

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY DE IMPUESTO A LAS – ART. 2 N° 1 Y 2, ART. 12
LETRA E N° 20 – CIRCULAR N° 50 DE 2022. – (ORD. N° 683, DE 27.02.2023)**

IVA en servicios odontológicos ambulatorios del tipo ortodoncia que incluyen aparatología.

De acuerdo con su presentación, una clínica dental que presta servicios odontológicos ambulatorios, para prestar el servicio de ortodoncia como implantes, coronas, etc. debe mandar a hacer los aparatos (por ejemplo, molares y prótesis) a laboratorios especializados, consultando cómo debe cobrar a los pacientes en esos casos, si como un servicio total exento de IVA, o en forma separada recargando el IVA por la parte que corresponde a los aparatos provenientes de los laboratorios especializados.

Al respecto, y en lo que interesa a la presente consulta, se informa que la Ley N° 21.420, junto con modificar¹, a contar del 1° de enero de 2023², el concepto de hecho gravado “servicio” contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), agregó un N° 20 a la letra E del artículo 12 de la LIVS, que libera de IVA a los “servicios, prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios, que se proporcionen sin alojamiento, alimentación o tratamientos médicos para recuperar la salud propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades”³.

Agrega la norma que esta exención incluye el suministro de los insumos y medicamentos, efectuados en la ejecución del servicio ambulatorio, siempre que sean utilizados y consumidos en dicho procedimiento e incluidos en el precio cobrado por la prestación.

Finalmente, la misma norma precisa que los servicios de laboratorio no se incluyen en esta exención.

De lo expuesto se desprende que la exención favorece a las prestaciones de salud ambulatorias; esto es, cuando se presten sin alimentación, alojamiento o atención médica y de enfermería continua para recuperar la salud, propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades.

Asimismo, cabe advertir que la exención a los servicios ambulatorios de salud, por expresa disposición legal, incluye también el suministro de los insumos y los medicamentos siempre que sean utilizados y consumidos en dicho procedimiento e incluidos en el precio cobrado por la prestación.

Por su parte, la Circular N° 50 de 2022 instruye⁴ que todas las prestaciones que se encuentran señaladas en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional (MAI) y la nómina de aranceles modalidad libre elección (MLE) que se publican en el sitio web del Fondo Nacional de Salud y aquellas que sean asimilables a las mismas o se desarrollen en el contexto de dichos procedimientos, constituyen “prestaciones de salud”, independientemente del monto de su remuneración y si son desarrolladas o no por un prestador institucional de salud, pero siempre que sean prestados por profesionales capacitados para ello de acuerdo con lo establecido en el Libro V del Código Sanitario.

Es pertinente destacar que dentro de la nómina MAI se encuentran comprendidos numerosos tratamientos y consultas del área de la odontología, entre las cuales se observa la consulta de especialidad de ortodoncia y los diferentes tratamientos de ortodoncia.

De este modo, se estima que, si en el contexto de la prestación de servicios odontológicos ambulatorios de ortodoncia que cumplen con los demás requisitos indicados en los párrafos precedentes, se encarga a un tercero especializado la confección de ciertos aparatos que serán utilizados en tales procedimientos, la totalidad del servicio prestado al paciente se encontrará exento de IVA de conformidad con lo establecido N°20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS.

¹ N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

² Inciso primero del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

³ Letra b) del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

⁴ Apartado 3.2.1 de la Circular N° 50 de 2022.

No obstante, si en los hechos se efectúa una mera transferencia a título oneroso de medicamentos, insumos u otro tipo de bienes, no incluidos en el costo del servicio o prestación odontológica en la forma indicada, o aquella no se realiza en el contexto de la prestación de servicios de salud ambulatorios, ésta se encontrará gravada con IVA por configurar una “venta” de acuerdo con N° 1°) del artículo 2° de la LIVS.

RICARDO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 683, de 27.02.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos