contra la COVID-19, las cuales, como era de esperar, impactaron en el desempeño programado en sus trabajos; además, indicó que solicitó una serie de extensiones de plazo por COVID-19, que el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento negó casi en su integridad e indicó que el supuesto incumplimiento del plazo de ejecución que se le atribuye está siendo discutido en la vía arbitral, precisando que el 15 de marzo de 2023 se inició el arbitraje en el Centro Internacional de Arreglo de Diferencias Relativas a Inversiones ("CIADI"), **en el que se discute precisamente que no es imputable el incumplimiento en el plazo de ejecución del Proyecto.**

Que sostiene que la Administración tiene la obligación de realizar un análisis sobre la imputación de responsabilidad, sobre las reglas del contrato de concesión y las reglas del Código Civil, a fin de determinar si existe un goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas por causas que le son directamente imputables.

Que alega que como consecuencia inevitable de que la Administración no haya sustentado adecuadamente su reparo y se haya limitado a remitirse al Informe N° 024-VIVIENDA-VMCS/DGPPCS-DEPPCS, es que no ha fundamentado adecuadamente la causal bajo la cual se habría incurrido en un goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas.

Que señala que el área acotadora y resolutora han señalado que la causal por la cual se habría incurrido en un goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, son dos: (i) El incumplimiento del compromiso de inversión y (ii) El incumplimiento de la culminación del proyecto al término del plazo de vigencia del régimen; sin embargo, en las páginas 20 y 21 de la apelada se indica que correspondía declarar la terminación anticipada del contrato de concesión (causal 4 del artículo 8 del Decreto Legislativo N° 973).

Que se pregunta si debía defenderse de la imputación bajo las causales 1 y 2 del Decreto Legislativo N° 973 o bajo la causal 4, dado que como se señaló, este defecto de motivación del reparo indebidamente sustentado se debió a que, por un lado, la Administración quiso limitarse a remitirse al informe sectorial y, por el otro, quiso sustentar con sus propios medios y razonamiento jurídico (como debió hacerlo desde un principio), lo que conllevó a que, finalmente, se le esté imputando un goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas hasta por tres causales, a pesar de que durante el procedimiento de fiscalización se dijeron que solo eran dos.

Que alega que en un procedimiento de determinación o imputación no basta con afirmar "incurrió en causales"; es indispensable precisar el supuesto normativo exacto, delimitar su ámbito específico y justificarlo, porque cada causal tiene condiciones, momentos de configuración y elementos fácticos que deben ser probados y discutidos, siendo que la no determinación causal impide un contradictorio efectivo y desnaturaliza la función de control y fiscalización.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Que indica que la Administración aun siendo la entidad competente para la determinación tributaria, no explicita un análisis mínimo sobre aspectos esenciales, por lo que corresponde que el Tribunal disponga la revocación del reparo en este extremo, al verificarse que Administración (i) No motivó adecuadamente su resolución, (ii) No realizó el análisis propio de subsunción y (iii) Terminó adoptando una calificación ambigua, confusa y errada, ocasionada por la remisión acrítica al informe sectorial, cuando el caso exigía identificar y sustentar una causal específica distinta o en su defecto, descartar la configuración del goce indebido.

Que **en cuanto a la existencia de operaciones no sustentadas con medios de pago**, indica que no corresponde realizar una comunicación previa a la Administración cuando el pago se realiza a un nuevo acreedor, que la Administración efectúa una indebida interpretación restrictiva y contraria a las disposiciones constitucionales, que el requisito formal de la comunicación no puede significar el desconocimiento del derecho sustancial del costo de ventas y que en cualquier caso, la finalidad prevista en la Ley de Bancarización se cumple con la comunicación tardía a la administración de los pagos efectuados a los nuevos acreedores; asimismo, señala que la Corte Suprema ha emitido pronunciamientos que mantienen una línea jurisprudencial de interpretar las disposiciones de la Ley de Bancarización de acuerdo con los principios constitucionales que subyacen a la norma y razonabilidad, así como que el área resolutoria desvía el debate, afectando el derecho a una debida motivación de la compañía, en tanto confunde la pretensión de una interpretación constitucional de la norma con una pretensión de inaplicación de la norma.

Que señala que se han utilizado los medios de pago de conformidad con el marco normativo de la Ley de Bancarización y sus normas reglamentarias, por lo que la comunicación extemporánea no enerva el hecho de que la Administración conoció el destino de los pagos, cumpliendo de esa manera con la finalidad de la trazabilidad de la referida norma.

Que agrega que se debe tomar en cuenta que la Cuarta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1529, referido a la designación de tercero para el pago, prevé que en tanto no se señale la forma y condiciones en las que se efectuará la comunicación a que se refiere el artículo 5-A de la Ley de Bancarización, dicha comunicación deberá presentarse en las dependencias de la SUNAT o a través de la mesa de partes virtual de esta.

Que indica que se debe partir de la premisa de que el pago efectuado a los terceros proveedores de _____, si se comunicó a la Administración el 6 de febrero del 2023 y que, sobre el particular, tanto ella como _____ han cumplido con realizar dicha comunicación, como se puede apreciar en las Cartas N° _____ 023-COTISAC y N° _____ 023-OPETI.

Que solicita que según lo establecido en el numeral 1 del inciso b) del artículo 119 del Código Tributario, el ejecutor coactivo debe abstenerse de iniciar y/o ejecutar cualquier procedimiento de cobranza coactiva relativo a la cobranza de la deuda tributaria materia de la presente impugnación; y/o dar por concluido cualquier procedimiento de cobranza coactiva previamente iniciado.

Que por su parte, la Administración señaló que durante el procedimiento fiscalización, en los períodos de enero, febrero, abril, mayo, agosto y octubre a diciembre de 2022, la recurrente obtuvo devoluciones indebidas por el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, en relación con comprobantes de pago de compras emitidos en los meses de enero a junio y agosto a diciembre de 2022; asimismo, indica que la recurrente no acreditó la correcta utilización de medios de pago en la cancelación de las facturas emitidas por _____, cuyos medios de pago evidencian que las transferencias para su cancelación fueron realizadas por un total de S/ 47 452 919,00, a terceros cuya designación no se le comunicó con anterioridad al pago; por lo que en mérito a lo dispuesto por el artículo 8 de la Ley N° 28194 dichos pagos no dan derecho a créditos.

Que, en el presente caso, se tiene que, mediante la Carta de Presentación N° _____ 0-01-SUNAT y el Requerimiento N° _____ 143 (folio 1 del documento adjuntado al Expediente N° 112 y folios 1 y 2 del documento adjuntado al Expediente N° 115), notificados el 10 de enero de 2025², la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de los

² Según se aprecia en las Constancias de notificación que obran en autos (folio 1 del documento adjuntado al Expediente N° 113 y folio 1 del documento adjuntado al Expediente N° 116).



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

períodos de enero a diciembre de 2022, como consecuencia de ello concluyó que hay una devolución indebida del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, correspondiente a los meses de enero, febrero, abril, mayo, agosto y octubre a diciembre de 2022 y reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas al no sustentar la utilización de medios de pago en los meses de mayo, agosto a octubre y diciembre de 2022, lo que generó la emisión de los valores impugnados (folios 1 al 3 de los documentos adjuntados al Expediente Nº 72, Nº 74, Nº 76, Nº 78, Nº 80, Nº 82, Nº 84, Nº 86, Nº 88, Nº 90, Nº 92 y Nº 94).

Resoluciones de Determinación Nº 331, Nº 332, Nº 334, Nº 335, Nº 338, Nº 340 a Nº 342 – Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, abril, mayo, agosto y octubre a diciembre de 2022

Devolución indebida del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas

Que en el Anexo Nº 01 de las Resoluciones de Determinación Nº 331, Nº 332, Nº 334, Nº 335, Nº 338, Nº 340 a Nº 342 (folio 2 de los documentos adjuntados al Expediente Nº 72, Nº 74, Nº 78, Nº 80, Nº 88, Nº 90, Nº 92 y Nº 94), la Administración determinó la devolución indebida del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, correspondiente a los períodos de enero, febrero, abril, mayo, agosto y octubre a diciembre de 2022.

Que conforme el numeral 2.1 del artículo 2 del Decreto Legislativo Nº 973³, modificado por el Decreto Legislativo Nº 1423⁴, el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas consiste en la devolución de este impuesto 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 Impuesto General a las Ventas o a exportaciones.

Que, según lo dispuesto en el numeral 3.1 del artículo 3 de la referida norma, podrán acogerse al Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, las personas naturales o jurídicas que realicen inversiones en cualquier sector de la actividad económica que genere renta de tercera categoría.

Que el numeral 3.3 del citado artículo 3, modificado por el Decreto Legislativo Nº 1423, indica que mediante resolución ministerial del sector competente se aprobará a las personas naturales o jurídicas que califiquen para el goce del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, así como los bienes, servicios y contratos de construcción que otorgarán la Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, para cada proyecto.

Que, el numeral 8.1 del artículo 8 de la mencionada norma, modificado por el Decreto Legislativo Nº 1423, dispone que, los beneficiarios que gocen indebidamente del Régimen deberán restituir el Impuesto General a las Ventas devuelto en la forma que se establezca en el reglamento, siendo de aplicación la Tasa de Interés Moratorio y el procedimiento a que se refiere el artículo 33 del Código Tributario, a partir de la fecha en que se puso a disposición del solicitante la devolución efectuada. Para tal efecto, constituyen causales de goce indebido del Régimen los siguientes supuestos: 1) El incumplimiento del compromiso de inversión, 2) El incumplimiento de la culminación del proyecto al término del plazo de vigencia del Régimen, 3) El inicio de las operaciones productivas, según lo definido en el artículo 5 del decreto, antes del cumplimiento del plazo mínimo a que se refiere el inciso b) del numeral 3.2 del artículo 3 del decreto y 4) La resolución u otra forma de terminación del contrato de concesión, convenio con el Estado o la caducidad de la autorización que permite desarrollar el proyecto de inversión; en el caso de que el beneficiario fuera un concesionario, hubiera suscrito un convenio u obtenido una autorización al amparo de leyes sectoriales.

³ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 10 de marzo de 2007.

⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018 y entró en vigencia desde el 1 de diciembre de 2018.



Tribunal Fiscal

N° 05957-13-2026

Que, por otro lado, conforme al artículo 4 del Reglamento del Decreto Legislativo N° 973 que establece el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 084-2007-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 276-2018-EF⁵, para acogerse al Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, se deberá presentar ante PROINVERSION, una solicitud de acogimiento al Régimen.

Que, el artículo 7 del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 129-2017-EF⁶, establece que la devolución del Impuesto General a las Ventas por aplicación del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas podrá presentarse mensualmente y a partir del mes siguiente de la fecha de anotación correspondiente en el Registro de Compras de los comprobantes de pago y demás documentos donde consta el pago del Impuesto General a las Ventas.

Que, el numeral 8.8 del citado artículo 8 del Reglamento del Decreto Legislativo N° 973 que establece el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, señala que, toda verificación que efectúe la SUNAT para efecto de resolver la solicitud de devolución por aplicación de dicho régimen se hará sin perjuicio del derecho de practicar una fiscalización posterior.

Que conforme al numeral 8-A.3 del artículo 8-A del Reglamento del Decreto Legislativo N° 973 que establece el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, modificado por el Decreto Supremo N° 276-2018-EF⁷, el Sector correspondiente debe comunicar, bajo responsabilidad, a la SUNAT la ocurrencia de alguna de las causales de goce indebido previstas en el decreto; así como el cumplimiento total del Compromiso de Inversión y la ejecución del Proyecto al término del plazo de vigencia del régimen. Dicha comunicación debe realizarse dentro de los treinta (30) días calendario siguientes a su ocurrencia.

Que, el numeral 9.1 del artículo 9 de dicho reglamento, modificado por el 276-2018-EF, dispone que los beneficiarios deben restituir el Impuesto General a las Ventas devuelto en caso de que no se inicie operaciones productivas luego del término de la vigencia del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas o cuando se verifique algunas de las causales de goce indebido previstas en el Decreto Legislativo N° 973.

Que, teniendo en cuenta lo expuesto, corresponde a esta instancia corroborar si la recurrente incurrió en alguna causal de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas y sobre la base de ello, verificar la existencia de devoluciones indebidas por concepto del mencionado régimen.

Que mediante el Punto N° 02 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 352 (folios 3 a 7 del documento adjuntado al Expediente N° 125), la Administración señaló que de la revisión en sus sistemas verificó que la recurrente solicitó la devolución del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondiente a operaciones de compras de los períodos de enero a junio y agosto a diciembre de 2022 a través de la presentación de las solicitudes de devolución detalladas en su Cuadro N° 01, conforme se detalla a continuación:

Cuadro N° 1

Período	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	N°				
2022-01	2/11/2021	Factura	N° 00000027		914 117,42	164 541,14	1 078 658,56
2022-01	3/01/2022	Factura	N° 00000028		914 117,42	164 541,14	1 078 658,56
2022-01	2/11/2021	Nota de Crédito	N° 00000005		(914 117,42)	(164 541,14)	(1 078 658,56)
2022-01	20/01/2022	Factura	N° 00000007		1 998 072,87	359 653,12	2 357 725,99
2022-01	25/01/2022	Nota de Crédito	N° 00000001		(186 699,00)	(33 605,82)	(220 304,82)
Total Enero 2022					2 725 491,29	490 588,43	3 216 079,72
Total Solicitud de Devolución aprobada mediante Resolución de Intendencia N° 805/SUNAT					2 725 491,29	490 588,43	3 216 079,72

⁵ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 30 de noviembre de 2018.

⁶ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 7 de mayo de 2017.

⁷ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 30 de noviembre de 2018.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Periodo	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	Nº				
2022-02	23/02/2022	Factura	Nº 00000008		719 760,78	129 556,94	849 317,72
2022-02	23/02/2022	Factura	Nº 00000009		385 479,98	69 386,40	454 866,38
2022-02	24/01/2022	Factura	Nº 00000029		584 180,00	105 152,40	689 332,40
Total Febrero 2022					1 689 420,76	304 095,74	1 993 516,50

Total Solicitud de Devolución aprobada mediante Resolución de Intendencia Nº 175/SUNAT	1 689 420,76	304 095,74	1 993 516,50
--	--------------	------------	--------------

Periodo	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	Nº				
2022-03	18/03/2022	Factura	Nº 00000010		726 891,30	130 840,43	857 731,73
Total Marzo 2022					726 891,30	130 840,43	857 731,73
2022-04	22/03/2022	Factura	Nº 00000030		479 371,36	86 286,84	565 658,20
2022-04	25/04/2022	Factura	Nº 00000012		105 790,45	19 042,28	124 832,73
2022-04	25/04/2022	Factura	Nº 00000013		175 024,76	31 504,46	206 529,22
Total Abril 2022					760 186,57	136 833,58	897 020,15

Total Solicitud de Devolución aprobada mediante Resolución de Intendencia Nº 715/SUNAT	1,487,077.87	267,674.02	1,754,751.89
--	--------------	------------	--------------

Periodo	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	Nº				
2022-05	24/03/2022	Factura	Nº 00000031		751 812,00	135 326,16	887 138,16
2022-05	25/05/2022	Factura	Nº 00000014		3 134 065,00	564 131,70	3 698 196,70
2022-05	25/05/2022	Factura	Nº 00000015		3 575 444,06	643 579,93	4 219 023,99
2022-05	25/05/2022	Factura	Nº 00000016		2 533 442,86	456 019,71	2 989 462,57
2022-05	25/05/2022	Factura	Nº 00000018		4 159 296,51	748 673,37	4 907 969,88
Total Mayo 2022					14 154 060,43	2 547 730,88	16 701 791,31

Total Solicitud de Devolución aprobada mediante Resolución de Intendencia Nº 691/SUNAT	14,154,060.43	2,547,730.88	16,701,791.31
--	---------------	--------------	---------------

Periodo	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	Nº				
2022-06	8/04/2022	Factura	Nº 00000032		630 144,39	113 425,99	743 570,38
Total Junio 2022					630 144,39	113 425,99	743 570,38
2022-08	22/06/2022	Factura	Nº 00000019		10 985 997,56	1 977 479,56	12 963 477,12
2022-08	22/06/2022	Factura	Nº 00000020		1 364 009,54	245 521,72	1 609 531,26
2022-08	22/06/2022	Factura	Nº 00000021		239 611,56	43 130,08	282 741,64
2022-08	30/07/2022	Factura	Nº 00000022		101 471,58	18 264,88	119 736,46
2022-08	26/07/2022	Factura	Nº 00000023		8 448 075,18	1 520 653,53	9 968 728,71
Total Agosto 2022					21 139 165,42	3 805 049,78	24 944 215,20

Total Solicitud de Devolución aprobada mediante Resolución de Intendencia Nº 540/SUNAT	21 769 309,81	3 918 475,77	25 687 785,58
--	---------------	--------------	---------------

Periodo	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	Nº				
2022-09	31/08/2022	Factura	Nº 00000026		5 404 915,00	972 884,70	6 377 799,70
2022-09	22/04/2022	Factura	Nº 00000033		528 535,00	95 136,30	623 671,30
Total Setiembre 2022					5 933 450,00	1 068 021,00	7 001 471,00
2022-10	1/08/2022	Factura	Nº 00000035		151 788,00	27 321,84	179 109,84
2022-10	17/08/2022	Factura	Nº 00000020		153 898,00	27 701,64	181 599,64
2022-10	13/07/2022	Factura	Nº 00000021		610 506,00	109 891,08	720 397,08
2022-10	30/09/2022	Factura	Nº 00000022		6 099 297,00	1 097 873,46	7 197 170,46
2022-10	31/10/2022	Factura	Nº 00000023		850 746,00	153 134,28	1 003 880,28
Total Octubre 2022					7 866 235,00	1 415 922,30	9 282 157,30



Tribunal Fiscal

N° 05957-13-2026

Período	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	N°				
Total	Solicitud de 888/SUNAT	Devolución aprobada mediante Resolución de Intendencia N°			13 799 685,00	2 483 943,30	16 283 628,30

Período	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	N°				
2022-11	23/08/2022	Factura	N° 00000037		491 941,93	88 549,55	580 491,48
2022-11	5/09/2022	Factura	N° 00000038		154 880,00	27 878,40	182 758,40
2022-11	16/09/2022	Factura	N° 00000039		165 084,78	29 715,26	194 800,04
2022-11	19/11/2022	Factura	N° 00000040		174 301,93	31 374,35	205 676,28
2022-11	28/11/2022	Factura	N° 00000031		4 553 901,23	819 702,22	5 373 603,45
Total Noviembre 2022					5 540 109,87	997 219,78	6 537 329,65

Total	Solicitud de 544/SUNAT	Devolución aprobada mediante Resolución de Intendencia N°			5 540 109,87	997 219,78	6 537 329,65
-------	------------------------	---	--	--	--------------	------------	--------------

Período	Comprobante de Pago			Proveedor	Base Imponible S/	IGV S/	Total S/
	Fecha de Emisión	Tipo	N°				
2022-12	22/12/2022	Factura	N° 00000032		1 997 414,10	359 534,54	2 356 948,64
2022-12	31/12/2022	Factura	N° 00000033		4 381 250,68	788 625,12	5 169 875,80
2022-12	31/12/2022	Factura	N° 00000034		1 677 956,20	302 032,12	1 979 988,32
Total Diciembre 2022					8 056 620,98	1 450 191,78	9 506 812,76

Total	Solicitud de 316/SUNAT	Devolución aprobada mediante Resolución de Intendencia N°			8 056 620,98	1 450 191,78	9 506 812,76
-------	------------------------	---	--	--	--------------	--------------	--------------

Total Devolución Indebida Período 2022-01 a 2022-12					69 221 776,01	12 459 919,68	81 681 695,69
---	--	--	--	--	---------------	---------------	---------------

Que, asimismo, indicó que en la documentación adjuntada por la recurrente en dichas solicitudes, verificó que estas fueron presentadas en atención a lo dispuesto en la Resolución Ministerial N° 0123-2022-VIVIENDA, publicada el 22 de marzo del 2021 y emitido por el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, el cual aprobó a la recurrente como empresa calificada al Régimen de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas en el marco de lo establecido en el Decreto Legislativo N° 973, por el desarrollo del proyecto denominado "Sistema de Tratamiento de las aguas residuales en la cuenca del Lago Titicaca".

Que posteriormente señaló que, a través del Informe N° 024-VIVIENDA-VMCS/DGPPCS-DEPPCS de 17 de enero de 2024, el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento comunicó a la Dirección General de Programas y Proyectos en Construcción y Saneamiento, la constitución de dos causales de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas por parte de la recurrente de acuerdo a lo establecido en el numeral 8.1 del artículo 8 del Decreto Legislativo N° 973, toda vez que incumplió en el compromiso de inversión, así como también se incumplió con la culminación del proyecto al término del plazo de vigencia del Régimen.

Que además indicó que de acuerdo con la Resolución Viceministerial N° 20-2023-VIVIENDA/VMCS de 20 de diciembre de 2023, la terminación Anticipada del Contrato de Concesión para el diseño, financiamiento, construcción, operación y mantenimiento del Proyecto "Sistema de Tratamiento de las Aguas Residuales de la Cuenca del Lago Titicaca", la causal para que no se concluya el referido proyecto es causa atribuible a la recurrente, debido a los incumplimientos graves establecidos en el literal r) y v) de la Cláusula 16.1.3 por parte del Concesionario.

Que en atención a lo establecido en el Decreto Legislativo N° 973, lo resuelto por el Informe N° 024-VIVIENDA/VMCS/DGPPCS-DEPPCS y la Resolución Viceministerial N° 20-2023-VIVIENDA/VMCS, la Administración observó que la recurrente obtuvo una devolución indebida del Impuesto General a las Ventas producto del goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas correspondientes a operaciones de compras de los períodos de enero a junio y agosto a diciembre de 2022, detalladas en su Anexo N° 02 por un importe total de S/ 12 459 920,00.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Que, en ese sentido, la Administración solicitó a la recurrente que presentase sus descargos a las observaciones señaladas, respecto a las devoluciones indebidas del Impuesto General a las Ventas producto del goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas por las operaciones de compra correspondientes a operaciones de compras de los períodos de enero a junio y agosto a diciembre de 2022, detalladas en su Anexo N° 02, indicando la respectiva base legal y con la debida documentación sustentatoria, de lo contrario correspondería la restitución del monto total del impuesto devuelto.

Que en respuesta al referido requerimiento, la recurrente presentó el 11 de marzo de 2025 el Expediente N°

628 (folios 1 a 13 del documento denominado "Rpta Requerimiento 352 OPETI.pdf" adjuntado al Expediente N° 131), en el que señaló que no existe un goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, por cuanto el incumplimiento del compromiso de inversión y de culminación del proyecto son consecuencias directas e inmediatas del incumplimiento de las obligaciones del Estado contenidas en el Contrato de Concesión del Proyecto por parte del Viceministerio de Construcción y Saneamiento.

Que precisa, que en un primer lugar solicitó la terminación anticipada del Contrato de Concesión por incumplimientos graves por parte del Estado Peruano.

Que en el Punto N° 02 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 352 (folios 3 a 7 del documento adjuntado al Expediente N° 142) la Administración dejó constancia de lo manifestado por la recurrente e indicó que no es el órgano competente encargado de sustentar la ocurrencia de alguna de las causales de goce indebido del Régimen de Recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas, precisando que dicha competencia le corresponde de acuerdo con lo previsto en el numeral 3 del artículo 8-A del reglamento del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, al Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, lo que realizó a través del Informe N° 024- VIVIENDA-VMCS/DGPPCS-DEPPCS.

Que, asimismo, resaltó que según la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1423, las causales de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, buscan garantizar la devolución de los montos devueltos indebidamente ante el incumplimiento por parte del inversionista de las condiciones que le permitieron el acceso a los regímenes, precisando que dichas condiciones de acceso se encuentran recogidas en el artículo 3 del Decreto legislativo N° 973 y entre las que se encuentran, contar con un proyecto cuyo compromiso de inversión no sea menor a cinco millones de dólares y que requiera una etapa preproductiva igual o mayor a dos años.

Que, además, señaló que a través de la **Resolución Ministerial N° 103-2021-VIVIENDA** se declaró aprobar como empresa calificada a la recurrente, para efectos de lo establecido en el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 973 que establece el Régimen de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, toda vez en dicha resolución se detallaban los siguientes compromisos: 1) Ejecutar monto de compromiso de Inversión de US\$ 148 392 692,00 y 2) Establecer como plazo del compromiso inversión de 3 años, 4 meses y 18 días, contados a partir de 29 de julio de 2020 hasta 17 de diciembre de 2023 (fecha de termino de plazo de vigencia del régimen).

Que agregó que los referidos compromisos cumplían con las condiciones de acceso establecidas en el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 973, lo cual le permitió a la recurrente acceder al Régimen de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, sin embargo incumplió con dichas condiciones, toda vez que ejecutó un monto menor al compromiso de inversión, así como tampoco concluyó con el proyecto al término del plazo de vigencia del régimen, incurriendo así en 2 causales de goce indebido del Régimen de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, de acuerdo a lo desarrollado en el **Informe N° 024-VIVIENDA-VMCS/DGPPCS-DEPPCS**.

Que precisó que el solo acto de verificarse alguna de las causales de goce indebido del Régimen de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas acarrea que la recurrente restituya el Impuesto General a las Ventas devuelto indebidamente, tal y como se señala en el numeral 9.1 del reglamento del Régimen de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas y el primer párrafo del numeral 8.1 del Decreto Legislativo N° 973.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Que concluyó que la recurrente incurrió en goce indebido del Régimen de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, producto de las causales del goce indebido, sustentado en el **Informe N° 024-VIVIENDAVMCS/DGPPCS-DEPPCS**, emitido por la Dirección de Ejecución de Programas y Proyectos en Construcción y Saneamiento perteneciente al Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, toda vez que, incumplió con el compromiso de Inversión establecido en la **Resolución Ministerial N° 103-2021-VIVIENDA** e incumplió con la culminación del proyecto al término del plazo de vigencia del régimen, esto es al 17 de diciembre de 2023.

Que, en consecuencia, en concordancia con el numeral 8.1 del artículo 8 del Decreto Legislativo N° 973 y el artículo 9 del Decreto Supremo N° 084-2007-EF, señaló que corresponde que la recurrente restituya la totalidad del Impuesto General a las Ventas devuelto al haber incurrido en goce indebido del Régimen de Recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas correspondientes a operaciones de compras de los períodos de enero a junio y agosto a diciembre de 2022 por un importe total de S/ 12 459 920,00 producto de las solicitudes de devolución detalladas en el Anexo N° 02 adjunto al Resultado del Requerimiento N° 597.

Que, mediante el ítem 1 del punto I del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 597 (folio 3 del documento adjuntado al Expediente N° 162), emitido en virtud de lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente, entre otras, las conclusiones vinculadas al goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas aprobado mediante el Decreto Legislativo N° 973 y normas modificatorias, correspondiente a operaciones de compras registradas en los períodos de enero a junio y agosto a diciembre de 2022 por el importe de S/ 12 459 920,00; motivo por el cual, le solicitó que presentara por escrito los descargos a las observaciones formuladas, adjuntando la documentación que los sustente fehacientemente.

Que, en respuesta al referido requerimiento, la recurrente presentó el 21 de julio de 2025 el Expediente N° 221 (folios 1 a 12 del documento "Rpta Requerimiento :597 OPETI.pdf" adjuntado al Expediente N° 164), en el que señaló que no existe un goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, por cuanto el incumplimiento del compromiso de inversión y de culminación del proyecto son consecuencias directas e inmediatas del incumplimiento de las obligaciones del Estado contenidas en el contrato de concesión del proyecto por parte del Viceministerio de Construcción y Saneamiento; asimismo, precisa que en un primer lugar solicitó la terminación anticipada del contrato de concesión por incumplimientos graves por parte del Estado Peruano.

Que, en el ítem 1 del punto I del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 597 (folios 2 y 3 del documento adjuntado al Expediente N° 166), la Administración dejó constancia de lo presentado por la recurrente y señaló que ésta ha reiterado los argumentos expuestos en respuesta al Requerimiento N° 352, los cuales fueron merituados en el Punto N° 02 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 352.

Que, en ese sentido, concluyó que la recurrente incurrió en el goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas durante los períodos de enero, febrero, abril, mayo, agosto y octubre a diciembre de 2022, motivo por el cual le correspondía restituir la totalidad del Impuesto General a las Ventas devuelto por importe total de S/ 12 459 920,00.

Que en autos⁸ se tiene que el 29 de julio de 2020, la recurrente presentó ante PROINVERSION una solicitud de acogimiento al Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas para el proyecto denominado "Sistema de tratamiento de las Aguas Residuales en la Cuenca del Lago Titicaca" adjuntando la lista de bienes, servicios, de contratos de construcción y el cronograma de ejecución de inversiones, conforme lo establecido en el numeral 2.1 del artículo 2 del Decreto Legislativo N° 973 y los numerales 4.1 y 4.2 del artículo 4 del Reglamento.

Que, asimismo, a través de la Resolución Ministerial N° 103-2021-VIVIENDA (folios 1 a 17 del documento adjuntado al Expediente N° 40), se aprobó a la recurrente como empresa calificada para efectos de lo establecido en el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 973 que establece el Régimen Especial de

⁸ Conforme señala la Administración mediante la resolución apelada (folios 19 y 20 del documento adjuntado al Expediente N° 13).



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, para el desarrollo del proyecto denominado "Sistema de tratamiento de las Aguas Residuales en la Cuenca del Lago Titicaca", así como aprobar la lista de bienes (Anexo I), la lista servicios y contratos de construcción (Anexo II) y el cronograma de ejecución de inversiones (Anexo III).

Que, además, se señaló que el monto del compromiso de inversión a cargo de la recurrente por el desarrollo del proyecto denominado "Sistema de tratamiento de las Aguas Residuales en la Cuenca del Lago Titicaca", asciende a la suma de US\$ 148 392 692,00 sin incluir el Impuesto General a las Ventas y que el plazo de ejecución del compromiso de inversión es de 3 años, 4 meses y 18 días contados a partir del 29 de julio de 2020, que es la fecha de presentación de la solicitud de acogimiento al referido régimen, hasta el 17 de diciembre de 2023.

Que, por otro lado, se observa que, en virtud del mencionado beneficio obtenido mediante la Resolución N° 021-VIVIENDA, la recurrente solicitó la Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas a través de los Formularios 4949 detallados en el Cuadro N° 3 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 352 (folio 5 del documento adjuntado al Expediente N° 142), correspondiente a los meses de enero, febrero, abril, mayo, agosto y octubre a diciembre de 2022, solicitudes que fueron aprobadas mediante las Resoluciones de Intendencia N° 805/SUNAT, N° 175/SUNAT, N° 715/SUNAT, N° 691/SUNAT, N° 540/SUNAT, N° 888/SUNAT, N° 544/SUNAT y N° 916/SUNAT de 1 y 28 de marzo; 30 de mayo, 12 de julio, 17 de octubre y 13 de diciembre de 2022; y, 4 de enero y 15 de febrero de 2023 (folios 1 a 29 del documento adjuntado al Expediente N° 195 y folios 1 a 4 del documento adjuntado al Expediente N° 196) ordenando la devolución por la suma total de S/ 12 459 920,00.

Que, sin embargo, mediante la Resolución Viceministerial N° 20-2023-VIVIENDA/VMCS (folios 1 a 3 del documento adjuntado al Expediente N° 199), se declaró la terminación anticipada del contrato de concesión para el diseño, financiamiento, construcción, operación y mantenimiento del Proyecto "Sistema de tratamiento de las Aguas Residuales en la Cuenca del Lago Titicaca", por los incumplimientos graves de las obligaciones del concesionario previstos en los literales r) y v) de la cláusula 16.1.3 del citado contrato de concesión, sin perjuicio de la indemnización por los daños y perjuicios que corresponda y otros.

Que, asimismo, a través del Informe N° 024-VIVIENDA-VMCS/DGPPCSDEPPCS de 17 de enero de 2024 (folios 344 a 351 del documento adjuntado al Expediente N° 152), el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento señaló que la recurrente ha incumplido el Compromiso de Inversión (ejecutó US\$ 33 403 863.74 de US\$ 148 392 692.00) representando lo ejecutado, solo el 22,51 % del monto establecido como Compromiso de Inversión en la Resolución Ministerial N° 103-2021-VIVIENDA, así como también ha incumplido la culminación del proyecto al término del plazo de vigencia, resultando ellos, causales de goce indebido del régimen, lo que se ordenó comunicar a la Administración.

Que, en ese sentido, dado que el monto ejecutado por la recurrente para el referido proyecto fue menor al establecido en la Resolución Ministerial N° 103-2021-VIVIENDA, esto es, que ha incumplido con la culminación del Proyecto "Sistema de Tratamiento de las Aguas Residuales de la Cuenca del Lago Titicaca" al término del plazo de vigencia del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, lo que ha sido reconocido por la recurrente, se incurrió en las causales de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas de acuerdo a lo indicado en el numeral 8.1 del artículo 8 del Decreto Legislativo N° 973, siendo irrelevante si el incumplimiento se dio por causas atribuibles al Estado o no, habida cuenta que las normas antes citadas no exceptúan de la pérdida señalado si el incumplimiento de las condiciones que las normas establecen se dio por causa imputable a alguna de las partes, por lo que las devoluciones obtenidas mediante la resoluciones de intendencia mencionadas devinieron en indebidas, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que en este punto cabe precisar que si bien la Administración tiene las funciones de controlar y fiscalizar los bienes de capital, bienes intermedios, servicios y contratos de construcción por las que se solicita la Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, dicha función tiene como fundamento o soporte en los informes que proporciona el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, por lo



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

que al haber emitido dicho ministerio el Informe N° 024-VIVIENDA-VMCS/DGPPCS-DEPPCS y Resolución Viceministerial N° 020-2023-VIVIENDA/VMCS, en el que señala que la recurrente incumplió el compromiso de inversión, así como que incumplió con la culminación del proyecto al término del plazo de vigencia, ello configura la constitución de dos causales de goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas por parte de la recurrente, según lo dispuesto en el numeral 8.1 del artículo 8 del Decreto Legislativo N° 973, por lo que correspondía que la Administración estuviese a lo que se determinó en dichos documentos, por lo que carecen de sentido los argumentos dirigidos a sostener que no correspondía que la Administración se limite hacer referencia a dicho informe y resolución.

Que los argumentos relacionados a que la Administración debió determinar si fueron responsabilidad de la recurrente los incumplimientos que originaron el supuesto goce indebido del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, no resultan amparables; toda vez que el numeral 8.1 del artículo 8 del Decreto Legislativo N° 973, señala de manera expresa que constituyen causales de goce indebido del régimen, entre otros, los siguientes supuestos: 1) El incumplimiento del compromiso de inversión y 2) El incumplimiento de la culminación del proyecto al término del plazo de vigencia del Régimen, en los cuales conforme los antes expuesto se incurrió, siendo irrelevante las razones de ello, es decir si fue por causa imputable a la recurrente o por el Estado.

Que respecto a que ha iniciado un proceso de arbitraje ante el Centro Internacional de Arreglo de Diferencias Relativas a Inversiones ("CIADI"), en el que se discute precisamente que no es imputable el incumplimiento en el plazo de ejecución del proyecto, carece de sentido, dado que lo resuelto en dicho proceso no solo no es aplicable ante este Tribunal, si no que en modo alguno ello alterará el hecho que la recurrente incurrió en causal de pérdida del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas aun cuando se atribuyese responsabilidad por la pérdida al Estado.

Que si bien la recurrente señala que la resolución apelada no se encuentra debidamente motivada, en autos se advierte que se encuentra debidamente motivada, pues expresa los fundamentos de hecho y de derecho que la sustentaron, además, que decidió sobre todas las cuestiones planteadas y cuantas se suscitaron en el expediente de conformidad con el artículo 129 del Código Tributario, habiéndose pronunciado sobre todos los cuestionamientos planteados por la recurrente, no existiendo contradicción con lo resuelto en el procedimiento de fiscalización, respecto a que las causales de goce indebido en las que incurrió la recurrente fue el incumplimiento del compromiso de inversión y el incumplimiento de la culminación del proyecto al término del plazo de vigencia del régimen, por lo que lo alegado en contrario carece de sentido.

Que cabe señalar que se ha seguido el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07343-13-2025, fundamentando el reparo, por lo que lo alegado en contrario no resulta amparable.

Medios de Pago

Que en el Anexo N° 02 de las Resoluciones de Determinación N° 335, N° 338 a N° 340 y N° 342 (folios 1 al 3 del documento adjuntado a los Expedientes N° 80, N° 86, N° 88, N° 90 y N° 94), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, correspondiente a los períodos mayo, agosto a octubre y diciembre de 2022, por no sustentar con los medios de pago correspondientes las operaciones consignadas en su Registro de Compras.

Que el artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo N° 150-2007-EF⁹, modificado por el Decreto Legislativo N° 1529¹⁰, señala que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4 se deberán pagar utilizando los medios de pago a que se refiere el artículo 5, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

⁹ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 23 de setiembre de 2007.

¹⁰ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 3 de marzo de 2022 y entró en vigencia desde el 1 de abril de 2022.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Que según el artículo 4 de la aludida ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 1529, monto a partir del cual se deberá utilizar Medios de Pago es de dos mil soles (S/ 2 000,00) o quinientos dólares americanos (US\$ 500,00).

Que según el artículo 5 de la misma ley, modificado por la Ley N° 30730, los medios de pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en su artículo 3, son los depósitos en cuentas, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito expedidas en el país, tarjetas de crédito expedidas y cheques, remesas y cartas de crédito.

Que, por su parte, el artículo 5-A de la aludida ley, incorporado por Decreto Legislativo N° 1529, señala que el uso de medios de pago establecido por dicha ley, se tiene por cumplido solo si el pago se efectúa directamente al acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio, o cuando dicho pago se realice a un tercero designado por aquel, siempre que tal designación se comunique a la SUNAT con anterioridad al pago, en la forma y condiciones que esta señale mediante resolución de superintendencia.

Que, a su vez, la Cuarta Disposición Complementaria y Final del Decreto Legislativo N° 1529 prevé que, en tanto no se señale la forma y condiciones en las que se efectuará la comunicación a que se refiere el artículo 5-A de la Ley, dicha comunicación deberá presentarse en las dependencias de la SUNAT o a través de la Mesa de Partes Virtual de esta.

Que el artículo 8 de la precitada ley prevé que para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios; asimismo, en caso de que el deudor tributario haya utilizado indebidamente gastos, costos o créditos, o dichos conceptos se tornen indebidos, deberá rectificar su declaración y realizar el pago del impuesto que corresponda; de no cumplir con declarar y pagar, la SUNAT en uso de las facultades concedidas por el Código Tributario procederá a emitir y notificar la resolución de determinación respectiva.

Que mediante el Punto N° 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 830 (folio 2 del documento adjuntado al Expediente N° 135), la Administración comunicó a la recurrente que producto de la revisión y análisis efectuados a su Registro de Compras, observó adquisiciones de bienes y/o servicios cuyos comprobantes de pago fueron registrados durante los periodos materia de fiscalización, según lo detallado en su Anexo N° 02 (folio 3 del documento adjuntado al Expediente N° 135), por lo que, le requirió que proporcionara copia digitalizada de los medios de pago utilizados por todas las operaciones o adquisiciones que constituyan crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas en el marco de lo establecido en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 28194 – Decreto Supremo N° 150-2007-EF, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía.

Que en respuesta al referido requerimiento, la recurrente presentó el 23 de mayo de 2025 el Expediente N° 577 (folios 1 a 3 del documento denominado "Rpta Requerimiento 830 OPETI v1" adjuntado al Expediente N° 140), en el que señaló que adjunta un archivo "Excel" denominado "00. MAPA DE FACTURAS Y PAGOS A COTISAC Y PROVEEDORES COTISAC" en el que se detalla la relación de facturas recibidas y la referencia de los pagos, además de una carpeta denominada "ANALISIS BANCARIZACION OPETI A COTISAC V1"; asimismo, adjuntó constancias de detracción y copias de los comprobantes observados.

Que en el Punto N° 01 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 830 (folios 2 a 5 del documento adjuntado al Expediente N° 143) la Administración señaló que la información y/o documentación presentada sería evaluada y merituada durante el presente procedimiento de fiscalización.

Que mediante el Punto N° 02 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 883 (folios 4 a 8 del documento "Rpta Requerimiento 830 OPETI v1" adjuntado al Expediente N° 153), la Administración comunicó a la recurrente la observación al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por mayo, agosto a octubre y diciembre de 2022 por la suma de S/ 7 238 580,86, debido a que los pagos vinculados tenían como beneficiarios a terceros distintos a su proveedor originario Construcciones Titicaca S.A.C, además, en caso de no haber realizado la comunicación a la Administración respecto de la cancelación a un tercero, con anterioridad al pago, incumpliendo con lo establecido en los artículos 5 y



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

5-A de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, por lo que le solicitó que, de tener opinión contraria a tales observaciones, presentara sus descargos, las cuales debían estar debidamente acreditadas legal y documentariamente.

Que, en respuesta al referido requerimiento, la recurrente presentó el 10 de julio de 2025 el Expediente N° 1838 (folios 1 a 10 del documento denominado "Rpta Requerimiento

830 OPETI v1" adjuntado al Expediente N° 158), en el que señaló que la Administración realizó una interpretación restrictiva del artículo 5-A de la Ley del Bancarización al limitar el uso del término "acreedor" solo al proveedor del bien y/o prestador del servicio, es decir, al acreedor original, lo cual es contrario a la finalidad de la norma de bancarización, que lo que busca es tener el control del beneficiario real de los pagos en operaciones que generan gastos o costos deducibles a los contribuyentes domiciliados en el país.

Que, asimismo, señaló que ha demostrado que los pagos en cuestión no fueron efectuados en nombre propio, sino en cumplimiento de una obligación atribuible a lo que se corrobora con la comunicación enviada fuera de plazo por dicha entidad, precisando que si bien la Administración sostiene que la comunicación fue extemporánea, ello no desvirtúa la realidad económica de la transacción, lo que es ampliamente reconocido en la doctrina tributaria y en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal.

Que alega que la argumentación de la Administración parte de una interpretación rígida del artículo 5-A de la Ley de Bancarización, sin considerar principios fundamentales del derecho tributario como la sustancia sobre la forma y la razonabilidad en la aplicación de normas tributarias.

Que, además, adjuntó la Carta N° 023-COTISAC de 6 de febrero de 2023 emitida por y dirigida a la Administración en la que informa que dio instrucción a la recurrente de efectuar el abono por servicios de construcción a favor de terceros que se detallan en el Anexo I (folios 3 a 5 del documento denominado "Carta Nro 023-COTISAC Comunicación de Instrucción de pago a terceros.pdf" adjuntado al expediente 158), entre los que se encuentran los proveedores | . y

Que también presentó la Carta N° 023-OPETI de 6 de febrero de 2023 emitida por la recurrente y dirigida a la Administración en la que informa que recibió instrucción de su proveedor

de efectuar el abono de las facturas por servicios de construcción a favor de terceros que se detallan en su Anexo I, dando así cumplimiento a los dispuesto en el artículo 5- A de Ley de Bancarización (folios 3 a 5 del documento denominado "Carta Nro 023-OPETI Comunicación de pago a favor de tercero indicado por proveedor.pdf" adjuntado al expediente 158).

Que en el Punto N° 02 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 883 (folios 7 a 12 del documento adjuntado al Expediente N° 160) se indicó que el artículo 5-A califica al acreedor como el sujeto proveedor del bien y/o prestador de servicio, mas no realiza una diferencia en los términos "acreedor", "proveedor del bien" y "prestador del servicio" tal y como señala la recurrente; asimismo, señaló que si bien es cierto que los pagos pueden realizarse a los acreedores de los proveedores de los bienes y servicios, el uso de los medios de pago solo se tendrá por cumplido si dichos pagos son realizados con posterioridad a la comunicación a la Administración sobre la designación de terceros para el pago.

Que resalta que la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1529, sostiene las razones de la regulación del pago a terceros designados por el acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio; tal es así que señala lo siguiente "(...) si bien conforme al artículo 1224 del Código Civil es válido el pago que se efectúe al designado por el propio acreedor, resulta necesario que la SUNAT tenga conocimiento anterior al pago de la decisión del acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio de permitir que un tercero reciba el pago de la acreencia, como lo tendría el deudor de la obligación", con el objetivo de poder identificar a aquellas personas que podrían rehuir de la potestad tributaria, por ende, si los medios de pago no van dirigidos al acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio, no se puede conocer si tales pagos fueron efectuados en mérito de las obligaciones contraídas entre el deudor, motivo por el cual cuando se puso en conocimiento a la recurrente de realizar los pagos a terceros designados por , de la misma forma, se debió poner en conocimiento de la

Administración.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Que precisa que el artículo 5-A de la Ley Nº 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía entró en vigencia el 01 de abril de 2022, conforme a la primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo Nº 1529 y de la revisión de la documentación proporcionada por la recurrente verificó que esta cumplió con efectuar la comunicación del pago a terceros designados por la Administración, no obstante, los medios de pago (constancias de transferencia y otros) fueron realizados con fecha anterior a la comunicación y con fecha posterior a la entrada en vigencia del artículo 5-A de la Ley Nº 28194, por lo que la recurrente no cumplió con lo establecido en la referida norma.

Que, en consecuencia, mantiene el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por los períodos mayo, agosto a octubre y diciembre de 2022, por el importe total de S/ 7 238 580,86 al no sustentar con medios de pago las operaciones de compra detalladas en el Anexo Nº 03 adjunto al referido resultado, conforme a lo establecido en los artículos 5 y 5-A de la Ley Nº 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía.

Que, mediante el ítem 2 del punto I del Requerimiento Nº 597 (folio 3 del documento adjuntado al Expediente Nº 162), emitido en virtud de lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente, entre otras, las conclusiones vinculadas al reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por el Importe total de S/ 7 238 580,86 al no sustentar la utilización de los medios de pago, conforme a lo establecido en los artículos 5 y 5-A de la Ley Nº 28194 - Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía las operaciones de compra observadas, motivo por el cual, le solicitó que presentara por escrito los descargos a las observaciones formuladas, adjuntando la documentación que los sustente fehacientemente sus descargos respectivos.

Que, en respuesta al referido requerimiento, la recurrente presentó el 21 de julio de 2025 el Expediente Nº 221 (folios 8 a 11 del documento denominado "Rpta Requerimiento 597 OPETI.pdf" adjuntado al Expediente Nº 164) en el que señala que ha demostrado que los pagos en cuestión no fueron efectuados en nombre propio, sino en cumplimiento de una obligación atribuible a la Administración, lo que se corrobora con la comunicación enviada fuera de plazo por dicha entidad y que si bien la Administración sostiene que la comunicación fue extemporánea, ello no desvirtúa la realidad económica de la transacción, principio ampliamente reconocido en la doctrina tributaria y en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal.

Que además alega que la Administración parte de una interpretación rígida del artículo 5-A de la Ley de Bancarización, sin considerar principios fundamentales del derecho tributario como la sustancia sobre la forma y la razonabilidad en la aplicación de normas tributarias y que si bien se señala que la comunicación del pago a terceros designados fue realizada con posterioridad a la entrada en vigor de la norma, lo determinante no es la fecha exacta de la comunicación, sino la realidad económica subyacente de la operación.

Que agrega que se puede evidenciar de la información con lo que la Administración cuenta en sus sistemas (Libro Diario y/o Mayor) que las constancias enviadas disminuyen la cuenta por pagar a Construcciones Titicaca S.A.C, adjuntando un archivo en "Excel" del mayor para su mejor análisis en un enlace.

Que, en el ítem 2 del punto I del Resultado del Requerimiento Nº 597 (folios 3 a 5 del documento adjuntado al Expediente Nº 166), la Administración dejó constancia de lo presentado por la recurrente y señaló que ésta ha reiterado los argumentos expuestos en respuesta al Requerimiento Nº 883, los cuales fueron merituados en el Punto Nº 02 del Anexo Nº 01 del Resultado del Requerimiento Nº 883.

Que, asimismo, señaló que la recurrente adjuntó un enlace que contiene el documento "OPETI LIBRO MAYOR DETALLADO - BASE DATOS 2022", no obstante, dicho documento no desvirtúa el importe reparado al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas toda vez que no proporcionó documentación que acredite la coordinación respecto a la realización de los pagos a terceros de forma previa, por lo que reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de mayo, agosto a octubre y diciembre de 2022 por el importe de S/ 7 238 580,86 al no sustentar con medios de pago conforme a lo establecido en los artículos 5 y 5-A de la Ley Nº 28194 Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía las operaciones detalladas en el Anexo Nº 3 al Resultado del Requerimiento 883.



Tribunal Fiscal

N° 05957-13-2026

Que en autos se aprecia la Administración reparó el crédito fiscal asociado a las Facturas N° 14 a N° 16, N° 18 a N° 23, N° 26, N° 29 a N° 33, emitidas por a nombre de la recurrente, por el servicio de construcción por montos mayores a los S/ 3 500,00 (carpeta denominada "Facturas ANEXO I.zip" adjuntada al Expediente N° 140), según el detalle contenido en el Anexo N° 3 al Resultado del Requerimiento N° 883 (folios 15 y 16 del documento adjuntado al Expediente N° 160).

Que, se aprecia que la recurrente afirmó en el procedimiento de fiscalización que los pagos en cuestión no fueron efectuados en nombre propio, sino en cumplimiento de una obligación atribuible a , lo que se corrobora con la comunicación enviada fuera de plazo por dicha entidad, precisando que, si bien la Administración sostiene que la comunicación fue extemporánea, ello no desvirtúa la realidad económica de la transacción.

Que la Administración, sobre la base del análisis de la documentación aportada por la recurrente y lo afirmado por esta en el procedimiento de fiscalización, no discute que la recurrente canceló las operaciones contenidas en las facturas acotadas, sino que sustenta el reparo analizado en que dicha cancelación no se realizó al proveedor , sino en las cuentas bancarias de terceros y que con anterioridad a dicha cancelación no se comunicó a la Administración que el pago de los mencionados documentos se realizaría a un tercero, de conformidad con lo establecido por el artículo 5-A del Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía - Ley N° 28194, incorporado por Decreto Legislativo N° 1529 y la Cuarta Disposición Complementaria y Final del Decreto Legislativo N° 1529, mediante el cual se estableció la exigencia que para que se tenga por cumplido el uso de medios de pago, el pago debe efectuarse directamente al acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio, o a un tercero designado por aquel, siempre que tal designación se comunique a la Administración con anterioridad al pago, en la forma y condiciones que esta señale mediante resolución de superintendencia.

Que, en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1529, se indicó lo siguiente: *"En tal sentido, se puede colegir que la norma no tiene como objetivo el mero uso de Medios de Pago, sino que, a través de ello, se pueda identificar a aquellas personas que podrían rehuir la potestad tributaria del Estado, lo que permite combatir la evasión y la informalidad en nuestro país. A su vez, si los Medios de Pago no van dirigidos al acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio, a priori no se puede conocer si tales pagos fueron efectuados en mérito de las obligaciones contraídas entre el deudor y aquellos, dificultando con ello la trazabilidad de las operaciones. Ahora si bien conforme al artículo 1224 del Código Civil es válido el pago que se efectúe al designado por el propio acreedor, resulta necesario que la SUNAT tenga conocimiento anterior al pago de la decisión del acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio de permitir que un tercero reciba el pago de la acreencia, como lo tendría el deudor de la obligación".*

Que, en ese sentido, toda vez que no se aprecia que la recurrente haya proporcionado documentación de la cual se evidenciase que comunicó a la Administración con anterioridad a la cancelación de las operaciones contenidas en las facturas observadas que iba a realizar su pago a terceros proveedores de , esta no acreditó la correcta utilización de medios de pago en la cancelación de las aludidas facturas, por lo que el presente reparo fue formulado con arreglo a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que los argumentos relacionados a que se ha utilizado los medios de pago de conformidad con el marco normativo de la Ley de Bancarización y sus normas reglamentarias, por lo que la comunicación extemporánea no enerva el hecho de que la Administración conoció el destino de los pagos, cumpliendo de esa manera con la finalidad de la trazabilidad de la referida norma, carece de sentido, dado que conforme lo antes expuesto, era necesario que el pago efectuado a los terceros proveedores de . sea comunicado a la Administración con anterioridad a su pago.

Que la solicitud de suspensión de cobranza coactiva planteada carece de sustento, pues tal aspecto no corresponde ser dilucidado en la vía del procedimiento contencioso tributario sino en el mismo procedimiento coactivo que se hubiese iniciado y en caso este no se siguiese conforme a ley, procede formular la queja prevista por el artículo 155 del Código Tributario, de considerarse conveniente.



Tribunal Fiscal

Nº 05957-13-2026

Que en los Anexos N° 01 y N° 02 a las Resoluciones de Determinación N° 333, N° 336 y N° 337 (folios 2 y 3 del documento adjuntado a los Expedientes N° 76, N° 82 y N° 84), se observa que la Administración no determinó en los periodos de marzo, junio y julio de 2022, reparos a las bases imponibles ni al crédito fiscal, ni devoluciones indebidas del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas; siendo que, su emisión se efectuó con la finalidad de dar por concluido el procedimiento de fiscalización.

Que, en ese sentido, pese a que la recurrente mencionó los citados valores en su escrito de reclamación (folios 1 a 31 del documento adjuntado al Expediente N° 39), se advierte claramente que su verdadera intención no era cuestionar dichos extremos, dado que no tiene sentido cuestionar reparos efectuados por la Administración, cuestionando actos administrativos que no contienen reparo alguno, en consecuencia, al haberse inobservado el procedimiento legalmente establecido, corresponde, según el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, declarar la nulidad de la resolución apelada en tales extremos.

Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo solo con la asistencia de la representante de la Administración, según se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 0851-2026-EF/TF (folio 1 del documento adjuntado al Expediente N° 200), siendo que ambas partes fueron debidamente notificadas para tal efecto.

Con los vocales Villanueva Aznarán y Huerta Llanos, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.

RESUELVE:

1. Declarar **NULA** la Resolución N° 360 de 28 de enero de 2026, en el extremo que se pronuncia sobre las Resoluciones de Determinación N° 333, N° 336 y N° 337.
2. **CONFIRMAR** la Resolución N° 360 de 28 de enero de 2026, en el extremo impugnado, en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

HUERTA LLANOS
VOCAL

Sáez Montoya
Secretario Relator
VLR/SM/RG/erb.

Nota: Documento firmado digitalmente