

INFORME N.º 017-2017-SUNAT/5D0000

MATERIA:

En relación con el Sistema de Emisión Electrónica (SEE) de comprobantes de pago, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Las empresas que prestan el servicio de transporte aéreo regular de pasajeros pueden emitir válidamente facturas electrónicas o boletas de venta electrónicas por la prestación de dicho servicio?
2. ¿Corresponde emitir un boleto de viaje cuando por una circunstancia no imputable a un emisor electrónico por determinación de la SUNAT (como la pérdida del servicio de internet o falta de fluido eléctrico), no le sea posible emitir una factura electrónica o una boleta de venta electrónica por la prestación del servicio de transporte aéreo público nacional de pasajeros?
3. ¿Las empresas de transporte aéreo público nacional de pasajeros pueden ser emisores electrónicos por elección del SEE?

BASE LEGAL:

- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicado el 24.1.1999 y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 166-2004/SUNAT, que aprueba normas para la emisión de boletos de transporte aéreo de pasajeros, publicada el 4.7.2004 y normas modificatorias.
- Ley N.º 27261 – Ley de Aeronáutica Civil del Perú, publicada el 10.5.2000 y normas modificatorias (en adelante, Ley de Aeronáutica Civil).
- Resolución de Superintendencia N.º 188-2010/SUNAT, que amplía el SEE a la factura y documentos vinculados a esta, publicada el 17.6.2010 y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 097-2012/SUNAT, que crea el SEE desarrollado desde los sistemas del contribuyente, publicada el 29.4.2012 y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 182-2016/SUNAT, que aprueba el SEE Facturador SUNAT, publicada el 28.7.2016.
- Resolución de Superintendencia N.º 300-2014/SUNAT, que crea un SEE; modifica los SEE de facturas y boletas de venta para facilitar, entre otros, la emisión y el traslado de bienes realizado por los emisores electrónicos itinerantes y por quienes emiten o usan boleta de venta electrónica y designa emisores electrónicos del nuevo sistema, publicada el 30.9.2014 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El artículo 1° del Reglamento de Comprobantes de Pago establece que el comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios.

Por su parte, el artículo 2° del referido Reglamento dispone que solo se consideran comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos que este establece, entre otros, las facturas, las boletas de venta, los tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, así como los documentos autorizados en el numeral 6 del artículo 4° del aludido Reglamento.

Pues bien, el inciso a) del acápite 6.1 del citado numeral 6 indica que son documentos autorizados los Boletos de Transporte Aéreo que emiten las Compañías de Aviación Comercial por el servicio de transporte aéreo regular de pasajeros, de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Aeronáutica Civil.

Al respecto, es del caso señalar que el artículo 16° del Reglamento de Comprobantes de Pago establece que, entre otros, los mencionados boletos deberán cumplir con las normas específicas que la SUNAT determine⁽¹⁾.

A tal efecto, mediante la Resolución de Superintendencia N.° 166-2004/SUNAT se aprobaron normas para la emisión de boletos de transporte aéreo de pasajeros, habiéndose dispuesto en el inciso b) de su artículo 1°, que para los fines de dicha resolución el boleto de transporte aéreo es el comprobante de pago a que se refiere el inciso a) del numeral 6.1 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago, que sustenta la prestación de un servicio de transporte aéreo regular de pasajeros, también denominado billete de pasaje y que es emitido de manera manual, mecanizada o por medios electrónicos.

Sobre el particular, cabe mencionar que de conformidad con lo dispuesto por los numerales 101.1 y 101.3 del artículo 101° de la Ley de Aeronáutica Civil, el billete de pasaje acredita la existencia del contrato de transporte aéreo de pasajeros; sin embargo, su ausencia, irregularidad o pérdida no invalida la existencia de tal contrato, el que puede acreditarse con cualquier otro medio de prueba, bajo responsabilidad del transportador⁽²⁾.

Como se puede apreciar de lo antes expuesto, si bien las normas tributarias hacen referencia a que el boleto de transporte aéreo es el comprobante de pago que sustenta la prestación de un servicio de transporte aéreo regular de pasajeros, aquellas no han establecido que el prestador de tal servicio se

¹ No siéndoles de aplicación las disposiciones del Reglamento de Comprobantes de Pago contenidas en sus Capítulos III - Requisitos y Características y IV - Obligaciones Generales, a excepción de las normas previstas en el numeral 11 de su artículo 12°, referidas al extravío de documentos entregados.

² Nótese que según el numeral 101.2 del mismo artículo 101° de la Ley de Aeronáutica Civil, el billete de pasaje puede ser un documento de transporte individual o colectivo que puede ser reemplazado por otros medios electrónicos, los que tienen los mismos efectos para las partes y terceros, el cual necesariamente debe contener la información y demás condiciones que se señalen en la reglamentación respectiva.

encuentre imposibilitado de emitir para el efecto los otros comprobantes de pago que sustentan la prestación de servicios, tales como facturas, boletas de venta o tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, debiendo tomarse en cuenta, además, que de acuerdo con la Ley de Aeronáutica Civil, el contrato de transporte aéreo puede acreditarse con el billete de pasaje o con cualquier otro medio de prueba⁽³⁾.

2. Definido lo anterior, y en relación con la primera consulta, cabe indicar que el numeral 1 del artículo 8° y el numeral 1 del artículo 14° de la Resolución de Superintendencia N.° 188-2010/SUNAT⁽⁴⁾, así como el numeral 17.1 del artículo 17° y el numeral 19.1 del artículo 19° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT⁽⁵⁾ establecen que las facturas electrónicas y las boletas de venta electrónicas se emiten por las operaciones señaladas en el numeral 1.1 y el inciso a) del numeral 3.1 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago, respectivamente, con exclusión de las operaciones expresamente detalladas en tales normas, entre las cuales no se encuentra el servicio materia de consulta.

Asimismo, es de tener en cuenta que el numeral 3.3 del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT establece que el emisor electrónico por determinación de la SUNAT tiene la obligación de emitir una factura electrónica o una boleta de venta electrónica a través del SEE⁽⁶⁾ respecto de una operación, si a pesar de estar habilitado por el Reglamento de Comprobantes de Pago a emitir un documento autorizado por aquella, opta por emitir en su lugar una factura o una boleta de venta⁽⁷⁾.

Así pues, considerando que en el ítem 1 del presente informe se ha señalado que el prestador del servicio de transporte aéreo regular de pasajeros no se encuentra imposibilitado de emitir facturas o boletas de venta por el mencionado servicio, y dado que este no ha sido excluido de las

³ En similar sentido, en el Informe N.° 084-2006-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2006/oficios/i084-2006.pdf>), se ha señalado que desde el punto de vista estrictamente tributario, no se ha consignado disposición que establezca que, tratándose del servicio de transporte aéreo regular de pasajeros, la compañía de aviación comercial se encuentra imposibilitada de emitir facturas, boletas de venta o tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, cuando se esté en los casos señalados en el artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago; ello con prescindencia del cumplimiento de las normas que emita el sector correspondiente.

⁴ Disposiciones referidas a la emisión de facturas electrónicas y boletas de venta electrónicas, respectivamente, a través del SEE en Sunat Operaciones en Línea (SEE-SOL).

⁵ Disposiciones referidas a la emisión de facturas electrónicas y boletas de venta electrónicas, respectivamente, a través del SEE desarrollado desde los sistemas del contribuyente (SEE-Del Contribuyente). Cabe indicar que tales disposiciones también son aplicables tratándose de la emisión de boletas de venta electrónicas y facturas electrónicas mediante el SEE Facturador SUNAT (SEE-SFS), de conformidad con lo señalado, respectivamente, en el segundo párrafo del numeral 1.4 y en el segundo párrafo del numeral 1.9 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 182-2016/SUNAT.

⁶ El que está conformado por el SEE-SOL a que se refiere la Resolución de Superintendencia N.° 188-2010/SUNAT, el SEE-Del Contribuyente a que se refiere la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT y el SEE-SFS aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 182-2016/SUNAT.

⁷ Al respecto, cabe indicar que de acuerdo con el inciso b) del numeral 4.1 del artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT, el emisor electrónico que obtenga por elección esa calidad no está impedido de emitir los comprobantes de pago, las notas de débito, las notas de crédito y/o las guías de remisión en formatos impresos y/o importados por imprentas autorizadas o los tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, cuando corresponda; razón por la cual, si dichos emisores optaran por emitir facturas o boletas de venta en lugar de documentos autorizados, podrán emitirlos a su elección en los mencionados formatos o a través del SEE.

operaciones por las cuales se puede emitir facturas electrónicas o boletas de venta electrónicas; se puede concluir que no existe impedimento legal para que las empresas que prestan el servicio de transporte aéreo regular de pasajeros, que tengan la calidad de emisores electrónicos, emitan por la prestación de dicho servicio, facturas electrónicas o boletas de venta electrónicas en lugar de los boletos de transporte aéreo.

3. En cuanto a la segunda consulta, debe tenerse en cuenta que el inciso a) del numeral 4.1 del artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT establece que el emisor electrónico por determinación de la SUNAT que, por causas no imputables a él, esté imposibilitado de emitir los comprobantes de pago electrónicos y/o las notas electrónicas, puede emitir los comprobantes de pago, notas de débito y notas de crédito en los formatos impresos y/o importados por imprentas autorizadas o los tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, cuando corresponda.

Ahora bien, conforme se ha señalado, las empresas que prestan el servicio de transporte aéreo regular de pasajeros, que tienen la calidad de emisores electrónicos por determinación de la SUNAT, están obligadas a emitir facturas electrónicas o boletas de venta electrónicas por la prestación de dicho servicio cuando opten por emitir facturas o boletas de venta en lugar de boletos de transporte aéreo.

Al respecto, nótese que las mencionadas empresas no están obligadas a emitir facturas o boletas de venta electrónicas por la prestación del servicio de transporte aéreo regular de pasajeros en todos los casos, sino únicamente cuando opten por emitir una factura o una boleta de venta en lugar de un boleto de transporte aéreo.

En ese sentido, dado que las aludidas empresas pueden optar por emitir boleto de transporte aéreo en lugar de facturas o boletas de venta, si hubiera alguna circunstancia que impida la emisión de facturas electrónicas o boletas de venta electrónicas, podrán emitir el boleto de transporte aéreo correspondiente por la prestación del servicio de transporte aéreo regular de pasajeros.

4. Finalmente, en cuanto a la tercera consulta, en primer término, cabe mencionar que de acuerdo con el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT, el SEE está conformado por el SEE-SOL, el SEE-Del Contribuyente y el SEE-SFS, los cuales han sido aprobados por las Resoluciones de Superintendencia N.°s 188-2010/SUNAT, 097-2012/SUNAT y 182-2016/SUNAT, respectivamente.

Al respecto, de conformidad con lo señalado por las citadas normas⁽⁸⁾, para efectos del SEE, se entiende que “emisor electrónico” es el sujeto que obtenga o se le asigne la calidad de emisor electrónico y que pueda o deba usar el SEE-SOL, SEE-Del Contribuyente o el SEE-SFS, según sea el caso; habiéndose previsto, además, las condiciones exigibles para los sujetos que

⁸ En el numeral 5 del artículo 1°, numeral 2.10 del artículo 2° y numeral 1.8 del artículo 1°, de cada una de las mencionadas resoluciones de superintendencia, respectivamente.

deseen tener la calidad de emisores electrónicos por elección en cada uno de dichos sistemas⁹).

Sobre el particular, es del caso señalar que tales condiciones no contienen disposición alguna que excluya de sus alcances a las empresas que prestan el servicio de transporte aéreo de pasajeros.

En ese sentido, se puede concluir que no existe impedimento legal para que dichas empresas sean emisores electrónicos del SEE por elección.

CONCLUSIONES:

1. No existe impedimento legal para que las empresas que prestan el servicio de transporte aéreo regular de pasajeros, que tengan la calidad de emisores electrónicos, emitan por la prestación de dicho servicio, facturas electrónicas o boletas de venta electrónicas en lugar de los boletos de transporte aéreo.
2. Si hubiera alguna circunstancia que impida la emisión de facturas electrónicas o boletas de venta electrónicas, las aludidas empresas podrán emitir el boleto de transporte aéreo por la prestación del mencionado servicio.
3. No existe impedimento legal para que las aludidas empresas sean emisores electrónicos del SEE por elección.

Lima, 14 FEB. 2017

Original firmado por:

FELIPE EDUARDO IANNAcone SILVA
Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídica
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO**

cpf
CT0018-2017
CT0019-2017
CT0020-2017
Comprobantes de pago: Servicio de transporte aéreo

⁹ Estas condiciones se encuentran señaladas en el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N.° 188-2010/SUNAT, en el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT y en el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N.° 182-2016/SUNAT.