



FORM.735-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS  
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

### CONSULTA VINCULANTE

Senor/a/es: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX  
RUC: 0000000000

La Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (DNIT), a través de la Gerencia General de Impuestos Internos (GGII), se dirige a ustedes en relación a la solicitud de Consulta N° 0000000000 ingresada mediante el Sistema de Gestión Tributaria "Marangatu" (SGTM), admitida como vinculante con el proceso N° 0000000000, a través de la cual solicitó a la Administración Tributaria (AT) dictar Resolución, acerca del tratamiento tributario que corresponde aplicar a las remuneraciones percibida por los socios que forman parte de la gerencia de la firma y prestan servicios personales en otro carácter.

Señaló que se solicita establecer el tratamiento tributario de esas remuneraciones a los efectos de confirmar el criterio de que las remuneraciones percibidas por los socios pueden considerarse como deducibles en su totalidad y sin limitación al momento de determinar la renta bruta de la sociedad, tal como si se tratase de cualquier otro prestador de servicios personales independientes, y los mismos pueden emitir facturaciones mensuales por los trabajos realizados como honorarios por prestación de servicios en forma independiente al emitido por el cobro mensual de remuneración al personal superior.

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

A efectos de dilucidar si las remuneraciones abonadas por la recurrente a los socios pueden considerarse como deducibles en su totalidad y sin limitación al momento de determinar la renta bruta de la sociedad, se debe precisar primeramente los conceptos de costo o gasto.

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.

Así, el Art. 14 de la Ley N° 6380/2019 consagra el principio de causalidad al establecer que para obtener la renta neta debe deducirse de la renta bruta, aquellos gastos que sean necesarios para obtener y mantener la fuente productora; representen una erogación real; estén debidamente documentados y en los casos que corresponda, hayan efectuado la retención; y no sea a precio superior al de mercado, en los casos en que la operación deba documentarse con una autofactura. De ello se desprende que en caso de que no existiese vinculación o esta no fuese suficientemente probada, los gastos no podrán considerarse fiscalmente deducibles de la actividad económica.

Por su parte, el numeral 7 del Art. 15 de la Ley N° 6380/2019, establece como gasto deducible para el contribuyente del IRE las remuneraciones por servicios personales cuando no sean prestados en relación de dependencia, incluidas las remuneraciones del dueño de una empresa unipersonal, siempre que el prestador del servicio sea contribuyente del IRP o INR. Entonces, la retribución a una persona física por la prestación de sus servicios en forma independiente al contribuyente del IRE será deducible sin limitación alguna en la medida que aquella sea contribuyente del IRP o del INR.

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 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 N° 6380/2019 en el Art. 15, GASTOS DEDUCÍBLES, específicamente en el Núm. 7.

Sin embargo, en virtud de lo dispuesto por el párrafo penúltimo del Art. 15 de la Ley N° 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 Art. 15 de la Ley N° 6380/2019, 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 Art. 8° de la Ley N° 6380/2019, 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.

**Por tanto**, con base a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, la **GGII**, concluye que las erogaciones en que incurra la firma recurrente en concepto de honorarios pagados a los socios 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 **AT** 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 Art. 244 de la Ley N° 125/1991.

Respetuosamente,

**ABG. LUZ MARLIE FERNÁNDEZ A. - DICTAMINANTE**  
**DPTO. DE APLICACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS**  
**ABG. ANTULIO BOHBOUT MONGELÓS - DIRECTOR**  
**DIR. GRAL. DE ASUNTOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS**