

## **INFORME N° 084-2006-SUNAT/2B0000**

### **MATERIA:**

Se formulan las siguientes consultas vinculadas a la emisión de comprobantes de pago por la prestación de servicios de transporte aéreo regular de pasajeros por parte de compañías de aviación comercial:

1. ¿Es legalmente correcto que las líneas aéreas comerciales, tratándose de operaciones con Intermediarios<sup>(1)</sup>, emitan facturas por la prestación de servicios de transporte aéreo de pasajeros obviando la emisión del billete de pasaje?.
2. En los casos que los Intermediarios transfieran los servicios de transporte a terceras personas, ¿existe la obligación de la emisión de un comprobante de pago al adquirente por el 100% de lo cobrado o corresponde entregar al pasajero un boleto de transporte aéreo emitido por la línea aérea comercial por el ingreso que a ésta le corresponda y otro comprobante de pago emitido por lo que resulta ser ingresos del Intermediario?.
3. Considerando la definición establecida en el inciso b) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT, ¿el adquirente o usuario podrá sustentar la prestación de un servicio de transporte aéreo regular con una factura emitida por una agencia de viajes u operador de turismo?. Asimismo, ¿resulta válido si a este se anexa un documento, el cual contiene datos que permiten sustentar que se trata de un gasto necesario para efectos del Impuesto a la Renta?.



### **BASE LEGAL:**

- Ley N° 27261 - Ley de Aeronáutica Civil del Perú<sup>(2)</sup>, y normas modificatorias.
- Reglamento de la Ley de Aeronáutica Civil, aprobado por Decreto Supremo N° 050-2001-MTC<sup>(3)</sup>, y normas modificatorias.

<sup>1</sup> Cabe señalar que en el documento de consulta se indica que para efecto de la misma, se denomina intermediario a los operadores de turismo que ofertan paquetes turísticos promocionales al público y que tales paquetes pueden comprender: transporte, estadía, alimentación, entradas a museos, espectáculos, etc. Agrega que para elaborar el paquete turístico, los intermediarios requieren previamente contratar los servicios de traslado, estadía y alimentación a su nombre, para luego transferirlos a favor de viajeros que contraten con aquél.

<sup>2</sup> Publicada el 10.5.2000.

<sup>3</sup> Publicado el 26.12.2001.

- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado mediante Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT<sup>(4)</sup> y normas modificatorias (en adelante, RCP).
- Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT<sup>(5)</sup>, que establece normas para la emisión de boletos de transporte aéreo de pasajeros.

### ANÁLISIS:

Para efecto del presente Informe, se parte de la premisa que las consultas se encuentran referidas a la emisión de comprobantes de pago por parte de la compañía de aviación comercial, por el servicio de transporte aéreo regular de pasajeros a favor de un operador de turismo; y la emisión de comprobantes de pago por la transferencia de dicho servicio efectuada por operadores de turismo a favor de terceros, el que puede ser transferido individualmente o en conjunto con otros servicios turísticos.

Asimismo, se parte de la premisa que la citada transferencia se produce a través de una cesión definitiva de derechos realizada por el operador turístico a favor de los terceros<sup>(6)</sup>.

En este sentido, cabe indicar lo siguiente:

1. Tratándose del supuesto planteado, se puede señalar que en él se distinguen dos operaciones:
  - La primera que comprende la contratación del servicio de transporte aéreo regular de pasajeros que brinda la compañía de aviación comercial a favor de operadores de turismo.
  - La transferencia de dicho servicio realizada por el operador de turismo a un tercero, individualmente o en conjunto con otros servicios turísticos.
2. Ahora bien, la primera consulta versa sobre la emisión de comprobante de pago por parte de la compañía de aviación comercial por el servicio contratado por el operador de turismo.

<sup>4</sup> Publicado el 24.1.1999.

<sup>5</sup> Publicada el 4.7.2004.

<sup>6</sup> Es de resaltar que tal como se indica en el Informe N° 358-2003-SUNAT/2B0000, en el presente Informe se analiza las consecuencias tributarias de una determinada forma de contratación, razón por la cual si la forma de contratación es diferente a la señalada en el mismo, las consecuencias tributarias pueden variar, debiéndose analizarse cada caso concreto.

Sobre el particular, el artículo 1° del RCP define 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 señala taxativamente los documentos que se consideran comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en el aludido Reglamento. Entre dichos documentos se encuentran las facturas, las boletas de venta, los tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, y los documentos autorizados en el numeral 6 del artículo 4° del mencionado RCP.

Asimismo, el artículo 4° del RCP señala los casos en los cuales serán emitidos, entre otros, las facturas, las boletas de ventas y los tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras.

Ahora bien, el literal a) del numeral 6.1 del artículo 4° del RCP considera como documentos autorizados que permitirán sustentar gasto o costo para efecto tributario y ejercer el derecho al crédito fiscal, según sea el caso, siempre que se identifique al adquirente o usuario y se discrimine el impuesto, entre otros, a 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 N° 27261, Ley de Aeronáutica Civil del Perú<sup>(7)</sup>.



De acuerdo a la sustitución efectuada por la Tercera Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT.

Cabe indicar que el artículo 101° de la Ley de Aeronáutica Civil del Perú dispone lo siguiente:

**\*Artículo 101°.- Del contrato de transporte de pasajeros**

- 101.1 El contrato de transporte aéreo de pasajeros debe constar por escrito. El billete de pasaje acredita la existencia del contrato.
- 101.2 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.
- 101.3 La ausencia, irregularidad o pérdida del billete de pasaje no invalida la existencia del contrato de transporte aéreo, el que puede acreditarse con cualquier otro medio de prueba, bajo responsabilidad del transportador."

Por su parte, el artículo 231° del Reglamento de la Ley de Aeronáutica Civil del Perú, señala que el billete de pasaje acredita que determinada persona ha adquirido el derecho de ser trasladada en las condiciones convenidas con el transportador.

Asimismo, el artículo 232° del mencionado Reglamento señala la información que debe constar en el contrato de transporte aéreo de pasajeros, sin perjuicio de la forma que se utilice, entre la que se encuentra el nombre y apellido del pasajero.

Adicionalmente, el artículo 234° del referido Reglamento indica que si el transportador acepta

De otro lado, el artículo 16° del RCP señala que los documentos autorizados (entre ellos, los Boletos de Transporte Aéreo materia de análisis) deberán cumplir con las disposiciones específicas que la SUNAT determine.

En este sentido, mediante la Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT se emitieron las normas para la emisión de boletos de transporte aéreo regular de pasajeros, estableciéndose los requisitos que deberán contener los citados boletos a fin que sean considerados como comprobantes de pago.

Con relación a la primera consulta, de las normas antes glosadas se puede apreciar 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° antes citado. Ello con prescindencia del cumplimiento de las normas que emita el sector correspondiente.

3. En cuanto a la segunda consulta referida al comprobante de pago que deberá emitir el operador de turismo cuando transfiere el servicio de transporte previamente contratado por él a un tercero y al monto que deberá consignar en dicho documento, debe tenerse en cuenta que los boletos de transporte aéreo pueden ser emitidos únicamente por las compañías de aviación, por el contrato de transporte aéreo.

Por consiguiente, no resulta posible que el operador turístico que transfiere el servicio de transporte a un tercero, emita un boleto de transporte aéreo por dicha operación.

En tal sentido, los operadores de turismo deberán emitir, según corresponda, tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, facturas o boletas de venta.

En lo que respecta al monto que deberá consignarse en los comprobantes de pago, deberá estarse a lo señalado en el RCP:

---

transportar pasajeros sin emitir billete de pasaje no puede ampararse en este hecho para eximirse o limitar la responsabilidad establecida por Ley, sin perjuicio de las sanciones correspondientes.

- Tratándose de facturas, el numeral 1 del artículo 8° del RCP, señala como información no necesariamente impresa, entre otras, la siguiente:
  - Precio unitario de los bienes vendidos o importe de la cesión en uso o servicio prestado (numeral 1.10).
  - Valor de venta de los bienes vendidos, importe de la cesión en uso o del servicio prestado, sin incluir los tributos que afecten la operación ni otros cargos adicionales si los hubiere (numeral 1.11)
  - Importe total de la venta, la cesión en uso o del servicio prestado, expresado numérica y literalmente (numeral 1.13).
- En caso de boletas de venta, se deberá consignar como información no necesariamente impresa, el importe de la venta, de la cesión en uso o del servicio prestado (numeral 3.8 del artículo 8° del RCP).
- Igualmente, los tickets o cintas deberán contener como información no necesariamente impresa el importe de la venta, de la cesión en uso o del servicio prestado (numeral 5.5 del artículo 8° del RCP).



4. Por último, respecto a la tercera consulta, partiendo de la premisa planteada en el rubro Análisis del presente Informe, la agencia de viajes no presta un servicio de transporte, sino que efectúa la transferencia del servicio de transporte.

En este sentido, para efecto de la sustentación de dicha transferencia, debe tenerse en consideración lo dispuesto en el artículo 1° del RCP, el cual señala que el comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios.

Ahora bien, la sustentación del gasto o costo para efecto tributario por parte del adquirente, en aplicación de los numerales 1.1 y 5.3 del artículo 4° del RCP, puede ser efectuada con la factura o con el ticket o cinta emitidos por máquinas registradoras, debiendo estos últimos cumplir con las características señaladas en el referido numeral 5.3.

#### CONCLUSIONES:

1. Las compañías de aviación comercial no se encuentran impedidas de emitir facturas, boletas de venta o tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, en los casos señalados en el artículo 4° del RCP.



2. El operador de turismo deberá emitir factura o boleta de venta o tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras, por la transferencia del servicio de transporte aéreo a favor de un tercero, debiendo consignar en dichos comprobantes de pago el monto que señalan los numerales 1.10, 1.11, 1.13, 3.8 y 5.5 del artículo 8° del RCP, respectivamente.
3. El tercero a favor del cual el operador de turismo haya transferido el servicio de transporte aéreo, puede sustentar el gasto respectivo con la factura o el ticket o cinta emitidos por máquinas registradoras que dicho operador emita, debiendo estos últimos cumplir con las características señaladas en el referido numeral 5.3.

Lima, 21 MAR. 2006



*Clara Urteaga*

CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN  
Intendente Nacional  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

mac/  
A0487D5  
COMPROBANTE DE PAGO-TRANSPORTE AÉREO REGULAR DE PASAJEROS