

INFORME N.º 100-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

1. ¿Las Instituciones Educativas Públicas (IEP) y las Asociaciones de Padres de Familia (APAFA) que existen en dichas Instituciones deben inscribirse en el Registro Único de Contribuyente (RUC)?
2. ¿Las IEP se encuentran obligadas a emitir comprobante de pago por operaciones con terceros de transferencia de bienes o prestación de servicios distintos a los servicios educativos a que se refiere la Ley General de Educación?
3. En caso de ser afirmativa la respuesta a la pregunta anterior, ¿qué comprobante de pago deben otorgar por dichas transferencias de bienes o prestación de servicios?
4. ¿Las APAFA se encuentran obligadas a emitir comprobante de pago por los cobros que realicen acordados en Asamblea?

BASE LEGAL:

- Ley N.º 28044, Ley General de Educación⁽¹⁾.
- Ley N.º 28628, Ley que regula la participación de las asociaciones de padres de familia en las instituciones educativas públicas⁽²⁾, y normas modificatorias.
- Reglamento de la Ley que regula la participación de las asociaciones de padres de familia en las instituciones educativas públicas - Ley N.º 28628, aprobado por Decreto Supremo N.º 004-2006-ED⁽³⁾, y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 210-2004-SUNAT⁽⁴⁾ que aprueba disposiciones reglamentarias del Decreto Legislativo N.º 943 que aprobó la Ley del Registro Único de Contribuyentes, y normas modificatorias.
- Decreto Ley N.º 25632, que establece la obligación de emitir comprobantes de pago en las transferencias de bienes, en propiedad o en uso, o en

¹ Publicada el 29.7.2003.

² Publicada el 25.11.2005.

³ Publicado el 9.2.2006.

⁴ Publicada el 18.9.2004.

prestaciones de servicios de cualquier naturaleza⁽⁵⁾, y normas modificatorias; en adelante Ley Marco de Comprobantes de Pago.

- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT⁽⁶⁾, y normas modificatorias; en adelante, RCP.

ANÁLISIS:

1. En principio, cabe indicar que el primer párrafo del artículo 66º de la Ley General de Educación señala que la Institución Educativa, como comunidad de aprendizaje, es la primera y principal instancia de gestión del sistema educativo descentralizado. Agrega que en ella tiene lugar la prestación del servicio y que puede ser pública o privada⁽⁷⁾.

Respecto de la APAFA, el artículo 4º de la Ley N.º 28628 prevé que es una organización estable de personas naturales, sin fines de lucro, de personería jurídica de derecho privado y puede inscribirse en los Registros Públicos. Agrega que es regulada por el Código Civil⁽⁸⁾, en lo que sea pertinente, la Ley General de Educación, la Ley N.º 28628 y su estatuto en los aspectos relativos a su organización y funcionamiento. Asimismo, dispone que dicha organización canaliza institucionalmente el derecho de los padres de familia de participar en el proceso educativo de sus hijos.

Adicionalmente, el artículo 7º del Reglamento de la Ley N.º 28628 indica que la razón de ser de la APAFA está ligada a la existencia de la Institución Educativa y del servicio educativo que brinda. Agrega que en cada IEP existe una sola Asociación, cualquiera sea el nivel o modalidad educativa que atiende.

2. De otro lado, de acuerdo con lo establecido en el artículo 2º de la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT, deberán inscribirse en el RUC:

- a) Los sujetos señalados en el Anexo N.º 1 de dicha Resolución⁽⁹⁾ que adquieran la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT⁽¹⁰⁾.

⁵ Publicada el 24.7.1992.

⁶ Publicada el 24.1.1999.

⁷ Asimismo, el inciso a) del artículo 71º de la citada Ley establece que las Instituciones Educativas por el tipo de gestión son Públicas de gestión directa por autoridades educativas del Sector Educación o de otros sectores e instituciones del Estado.

⁸ Al respecto, el artículo 80º del Código Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984, y normas modificatorias, señala que la asociación es una organización estable de personas naturales o jurídicas, o de ambas, que a través de una actividad común persigue un fin no lucrativo.

⁹ Entre los cuales figuran los Centros Educativos del Estado y las Asociaciones en general.

- b) Los sujetos que soliciten la devolución del Impuesto General a las Ventas (IGV) y/o el Impuesto de Promoción Municipal al amparo de lo dispuesto por el Decreto Legislativo N.º 783⁽¹¹⁾ y normas modificatorias y reglamentarias⁽¹²⁾.
- c) Los sujetos que se acojan a los regímenes aduaneros o a los destinos aduaneros especiales o de excepción previstos en la Ley General de Aduanas, con excepción de los indicados en los incisos g) al p) del artículo 3º de la propia Resolución, así como al supuesto señalado en el último párrafo del referido artículo 3º⁽¹³⁾.
- d) Los sujetos que realicen los procedimientos, actos u operaciones⁽¹⁴⁾ indicados en el Anexo N.º 6⁽¹⁵⁾.

Asimismo, cabe indicar que en los numerales 25 y 30 del Anexo N.º 1 de la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT, que establece los requisitos generales y específicos que se deben cumplir para la inscripción en el RUC, según el tipo de contribuyente de que se trate, se incluye a los Centros Educativos del Estado y a las Asociaciones, respectivamente.

Por lo tanto, las IEP y las APAFA se encontrarán en la obligación de inscribirse en el RUC en la medida que se encuentren en alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 2º de la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT⁽¹⁶⁾.

- 3. Por su parte, el primer párrafo del artículo 1º de la Ley Marco de Comprobantes de Pago señala que están obligados a emitir comprobantes de pago todas las personas que transfieran bienes, en propiedad o en uso, o

¹⁰ Según lo dispuesto en el inciso a) del artículo 4º de la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT, estos sujetos se inscribirán en el RUC siempre que proyecten iniciar sus actividades dentro de los doce (12) meses siguientes a la fecha de su inscripción en el RUC.

¹¹ Norma sobre devolución de impuestos que gravan las adquisiciones con donaciones del exterior e importaciones de misiones diplomáticas y otros.

¹² El inciso b) del artículo 4º de la Resolución bajo análisis establece que estos sujetos se inscribirán en el RUC dentro de los treinta (30) días calendario anteriores a la presentación de la solicitud.

¹³ En este caso, la inscripción en el RUC deberá efectuarse dentro de los treinta (30) días, y hasta cinco (5) días calendario anteriores a la fecha de la destinación aduanera correspondiente [inciso c) del artículo 4º de la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT].

¹⁴ Realizadas en las entidades de la Administración Pública.

¹⁵ Conforme al inciso d) del artículo 4º de la mencionada Resolución, estos sujetos deberán inscribirse en el RUC dentro de los treinta (30) días calendario anteriores a la realización del trámite u operación.

¹⁶ Cabe indicar que el mencionado artículo establece los supuestos en los que existe la obligación de inscribirse en el RUC, entre los que se encuentra el de tener la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el cual comprende, incluso, el caso de quienes siendo contribuyentes de tales tributos se encuentren exonerados de los mismos.

presten servicios de cualquier naturaleza. Agrega que esta obligación rige aún cuando la transferencia o prestación no se encuentre afectada a tributos.

Asimismo, según lo prevé el numeral 1.1 del artículo 6° del RCP, se encuentran obligados a emitir comprobantes de pago las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que realicen transferencias de bienes a título gratuito u oneroso:

- a) Derivadas de actos y/o contratos de compraventa, permuta, donación, dación en pago y en general todas aquellas operaciones que supongan la entrega de un bien en propiedad.
- b) Derivadas de actos y/o contratos de cesión en uso, arrendamiento, usufructo, arrendamiento financiero, asociación en participación, comodato y en general todas aquellas operaciones en las que el transferente otorgue el derecho a usar un bien.

Además, el numeral 1.2 del artículo 6° del RCP establece que existe la obligación de la emisión de comprobantes en el caso de las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que presten servicios, entendiéndose como tales a toda acción o prestación a favor de un tercero, a título gratuito u oneroso. Agrega que esta definición de servicios no incluye a aquéllos prestados por las entidades del Sector Público Nacional, que generen ingresos que constituyan tasas.

Por otro lado, el numeral 1.1 del artículo 7° del RCP dispone que se exceptúa de la obligación de emitir comprobantes de pago por la transferencia de bienes o prestación de servicios a título gratuito efectuados por la Iglesia Católica y por las entidades pertenecientes al Sector Público Nacional, salvo las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

De acuerdo con las normas citadas, y considerando que las IEP son entidades pertenecientes al Sector Público Nacional, cuando las mismas transfieran bienes o presten servicios estarán obligadas a emitir comprobantes de pago únicamente en los casos en que estos sean a título oneroso⁽¹⁷⁾.

¹⁷ Es del caso mencionar que en la Directiva N.° 004-97/SUNAT se instruye en el sentido siguiente:

- a) Las entidades pertenecientes al Sector Público Nacional se encuentran obligadas a emitir comprobantes de pago cuando transfieren bienes o prestan servicios a título oneroso.
- b) Las citadas entidades, excepto las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado, no están obligadas a emitir comprobantes de pago cuando realizan transferencia de bienes o prestación de servicios a título gratuito.

4. Ahora bien, respecto del comprobante de pago que deben emitir las IEP, el artículo 4° del RCP establece qué tipo de comprobante corresponde a cada caso. Así, en el numeral 1 señala que las facturas serán emitidas, por ejemplo, cuando la operación se realice con sujetos del IGV que tengan derecho al crédito fiscal⁽¹⁸⁾; cuando el comprador o usuario lo solicite a fin de sustentar gasto o costo para efecto tributario; y cuando el sujeto del Régimen Único Simplificado (RUS) lo solicite⁽¹⁹⁾; siendo que en tales casos solo se emitirán a favor del adquirente o usuario que posea número de RUC.

Asimismo, el numeral 3.1 del mismo artículo prevé que se emitirán boletas de venta cuando se realicen operaciones con consumidores o usuarios finales.

Por lo tanto, las IEP obligadas a emitir comprobantes de pago⁽²⁰⁾ deberán emitir facturas en caso que la operación se realice con sujetos del IGV que tengan derecho al crédito fiscal, cuando el comprador o usuario lo solicite a fin de sustentar gasto o costo para efecto tributario o el sujeto del RUS lo solicite (casos en los cuales el adquirente o usuario debe poseer número de RUC); y en los demás supuestos previstos en el numeral 1 del artículo 4° del RCP. En cambio, solo emitirán boletas de venta cuando las operaciones que realicen sean con consumidores o usuarios finales.

5. En lo concerniente a la cuarta consulta, resulta aplicable a las APAFA lo previsto en el artículo 6° del RCP antes citado, referido a quiénes están obligados a emitir comprobante de pago; pero al no ser entidades pertenecientes al Sector Público Nacional⁽²¹⁾, no les resulta de aplicación lo dispuesto en el numeral 1.1 del artículo 7° del RCP (referido a la excepción a la obligación de emitir comprobantes de pago cuando la transferencia de bienes o prestación de servicios es a título gratuito).

¹⁸ Conforme a lo dispuesto por el numeral 9.2 del artículo 9° del TUO de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo (aprobado por Decreto Supremo N.° 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias), tratándose, entre otros, de personas jurídicas y entidades de derecho público que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del IGV cuando:

- i) Importen bienes afechos;
- ii) Realicen de manera habitual las demás operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Impuesto.

¹⁹ Al respecto, el artículo 17° del Decreto Legislativo N.° 937, Texto del Nuevo Régimen Único Simplificado, publicado el 14.11.2003, y normas modificatorias, señala que los sujetos de dicho Régimen sólo deberán exigir facturas y/o tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras u otros documentos autorizados que permitan ejercer el derecho al crédito fiscal o ser utilizados para sustentar gasto o costo para efectos tributarios de acuerdo a las normas pertinentes, a sus proveedores por las compras de bienes y por la prestación de servicios; así como recibos por honorarios, en su caso. Agrega que deberán exigir los comprobantes de pago u otros documentos que expresamente señale el Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por la SUNAT.

²⁰ Que lo están cuando transfieren bienes o presten servicios a título oneroso.

²¹ Conforme a lo dispuesto en el artículo 4° de la Ley N.° 28628 y el artículo 7° del Reglamento de dicha Ley, las APAFA son organizaciones estables de personas naturales, sin fines de lucro, con personería jurídica de derecho privado.

En consecuencia, las APAFA se encuentran obligadas a emitir comprobante de pago cuando transfieran bienes o presten servicios.

CONCLUSIONES:

1. Las Instituciones Educativas Públicas y las Asociaciones de Padres de Familia se encontrarán obligadas a inscribirse en el RUC en la medida que se encuentren en alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 210-2004/SUNAT.
2. Las Instituciones Educativas Públicas están obligadas a emitir comprobantes de pago cuando transfieran bienes o presten servicios distintos a los servicios educativos a que se refiere la Ley General de Educación únicamente en los casos en que estos sean a título oneroso.
3. Las Instituciones Educativas Públicas obligadas a emitir comprobantes de pago deberán emitir facturas en caso que la operación se realice con sujetos del IGV que tengan derecho al crédito fiscal, cuando el comprador o usuario lo solicite a fin de sustentar gasto o costo para efecto tributario o el sujeto del RUS lo solicite (casos en los cuales el adquirente o usuario debe poseer número de RUC); y en los demás supuestos previstos en el numeral 1 del artículo 4° del RCP. En cambio, solo emitirán boletas de venta cuando las operaciones que realicen sean con consumidores o usuarios finales.
4. Las Asociaciones de Padres de Familia se encuentran obligadas a emitir comprobante de pago cuando transfieran bienes o presten servicios.

Lima, 30.05.2013

Original firmado por
LILIANA CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional Jurídico (e)

nad/
A0124-D13
RUC / Comprobante de Pago: Instituciones Educativas Públicas y APAFA.