

## INFORME N.º 000013-2022-SUNAT/7T0000

**ASUNTO** : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

**LUGAR** : Lima, 23 de febrero de 2022

---

### **MATERIA:**

¿Las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPRESS) públicas son sujetos del Impuesto General a las Ventas (IGV) por la prestación de servicios de salud a las Instituciones de Fondos de Aseguramiento en Salud (IAFAS) públicas y a las IAFAS privadas?

### **BASE LEGAL:**

- 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, Ley del IGV).
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 29-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).
- 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 la Ley N.º 29344, Ley Marco de Aseguramiento Universal en Salud, aprobado por el Decreto Supremo N.º 008-2010-SA, publicado el 3.4.2010 y normas modificatorias.
- Decreto Legislativo N.º 1302, que optimiza el intercambio prestacional en salud en el sector público, publicado el 30.12.2016.

### **ANÁLISIS:**

1. El inciso b) del artículo 1 de la Ley del IGV establece que, entre otras operaciones, se encuentran gravadas la prestación o utilización de servicios en el país; entendiéndose por servicios a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se



considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto, tal como lo dispone el inciso c) del artículo 3 de dicha Ley.

En relación con ello, es del caso indicar que el artículo 22 de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que, para los efectos del Impuesto, las rentas afectas de fuente peruana se clasifican, entre otras, en rentas de tercera categoría, constituyendo estas las rentas del comercio, la industria y otras expresamente consideradas por dicha Ley.

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, se encuentra gravada con el IGV la prestación de servicios en el país por el que se percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta; siendo estas las provenientes del comercio, la industria, entre otras referidas por la Ley del Impuesto a la Renta<sup>(1)</sup>.

Por su parte, el segundo párrafo del artículo 9 de la Ley del IGV señala que, tratándose de personas que no realicen actividad empresarial pero que realicen operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del IGV, serán consideradas como sujetos del impuesto en tanto sean habituales en dichas operaciones.

En cuanto a la habitualidad, el numeral 1 del artículo 4 del Reglamento de la Ley del IGV dispone que, tratándose de servicios, siempre se considerarán habituales aquellos servicios onerosos que sean similares con los de carácter comercial.

Pues bien, considerando lo dispuesto en las normas antes citadas, mediante el Informe N.º 117-2019-SUNAT/7T0000<sup>(2)</sup> 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”<sup>(3)</sup>.

2. El artículo 6 del Decreto Legislativo N.º 1158, establece que las IAFAS son aquellas entidades o empresas públicas, privadas o mixtas, creadas o por crearse, que reciban, capten y/o gestionen fondos para la cobertura de las atenciones de salud o que oferten cobertura de riesgos de salud, bajo cualquier modalidad<sup>(4)</sup>.

<sup>1</sup> Cabe mencionar que son rentas de tercera categoría aquellas señaladas en el artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Renta.

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

<sup>3</sup> Es del caso indicar que en anteriores pronunciamientos, esta Administración Tributaria ha señalado que un servicio es similar con los de carácter comercial cuando pueda ser prestado por cualquier persona o entidad; criterio vertido en el Oficio N.º 146-2011-SUNAT/20000 (disponible en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2011/informe-oficios/o146-2011.pdf>), y en los Informes N.ºs 025-2019-SUNAT/7T0000 (disponible en: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i025-2019-7T0000.pdf>) y 099-2019-SUNAT/7T0000 (<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i099-2019-7T0000.pdf>).

<sup>4</sup> Agrega el mencionado artículo que son IAFAS las siguientes:



Asimismo, el artículo 7 del citado decreto legislativo señala que las IPRESS son 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.

Por su parte, el artículo 19 Reglamento de la Ley Marco de Aseguramiento Universal en Salud, aprobado por el Decreto Supremo N.º 008-2010-SA, dispone que las IAFAS tienen libertad para contratar con las IPRESS de su elección para la conformación de sus redes de prestación de salud.

De otro lado, el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1302<sup>(5)</sup> señala que por intercambio prestacional en salud en el sector público se entiende a las acciones de articulación interinstitucional que garantiza el otorgamiento y financiamiento de las prestaciones de salud centradas en el ciudadano entre una IAFAS pública y una IPRESS pública, entre otros supuestos, generando así una mayor cobertura y utilizando en forma eficiente la oferta pública disponible a nivel nacional; el cual, según el numeral 4.1 del artículo 4 del Reglamento del citado decreto legislativo<sup>(6)</sup>, se formaliza mediante un Convenio de Intercambio Prestacional en Salud.

Añade el artículo 4 de dicho dispositivo legal que el intercambio prestacional es obligatorio para las IAFAS y las IPRESS públicas en todo el país, siempre que la capacidad de atención de la IAFAS pública que la requiera no pueda ser satisfecha por ella misma; mientras que en su artículo 6 se dispone que las tarifas del intercambio prestacional no tienen fines de lucro y son aprobadas entre las partes.

- 
- a) Seguro Integral de Salud.
  - b) Seguro Social de Salud (EsSalud), excluyendo la cobertura de prestaciones económicas y sociales.
  - c) Fondo Intangible Solidario de Salud (FISSAL).
  - d) Fondo de Aseguramiento en Salud de las Fuerzas Armadas y de la Policía Nacional del Perú.
  - e) Entidades Prestadoras de Salud (EPS).
  - f) Empresas de seguros contempladas en los numerales 1, 2 y 3 del inciso d) del artículo 16 de la Ley N.º 26702, que oferten cobertura de riesgos de salud de modo exclusivo o en adición a otro tipo de coberturas.
  - g) Asociaciones de Fondos Regionales y Provinciales Contra Accidentes de Tráfico.
  - h) Entidades de Salud que ofrecen servicios de salud prepagadas.
  - i) Autoseguros y fondos de salud, que gestionen fondos para la cobertura de salud de modo exclusivo o en adición a otro tipo de coberturas.
  - j) Otras modalidades de aseguramiento público, privado o mixto distintas a las señaladas anteriormente.

<sup>5</sup> Cabe señalar que la definición descrita en el citado artículo 2 se encuentra suspendida excepcionalmente hasta la culminación de la atención de salud para las personas contagiadas por COVID-19 y con riesgo de contagio por COVID-19, según la Séptima Disposición Complementaria Final y la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1466 (que aprueba disposiciones para fortalecer y facilitar la implementación del intercambio prestacional en salud en el Sistema Nacional de Salud, que permitan la adecuada y plena prestación de los servicios de prevención y atención de salud para las personas contagiadas y con riesgo de contagio por COVID-19, publicado el 21.4.2020).

Dicho decreto legislativo dispone que la definición de Intercambio Prestacional en Salud se rige por lo dispuesto en su artículo 2, de conformidad con el cual "Excepcionalmente, para efectos de aplicación de la presente norma, entiéndase por Intercambio Prestacional en Salud a los procesos y acciones de articulación, complementariedad y subsidiariedad interinstitucional público - público, público - privado que garanticen el otorgamiento y financiamiento de las prestaciones de servicios de salud que requieran todas las personas en el territorio nacional, las mismas que se realizan entre IAFAS, Unidades de Gestión de las IPRESS e IPRESS públicas, privadas o mixtas en el marco de lo dispuesto en el presente Decreto Legislativo; con la finalidad que tengan acceso a servicios de salud integrales, adecuados, oportunos, utilizando en forma eficiente la oferta pública, privada o mixta disponible a nivel nacional para la atención de pacientes contagiados o con riesgo de contagio por COVID-19".

<sup>6</sup> Aprobado por el Decreto Supremo N.º 012-2019-SA, publicado el 3.6.2019 y norma modificatoria.



Cabe señalar que en el numeral 3.3 del artículo 3 del Reglamento del Decreto Legislativo N.º 1302, se establece que las IPRESS públicas, entre otras, con capacidad de oferta están obligadas a desarrollar el Convenio de Intercambio Prestacional en Salud o compra de servicios de salud con la IAFAS pública solicitante, en tanto no afecte o ponga en riesgo inminente la continuidad de atención oportuna de la población adscrita.

Conforme a las normas glosadas, se tiene que los convenios por los cuales la IPRESS pública acuerda el Intercambio Prestacional en Salud con la IAFAS pública son, en líneas generales, de carácter obligatorio, y se rigen en función a la libertad para contratar, de manera tal que mediante ellos se haga un uso eficiente de la oferta pública disponible a nivel nacional.

Sobre el particular, cabe traer a colación que, en relación con los servicios prestados por el Estado, los beneficios por actividades estatales y su financiamiento, mediante el Informe N.º 0054-2021-EF/61.01<sup>(7)</sup>, el MEF puntualiza que, atendiendo a lo dispuesto por la Constitución Política del Perú, la actividad primordial del Estado es brindar servicios públicos, siendo que la actividad empresarial del Estado está restringida a un rol subsidiario; agrega que, de lo anterior se desprende que con ocasión de la prestación de servicios a la ciudadanía, el Estado puede cobrar en principio tributos del tipo tasas o, cuando actúa en su rol subsidiario, precios.

Añade el citado informe que, una nota característica de las tarifas de las prestaciones de salud para el intercambio prestacional es su establecimiento convencional en base a lineamientos de política tarifaria establecidos por el Ministerio de Salud, elemento que difiere de los tributos en general y de las tasas en particular; además, en el caso de las tasas cobradas por servicios administrativos públicos brindados a favor de los contribuyentes, su creación y la fijación de su cuantía se establece mediante decreto supremo u ordenanza municipal o regional, elementos ausentes en el caso de las tarifas que forman parte del mecanismo de pago para el financiamiento del intercambio prestacional entre las IPRESS y las IAFAS públicas.

Así, sobre la base de lo antes señalado, en el precitado informe el MEF concluye que el mecanismo de pago en base a tarifas, optado por el Estado en el marco del intercambio prestacional en salud del sector público, financiado con cargo al presupuesto institucional de los respectivos pliegos o entidades (IPRESS y IAFAS), a que se refiere el Decreto Legislativo N.º 1302, no tiene naturaleza de un tributo del tipo tasa.

En ese sentido, atendiendo a lo señalado por el MEF, dado que, con ocasión de la prestación de servicios a la ciudadanía, el Estado puede cobrar en principio tributos del tipo tasas, o precios cuando actúa en su rol subsidiario, esto es, su rol empresarial; y considerando que el intercambio prestacional en salud del sector público no supone el pago de tasas, se debe concluir que este califica como precio, lo que denota que en ese caso el Estado desempeña un rol empresarial.

Siendo ello así, considerando lo indicado en el ítem 1 del presente informe, se puede sostener que las IPRESS públicas son sujetos del IGV por la prestación

<sup>7</sup> Elaborado a propósito de una consulta institucional formulada al Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) por esta Administración Tributaria.



de servicios de salud a las IAFAS públicas acordados mediante un convenio de intercambio prestacional en salud debido a que esta es una operación de carácter empresarial.

Ahora bien, es pertinente mencionar que en el Informe N.º 164-2019-SUNAT/7T0000<sup>(8)</sup>, se afirma 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, entendiéndose como terceros para dichos efectos, “a sujetos distintos a aquellos respecto de los cuales se prestan servicios por los que deben pagarse tasas”; lo cual comprende tanto a las entidades públicas como a las privadas.

Consecuentemente, se puede señalar que la prestación de servicios de salud por parte de una IPRESS pública a una IAFAS pública o privada en el marco de un Convenio de Intercambio Prestacional en Salud se encuentra gravada con el IGV; en cuyo caso, las IPRESS públicas son sujetos del IGV por la prestación de dichos servicios.

### CONCLUSIÓN:

La prestación de servicios de salud por parte de una IPRESS pública a una IAFAS pública o privada en el marco de un Convenio de Intercambio Prestacional en Salud se encuentra gravada con el IGV; en cuyo caso, la IPRESS pública es sujeto del IGV por la prestación de dichos servicios.



PERCY MANUEL DIAZ  
SANCHEZ  
GERENTE  
23/02/2022 15:52:57

cpf  
CT 00436-2020  
CT 00437-2020  
CT 00465-2020  
CT 00007-2021

IGV – Prestación de servicios de salud por entidad pública.

<sup>8</sup> Disponible en: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i164-2019-7T0000.pdf>

