

CONSULTA NO VINCULANTE

Señor/a/es: XXXXX

RUC: XXXX

La Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, a través de la Gerencia General de Impuestos Internos, se dirige a Ustedes en el marco de la *Solicitud de Consulta* N.º XXXX, formulada en el Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu* y admitida como Proceso N.º XXXXXX, donde consulta la gravabilidad en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en caso de que la asociación sin fines de lucro tome un trabajo con contrato en el que se venderá mano de obra y servicios personales.

Se hace presente que en fecha 20/11/2023 se remitió la Nota de Requerimiento N.º XXXX anexa a este proceso, en la cual se le solicitó aclaraciones a efectos de un mejor análisis de la cuestión planteada. Sobre la misma proporcionó en tiempo y forma las siguientes respuestas, que a continuación se transcriben en *cursiva y negritas*:

1) Especificar en qué consistirá la mano de obra y servicios personales que manifiestan se venderá. ***Los servicios desarrollados por la Asociación son de costura y confección de sábanas, toallas y similares.***

2) Aclarar quiénes serán los ejecutores de la mano de obra y prestadores de los servicios. ***Los ejecutores del servicio son los asociados representados por la Asociación.***

3) Mencionar quién/es recibirá/n el pago por la mano de obra y prestación de servicios, es decir, si el respectivo pago se realizará a los sujetos mencionados en el punto 2) o a la asociación o a ambos. ***Los pagos por los servicios van a ser recibidos a través de la Asociación, pero la misma realiza el pago finalmente a los asociados en su totalidad cubrir los gastos administrativos como el seguro de IPS de los mismos, es decir no existe rédito en la transacción ya que todo llega a los asociados.***

4) Se adjuntó el contrato suscripto el 10/01/2023 titulado *CONTRATO PRIVADO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PARA COSTURAS Y CONFECCIÓN*, del cual surge lo siguiente:

- El contratante contrata los servicios de la Asociación para la realización de trabajos de costura y confección de prendas (Cláusula primera).

- El contratante provee materia prima para la realización de los trabajos (Cláusula segunda).

- La Asociación asume la responsabilidad de entregar de buena forma los trabajos “según el pedido de los clientes” (Cláusula quinta).

- La Asociación se obliga a correr con los gastos de mano de obra (Cláusula sexta).

- La Asociación se declara con autonomía suficiente para la “explotación comercial” de la actividad que va a desarrollar, como así también para la “contratación de los trabajadores necesarios” para el efecto, quienes estarán bajo relación de dependencia de la Asociación (Cláusula octava).

Munidos de los datos proporcionados, surge que:

En relación al IRE, el artículo 25, numeral 2, inciso c) de la Ley N.º 6380/2019 manda que estarán exoneradas las rentas obtenidas por *las asociaciones, federaciones, fundaciones y demás entidades similares con personería jurídica que desarrollen o realicen actividades de bien social o interés público con fines lícitos y que no tengan como propósito obtener lucro, beneficios monetarios o apreciables en dinero para repartir entre sus miembros, es decir, cuando el rendimiento de dichas operaciones se destinen libres de costos o gastos necesarios al cumplimiento de los fines para los cuales fueron creados...*

CONSULTA NO VINCULANTE

Por lo que concierne al IVA, el artículo 100, numeral 5, de la Ley N.º 6380/2019, referente a las exoneraciones, expresa que *las enajenaciones de bienes y los servicios prestados por las asociaciones, federaciones, fundaciones y demás entidades similares con personería jurídica..., que desarrollen o realicen actividades de bien social o interés público con fines lícitos y que no tengan como propósito obtener lucro, beneficios monetarios o apreciables en dinero para repartir entre sus miembros, es decir, cuando el rendimiento de dichas operaciones se destinen libres de costos o gastos necesarios al cumplimiento de los fines para los cuales fueron creados...*

Contrastando los preceptos transcritos con la situación fáctica que nos ocupa, surge que la condición *sine qua non* para que las exoneraciones en el IRE y en el IVA tengan curso favorable es menester que las actividades desarrolladas sean de interés público y que los rendimientos estén direccionados al cumplimiento de los fines para los cuales fue creada la entidad.

Entonces, a fin de conocer los fines de la Asociación, fue necesario examinar su RUC en el *Marangatu*, con el objetivo de remitirnos al Estatuto Social que formaliza el nacimiento de la entidad, de cuyo artículo 5º surge que son: *a) Trabajar por el mejoramiento de las condiciones de vida de los socios y socias. b) Fomentar la práctica de la democracia, la participación, la solidaridad, la responsabilidad y el respeto hacia el pluralismo entre sus miembros. c) Promover la vigencia de los valores morales, culturales, profesionales y la unidad entre los miembros. d) Fomentar la creación de una sociedad cooperativa entre los socios. e) Establecer relaciones fraternas de solidaridad con otras organizaciones de carácter público y privado, locales, regionales, nacionales e internacionales.*

Asimismo, se remarca que el artículo 4º del Estatuto señala que *la Asociación se registrará por este Estatuto, los Reglamentos Internos y la Legislación vigente en el país.*

De acuerdo con lo transcrito y de la lectura íntegra del contrato, especialmente de su Cláusula octava, donde se asevera que **la Asociación se declara con autonomía suficiente para la “explotación comercial” de la actividad que va a desarrollar**, esta Gerencia entiende que tanto los servicios como la actividad desarrollados y la renta que percibe por ellos surgen de una actividad comercial que no está vinculada directamente a los fines de la entidad, dado que generan un lucro derivado de la combinación del capital y el trabajo.

Entonces, si bien la entidad puede estar comprendida en las exoneraciones señaladas más arriba, por tratarse de una asociación, la actividad contemplada concretamente en el *CONTRATO PRIVADO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PARA COSTURAS Y CONFECCIÓN* que se propone realizar no está directamente relacionada con los fines específicos que motivaron su creación, por lo que corresponderá aplicar los gravámenes correspondientes sobre los servicios de costura y confección de sábanas, toallas y similares, y sobre las rentas derivadas de ellos.

En ese sentido, las rentas percibidas están gravadas por el IRE por aplicación del artículo 1º de la Ley N.º 6380/2019 y -por su parte- la prestación de servicios de costura y confección de sábanas, toallas y similares están gravadas por el IVA a la tasa general del 10%, atendiendo a que dicha actividad se encuentra en la nómina de hechos generadores contemplados en el artículo 80, numerales 1 y 2 de la referida ley.

Por tanto, con base en las consideraciones de hecho y derecho expuestas, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios concluye respecto al caso planteado que tanto las rentas percibidas como la prestación de servicios de costura y confección de sábanas, toallas y similares, contemplados en el *CONTRATO PRIVADO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PARA COSTURAS Y CONFECCIÓN* (suscripto el 10/01/2023) se encuentran gravados por el IRE y por el IVA, respectivamente, por aplicación de los artículos 1º y 80, numerales 1 y 2 de la Ley N.º 6380/2019.

Se aclara que el presente dictamen desarrolla una opinión jurídico-tributaria en respuesta a la consulta realizada y con base en la documentación aportada y situación fáctica descrita, por lo que esta Gerencia se reserva la facultad de emitir pareceres adicionales sobre lo analizado, salvo que se constatare cualquier elemento o situación que evidencie un hecho nuevo en el marco de lo considerado en esta ocasión que contribuya en la toma de decisiones.



FORM.xxxxx

CONSULTA NO VINCULANTE

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N.º 125/1991.

Respetuosamente,

SERGIO MARÍA GONZÁLEZ, DICTAMINANTE
DPTO. DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN DE
NORMAS TRIBUTARIAS

ANTULIO BOHBOUT, DIRECTOR

DIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS
TRIBUTARIOS

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE
DPTO. DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN DE
NORMAS TRIBUTARIAS

EVER OTAZÚ, GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS
INTERNOS

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS