

CONSULTA N° 6.609

S.A. – QUE VENDE MEMEBRESÍAS QUE OTORGAN CIERTOS DERECHOS DE HOSPEDAJE EN UNA CADENA DE HOTELES SITUADOS EN EL EXTERIOR – IRAE – TRATAMIENTO TRIBUTARIO.

Una Sociedad Anónima (S.A.) consulta respecto del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) con relación a dos tipos de negocios que se encuentra desarrollando, vinculados a la venta de membresías que otorgan ciertos derechos relacionados con hospedaje en una cadena de hoteles situados en el exterior. En particular consulta respecto a la determinación de la fuente de las rentas y al devengamiento de las mismas en los citados negocios.

Membresías que otorgan derecho a usufructuar estadías en cadena de hoteles del exterior

Este derecho no requiere un desembolso adicional a lo pagado por la membresía. Asimismo, bajo esta modalidad se otorgan otros beneficios adicionales como por ejemplo el pago de un precio más bajo al contratar ciertos servicios que se consumen simultáneamente con la estadía.

Mediante este sistema el derecho a gozar de la estadía en los hoteles del exterior no se adquiere en el momento de celebrar el contrato, sino que deben cumplirse ciertos requisitos adicionales. En efecto, para gozar del beneficio de las estadías el cliente debe cumplir con un cronograma de pagos, dentro del cual a medida que se cumplen ciertas etapas se van abriendo plazos dentro de los que puede elegir alojarse en algunos hoteles afiliados al sistema. La consultante agrega que en este caso el derecho a hospedarse dependerá de la disponibilidad que para las fechas elegidas tenga el hotel, pudiendo suceder que termine por perder esa estadía por cumplirse el plazo que tiene para utilizarla efectivamente.

Membresías que confieren el derecho a tarifas preferentes por estadía en hoteles del exterior

Bajo esta modalidad sólo se confiere el derecho a tarifas preferentes durante la estadía, así como amenidades de mayor categoría en ocasión de contratar los servicios de hospedaje.

Por lo tanto, bajo esta modalidad no existe la posibilidad de acceder al beneficio sin pagos adicionales a los de la membresía.

En ambos casos los hoteles del exterior facturarán a la consultante a medida que las estadías vayan siendo consumidas o cuando habiendo vencido el plazo para ser consumidas, no lo hayan sido.

Por otro lado, la consultante celebrará acuerdos con una entidad del exterior que se dedicará a comercializar las membresías, sin perjuicio de que será la consultante quien firme los acuerdos con los adquirentes de las mismas.

1.- Determinación de la fuente de las rentas

El consultante adelanta opinión considerando que la mayor parte de la renta resulta de fuente extranjera, ya que el desarrollo de la actividad se realiza mayoritariamente fuera de fronteras, y que la ubicación del capital se localiza en el exterior porque los hoteles en los que se prestarán servicios se ubican fuera del país. Manifiesta que el caso en cuestión presenta similitudes a las operaciones contempladas en la Resolución DGI N° 51/997 de 19.03.997. Propone, en consecuencia, aplicar el criterio de determinación de la renta de fuente uruguaya contenido en dicha resolución, por considerarlo técnicamente aceptable.

Esta Comisión de Consultas no comparte el criterio sostenido por la consultante.

Si bien puede aceptarse que los servicios a que acceden quienes abonan la membresía se prestan en el exterior, y en consecuencia parte de la actividad se realiza fuera del territorio

nacional, el trabajo que es realizado en territorio nacional también resulta relevante para obtener la renta.

Sin embargo, no resulta técnicamente aceptable extender el criterio contenido en la Resolución DGI N° 51/997, ya que en el caso planteado no coinciden lo que se adquiere con lo que se enajena. En efecto, el consultante adquiere servicios (estadías), pero enajena otros (derecho “potencial” a usufructuar estadías y/o amenidades de mayor categoría).

Por tanto, el contribuyente debería adoptar, a efectos de determinar la fuente de la renta, otro criterio que se adapte de mejor manera a la realidad del negocio.

2.- Devengamiento de las rentas

La consultante considera que por tratarse de una renta de fuente contractual, el devengamiento dependerá de lo acordado por las partes.

En este caso tampoco se comparte el parecer de la consultante.

Esta Comisión de Consultas considera que resulta aplicable al caso la respuesta a la Consulta N° 6.125 de 01.10.018 (Bol. N° 545), por lo que corresponde computar la renta en el ejercicio en que se preste el servicio de alojamiento o que venza el plazo para hacer uso del beneficio, o en el que se hace uso efectivo de las tarifas preferenciales o amenidades, según se trate de uno u otro.

01.07.026 – El Director General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 6 de agosto de 2026.