

CONSULTA N° 6.427

SERVICIOS PROFESIONALES FUERA DE LA RELACIÓN DE DEPENDENCIA – IRPF – IRAE – IVA – TRATAMIENTO TRIBUTARIO.

Una profesional universitaria que desarrolla actividades fuera de la relación de dependencia (sesiones de acupuntura y diversos tratamientos estéticos) -además de ejercer profesionalmente en forma dependiente en una institución de la salud-, consulta si, ante la ampliación de los servicios que presta (pretende realizar plantares ortopédicos), es correcto que sea una pequeña empresa o debe cambiar a otro tipo de empresa; así como también, cuál sería la forma correcta de tributar con un aumento de ingresos y si podría anexar un servicio profesional o debe pasarse a régimen general.

Esta Comisión de Consultas se ha expedido en los siguientes términos, debiéndose analizar cada una de las actividades desarrolladas por la consultante y cuál es el tratamiento tributario en cada caso.

- a. Sesiones de acupuntura. Con relación a este tratamiento, corresponde tomar en consideración lo establecido en el Decreto N° 32/001 de 31.01.001: *“Artículo 1. Establécese que la Acupuntura como Técnica Médica que exige un diagnóstico previo de la afección a tratar y una evaluación de los resultados conseguidos, solo puede ser realizada por profesionales médicos y odontólogos con título expedido por la Universidad de la República, o Universidades Privadas habilitadas y debidamente registrado ante el Ministerio de Salud Pública”*.

En mérito a ello, resulta de aplicación lo dispuesto por el art. 50 del Decreto N° 148/007 de 26.04.007 en sus incisos 1° y 5°:

“Serán rentas de esta naturaleza, las originadas en la prestación de servicios personales fuera de la relación de dependencia, en tanto tales rentas no se encuentren incluidas en el hecho generador del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, ya sea de pleno derecho, o por el ejercicio de la opción a que refiere el artículo 5° del Título 4 del Texto Ordenado de 1996.

(...)

Se consideran rentas puras de trabajo las derivadas de actividades desarrolladas en el ejercicio de su profesión, ya sea en forma individual o societaria, por profesionales universitarios con título habilitante, rematadores, despachantes de aduana, corredores y productores de seguros, mandatarios, mediadores, corredores de bolsa, agentes de papel sellado y timbres, agentes y corredores de la Dirección de Loterías y Quinielas o similares”.

Por consiguiente, las rentas obtenidas por la consultante por estos tratamientos son *rentas puras de trabajo* y por tanto quedan alcanzadas por Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF); todo ello, sin perjuicio de que por opción o preceptivamente por su nivel de ingresos, tribute Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) (art.14° del Título 4 del T.O. 2023).

Con relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA), al tratarse de un servicio vinculado con la salud de los seres humanos prestado fuera de la relación de dependencia, tributará la tasa mínima de este impuesto al consumo, de acuerdo al art.36°, literal D), del Título 10 del T.O. 2023 y art.101° literal k) del Decreto N° 220/998 de fecha 12.08.998.

- b. Tratamientos estéticos (plasma rico en plaquetas, aplicación de bótox, relleno con ácido hialurónico, mesoterapia facial e hilos tensores PDO). En este punto en la medida de que las actividades sean desarrolladas en el ejercicio de su profesión por parte de la consultante (Doctora en medicina), en lo referente a la imposición a la renta nos remitimos a lo expuesto en el punto anterior, en cuanto a que las mismas se consideran rentas puras de trabajo.

Con relación al IVA, los tratamientos con fines estéticos no encuadran dentro de las previsiones del art. 36°, literal D) del Título 10 del T.O. 2023, ni en el art. 101° literal k) del Decreto N° 220/998, por lo que se encuentran gravados a la tasa básica.

- c. Confección de plantares ortopédicos. Por último, con respecto a esta actividad que pretende incluir a sus prestaciones, se comparte la opinión de la consultante en cuanto a que la actividad combina capital y trabajo, pudiendo quedar incluida en el régimen de pequeña empresa del art. 66°, literal E), del Título 4 del T.O. 2023. Ahora bien, si superara el monto para estar incluido en dicho artículo (UI 305.000 anuales art. 122° del Decreto N° 150/007 de fecha 26.04.007) o realizará la opción de tributar IRAE, pasará a estar comprendido en el régimen general de tributación, debiendo liquidar IRAE, IVA e Impuesto al Patrimonio (IP). En tal caso, con relación al IVA corresponde puntualizar que por tratarse de confección de productos ortopédicos que no se incorporan al organismo humano, su venta queda gravada a la tasa básica (Consulta N° 4.814 de fecha 31.01. 008 (Bol. N° 416), plantar ortopédico).

Finalmente, corresponde mencionar que en caso de que la consultante tribute IRAE por las rentas puras de trabajo (puntos a y b), las restantes actividades (punto c) quedarán incluidas en el IRAE, quedando excluidas de la exoneración prevista en el literal E del artículo 66° previamente citado.

10.10.025 – El Director General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 11 de noviembre de 2025.