

**DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS**

**GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

**NUMERO**

**FORM.735-2**

**FECHA**

**CONSULTA VINCULANTE**

---

**Señor/a/es: xxxxx**

**RUC: xxx**

La dirección General de Ingresos Tributarios, a través de la Gerencia General de Impuestos Internos, se dirige a ustedes en relación a la solicitud de Consulta N.º xxxxx ingresada mediante el Sistema de Gestión Tributaria "Marangatu", admitida como vinculante con el proceso N.º xxxxxxxx, a través de la cual solicitó a la Administración Tributaria dictar Resolución, acerca del tratamiento tributario que corresponde aplicar a las remuneraciones que otorga a sus socios (personas físicas) y a profesionales universitarios independientes, por los servicios personales prestados por estos a la firma.

Señaló que por los tipos de servicios que brindan a sus clientes, se ven en la necesidad de contratar además de sus personales dependientes (sujetos al régimen de la seguridad social), a profesionales universitarios independientes.

Por la prestación de los servicios profesionales, los socios y los profesionales independientes perciben honorarios, los cuales se encuentran gravados por el Impuesto a la Renta Personal y el Impuesto al Valor Agregado.

Considerando que la reglamentación del **IRE** no contempla la definición de costos para las empresas de servicios, solicita confirmar el criterio de que, al momento de determinar la renta bruta de la sociedad, los honorarios facturados por los servicios prestados tanto por los socios como por los profesionales independientes, deben ser considerados como costos conforme a la definición dada por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales son aplicables teniendo en cuenta el método de interpretación analógica previsto en el Libro V de la Ley N.º 125/1991.

**De lo expuesto en el planteamiento, surgen las siguientes consideraciones:**

A efectos de dilucidar si las remuneraciones abonadas por la recurrente a los socios y profesionales universitarios deben ser registradas como costo o como gasto, se debe precisar primeramente cada uno de dichos conceptos.

Se entiende por **COSTO** a todo desembolso que se utiliza en aspectos directamente vinculados con la producción de bienes o servicios, la característica principal es la generación del retorno de lo invertido.

Por **GASTO** se entiende a toda erogación destinado a cubrir aspectos operativos de la empresa, aunque no están estrechamente vinculados con la fabricación del producto. Generalmente, los gastos están asociados a aspectos administrativos. Para citar un ejemplo de esto, tenemos a los gastos administrativos; en donde contemplaremos honorarios, capacitaciones y papelerías, o mismo lo de publicidades y marketing.

Como punto de partida, y en lo que respecta a los **COSTOS** y a los **GASTOS** tanto en la Ley N.º 6.380/2019 como en el Decreto reglamentario del **IRE**, no se delimita su contenido sino más bien se enumeran aquellos cuya deducción es admitida, y así también se establecen los requisitos que deben reunir para su validez; esto es, que "1. Sean necesarios para obtener y mantener la fuente

**CONSULTA VINCULANTE**

---

*productora; 2. Representen una erogación real; 3. Estén debidamente documentados y en los casos que corresponda, haya efectuado la retención; y, 4. No sea a precio superior al de mercado, en los casos en que la operación deba documentarse con una autofactura”.*

Pues bien, habida cuenta de ello, y según la consulta en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, en la constancia de RUC de la recurrente, en la misma se especifica que la Actividad Principal es: “**OTRAS ACTIVIDADES DE LIMPIEZA DE EDIFICIOS INDUSTRIALES**” con el código equivalente de “8129”.

En ese sentido, resulta pertinente traer a colación lo que disponen las NIIF, las cuales son un conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgados por el International Accounting Standards Board (IASB).

En ellas se contempla lo siguiente: “*Costo de servicios del periodo corriente: Incremento, en el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos, que se produce como consecuencia de los servicios prestados por los empleados en el presente periodo.*” En cuanto a los gastos señala que “*Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien de nacimiento o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.*”.

Con base a lo expuesto en los párrafos precedentes, las erogaciones que incurra la firma recurrente, en concepto de honorarios pagados a los socios y profesionales universitarios que prestan servicios personales a la firma de manera independiente, serán consideradas como **GASTO**, y los mismos deberán cumplir con los requisitos señalados en la Ley 6.380/2019 en el artículo 15° **GASTOS DEDUCIBLES**, específicamente en el Núm. 7 “*Las remuneraciones por servicios personales cuando no sean prestados en relación de dependencia, incluidas las remuneraciones del sueño de una empresa unipersonal, siempre que el prestador del servicio sea contribuyente de IRP o INR*”.

Sin embargo, en virtud de lo dispuesto por el párrafo penúltimo del artículo 15 de la Ley N.º 6380/2019, se aclara que: «*La deducibilidad de los gastos estará limitada, en su conjunto, al 1% (uno por ciento) del ingreso bruto cuando se verifiquen las situaciones previstas en los numerales 7, 8, 20, 21 y 22 o cuando se trate de compras a contribuyentes afectados al RESIMPLE..*».

Por otro lado, prosiguiendo con la regla plasmada en el penúltimo párrafo del artículo 15 de la Ley N.º 6.380/2019, en concordancia con el numeral 7 del mismo articulado, se interpreta que la limitación arriba referida tampoco procederá cuando el dueño, socio o accionista, contribuyente del IRP o INR, percibe una remuneración por la prestación de servicios personales independientes. Sin embargo, resulta sumamente importante aclarar a la recurrente que esta relación debe estar comprobada en al menos un contrato o de manera estatutaria y su remuneración sustentada en el respectivo comprobante de venta para que la parte que corresponda a la prestación de sus servicios personales pueda ser deducible en su totalidad, como si se tratase de cualquier otro prestador de servicios personales independiente.

No está demás mencionar que, de conformidad al tercer párrafo del artículo 8° de la Ley N.º 6.380/2019, a fin de que los costos puedan ser admitidos, deberán cumplir con lo siguiente: (i) *estar debidamente documentados; (ii) representar una erogación real; y, (iii) en el caso que la operación deba documentarse con una autofactura, no deberá ser a precio superior al de mercado.*

**DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS**

**GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

**NUMERO**

**FORM.735-2**

**FECHA**

**CONSULTA VINCULANTE**

---

**Por tanto, con base a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, la Gerencia General de Impuestos Internos, concluye que las erogaciones en que incurra la firma recurrente en concepto de honorarios pagados a los socios y profesionales universitarios que prestan servicios personales a la firma de manera independiente, constituyen GASTOS.**

El presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta por la recurrente, por lo que la Administración Tributaria se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior de los hechos que lo motivaron.

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado de conformidad a lo dispuesto en el artículo 244 de la Ley N.º 125/1991.

Respetuosamente,

**GISSELLE NOEMI NUÑEZ BENÍTEZ,  
DICTAMINATE**

**DEPARTAMENTO DE ELABORACIÓN E  
INTERPRETACIÓN DE NORMAS  
TRIBUTARIAS**

**ANTULIO BOHBOUT, DIRECTOR**

**DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA  
TRIBUTARIA**

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE**

**DEPARTAMENTO DE ELABORACIÓN E  
INTERPRETACIÓN DE NORMAS  
TRIBUTARIAS**

**EVER RAMÓN OTAZÚ FRANCO, GERENTE  
GENERAL**

**GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS  
INTERNOS**