

NOVEDADES

#AURENNoticias

DEDUCCIÓN DE GASTOS DE VEHÍCULOS EN EL IVA Y EN EL IRAE

Recientemente fue publicada una sentencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo (TCA) en la cual se expresa sobre la deducibilidad en el ámbito del Impuesto a la Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) y del Impuesto al Valor Agregado (IVA), respecto a gastos de vehículos entregados para el uso del personal superior de una empresa.

Entendimos conveniente repasar la normativa en la materia y las implicancias que podría tener la posición sostenida por el TCA en la sentencia bajo análisis.

NORMATIVA APLICABLE

Sin ingresar en el marco teórico completo del IVA y del IRAE, el cual sobrepasa el alcance de este artículo, recordamos brevemente que el IVA es una forma de tributación por etapas múltiples que grava el incremento en cada fase de la comercialización de un producto (bien o servicio).

La consecuencia de lo anteriormente mencionado es que el IVA a pagar por un sujeto pasivo es el resultado de restarle al impuesto aplicado a todas sus operaciones gravadas (IVA ventas o débito fiscal) el importe del IVA aplicado a las adquisiciones de bienes y servicios (IVA compras o crédito fiscal), a condición de que estos últimos integren el costo de los bienes o servicios gravados. Por lo tanto, en el caso en que una operación no resulte gravada por el impuesto, el sujeto que la realiza no podrá deducir el IVA aplicado a las adquisiciones de bienes o servicios que integren el costo de la misma, con lo cual este último IVA acaba convirtiéndose en un costo para el mismo.

Tal es el caso, que es de aplicación la llamada "regla de la prorrata" cuando hay una coexistencia de operaciones no gravadas y operaciones que dan lugar a la deducción o recuperación del IVA compras: El IVA compras asociado directamente a operaciones no gravadas, no será deducible, mientras que el asociado directamente a operaciones gravadas serán enteramente deducible,

debiéndose prorratear el IVA compras indirecto asociado a ambos tipos de operaciones (gravadas y no gravadas) según algún mecanismo que muestre la incidencia de los distintos costos sobre el total de las operaciones. En el caso del IVA, el mecanismo utilizado para la deducción proporcional del IVA compras indirecto es en función de la estructura de ingresos, en proporción al monto de ingresos gravados sobre los ingresos totales.

De lo antes mencionado podemos deducir que para poder utilizar el crédito fiscal asociado a adquisiciones de bienes y servicios, se deben cumplir las siguientes condiciones:

- que el impuesto corresponda a bienes y servicios adquiridos o bienes importados por el sujeto pasivo,
- que los bienes adquiridos o importados, o servicios recibidos, integren directa o indirectamente el costo de las operaciones gravadas y
- que el impuesto a descontar se encuentre debidamente documentado según lo establecido por el Art. 80 del Título 10 del T.O. 1996 y la normativa complementaria.

En lo que respecta al IRAE, a los efectos de que un gasto sea deducible deben cumplirse las siguientes condiciones:

- deben ser necesarios para obtener y conservar la renta gravada;
- deben haberse devengado en el transcurso del ejercicio;
- deben estar debidamente documentados conforme al artículo 19 del Título 4 del T.O. 1996;
- deben constituir para la contraparte rentas gravadas por el IRAE, el IRPF, el IRNR o una imposición efectiva a la renta en el exterior. Cuando la tasa de estos impuestos es menor al 25%, el gasto se podrá deducir en forma proporcional a la misma

CASO ANALIZADO

En la sentencia bajo análisis un contribuyente dedujo la totalidad del gasto y del IVA compras por el gasto de arrendamiento de vehículos utilizados por el personal de la empresa.

POSICIÓN DE EMPRESA

Justificó la deducción del 100% del IVA y del gasto en el IRAE con los siguientes argumentos:

- Los beneficiarios de los vehículos son gerentes, vendedores y promotores técnicos que desarrollan tareas en régimen "full time", encontrándose a la orden los 7 días a la semana, las 24 horas del día.
- En el caso de los gerentes, deben estar a disposición permanente de la planta industrial de la empresa que se encuentra en las afueras de Montevideo.

- Es necesario que los gerentes proyecten una imagen acorde a su cargo desempeñado y por lo tanto contar con el vehículo brindado por la empresa en forma permanente.
- Por su parte, los vendedores y promotores técnicos requieren hacer viajes al interior del país en cualquier día de la semana.

POSICIÓN DE LA DGI

La DGI cuestionó esta deducción basándose en un aspecto formal: según la planilla del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS), los trabajadores beneficiados por la entrega de los vehículos tenían un régimen de trabajo semanal de lunes a viernes.

Por lo tanto, en ambos impuestos sería solamente deducible una proporción de 5/7 que corresponde a la porción de los arrendamientos que se asocia a operaciones gravadas, entendiendo que los trabajadores solamente generan renta empresarial gravada cuando asisten a la empresa de lunes a viernes.

OPINIÓN y sentencia del TCA

El TCA compartió la opinión del contribuyente y consideró que el gasto es necesario y enteramente deducible ya que entiende que resulta razonable la justificación proporcionada por el contribuyente, en cuanto a señalar que a través de los mismos se busca proyectar una imagen acorde al cargo que aquéllos desempeñan. Más aún, encuadrando a los gerentes dentro del concepto de personal superior (que en toda estructura organizativa de considerable magnitud tienen un rol relevante en la ejecución de los lineamientos de gestión que trazan las jerarquías) se aprecia que el gasto en que se incurre aparece como necesario para obtener y conservar la renta empresarial. Y ello por cuanto brindar locomoción al personal superior, contribuye a brindar determinado status funcional, diferenciándolos del personal que tienen a cargo, con el consiguiente impacto dentro de la estructura organizativa.

El TCA entiende que no es correcto asociar mecánicamente, tal como lo hizo la DGI, la necesidad del gasto incurrido para la obtención del fin buscado con una jornada de trabajo y descansos semanales, ya que la razón del gasto no es la locomoción en sí, sino un medio que se le otorga al personal superior para cumplir con sus tareas.

Por lo tanto, dado que el gasto realizado en el arrendamiento de vehículos se encuentra asociado a la estructura de costos de la actividad de la empresa, el IVA compras y el gasto en el IRAE son considerados 100% deducibles.

CONCLUSIONES

Si bien no es una novedad lo dispuesto por el TCA respecto a la deducibilidad del gasto de vehículos en el IRAE y de su IVA compras, es una herramienta a tener en cuenta por parte de los contribuyentes en un punto que siempre ha sido cuestionado por la DGI. Asimismo, en este caso como en toda la relación existente entre el Fisco y el contribuyente, la preeminencia de la realidad económica sobre la forma plasmada en el Artículo 6 del Código Tributario debe ser tenida en cuenta al momento de dilucidar diferencias de criterios con la Administración.