

DICTAMEN D.A.T. 8/15

Buenos Aires, 13 de febrero de 2015

Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuesto al valor agregado. Exenciones. Servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica. Actividades de colaboración de la medicina y odontología. Servicio y provisión de prótesis y órtesis.

Sumario:

El servicio y provisión de órtesis y prótesis se encuentra alcanzado por la exención prevista en el art. 7, inc. h), pto. 7, apart. e), de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, por hallarse entre las actividades de colaboración de la medicina y odontología contempladas en el art. 42 de la Ley 17.132.

Ello, con la salvedad de que la exención sólo alcanza a los importes que las entidades mencionadas en el segundo párrafo del citado pto. 7 del inc. h) del art. 7 abonen a los prestadores por los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica detallados por el artículo en cuestión, en la medida en que los beneficiarios de la prestación fueren matriculados o afiliados directos –en el caso de servicios organizados por Colegios y Consejos Profesionales y cajas de previsión social para profesionales– o, bien, sean adherentes obligatorios a las obras sociales.

Texto:

I. Las presentes actuaciones tienen su origen en la presentación efectuada por la entidad del epígrafe, en los términos de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, mediante la cual consulta si el servicio y provisión de prótesis y órtesis efectuado a obras sociales se encuentra comprendido en la exención establecida por el art. 7, inc. h), pto. 7, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado.

Al respecto, aclara que dichos elementos suplantán partes faltantes de miembros superiores e inferiores, totales o parciales (prótesis), o bien corrigen y/o suplantán

el funcionamiento de los miembros del cuerpo humano mencionados (órtesis), los cuales son recetados por profesionales médicos.

Agrega que la tarea es realizada por técnicos ortopédicos con título habilitante y matrícula profesional, colaboradores de la medicina comprendidos en el art. 42 de la Ley 17.132.

Sobre el particular, manifiesta que ha tomado conocimiento de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (12/5/09), recaída en la Causa “Lutz Ferrando S.R.L. c/D.G.I.”, que concluyó que la venta de lentes, anteojos y prótesis correctivas realizadas por técnicos ópticos a una obra social se consideró comprendida dentro de la dispensa legal.

Así como también del Dict. Di.A.Téc. 36/10 en donde se equipara la actividad de los “técnicos en órtesis y prótesis” a la de “ópticos técnicos”, ya que ambas actividades se encuentran comprendidas en el art. 42 de la Ley 17.132.

Asimismo, considera aplicable el Dict. Di.A.Téc. 39/11 relativo a una consulta similar pero en referencia a los servicios brindados por los fonoaudiólogos y la provisión de prótesis auditivas.

En su opinión entiende que el servicio brindado en la provisión de prótesis y órtesis a las obras sociales se encuentra comprendido dentro de la exención del art. 7, inc. h), pto. 7, de la ley del tributo.

Por último, informa que no se verifican los supuestos previstos en el art. 3 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05 respecto del impuesto objeto de la consulta.

II. En primer término corresponde señalar que mediante Nota N° .../13 (SD.G ...) la Subdirección General de ... comunicó a la contribuyente del asunto la aceptación de la consulta presentada como vinculante con la expresa aclaración de que, conforme con lo dispuesto por el inc. a) del art. 5 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, dicho carácter corresponderá exclusivamente a las obligaciones posteriores a la interposición de la misma.

Aclarado ello, cabe recordar que el art. 7, inc. h), pto. 7, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado –t.o. en 1997 y sus modificaciones–, establece que se encuentran exentas del tributo:

“h) Las prestaciones y locaciones comprendidas en el apart. 21, del inc. e), del art. 3, que se indican a continuación:

(...)

7. Los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica: a) de hospitalización en clínicas, sanatorios y establecimientos similares; b) las prestaciones accesorias de la hospitalización; c) los servicios prestados por los médicos en todas sus especialidades; d) los servicios prestados por los bioquímicos, odontólogos, kinesiólogos, fonoaudiólogos, psicólogos, etc.; e) los que presten los técnicos auxiliares de la Medicina y f) todos los demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos y enfermos en ambulancias o vehículos especiales”.

Agrega el segundo párrafo de la norma comentada que: “La exención se limita exclusivamente a los importes que deban abonar a los prestadores los Colegios y Consejos Profesionales, las cajas de previsión social para profesionales y las obras sociales, creadas o reconocidas por normas legales nacionales o provinciales, así como todo pago directo que a título de coseguro o, en caso de falta de servicios, deban efectuar los beneficiarios”.

El párrafo siguiente aclara que dicha exención “... no será de aplicación en la medida en que los beneficiarios de la prestación no fueren matriculados o afiliados directos o integrantes de sus grupos familiares –en el caso de servicios organizados por los Colegios y Consejos Profesionales y cajas de previsión social para profesionales– o sean adherentes voluntarios a las obras sociales, sujetos a un régimen similar a los sistemas de medicina prepaga, en cuyo caso será de aplicación el tratamiento dispuesto para estas últimas”.

Finalmente, el cuarto párrafo de esa norma dispone que: “Gozarán de igual exención las prestaciones que brinden o contraten las cooperativas, las entidades mutuales y los sistemas de medicina prepaga, cuando correspondan a servicios derivados por las obras sociales”.

Por otra parte, el art. 42 de la Ley 17.132 reconoce como actividad de colaboración de la medicina y odontología, la que ejercen los técnicos en órtesis y prótesis.

Reseñada la normativa aplicable a la temática planteada, cabe traer a colación que con fecha 12/5/09 la Corte Suprema de Justicia de la Nación se pronunció en la Causa “Lutz Ferrando S.R.L. (T.F. 21.164-I) c/D.G.I.”, en la cual la controversia giraba en torno a la gravabilidad en el impuesto al valor agregado de la actividad desarrollada por la actora la cobertura óptica oftálmica a favor de beneficiarios del

Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados mediante la provisión de elementos correctivos (anteojos, lentes de contacto y prótesis).

Al respecto, el Máximo Tribunal en el apart. 6 del Considerando expresó: “Que el art. 7, inc. h), pto. 7, apart. e), de la Ley del I.V.A., exime del impuesto a los servicios de asistencia sanitaria médica y paramédica prestados por técnicos auxiliares de la Medicina. A los fines de determinar si la actividad desarrollada por la actora se encuentra comprendida en esa norma, resulta adecuado el criterio empleado por los Tribunales de las anteriores instancias, en cuanto acudieron para ello a las disposiciones de la Ley 17.132, que estableció el régimen legal del ejercicio ‘de la medicina, odontología y actividades de colaboración de las mismas’ (art. 1), cuyo Tít. VII se refiere específicamente a los ‘colaboradores’, y en su art. 42 establece que se consideran actividades de colaboración de la medicina y odontología la que ejercen –entre otros– los ‘ópticos técnicos’”.

Seguidamente agrega en el apart. 7: “Que la evidente finalidad de la norma que estableció la exención es dispensar del gravamen a las actividades técnicas que coadyuvan con la medicina y, al respecto, la circunstancia de que la ley que regula el ejercicio de ésta incluya a la desarrollada por los técnicos ópticos como de colaboración con la medicina es un elemento decisivo para considerar comprendida en aquella norma a la actividad efectuada por la actora. En tal inteligencia, carece de toda relevancia a los fines de decidir la presente causa la distinción en la que pone el acento el representante del Fisco nacional, aduciendo que la norma exentiva se refiere a técnicos ‘auxiliares’ de la Medicina, en tanto que la Ley 17.132 califica a los técnicos ópticos como ‘colaboradores’ de ella, pues más allá de esa cuestión terminológica no hay dudas en que –como con acierto lo puntualizó el Tribunal Fiscal en su sentencia– se trata de expresiones que conllevan ‘la idea común en uno y otro caso de una asistencia o ayuda a la actividad principal del ejercicio de la medicina’ ...”.

Confirmando de este modo que la cobertura óptica oftálmica prestada mediante la provisión de elementos correctivos –anteojos, lentes de contacto y prótesis– se encuentra exenta del tributo.

En ese orden de ideas, en el Dict. Di.A.Téc.36/10 se receptó dicha interpretación entendiendo que “... la actividad de los ‘técnicos en órtesis y prótesis’ se encuentra –al igual que la de los ‘ópticos técnicos’– entre las actividades de colaboración de la medicina y odontología contempladas en el art. 42 de la Ley 17.132”.

Concluyéndose que la provisión de prótesis, así como el servicio de asesoramiento

técnico vinculado a ella, se hallan exentos del impuesto al valor agregado, de acuerdo con lo normado por el art. 7, inc. h), pto. 7, apart. e), de la ley del tributo.

En igual sentido, en el Dict. Di.A.Téc. 106/11, en el que se analizó el tratamiento que corresponde otorgar al servicio de asistencia sanitaria, médica y paramédica, mediante la prestación de servicios de asesoramiento y provisión de prótesis e implantes médicos prestado por una empresa compuesta por un equipo de técnicos instrumentadores de quirófano, se concluyó que dicha actividad se encuentra alcanzada por la exención precedentemente referida.

A mayor abundamiento, en el Dict. Di.A.Téc. 36/12, en el que también se analizara el tratamiento en el impuesto al valor agregado, a la provisión de prótesis para reemplazos articulares y trauma y al servicio de colocación de tales prótesis vinculado con ella por medio de instrumentadores quirúrgicos, se concluyó que "... se encuentran exentos del impuesto al valor agregado, de acuerdo con lo normado por el art. 7, inc. h), pto. 7, apart. e), de la ley del gravamen, por hallarse entre las actividades de colaboración de la medicina y odontología contempladas en el art. 42 de la Ley 17.132. Ello, con la salvedad de que la exención sólo alcanza a los importes que las entidades mencionadas en su segundo párrafo abonen a los prestadores por los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica detallados por el artículo en cuestión, en la medida que los beneficiarios de la prestación fueren matriculados o afiliados directos –en el caso de servicios organizados por Colegios y Consejos Profesionales y cajas de previsión social para profesionales– o, bien, sean adherentes obligatorios a las obras sociales”.

Con el mismo temperamento se resolvió el Dict. Di.A.Téc. 39/11 y la Actuación .../13 (Di.A.Téc.).

Atento a los antecedentes citados precedentemente, y dado que la temática consultada por la empresa del asunto revisten características análogas, se estima en consecuencia que corresponde adoptar el criterio expuesto respecto de la presente consulta.