

## **INFORME N° 166 -2020-SUNAT/340000**

### **I. MATERIA:**

Se formulan consultas relacionadas con la inafectación de derechos arancelarios e impuesto general a las ventas (IGV) a la importación de bienes que efectúan las universidades, institutos y escuelas de educación superior.

### **II. BASE LEGAL:**

- Constitución Política del Perú de 1993; en adelante Constitución.
- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Decreto Legislativo N° 295, que aprueba el Código Civil; en adelante Código Civil.
- Ley N° 28044, Ley General de Educación; en adelante Ley N° 28044.
- Decreto Legislativo N° 821, que aprueba el Nuevo texto de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo; en adelante Ley del IGV.
- Decreto Legislativo N° 882, Ley de Promoción de la Inversión en la Educación; en adelante Decreto Legislativo N° 882.
- Decreto Supremo N° 046-97-EF, que aprueba la relación de bienes y servicios inafectos al pago del impuesto general a las ventas y de derechos arancelarios por parte de las instituciones educativas particulares o públicas; en adelante Decreto Supremo N° 046-97-EF.
- Decreto Supremo N° 055-99-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo; en adelante TUO de la Ley del IGV.
- Ley N° 30220, Ley Universitaria; en adelante Ley N° 30220.
- Ley N° 30512, Ley de Institutos y Escuelas de Educación Superior y de la Carrera Pública de sus Docentes; en adelante Ley N° 30512.
- Resolución de Intendencia Nacional N° 001071-1999, que aprueba el Procedimiento Específico "Beneficios Tributarios: Educación" DESPA-PE.01.05 (versión 1); en adelante Procedimiento DESPA-PE.01.05.

### **III. ANÁLISIS:**

- 1. De acuerdo con lo previsto en la única disposición complementaria derogatoria de la Ley N° 30220 y en la décima tercera disposición complementaria final de la Ley N° 30512, ¿las universidades, institutos y escuelas de educación superior gozan aún de inafectación de derechos arancelarios e IGV a la importación de bienes con fines educativos?**

En principio, es importante tener en cuenta que el artículo 19 de la Constitución dispone que las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación de la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural. El mismo artículo agrega que en materia de aranceles de importación puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes.

A la vez, el artículo 88 de la Ley N° 28044 establece que las instituciones educativas públicas y privadas gozan de inafectación de todo impuesto creado o por crearse, directo o

indirecto que pudiera afectar bienes, servicios o actividades propias de su finalidad educativa y cultural, de acuerdo con lo previsto en la Constitución. Asimismo, precisa que en materia de aranceles de importación la legislación específica establece un régimen especial para determinados bienes destinados a la educación.

En consideración de lo expuesto, y con la finalidad de contribuir a modernizar el sistema educativo, así como ampliar su oferta y cobertura<sup>1</sup>, mediante el artículo 22 del Decreto Legislativo N° 882 se sustituyó el inciso g) del artículo 2 de la Ley del IGV, sobre inafectación del IGV a la importación de bienes que efectúen las instituciones educativas públicas o particulares exclusivamente para sus fines propios<sup>2</sup>, con el fin de precisar que mediante decreto supremo se aprobará la relación de bienes que gozan del mencionado beneficio.

Respecto a la inafectación al pago de los derechos arancelarios a la importación de bienes que efectúen las instituciones educativas públicas o particulares exclusivamente para sus fines propios<sup>3</sup>, el artículo 23 del Decreto Legislativo N° 882 formuló la misma precisión y señaló que mediante decreto supremo se aprobará la relación de bienes susceptibles de inafectación<sup>4</sup>.

En ese marco legal, con el Decreto Supremo N° 046-97-EF se aprobó la relación de bienes cuya importación por parte de las instituciones educativas particulares o públicas se encuentran inafectas al pago de derechos arancelarios e IGV (Anexo II).

Posteriormente, mediante la única disposición complementaria derogatoria de la Ley N° 30220 se dejó sin efecto el Decreto Legislativo N° 882 en lo concerniente al ámbito universitario, con excepción de los artículos 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21 y 22, y demás normas que se opongan a lo previsto en la misma ley. A su vez, con la décima tercera disposición complementaria final de la Ley N° 30512 se derogó el Decreto Legislativo N° 882 en lo que respecta a los institutos y escuelas de educación superior.

Si bien, mediante la Ley N° 30220 se dispuso dejar sin efecto para las universidades el artículo 23 del Decreto Legislativo N° 882, sobre inafectación de derechos arancelarios a la importación de bienes con fines educativos, el artículo 117 de la misma ley dispone la inafectación, por lo que la derogación antes aludida no supone la pérdida del citado beneficio.

En efecto, en términos similares a los de la norma constitucional, el artículo 117 de la Ley N° 30220 precisa:

“La universidad **goza de inafectación de impuesto directo e indirecto** que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural. En materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes. (...)”

En el caso particular de los institutos y escuelas de educación superior, la inafectación a que se refiere el artículo 23 del Decreto Legislativo N° 882, derogado respecto de la

---

<sup>1</sup> Objetivo previsto en el artículo 1 del Decreto Legislativo N° 882.

<sup>2</sup> Cuyo texto se mantiene en el actualmente vigente TUO de la Ley del IGV.

<sup>3</sup> Beneficio tributario que al amparo del artículo 19 de la Constitución se ha recogido en los textos de la Ley General de Aduanas.

<sup>4</sup> Mediante el Decreto Legislativo N° 920 se comprende dentro del alcance de los artículos 22 y 23 del Decreto Legislativo N° 882 al Instituto de Radio y Televisión del Perú - IRTP; la Biblioteca Nacional del Perú; y, al Archivo General de la Nación.

importación de bienes que realicen las referidas instituciones educativas, se encuentra actualmente recogida en el artículo 112 de la Ley N° 30512, bajo el siguiente texto:

“Los IES y EES privados **están inafectos a todo tipo de impuesto, directo o indirecto**, sobre bienes, servicios o actividades propias de la finalidad educativa, de acuerdo con lo establecido en la Constitución Política del Perú y la normativa pertinente. En materia de aranceles de importación puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes. (...)”

Como se aprecia, tanto el artículo 19 de la Constitución, como los artículos 88 de la Ley N° 28044, 117 de la Ley N° 30220 y 112 de la Ley N° 30512 contemplan la posibilidad de establecer un régimen especial para las instituciones educativas en materia de aranceles de importación, la cual también está desarrollado en el inciso g) del artículo 147 de la LGA bajo los siguientes términos:

**“Artículo 147º.- Inafectaciones**

Están inafectas del pago de los derechos arancelarios, de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en el Reglamento y demás disposiciones legales que las regulan:

- g) Las importaciones efectuadas por universidades, institutos superiores y centros educativos, a que se refiere el artículo 19º de la Constitución Política del Perú, de bienes para la prestación exclusiva de servicios de enseñanza, conforme a las disposiciones que se establezcan;”

Por consiguiente, actualmente, la inafectación de derechos arancelarios a los bienes que importen las universidades, institutos y escuelas de educación superior se encuentra normado, de manera general, en la Constitución, la Ley N° 28044 y la LGA y, de manera especial, en la Ley N° 30220 y la Ley N° 30512; por lo que, las mencionadas instituciones educativas mantienen el beneficio tributario en los casos en que se cumplan las condiciones previstas legalmente que, entre otros, incluye que las mercancías objeto de importación para el consumo sean dedicadas exclusivamente al quehacer educativo.

En cuanto a la inafectación del IGV, además de resultar aplicables el artículo 117 de la Ley N° 30220 y el artículo 112 de la Ley N° 30512 bajo argumentos similares a los esgrimidos en párrafos precedentes, se debe tener en consideración que y tal como lo señala la Intendencia Nacional Jurídico Tributaria, en el Informe N° 116-2020-SUNAT/7T0000, “(...) cualquier norma que disponga dejar sin efecto o modificar el Decreto Legislativo N° 882, no afecta la vigencia de la inafectación prevista en el inciso g) del artículo 2 de la Ley del IGV, en tanto dicha inafectación está regulada en esta última y no en el decreto en mención.”

En consecuencia, a la fecha, la importación de bienes con fines educativos que realicen las universidades, institutos y escuelas de educación superior se encuentra inafecta al pago de derechos arancelarios y del IGV, siempre que se cumplan las disposiciones legales que regulan el particular.

2. **Considerando que el Decreto Supremo N° 046-97-EF fue emitido al amparo del artículo 23 del Decreto Legislativo 882, el cual fue dejado sin efecto por la Ley N° 30220 y derogado por la Ley N° 30512, ¿se mantiene como exigible a las universidades, institutos y escuelas de educación superior la presentación del formulario “Importaciones Liberadas - Decreto Legislativo N° 882” a fin de la inafectación de derechos arancelarios?**

A fin de atender la presente interrogante, corresponde determinar previamente si la derogación del artículo 23 del Decreto Legislativo N° 882, dispuesta por la Ley N° 30220 y la Ley N° 30512, supone la derogación del Decreto Supremo N° 046-97-EF.

A este efecto, es preciso mencionar que, conforme a la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario, las normas tributarias solo se derogan o modifican por declaración expresa de otra norma del mismo rango o jerarquía superior. Agrega, que toda norma tributaria que derogue o modifique otra norma debe mantener el ordenamiento jurídico, indicando expresamente la norma que deroga o modifica.<sup>5</sup>

Por su parte, el artículo I del Título Preliminar del Código Civil estipula que la ley solo se deroga por otra ley; mediante declaración expresa, por incompatibilidad entre la nueva ley y la anterior o cuando la materia es íntegramente regulada por la nueva norma.

En consecuencia, se pueden diferenciar dos tipos de derogación, una expresa, que se produce cuando el propio legislador establece explícitamente que determinada norma pierde vigencia, y otra tácita, que se presenta por absorción, contradicción o incompatibilidad entre las disposiciones de la nueva ley y la anterior. Así, la derogación tácita se deriva de la imposibilidad de conciliar la nueva norma con la norma que regía antes, la cual deja de formar parte del ordenamiento jurídico vigente.

En dicho contexto, al no haberse dispuesto expresamente la derogación del Decreto Supremo N° 046-97-EF y en tanto no opera la derogación tácita al no oponerse sus disposiciones a las de la Ley N° 30220 y de la Ley N° 30512; las cuales, por el contrario, se complementan entre sí (así como a las del aún vigente artículo 22 del Decreto Legislativo N° 882), se colige que la derogación del artículo 23 del Decreto Legislativo N° 882 no supone la extinción del mencionado decreto supremo, el cual se mantiene vigente.<sup>6</sup>

Para determinar si resulta exigible a las universidades, institutos y escuelas de educación superior el formulario "Importaciones Liberadas - Decreto Legislativo N° 882" a efectos de la inafectación de derechos arancelarios a la importación de bienes para fines de enseñanza, corresponde hacer mención al artículo 4 del Decreto Supremo N° 046-97-EF, que establece lo siguiente:

**"Artículo 4.-** Para la aplicación de la inafectación de los Derechos Arancelarios y del Impuesto General a las Ventas en los casos de importación de bienes, será requisito previo la presentación al Ministerio de Educación por parte de la Institución Educativa Particular o Pública, del formulario "Importaciones Liberadas - Decreto Legislativo N° 882", que incluirá entre otros, el detalle de los bienes a importar, el valor CIF correspondiente y la sustentación de la aplicación educativa del uso del bien en el cumplimiento de sus fines propios. La constancia de recepción del mencionado formulario presentado al Ministerio de Educación constituirá requisito exigible por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para la aplicación de la inafectación de tributos.

---

<sup>5</sup> Sobre el particular, mediante el Informe N° 165-2004-SUNAT/2B0000, la Intendencia Nacional Jurídica señaló que si bien se añade en la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario que toda norma tributaria que derogue o modifique otra norma debe mantener el ordenamiento jurídico, indicando expresamente la norma que deroga o modifica, esta indicación solo constituye una recomendación técnica para el legislador, pero no prohíbe que se produzcan derogaciones tácitas de las normas.

<sup>6</sup> Opinión compartida por la Intendencia Nacional Jurídico Tributaria, en cuyo Informe N° 116-2020-SUNAT/7T0000 se precisa lo siguiente: "(...) con relación al Decreto Supremo N.º 046-97-EF, toda vez que este no ha sido derogado de manera expresa o tácita( 4 ), se puede afirmar que la relación de bienes y servicios inafectos al pago del IGV previstas en sus anexos, resultan de aplicación a los institutos y escuelas de educación superior privados, y a las universidades."

Mediante Resolución Ministerial del Sector Educación se aprobará el formulario a que hace referencia el párrafo primero del presente Artículo.”

Por su parte, el Procedimiento DESPA-PE.01.05, que regula los beneficios tributarios aplicables al sector educación, señala en el numeral 3 de su sección VI que para acceder a la inafectación prevista para los bienes del Anexo II del Decreto Supremo N° 046-97-EF, las instituciones educativas particulares o públicas deben presentar previamente el formulario "Importaciones Liberadas - Decreto Legislativo N° 882" al Ministerio de Educación.

En ese sentido, el numeral 2 de la sección VII del mismo Procedimiento precisa que las declaraciones de importación para el consumo que amparen bienes comprendidos en el citado Anexo II deben ser presentadas ante la intendencia de aduana de despacho adjuntando, además de los documentos aduaneros exigidos de manera general, el “Formulario "Importaciones Liberadas - Decreto Legislativo N° 882", en el que conste el sello de recepción del Ministerio de Educación con la indicación: "Tramitado".”

Conforme al marco legal expuesto, se colige que a efectos de la inafectación de derechos arancelarios a la importación de bienes destinados a fines de enseñanza resulta exigible a las instituciones educativas, incluidas las universidades, institutos y escuelas de educación superior, la presentación del formulario “Importaciones Liberadas - Decreto Legislativo N° 882” a que se refiere el artículo 4 del Decreto Supremo N° 046-97-EF.

### **3. ¿A efecto de la inafectación de derechos arancelarios, resulta aplicable a las universidades el Procedimiento DESPA-PE.01.05?**

Como se ha señalado en el numeral precedente, el Procedimiento DESPA-PE.01.05 establece las pautas a seguir para la importación de bienes destinados a la educación no sujetos al pago de tributos; en ese sentido, conforme lo precisa el numeral 1 de su sección VI, sus disposiciones resultan aplicables a todas las instituciones educativas particulares o públicas, lo que incluye a las universidades, las cuales deben consignar en la declaración aduanera de importación para el consumo el código liberatorio 4473 a efectos de acceder al beneficio tributario mencionado.

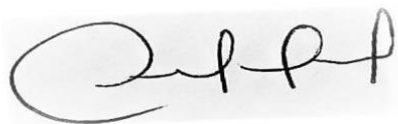
## **IV. CONCLUSIONES:**

De conformidad con lo señalado en el presente informe se concluye lo siguiente:

1. Se encuentra vigente el marco jurídico que otorga el beneficio tributario de inafectación al pago de derechos arancelarios e IGV a los bienes que importen las universidades, institutos y escuelas de educación superior para la prestación exclusiva de servicios de enseñanza.
2. Para la inafectación de derechos arancelarios a la importación de bienes destinados a fines de enseñanza es exigible a las instituciones educativas, incluidas las universidades, institutos y escuelas de educación superior, la presentación del formulario “Importaciones Liberadas - Decreto Legislativo N° 882” a que se refiere el artículo 4 del Decreto Supremo N° 046-97-EF.

3. El Procedimiento DESPA-PE.01.05 establece las pautas a seguir para la importación de bienes destinados a la educación no sujetos al pago de tributos; por lo tanto, sus disposiciones son aplicables a todas las instituciones educativas particulares o públicas, incluidas las universidades.

Callao, 4 de diciembre de 2020



-----  
**Carmela de los Milagros Pflucker Marroquín**  
**INTENDENTE NACIONAL**  
**Intendente Nacional Jurídico Aduanera**  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS**

CPM/WUM/naao  
CA339-2020  
CA340-2020  
CA341-2020