

INFORME N.º 164-2019-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Las IPRESS públicas son sujetos del Impuesto General a las Ventas (IGV) por la prestación de servicios a terceros a título oneroso?
2. ¿Las IPRESS públicas están obligadas a emitir comprobantes de pago por la prestación de dichos servicios de salud?
3. ¿Las adquisiciones efectuadas por las IPRESS públicas le otorgan derecho a crédito fiscal?

BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.º 1158 que dispone medidas destinadas al fortalecimiento y cambio de denominación de la Superintendencia Nacional de Aseguramiento en Salud, publicado el 6.12.2013 y normas modificatorias.
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N.º 007-99-SUNAT, publicada el 24.1.1999 y normas modificatorias (en adelante, RCP).
- Texto Único Ordenado de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo señalado en el primer párrafo del artículo 7º del Decreto Legislativo N.º 1158, las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud⁽¹⁾ son aquellos establecimientos de salud y servicios médicos de apoyo, públicos, privados o mixtos, creados o por crearse, que realizan atención de salud con fines de prevención, promoción, diagnóstico, tratamiento y/o rehabilitación; así como aquellos servicios complementarios o auxiliares de la atención médica, que tienen por finalidad coadyuvar en la prevención, promoción, diagnóstico, tratamiento y/o rehabilitación de la salud.

Como se puede apreciar, las IPRESS son establecimientos de salud y servicios médicos de apoyo, que pueden ser públicos, privados o mixtos siendo su finalidad la prestación de servicios de salud.

Para efectos de la absolución de estas consultas se entienden como terceros a sujetos distintos a aquellos respecto de los cuales se prestan servicios por los que deben pagarse tasas.

¹ En adelante, IPRESS.

2. En cuanto a la primera consulta, en el Informe N.º 117-2019-SUNAT/7T0000⁽²⁾ se ha señalado que *“(...) tratándose de servicios prestados por personas que no realicen actividad empresarial pero que efectúen operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del impuesto, serán considerados sujetos de este en tanto sean habituales en tales operaciones, siendo que en el caso de servicios onerosos siempre se consideran habituales aquellos similares con los de carácter comercial”, debiéndose entender “que el servicio es similar con uno de carácter comercial cuando puede ser prestado por cualquier persona o entidad”.*

En ese sentido, dado que en la consulta se señala que la prestación de servicios está a cargo de una entidad pública que no realiza actividad empresarial, se debe analizar si esta es de carácter comercial.

Pues bien, en cuanto al carácter comercial del servicio, se puede apreciar que este consiste en servicios de salud a terceros el cual no reviste exclusividad para su ejecución, por lo que podría ser realizada por cualquier persona o entidad, razón por la cual califica como habitual.

Conforme a lo expuesto, se puede señalar que la prestación de servicios de salud a terceros a título oneroso realizada por una IPRESS, en su calidad de entidad pública, es un servicio similar a uno comercial.

Siendo ello así, cabe concluir que la IPRESS pública que en su condición de entidad pública presta servicios de salud a terceros a título oneroso, califica como sujeto del IGV por dicho servicio puesto que es de carácter comercial.

3. En relación con la segunda consulta, se tiene que el artículo 1º del RCP establece que el comprobante de pago es un documento que acredita operaciones tales como la prestación de servicios.

Asimismo, el numeral 1.2 del artículo 6º del RCP señala que están obligadas a emitir comprobantes de pago 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.

Conforme a ello, corresponde la emisión de comprobante de pago por la prestación de servicios a título oneroso realizada por una entidad pública que no realiza actividad empresarial a favor de terceros.

En consecuencia, dado que el supuesto planteado se trata de un servicio prestado a terceros a título oneroso, corresponderá la emisión del comprobante de pago respectivo.

4. Respecto de la tercera consulta, el artículo 11º del TUO de la Ley del IGV señala que el impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal, determinado de acuerdo a lo previsto en los Capítulos V, VI y VII del presente título.

² Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i117-2019-7T0000.pdf>).

Pues bien, dado que las IPRESS en su calidad de entidad pública son sujetos del IGV en los casos señalados en el ítem 1 del presente informe, esto es en la prestación de servicios onerosos, las mismas tendrán derecho a deducir del impuesto bruto, el crédito fiscal correspondiente.

En relación con el crédito fiscal, el artículo 18° del citado TUO establece que el mismo está constituido por el IGV consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Agrega la norma que, solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes:

- a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.
- b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

De otro lado, el artículo 19° del TUO en comentario señala que para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo 18° antes citado, se cumplirán, entre otros, los siguientes requisitos formales:

- a) Que el impuesto esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción, o de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del Impuesto en la importación de bienes.

Agrega que los comprobantes de pago y documentos a que se hace referencia en este inciso son aquellos que de acuerdo con las normas pertinentes sustentan el crédito fiscal.

- b) Que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el emisor de los comprobantes de pago o documentos haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión.
- c) Que los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a), o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, hayan sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras. El mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento.

En ese orden de ideas, el impuesto trasladado en la adquisición de bienes y servicios destinados a la prestación de servicios de salud por los cuales la IPRESS pública es sujeto del impuesto, podrá utilizarse como crédito fiscal, siempre y cuando se cumplan los requisitos sustanciales y formales establecidos en los artículos 18° y 19° antes citados

CONCLUSIONES:

1. La IPRESS pública que en su condición de entidad pública presta servicios de salud a terceros a título oneroso, califica como sujeto del IGV por dicho servicio.
2. La prestación de servicios a terceros a título oneroso efectuada por la IPRESS pública conlleva a la obligación de emitir el comprobante de pago respectivo.
3. El impuesto trasladado en la adquisición de bienes y servicios destinados a la prestación de servicios de salud por los cuales la IPRESS pública es sujeto del impuesto, podrá utilizarse como crédito fiscal, siempre y cuando se cumplan los requisitos sustanciales y formales establecidos en los artículos 18° y 19° del TUO de la Ley del IGV.

Lima, 30 OCT.2019

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributaria
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

dra
CT0350-2018
CT0369-2018
CT0370-2018
CT0371-2018

IGV: Sujeto del Impuesto
IGV: Crédito Fiscal
CDP: Prestación de servicios