



## **El Tratamiento de los Automotores en los Distintos Tributos**

### **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

#### **LÍMITES AL CÓMPUTO DEL CRÉDITO FISCAL**

En este impuesto el cómputo, conforme al artículo 12, sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras o importaciones definitivas, las locaciones y las prestaciones de servicios en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, cualquiera fuese la etapa de su aplicación.

El mismo artículo enumera una serie de operaciones que no se consideran vinculadas a la actividad gravada y en el punto 1) menciona:

1. Las compras, importaciones definitivas y locaciones (incluidas las derivadas de contratos de leasing) de automóviles, en la medida que su costo de adquisición, importación o valor de plaza, si son de propia producción o alquilados (incluso mediante contratos de leasing), sea superior a la suma de \$ 20.000 (veinte mil pesos) - neto del impuesto de esta ley-, al momento de su compra, despacho a plaza, habilitación o suscripción del respectivo contrato, según deba considerarse, en cuyo caso el crédito fiscal a computar no podrá superar al que correspondería deducir respecto de dicho valor.

Si el bien no está afectado a la actividad gravada, no genera crédito fiscal,.

Por otro lado, si constituye el carácter de bienes de cambio o constituyan el objeto principal de la actividad no existirá límite en el cómputo del crédito fiscal.

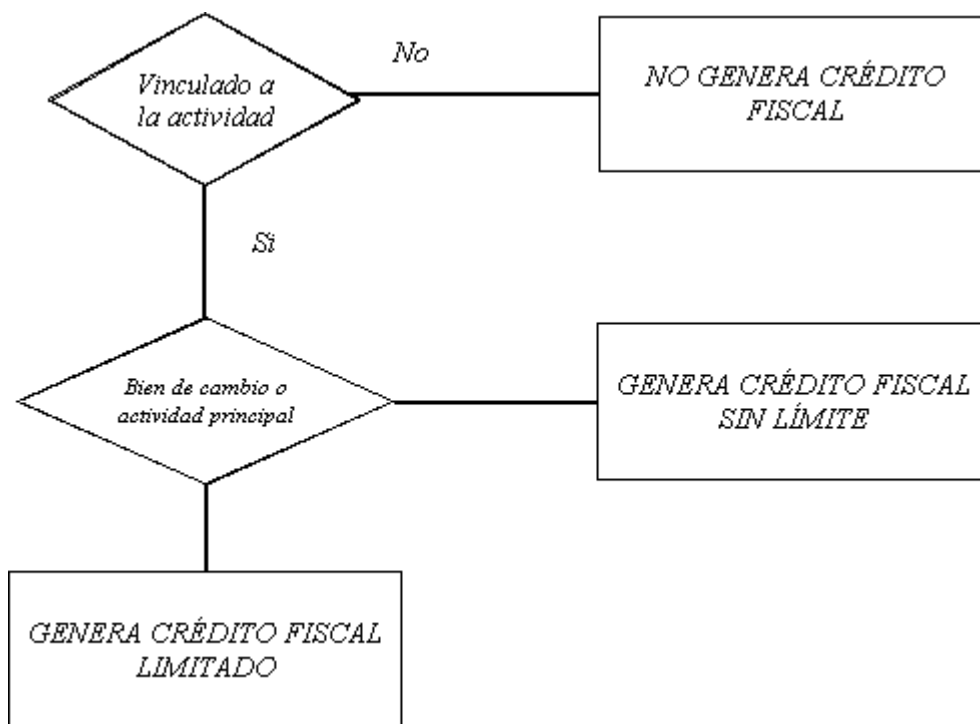
El artículo 51 del decreto reglamentario remite al artículo 5, inciso a) de la ley 24449 (Ley de Tránsito), excluyendo específicamente a aquellos destinados al transporte de enfermos –ambulancias-.

Por lo tanto, la definición es la siguiente, con la limitación mencionada anteriormente:

“automotor para el transporte de personas de hasta 8 (ocho) plazas (excluido el conductor) con 4 (cuatro) o más ruedas, y los de 3 (tres) que excedan los 1.000 (mil) kilogramos de peso”.

La expresión “similares”, también se aclara en el decreto reglamentario, definiéndose como “dirigida a aquellos sujetos que se dediquen a la comercialización de servicios

para terceros, mediante una remuneración, en las condiciones y precios fijados por las empresas para las que actúan, quedando el riesgo de la operación a cargo de éstas.”



## IMPUESTO A LAS GANANCIAS

No podrán deducirse las amortizaciones y pérdidas por desuso a que se refiere el inciso f) del artículo 82 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, correspondientes a automóviles y el alquiler de los mismos (incluidos los derivados de contratos de leasing), en la medida que excedan los que correspondería deducir con relación a automóviles cuyo costo de adquisición, importación o valor de plaza, si son de propia producción o alquilados con opción de compra, sea superior a la suma de \$ 20.000 (veinte mil pesos) -neto del IVA-, al momento de su compra, despacho a plaza, habilitación o suscripción del respectivo contrato según corresponda.

Tampoco serán deducibles los gastos en combustibles, lubricantes, patentes, seguros, reparaciones ordinarias y en general todos los gastos de mantenimiento y funcionamiento de automóviles que no sean bienes de cambio, en cuanto excedan la suma global que, para cada unidad, fije anualmente la AFIP.

Lo dispuesto en este inciso no será de aplicación respecto de los automóviles cuya explotación constituya el objeto principal de la actividad gravada (alquiler, taxis, remises, viajantes de comercio y similares);

En síntesis, no se pueden deducir:

Las amortizaciones y pérdidas por desuso en la medida que superen las que se hubieran podido deducir por automóviles cuyo costo de adquisición exceda la suma de \$ 20.000,-

-

Tampoco se pueden deducir los alquileres, incluso los derivados de leasing en el mismo límite mencionado anteriormente.

Los gastos de combustibles, lubricantes, patentes, seguros reparaciones ordinarias y los

gastos de mantenimiento y funcionamiento, en tanto no sean bienes de cambio, en cuanto excedan la suma global que fije la AFIP.

Las limitaciones no serán de aplicación respecto de automóviles cuya explotación constituya el objeto principal de la actividad gravada.

### EJEMPLO

- Suponiendo un automóvil cuyo costo sea de \$ 25.000,-- amortizable en cinco años, solo podrá deducirse hasta \$ 4.000,-- anuales.
- Suponiendo un alquiler de una automóvil de \$ 35.000,-- cuyo alquiler sea de \$ 3.500,-- por el término de 10 años solo podrá deducirse \$ 2.000,--
- Conforme a la RG 94/1998 el tope a deducir globalmente es de \$ 7.200,--.

### **JURISPRUDENCIA**

Los casos emblemáticos de la jurisprudencia en este sentido son los siguientes:

#### ZÉNECA S.A. – 09/09/2002 – TFN Sala B:

Se admite la procedencia de la deducción de los gastos de automotor de los Agentes de propaganda médica, siendo dependientes de la empresa, no distinguiendo entre automotores propiedad de la empresa o de los dependientes, en tanto que el viajante o quien efectúe la actividad deba desplazarse en el automóvil para su cumplimiento.

#### LABORATORIOS PHONIX S.A – 16/07/1999 – TFN Sala D:

Se discute la procedencia de la deducción mediante la interpretación de la expresión “y similares”, a juicio del Tribunal, se entiende por "similares", "que tiene semejanza o analogía con una cosa" (Real Academia Española - Diccionario de la Lengua Española - 19ª ed.); la ley del gravamen se refiere a los contribuyentes que en forma similar al viajante utilizan el automóvil como herramienta necesaria para el desarrollo de su trabajo, debiendo destacarse que la enumeración que efectúa el inciso l) del artículo 88 es meramente enunciativa y menciona algunas de las actividades en las que el automóvil es de real importancia, y del que no es posible prescindir para el desarrollo de su actividad laboral, como lo es para los viajantes de comercio.

Concluyendo que en virtud de lo expresado, corresponde incluir dentro de la expresión "y similares" a los agentes de propaganda médica.

#### PRODUCTOS ROCHE S.A. – 20/07/2001 – TFN Sala A:

Se acepta "gasto necesario" deducible, en virtud de lo preceptuado por el artículo 80 de la ley de impuesto a las ganancias, a los gastos de automóviles sin interesar que correspondan a automóviles propios o no de la contribuyente. Se sostuvo que el recto alcance que corresponde asignar a la limitación en las deducciones establecida por el inciso i) del artículo 88 de la ley del impuesto, se refiere exclusivamente a los automóviles que sean propiedad del contribuyente y no, como sucede en el caso en comentario, a automóviles que pertenezcan a otros sujetos. En todo caso, sólo se prevé expresamente el supuesto del alquiler, agregándose que si el legislador hubiera pretendido limitar la deducción de gastos de automóviles en sentido amplio, habría empleado una terminología más precisa, en orden a un adecuado resguardo del principio

de legalidad. Asimismo, compadeciéndose con la economía propia del gravamen, las restricciones sólo operan para el contribuyente y no para terceros ajenos a la relación jurídico-tributaria principal, como son los empleados en relación de dependencia de la actora, entre ellos los agentes de propaganda médica.

DICTAMEN: 12/2001 - Dir. Asuntos Técnicos - DGI – AFIP - 28/02/2001

Los gastos de cochera de un automóvil afectado a la actividad, integran el concepto de gastos de mantenimiento, comprendidos en el tope de \$ 7.200 fijado por la resolución general (AFIP) 94.

NOTA EXTERNA 2/1999

En esta se aclara, respecto de la suma global anual a partir de la cual no procede deducir gastos de mantenimiento y funcionamiento de automóviles, que no sean bienes de cambio y cuya explotación no constituya el objeto principal de la actividad gravada, que resulta deducible la cifra real de gastos incurridos respecto de cada vehículo, hasta la suma indicada en el artículo 1° de la Resolución General N° 94, como máximo para cada unidad.

En consecuencia, no es admisible, cuando se trate de sujetos que posean varios automóviles, deducir el excedente de gastos de algún vehículo que supere el tope máximo establecido por unidad, por el importe que eventualmente le falte a otro para llegar a ese tope.

**AUTOMÓVIL PARCIALMENTE AFECTADO A LA ACTIVIDAD GRAVADA**

Es bastante habitual que un automóvil sea afectado en forma parcial a la actividad, generalmente por profesionales o en otras actividades desarrolladas por personas físicas.

Esto es admitido por la jurisprudencia, aunque resulta complejo determinar en que proporción corresponde esa afectación.

Determinada esta proporción la limitación de los gastos procede en la misma medida, es decir, suponiendo que la afectación es del 50% la deducción por amortización solo procederá, en el ejemplo anterior, hasta \$ 2.000,--.

**RESULTADO EN CASO DE VENTA Y COSTO COMPUTABLE**

Si el automotor no está afectado a la actividad gravada, la venta de un automóvil no se encuentra gravada.

Si estuviera afectado, habrá que analizar el período de compra, dado que existieron distintos tratamientos en el cómputo de las deducciones.

**IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA**

Los bienes situados en el país se definen por exclusión por lo cual son aquellos que no deban considerarse como situados con carácter permanentemente en el exterior.

Para el caso particular de los automotores, se los considera situados en el exterior en tanto, estén patentados o registrados en el exterior.

Por lo tanto, están situados en el país cuando estén patentados o registrados en éste.

### **VALUACIÓN SITUADOS EN EL PAÍS**

Por lo dicho nos limitaremos a considerarlos únicamente como bienes muebles amortizables adquiridos, prescindiendo de la posibilidad de que sean elaborados, fabricados o construidos o en curso de elaboración.

Su valuación como bienes muebles amortizables será el costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio –excluidas, en su caso las diferencias de cambio-.

Dicho valor debe ser actualizado impositivamente, pero actualmente dichos índices son nulos, por lo que solo serán revaluados aquellos que hubieran ingresado antes de marzo de 1992.

Al valor así obtenido se lo amortizará conforme a las disposiciones de la ley de impuesto a las ganancias, correspondientes a la vida útil transcurrida desde la fecha de adquisición o de ingreso al patrimonio, hasta el ejercicio inclusivo por el cual se liquida el gravamen.

Este plazo de amortización se acepta pasivamente como cinco años, aún cuando no existe una normativa específica que fije esta vida útil.

Por lo dicho, difícilmente los rodados se actualicen impositivamente dado que los bienes adquiridos con fecha anterior a la mencionada ya se encuentran totalmente amortizados.

Debe tenerse precaución en distinguir claramente lo que es la actualización impositiva de la contable, en este caso la normada por la RT 6, la cual no se considera para los fines de la determinación del impuesto.

### **SITUADOS EN EL EXTERIOR**

Bajo el mismo supuesto que se trata de bienes muebles amortizables adquiridos, la valuación será similar a la mencionada anteriormente, pero no procede la actualización y deben considerarse las diferencias de cambio.

El valor obtenido debe compararse con el valor de plaza, tomando el mayor de ambos.

El valor de plaza es el del que esté ubicado el bien y que dicha comparación debe hacerse antes de aplicar la amortización respectiva.

Los valores deben convertirse a moneda argentina utilizando el tipo de cambio comprador del Banco De La Nación Argentina, correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio.

La existencia de bienes en el exterior, hace incrementar el mínimo exento en la debida proporción.

### **BIENES NO COMPUTABLES**

La ley establece que no son computables los valores correspondientes a los bienes muebles amortizables, de primer uso, excepto automotores, en el ejercicio de adquisición o de inversión y en el siguiente.

Recordando la definición de automotor del Decreto Reglamentario, que remite al artículo 5° inciso a) de la ley de tránsito (Ley 24.449) , y establece:

a) Automóvil: el automotor para el transporte de personas de hasta ocho plazas (excluido conductor) con cuatro o más ruedas, y los de tres ruedas que exceda los mil kg de peso;

Puede por ello resumirse aquellos vehículos no considerados automotores, conforme a la definición anterior::

- Diseñados para el transporte de personas.
- De hasta 8 plazas excluido el conductor.
- Con 4 o más ruedas.
- Los de 3 ruedas, que excedan los 1.000 kg de peso.

Y que además:

- Sean nuevos si son nacionales.
- O sean de primer uso en el país (o sea nuevos o usados en el exterior) si son importados.

No serán computables para el cálculo del impuesto, en el ejercicio de adquisición y en el siguiente.

Por lo cual, quedan comprendidos, todos los automotores de carga.

### **SOCIEDADES DE COMPONENTES**

Cabe mencionar que conforme que el Fisco opinó, en su dictamen DAT N° 37 del 30/06/99, que en el caso de sociedades de componentes, figura muy usual en las líneas de colectivos, el impuesto recaerá sobre cada real propietario y no sobre la sociedad.

### **OTRAS CONSIDERACIONES**

Para el caso de la opción de venta y reemplazo no se debe tener en cuenta en este impuesto, toda vez que las normas de valuación no lo contemplan.

Para el caso de leasing, excepto que se trate de operaciones asimilables a una compraventa, los automotores no integran el activo ni la base imponible del impuesto.

## **IMPUESTO A LOS BIENES PERSONALES**

Este impuesto recae sobre los bienes personales existentes al 31 de diciembre de cada año, tanto por los bienes situados en el país como en el exterior.

### **VALUACIÓN** **SITUADOS EN EL PAÍS**

Se consideran situados en el país, los automotores patentados o registrados en su territorio.

Se valúan al costo de adquisición, construcción o valor de ingreso al patrimonio.

Dichos bienes deben actualizarse impositivamente, aplicando las tasas correspondientes que son neutras a partir de abril de 1992.

Al valor así obtenido se le restará el importe correspondiente a las amortizaciones, correspondientes a la vida útil transcurrida desde la fecha de adquisición hasta el año inclusivo por el cual se liquida el gravamen.

Pasivamente se acepta una vida útil de 5 años.

Para el caso particular de los automotores, debe compararse el valor residual, con la tabla que la elabora la AFIP, cada año.

Dicha comparación procede, de acuerdo al decreto reglamentario artículo 18°, exclusivamente durante la vida útil, por lo que una vez amortizado su valor será cero, o bien por una costumbre derivada de un viejo instructivo se consigna 0,01 lo que quizá sea una buena práctica tratándose de bienes registrables.

De adquirirse un bien usado la vida útil "renacerá" nuevamente, es decir que nada tiene que ver el año de fabricación del vehículo sino de su fecha de ingreso al patrimonio.

### **SITUADOS EN EL EXTERIOR**

Se consideran situados en el exterior, los automotores patentados o registrado en el exterior.

Se valúan a su valor de plaza en el exterior al 31 de diciembre de cada año, es decir que no son amortizables.

Los valores deben convertirse al valor de cotización, tipo comprador, del Banco de la Nación Argentina de la moneda extranjera de que se trate al último día hábil anterior al 31 de diciembre de cada año.

### **OTRAS CONSIDERACIONES**

El planteo más problemático de la cuestión de los automotores en este impuesto, es cuando los mismos integran una explotación unipersonal o una sociedad de hecho.

La cuestión que se deriva de esto, es que tratándose de bienes que integran un patrimonio, para el caso de automotores, no procede la comparación con las tablas.

