

INFORME D.T.T. 3/19 (P.B.A.)

La Plata, 20 de febrero de 2019

Fuente: página web provincia de Buenos Aires

Provincia de Buenos Aires. Dirección de Técnica Tributaria. Impuesto sobre los ingresos brutos. Actividades no gravadas. Exportación de servicios relacionados con la salud. Estudios de diagnóstico. Régimen de retención sobre los créditos bancarios. Tratamiento tributario.

VISTO: las presentes actuaciones se cumple en expresar lo siguiente:

Antecedentes

La firma "AA" S.A. da cuenta que se "... dedica a la prestación de servicios relacionados a la salud humana: lectura, interpretación, diagnóstico e informe escrito digitalmente por estudios de tomografías computadas y resonancias magnéticas, realizados a pacientes del exterior por instituciones médicas en su país de origen y que son enviadas ... a la Argentina en forma digital".

Menciona que "... dichos servicios se facturan mediante factura E ...", y aclara que "... no presta actividades a clientes radicados en el ámbito de nuestro país, desarrollando toda su operatoria y prestación de servicios en forma exclusiva con clientes del exterior".

La interesada solicita se brinde respuesta respecto de lo siguiente:

1. Si la actividad descrita puede considerarse como exportación de servicios no financieros en el marco del impuesto sobre los ingresos brutos, conforme lo previsto en el art. 186, inc. d) del Código Fiscal (Ley 10.397, t.o. en 2011 y mods.).
2. Si la acreditación de fondos por la cobranza de dichos servicios se encuentra excluida del "Régimen de retención sobre los créditos bancarios", establecido en los arts. 462 y siguientes de la Disp. Norm. D.P.R. "B" 1/04 y mods.

Tratamiento y conclusión

En primer lugar, corresponde recordar el texto del art. 186, inc. d) del Código Fiscal (Ley 10.397 t.o. en 2011 y mods.), en cuanto dispone: "No constituyen actividad gravada con este impuesto: ... d) Las exportaciones a terceros países, de: ... 2. Servicios no financieros, siempre que se trate de aquéllos realizados en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior ...".

Con relación al alcance que debe otorgarse a la expresión "exportación de servicios", esta autoridad de aplicación se ha pronunciado en el marco del análisis de situaciones puntuales, a saber:

- Se afirmó que “... quien presta un servicio en sede local cuya explotación, efecto o aplicación se desarrolla en otro país, está llevando a cabo una actividad calificable de ‘exportación’. Asimismo, naturalmente, se requiere que el prestatario del exterior no desarrolle actividad en sede del prestador porque, en tal caso, el servicio no sólo se prestaría en el país sino que también se utilizaría de manera efectiva en la misma jurisdicción. Por el mismo motivo, el prestador no debe actuar en representación o por cuenta y orden del prestatario asumiendo obligaciones y responsabilidades que son propias del prestatario” (cf. Informe D.T.T. 51/11).
- Se interpretó que existía una “exportación de servicios no financieros” en el caso de una actividad que consistía en “... estructurar, escribir y corregir guiones audiovisuales de manera independiente ...” a favor de empresas ubicadas en el exterior. Dicha tarea se concretaba en el domicilio fiscal del contribuyente y, posteriormente, se enviaba el producto obtenido a las contratantes, a través de internet (cf. Informe D.T.T. 18/15).

En atención a lo expuesto y considerando las afirmaciones brindadas por el presentante respecto a que la lectura, interpretación, diagnóstico e informe escrito digitalmente de los estudios de tomografías computadas y resonancias magnéticas se efectúa en el país y su aplicación o destino se concreta en el exterior, cabe concluir asertivamente respecto de la existencia de una “exportación de servicios no financieros” encuadrada en el referido art. 186, inc. d), apart. 2 del Código Fiscal (Ley 10.397, t.o. en 2011 y mods.), como actividad no gravada por el impuesto sobre los ingresos brutos.

Sentado lo expuesto, se estima oportuno mencionar que, con posterioridad a la presentación de la consulta en tratamiento, el apart. 2 de la norma legal citada fue modificado por el art. 108 de la Ley 15.079 –impositiva para el ejercicio fiscal 2019–, quedando definida como actividad no gravada, la exportación de “... 2. Servicios, siempre que se trate de aquéllos realizados en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior. Se entenderá cumplido dicho requisito cuando la utilización inmediata o el primer acto de disposición del servicio por parte del prestatario se lleve a cabo en el exterior, aun cuando este último lo destine para su consumo”.

Dicha reforma –en la línea trazada por el Consenso Fiscal del 16/11/17, ratificado por Ley 15.017–, incorporó una noción de lo que debe entenderse por “utilización o explotación efectiva” y además extendió la desgravación a los servicios financieros, si bien respecto de esto último la vigencia, establecida desde el 1/1/19, fue diferida al 1/12/19 (conforme art. 175 de la Ley 15.079).

En consideración del nuevo texto legal, en esta instancia puede afirmarse que, con relación a la modalidad de actividad analizada en las presentes de acuerdo con la descripción efectuada en las mismas por la consultante, la conclusión expuesta anteriormente resulta reafirmada.

Con respecto a la restante cuestión planteada, ésto es si el cobro de los servicios de que se trata se encuentra al margen del “Régimen de retención sobre créditos bancarios”, cabe destacar que el consultante no realizaría, según surge de la presentación, otra actividad distinta a la aquí analizada. De ser ello así, quedaría comprendido en el actual art. 5, inc. d) de la Res. Norm. A.R.B.A. 38/18 – anterior art. 465, inc. d) de la Disp. Norm. D.P.R. “B” 1/04 y modificatorias–, que dispone que no procede la recaudación respecto de “sujetos que desarrollen, exclusivamente, actividades no alcanzadas por el impuesto sobre los ingresos brutos”.