



CONSULTA NO VINCULANTE

FORM.734-1

Señor/a/es: xxxxxx

RUC: xxxxxx

Nos dirigimos a usted en relación con la solicitud de Consulta Vinculante N.° xxxxxx ingresada mediante el Sistema de Gestión Tributaria "Marangatu", admitida como no vinculante con el proceso N.°xxxxxxxxxxxxx, a través de la cual consultó si los gastos de gimnasio son deducibles en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) conforme al artículo 19 del Anexo al Decreto N.° 3107/2019.

Con relación a lo solicitado surgen las siguientes consideraciones:

El artículo 89 de la Ley N.° 6380/2019 establece que, en todos los casos, la deducción del IVA Crédito sólo podrá efectuarse cuando:

- 1- El mismo provenga de bienes o servicios que están afectados directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el impuesto.
- 2- Representen una erogación real.
- 3- El comprobante que lo respalde identifique el nombre o razón social, su identificador RUC, la indicación precisa y detallada del bien o servicio adquirido y los demás requisitos legales y reglamentarios. No se podrá invocar el IVA Crédito respaldado con documentos visiblemente adulterados, o cuando los datos consignados en los mismos no reflejen la realidad de los hechos o sujetos en ellos consignados, salvo prueba en contrario.

De lo expuesto precedentemente, se entiende que los bienes o servicios a que se refiere la norma a los efectos de su deducción como IVA Crédito deben contribuir y ser necesarios para la producción del bien que se enajena o para la realización del servicio que el contribuyente presta, es decir, deben guardar relación causal directa o indirecta con la generación de la renta y el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad, cumpliendo de esta manera con el Principio de Causalidad del Gasto, que a su vez se encuentra conformado por los siguientes criterios:

- **Razonabilidad:** En virtud de este criterio debe existir una relación razonable entre el monto del desembolso efectuado y su finalidad.
- **Necesidad:** Implica que sin la realización del mencionado desembolso no habría renta o la fuente no podría subsistir.
- **Proporcionalidad:** Alude a un parámetro cuantitativo, centrado en verificar si el volumen de la erogación realizada por una empresa o una persona física guarda debida proporción con el volumen de sus operaciones o con el bien o servicio adquirido.
- **Normalidad:** Refiere principalmente a que los gastos en los cuales se incurren deben realizarse dentro del giro normal de las actividades del negocio o actividad, como se puede observar muy vinculado con el criterio de razonabilidad.

Ahora bien, en relación con consulta si los gastos de gimnasio son deducibles dentro del concepto de salud personal al momento de la liquidación del IVA, corresponde mencionar que el artículo 19 del Anexo al Decreto N.° 3107/2019, modificado por el Decreto N.° 8175/2022, contempla algunos gastos que pueden ser deducibles conforme a la actividad que desarrolla el contribuyente, pero sujetos a los requisitos establecidos en el artículo 89 de la Ley N.° 6380/2019, entre los cuales se citan a los gastos realizados en concepto de salud personal, incluidos los medicamentos y tratamientos médicos del contribuyente. Comprende, además,

**CONSULTA NO VINCULANTE**

FORM.734-1

el pago de medicina prepaga, que dicho caso se podrá deducir en la proporción que corresponda al contribuyente, cuando la cobertura incluya otras personas.

La citada reglamentación no define el alcance de salud personal, en tal sentido, corresponde remitirnos a la definición dada por la Organización Mundial de la Salud (OMS), la cual define a la salud como un estado de perfecto (completo) bienestar físico, mental y emocional, y no solo la ausencia de enfermedad. Por otra parte, con relación a la actividad física, la OMS señala que se ha demostrado que la misma ayuda a prevenir y controlar las enfermedades no transmisibles, como las enfermedades cardíacas, los accidentes cerebrovasculares, la diabetes y varios tipos de cáncer. También ayuda a prevenir la hipertensión, a mantener un peso corporal saludable y puede mejorar la salud mental, la calidad de vida y el bienestar.

Dentro de la definición de la salud señalada precedentemente, podemos decir que existe una variedad de factores que contribuyen al bienestar físico, mental y emocional de una persona. Los cuales son: Descansar y dormir de manera apropiada, alimentarse bien e ingerir nutrientes apropiadamente, hacer deporte y mantener una buena condición física, cuidar la higiene personal para evitar infecciones y enfermedades; y visitar al médico de manera regular para detectar enfermedades.

En ese contexto, entendemos que los gastos -en concepto de salud personal- efectuados por el prestador de servicios destinados a prevenir y controlar las enfermedades no transmisibles o padecimientos físicos; en el caso planteado gastos en concepto de gimnasio, pueden ser deducibles en la liquidación del IVA, toda vez que se encuentren debidamente documentados y que cumplan con el criterio de razonabilidad y proporcionalidad de los gastos.

Por tanto, con base a las consideraciones expuestas precedentemente, ante la consulta realizada la Administración Tributaria concluye que:

1. La persona física prestadora de servicios personales o profesionales, que no esté en relación de dependencia, deberá deducir el IVA Crédito conforme a lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley y considerando lo señalado en el artículo 19 del anexo al Decreto N.º 3107/2020, modificado por el Decreto N.º 8175/2022.
2. El pago de la cuota por el servicio de gimnasio forma parte de los gastos relacionados a la salud personal del contribuyente que preste servicios personales o profesionales, el cual podrá ser utilizado como IVA Crédito al momento de la liquidación del IVA, toda vez que se encuentre debidamente documentado y cumpla con el criterio de razonabilidad y proporcionalidad de los gastos.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 245 de la Ley N.º 125/1991.

Respetuosamente,

SERGIO MARÍA GONZÁLEZ, DICTAMINANTE
DEPARTAMENTO DE ELABORACIÓN DE NORMAS
TRIBUTARIAS

ANTULIO NIRVAN BOHBOUT, DIRECTOR
DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA
TRIBUTARIA

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE
DEPARTAMENTO DE ELABORACIÓN DE NORMAS
TRIBUTARIAS

ÓSCAR ALCIDES ORUÉ ORTÍZ, VICEMINISTRO
SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN



SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION

NUMERO xxxxxxxx

FECHA xxxxxxxx

CONSULTA NO VINCULANTE

FORM.734-1
