

## **INFORME N.° 122-2016-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Tratándose de sujetos que son designados como emisores electrónicos del Sistema de Emisión Electrónica (SEE) creado por Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT, y que a la fecha de su designación emiten de forma física cartas de porte aéreo por el servicio de transporte aéreo internacional de carga, así como conocimientos de embarque, se formula las siguientes consultas:

1. ¿A partir del momento que adquieran la condición de emisor electrónico del SEE, deberán emitir dichas cartas de porte aéreo y conocimientos de embarque a través del SEE?
2. En el supuesto que la respuesta a la pregunta anterior fuera negativa, ¿las notas de crédito y débito relacionadas con las cartas de porte aéreo y conocimiento de embarque que emitan de forma física, deberán emitirse de modo electrónico a través del SEE?

### **BASE LEGAL:**

- Decreto Ley N.° 25632, Ley Marco de Comprobantes de Pago, publicado el 24.7.1992 y normas modificatorias (en adelante Ley Marco de Comprobantes de Pago).
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999 y normas modificatorias (en adelante, RCP).
- Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT que crea un Sistema de Emisión Electrónica; modifica los Sistemas de Emisión Electrónica 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. De acuerdo con lo establecido en el artículo 3° de la Ley Marco de Comprobantes de Pago, la SUNAT señalará, entre otros, las características y los requisitos mínimos de los comprobantes de pago; las obligaciones relacionadas con estos, a que están sujetos los obligados a emitirlos; así como los mecanismos de control para la emisión o utilización de comprobantes de pago, incluyendo la determinación de los sujetos que deberán o podrán utilizar la emisión electrónica.

Así, según lo dispuesto en el inciso f) del artículo 2° del RCP, se consideran comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en este, los documentos autorizados en el numeral 6 del artículo 4° de dicho reglamento, entre los cuales se encuentran las cartas de porte aéreo y los conocimientos de embarque por el servicio de transporte de carga aérea y marítima, respectivamente

(acápite f) del numeral 6.1 del mencionado artículo)<sup>(1)</sup>, los que conforme al artículo 16° del RCP deberán cumplir con las disposiciones específicas que la SUNAT determine<sup>(2)</sup>.

En lo referente a las cartas de porte aéreo, cabe indicar que mediante Resolución de Superintendencia N.° 347-2013/SUNAT<sup>(3)</sup> se dictaron disposiciones para su emisión, tratándose del servicio de transporte aéreo internacional de carga, regulándose los requisitos mínimos y características que deben cumplir para ser consideradas comprobantes de pago, así como la posibilidad de que puedan ser emitidas por medios electrónicos a través de alguno de los sistemas de emisión contemplados en dicha resolución.

De otro lado, en lo que atañe al conocimiento de embarque, la Ley de Títulos Valores<sup>(4)</sup> confiere a dicho documento la calidad de título valor, de naturaleza negociable y endosable, incluyendo disposiciones sobre su contenido, emisión y acción cambiaria respectiva, sin que la SUNAT haya aprobado disposiciones específicas en relación con tal documento.

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, la carta de porte aéreo que se emite por el servicio de transporte aéreo internacional de carga es considerada comprobante de pago en la medida que cumpla con los requisitos mínimos y características establecidos en la Resolución de Superintendencia N.° 347-2013/SUNAT, pudiendo ser emitida de manera física o por medios electrónicos a través de alguno de los sistemas de emisión regulados en dicha resolución; mientras que el conocimiento de embarque regulado por la Ley de Títulos Valores también es considerado como comprobante de pago, sin que la SUNAT haya aprobado regulación adicional a tal efecto.

2. Ahora bien, mediante el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT se crea el SEE, el cual se encuentra conformado por el Sistema de Emisión Electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente, a que se refiere la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT<sup>(5)</sup> (SEE - Del contribuyente) y el Sistema de Emisión Electrónica a que se refiere la Resolución de Superintendencia N.° 188-2010/SUNAT<sup>(6)</sup> (SEE - SOL); estableciendo a su vez, las condiciones y efectos aplicables a los sujetos que obtengan o se les asigne la calidad de emisor electrónico del SEE.

En cuanto al SEE - SOL, cabe indicar que de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 3° y 3°-A de la Resolución de Superintendencia N.° 188-2010/SUNAT, a la fecha, dicho sistema permite la emisión electrónica de

---

<sup>1</sup> Conforme prevé la norma, estos documentos permitirán sustentar gasto o costo para efecto tributario y/o ejercer el derecho al crédito fiscal, según sea el caso, siempre que se identifique al adquirente o usuario y se discrimine el impuesto.

<sup>2</sup> De acuerdo con el mencionado artículo 16° del RCP, las normas contenidas en los Capítulos III y IV de dicho reglamento, a excepción de las normas contenidas en el numeral 11 del artículo 12°, no son de aplicación a los comprobantes de pago a que se refieren los incisos f) y g) del artículo 2°.

<sup>3</sup> Publicada el 3.12.2013.

<sup>4</sup> Ley N.° 27287, publicada el 19.6.2000 y normas modificatorias.

<sup>5</sup> Publicada el 29.4.2012 y normas modificatorias.

<sup>6</sup> Publicada el 17.6.2010 y normas modificatorias.

facturas, boletas de venta, notas de crédito y débito que se emitan respecto de aquellas, guías de remisión, así como comprobantes de retención y percepción.

Por otro parte, en lo que respecta al SEE - Del contribuyente, según lo previsto en el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT, este permite la emisión de comprobantes de pago electrónicos, como son la boleta de venta electrónica, la factura electrónica y el documento autorizado electrónico (DAE)<sup>(7)</sup>, así como la emisión de notas de crédito y débito electrónicas, guías de remisión electrónicas y comprobantes de retención y percepción electrónicos.

En relación con el DAE, conforme al numeral 2.37 del artículo 2° de la citada resolución de superintendencia, se entiende por tal a los documentos autorizados a que se refiere el inciso f) del artículo 2° del RCP, estos son, los detallados en el numeral 6 del artículo 4° de dicho reglamento, siempre que el documento electrónico que lo soporte cuente con los requisitos mínimos requeridos de acuerdo con lo dispuesto por la mencionada resolución.

Ahora bien, de la revisión de la referida resolución se puede apreciar que, en su calidad de DAE, esta solo ha regulado al recibo electrónico por servicios públicos (recibo electrónico SP)<sup>(8)</sup>; siendo que de conformidad con el artículo 29°-B de la misma resolución, en una primera etapa, en su calidad de DAE, únicamente podrá ser emitido el recibo electrónico SP por el suministro de agua y energía eléctrica, así como por los servicios de telecomunicaciones, salvo cuando se trate del servicio telefónico, fijo o móvil, o de servicios ofrecidos en forma empaquetada que consideren o no algún servicio telefónico<sup>(9)</sup>.

Así pues, de lo anteriormente expuesto fluye que, a la fecha, no se encuentra implementada la emisión electrónica, como DAE, de la carta de porte de aéreo y el conocimiento de embarque, ya sea mediante el SEE - SOL o el SEE - Del contribuyente.

En ese sentido, respecto a la primera consulta, los sujetos que son designados como emisores electrónicos del SEE creado por Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT, y que a la fecha de su designación venían emitiendo de forma física cartas de porte aéreo por el servicio de transporte aéreo internacional de carga, así como conocimientos de embarque, no están obligados a emitir dichos documentos a través del SEE, pudiendo seguir emitiéndolos de modo físico.

3. De otro lado, en lo que respecta a la segunda consulta, cabe señalar que el numeral 2.15 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-

---

<sup>7</sup> De acuerdo con la definición contenida en el numeral 2.8 del artículo 2° de la citada resolución.

<sup>8</sup> El numeral 2.38 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT define al recibo electrónico SP como el DAE emitido por los servicios indicados en el acápite d) del inciso 6.1. del numeral 6 del artículo 4° del RCP.

<sup>9</sup> Es del caso señalar que, a la fecha, no se ha designado emisores electrónicos de dicho comprobante de pago, por lo que a la fecha podrán incorporarse al SEE, respecto de aquel, solo emisores electrónicos por elección.

2012/SUNAT que regula el SEE - Del contribuyente define como notas electrónicas, a la nota de crédito electrónica y a la nota de débito electrónica.

En relación con la nota de crédito electrónica, el numeral 22.1 del artículo 22° de la mencionada resolución prevé que se emitirá únicamente respecto de la factura electrónica o el DAE que cuente con la Constancia de Recepción (CDR) respectiva con estado aceptada o la boleta de venta electrónica<sup>(10)</sup>, que hayan sido otorgadas al mismo adquirente o usuario con anterioridad, siendo de aplicación lo establecido en los incisos 1.1, 1.4 y 1.8 del numeral 1 del artículo 10° del RCP.

A su vez, tratándose de la emisión de notas de crédito electrónicas respecto de comprobantes de pago no emitidos en el SEE - Del contribuyente, el numeral 24.1 del artículo 24° de dicha resolución dispone que el emisor electrónico puede optar por emitir tal documento respecto de:

- a) Una factura emitida en formato impreso o importado por imprenta autorizada, una factura emitida por SEE de facturas en SOL o un ticket o cinta emitido por máquina registradora a que se refiere el numeral 5.3 del artículo 4° del RCP, siempre que dichos comprobantes de pago hayan sido emitidos en los casos en que conforme a la referida resolución puede emitirse una factura electrónica.
- b) Una boleta de venta emitida en formato impreso o importado por imprenta autorizada o mediante el SEE - SOL, así como un ticket o cinta emitido por máquina registradora a que se refiere el numeral 5 del artículo 4° del RCP, con excepción de aquel comprendido en el numeral 5.3 de ese artículo, siempre que dicho comprobante de pago haya sido emitido en los casos en que conforme a la aludida resolución puede emitirse una boleta de venta electrónica.
- c) Los documentos autorizados contemplados en el literal b) del numeral 6.1.<sup>(11)</sup> y en el literal g) del numeral 6.2.<sup>(12)</sup> del inciso 6 del artículo 4° del RCP, siempre que hayan sido emitidos en los casos en que, conforme a la citada resolución, puede emitirse una factura electrónica o una boleta de venta electrónica.

---

<sup>10</sup> De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 13° de la misma resolución, la constancia antes indicada tendrá alguno de los siguientes estados:

- Aceptada, si lo recibido cumple con las condiciones indicadas en el artículo 10°.
- Rechazada, si lo recibido no cumple con alguna de las condiciones indicadas en el artículo 10°, distinta a la señalada en el párrafo anterior.

<sup>11</sup> Documentos emitidos por las empresas del sistema financiero y de seguros, y por las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público, que se encuentren bajo el control de la Superintendencia de Banca y Seguros.

<sup>12</sup> Documentos emitidos por los servicios aeroportuarios prestados a favor de los pasajeros por CORPAC S.A. o la empresa a la que el Estado Peruano haya dado en concesión algún aeropuerto o el Gobierno Local o Regional que administre un aeropuerto.

- d) Los documentos autorizados contemplados en el acápite d) del numeral 6.1.<sup>(13)</sup> del inciso 6 del artículo 4° del RCP, emitidos según ese reglamento.

Por su parte, en cuanto a la nota de débito electrónica, el numeral 23.1 del artículo 23° de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012/SUNAT indica que dicho documento se emite únicamente respecto de la factura electrónica o el DAE que cuente con la CDR respectiva con estado de aceptada o la boleta de venta electrónica, que hayan sido otorgadas al mismo adquirente o usuario con anterioridad, siendo de aplicación lo dispuesto en el primer párrafo del inciso a) del numeral 2.1 del artículo 10° del RCP.

Adicionalmente, el numeral 24.2 del artículo 24° de la mencionada resolución establece que, tratándose de comprobantes de pago no emitidos en el SEE - Del contribuyente, el emisor electrónico puede optar por emitir una nota de débito electrónica respecto de:

- a) Una factura emitida en formato impreso o importado por imprenta autorizada o a través del SEE de facturas en SOL, siempre que dichos comprobantes de pago hayan sido emitidos en los casos en que, conforme a la referida resolución, puede emitirse una factura electrónica.
- b) Una boleta de venta emitida en formato impreso o importado por imprenta autorizada o mediante el SEE - SOL, siempre que dicho comprobante de pago haya sido emitido en los casos en que conforme a la mencionada resolución puede emitirse una boleta de venta electrónica.
- c) Los documentos autorizados contemplados en el acápite d) del numeral 6.1. del inciso 6 del artículo 4° del RCP, emitidos según ese reglamento.

Por otro lado, los numerales 10 y 11 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 188-2010/SUNAT que norma el SEE - SOL, definen como nota de crédito electrónica y nota de débito electrónica, a aquellas a que se refieren los numerales 1 y 2 del artículo 10° del RCP, respectivamente, emitidas en formato digital a través del sistema, que contienen el mecanismo de seguridad y se rigen por lo dispuesto en dicha resolución.

Al respecto, de acuerdo con lo dispuesto en los numerales 1 y 2 del artículo 13° de la mencionada resolución, las notas de crédito y débito electrónicas se emiten únicamente respecto de un comprobante de pago electrónico, es decir, de una boleta de venta electrónica o una factura electrónica emitidas desde el SEE - SOL<sup>(14)</sup>, por los conceptos señalados en el inciso 1.1 del numeral 1 y en el primer párrafo del inciso a) del numeral 2.1 del artículo 10° del RCP, respectivamente, y solo pueden ser emitidos al mismo

---

<sup>13</sup> Recibos emitidos por los servicios públicos de suministro de energía eléctrica y agua; así como por los servicios públicos de telecomunicaciones que se encuentren bajo el control del Ministerio de Transportes y Comunicaciones y del Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones (OSIPTEL).

<sup>14</sup> De acuerdo con la definición de comprobante de pago electrónico prevista en el numeral 21 del artículo 2° de la referida resolución.

adquirente o usuario y para modificar un comprobante de pago electrónico otorgado con anterioridad.

Como se puede apreciar, ni en el SEE - Del contribuyente ni en el SEE - SOL se ha contemplado la posibilidad de emitir de notas de crédito o débito electrónicas respecto de las cartas de porte aéreo y conocimientos de embarque.

Nótese que si bien en la regulación del SEE - Del Contribuyente se ha previsto la posibilidad de que se emitan notas de crédito y débito electrónicas respecto de los DAE; toda vez que, a la fecha -como se ha señalado en el acápite anterior del presente análisis- no se encuentra implementada la emisión electrónica, como DAE, de la carta de porte de aéreo y el conocimiento de embarque; no es posible la emisión de tales documentos respecto de estos últimos comprobantes de pago,

En ese sentido, los sujetos designados como emisores electrónicos del SEE creado por Resolución de Superintendencia N.º 300-2014/SUNAT, no podrán emitir, a través de dicho sistema, notas de crédito o débito electrónicas a fin de modificar las cartas de porte aéreo por el servicio de transporte aéreo internacional de carga o los conocimientos de embarque, que emitan de modo físico.

## **CONCLUSIONES:**

1. Los sujetos que son designados como emisores electrónicos del SEE creado por Resolución de Superintendencia N.º 300-2014/SUNAT, y que a la fecha de su designación venían emitiendo de forma física cartas de porte aéreo por el servicio de transporte aéreo internacional de carga, así como conocimientos de embarque, no están obligados a emitir dichos documentos a través del SEE, pudiendo seguir emitiéndolos de modo físico.
2. Los sujetos antes mencionados no podrán emitir a través del SEE, las notas de crédito y débito relacionadas con las cartas de porte aéreo y conocimientos de embarque antes aludidas.

Lima, 12 JUL. 2016

**FELIPE EDUARDO IANACONE SILVA**  
**Intendente Nacional (e)**  
**INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA**  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE**  
**DESARROLLO ESTRATÉGICO**