

CONSULTA N° 6.757

S.A. URUGUAYA – DISTRIBUCIÓN MAYORISTA DE COMBUSTIBLES Y COMERCIALIZACIÓN A ESTACIONES DE SERVICIO – CONTRAPRESTACIONES A COOPERATIVAS DE TRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS – IRAE – DEDUCIBILIDAD.

Una sociedad anónima uruguaya cuya actividad consiste en la distribución mayorista de combustibles y comercialización a estaciones de servicio, consulta la siguiente situación:

Como parte de su estrategia comercial, la sociedad abona determinadas contraprestaciones económicas a clientes que operan bajo la forma jurídica de cooperativas y que desarrollan actividad de transporte terrestre de pasajeros, con el objetivo de asegurar fidelidad y exclusividad en el consumo de combustibles en las estaciones de servicio de su sello.

Según manifiesta el contribuyente, dichas contraprestaciones son facturadas por las cooperativas a la sociedad anónima en el marco de la obligación de consumo exclusivo que asumen respecto del sello.

La consultante solicita opinión sobre el tratamiento fiscal, a efectos del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), de las contraprestaciones abonadas a las cooperativas, entendiendo que se trata de gastos deducibles, conforme a lo dispuesto por el numeral 9 del artículo 42 del Decreto N° 150/007, de 26.04.007.

En primer lugar, a juicio de esta Comisión de Consultas, corresponde analizar la naturaleza económica de la contraprestación. El artículo 30° del Título 4 del Texto Ordenado 2023 establece el principio general para la deducción de gastos en el IRAE, indicando que serán deducibles de la renta bruta los gastos devengados en el ejercicio, necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas, y debidamente documentados.

En tal sentido, esta Comisión de Consultas entiende que la naturaleza de las contraprestaciones abonadas responde a una finalidad comercial, vinculada a conservar clientes del sello, garantizar la continuidad de los ingresos gravados y fidelizar el consumo de combustibles. En consecuencia, se considera que existe una relación entre el gasto incurrido y la obtención y conservación de rentas gravadas, por lo que dichos gastos serían necesarios para obtener y conservar la renta.

En segundo término, corresponde analizar si estos gastos, documentados por cooperativas de trabajo exentas del IRAE conforme a lo dispuesto por el artículo 103° de la Ley N° 18.407, de 24 de octubre de 2008, actual marco regulatorio de las cooperativas, resultan deducibles en la liquidación de este impuesto.

A tales efectos, el numeral 9 del artículo 42 del Decreto N° 150/007 dispone la siguiente excepción para determinadas cooperativas:

“Los gastos incurridos con las Sociedades de Fomento Rural y con las Cooperativas Agrarias, de Producción (...) siempre que dichas entidades funcionen regularmente en el marco de las normas específicas aplicables”. (Subrayado nuestro).

En este punto, corresponde analizar si el término “cooperativas de producción” resulta asimilable al de “cooperativas de trabajo”. Para ello, corresponde recurrir al método histórico de interpretación normativa.

El actual marco regulatorio de las cooperativas es la Ley N° 18.407 y su decreto reglamentario, Decreto N° 183/018 de 15.06.018. En dicha normativa ya no se utiliza la expresión “cooperativas de producción”, sino que se hace referencia a las “cooperativas de trabajo”, definiéndolas como aquellas que tienen por objeto proporcionar a sus socios puestos de trabajo mediante su esfuerzo personal y directo, a través de una organización conjunta destinada a producir bienes o servicios, en cualquier sector de la actividad económica. La relación de los socios con la cooperativa es de naturaleza societaria (artículo 99° de la Ley N° 18.407).

Por su parte, la regulación anterior, Ley N° 17.794, de 22 de julio de 2004, hoy derogada por la Ley N° 18.407 en su artículo 224°, definía a las cooperativas de producción o trabajo asociado en términos sustancialmente coincidentes:

“Son cooperativas de producción o trabajo asociado las que se constituyen y están regidas de acuerdo con la Ley N° 10.761, de 15 de agosto de 1946, (...) y tienen por objeto proporcionar a sus asociados puestos de trabajo mediante su esfuerzo personal y directo, a través de una organización conjunta destinada a producir bienes o servicios para terceros, en cualquier sector de la actividad económica. La relación de los socios con la cooperativa es societaria”.

Por todo lo expuesto, y dado que el Decreto N° 150/007 fue promulgado con anterioridad al actual marco general de cooperativas, esta Comisión de Consultas entiende que el término “cooperativas de producción” utilizado en el numeral 9 del artículo 42 del citado decreto resulta equivalente al de “cooperativas de trabajo” en la legislación vigente.

En consecuencia, esta Comisión de Consultas concluye que las contraprestaciones abonadas por la consultante constituyen gastos necesarios para obtener y conservar rentas gravadas, y en tanto se encuentren debidamente documentados, son deducibles a efectos del IRAE, conforme a lo dispuesto por el numeral 9 del artículo 42 del Decreto N° 150/007.

01.07.026 – El Director General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 20 de agosto de 2026.