

IMPUESTO A LAS GANANCIAS. AMORTIZACIÓN DE AUTOMÓVILES.

Una mirada práctica

El presente artículo tiene por finalidad analizar desde el punto de vista práctico, con una previa introducción, el tratamiento en el impuesto a las ganancias de las amortizaciones de automóviles. Incluso haciendo referencia a la aplicación del nuevo régimen de actualizaciones del art. 89 (actual art. 93) de la LG.

AMORTIZACION. MARCO TEÓRICO.

El tema tiene por finalidad analizar, desde un enfoque práctico, el tratamiento impositivo de las amortizaciones de los automóviles en la ley de impuesto a las ganancias (en adelante, LG) a través del desarrollo de 3 casos prácticos.

Recordemos que el artículo 88 (actual art. 92), inciso I), de la LG estableció que no serán deducibles *“las amortizaciones y pérdidas por desuso a que se refiere el inciso f) del artículo 82 (actual art. 86), correspondientes a automóviles y al alquiler de los mismos (incluidos los derivados de contratos de leasing), en la medida en 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 -neto del IVA-, al momento de su compra, despacho a plaza, habilitación o suscripción del respectivo contrato, según corresponda”*.

Considerando que la vida útil convencional de los automóviles es de 5 años, la amortización impositiva que se puede deducir anualmente asciende a \$ 4.000 por ejercicio fiscal (amortización tope).

Los mismos comentarios efectuados para el tope de los gastos de mantenimiento cabe para el tope de la deducción de la amortización, dado que este límite también está totalmente desactualizado a la realidad económica actual y máxime considerando los procesos inflacionarios que han afectado a nuestro país. Aunque aquí el panorama se agrava más si tenemos en cuenta que el IVA crédito fiscal de la compra de automóviles también está limitado por el tope de \$ 4.200. Esperemos que este tema se revea en algún momento.

A su vez, traigamos a la memoria que el decreto reglamentario de la ley de tránsito – Ley N° 24.449 - establece en el art. 149 que son automóviles los automotores para el transporte de personas de hasta ocho plazas, excluido el conductor, con cuatro ruedas o más ruedas y los de tres ruedas que excedan los mil kilogramos de peso.

Hecha esta introducción, expondremos algunos casos prácticos.

CASO PRÁCTICO

1. La sociedad anónima “Fe y adoración SA”, inscrita en el impuesto al valor agregado (IVA), adquirió en el año 2017 un ZZ Classic 49 por un total neto del IVA de \$ 150.000, que lo utiliza para que sus empleados comerciales visiten a sus clientes, ya que la sociedad se dedica a comercializar productos agropecuarios.

La amortización contable histórica del ejercicio 2019 del automóvil ascendió a \$ 35.460.

2. Desarrollar el mismo caso anterior pero considerando que el automóvil se adquirió en febrero de 2018 y que el IPC tuvo la siguiente evolución:

Nivel general	IPC	
	2018	2019
Enero	126,9887	189,6101
Febrero	130,0606	196,7501
Marzo	133,1054	205,9571
Abril	136,7512	213,0517
Mayo	139,5893	219,5691
Junio	144,8053	225,537
Julio	149,2966	230,494
Agosto	155,1034	239,6077
Setiembre	165,2383	253,7102
Octubre	174,1473	262,0661
Noviembre	179,6388	273,2158
Diciembre	184,2552	283,4442

3. La sociedad de responsabilidad limitada “Él camino, la verdad y la vida SRL”, que se dedica a la comercialización de cilindros para automotores, también inscrita en el IVA, utiliza para desarrollar su actividad una camioneta Ford F 150 de 6 cilindros que adquirió en el año 2017 por un valor neto del IVA de \$ 175.000.

La amortización contable histórica del ejercicio 2019 del automóvil ascendió a \$ 32.000,00.

SOLUCIONES

1. En el primer caso, tenemos que como el automóvil se adquirió en el año 2017, su vida útil expira recién en el año 2021 (aplicando el criterio de año de alta completo), razón por la cual hay que calcular la amortización del ejercicio 2019. Por otra parte, del enunciado surge que el automóvil se utiliza para desarrollar la actividad económica, por tal motivo dicho bien de uso está afectado en un ciento por ciento (100%) a la obtención de ganancias gravadas de tercera categoría. A continuación, calcularemos la amortización del ejercicio:

Concepto	Importes	Ref.
----------	----------	------

Costo de compra	150.000,00	1
IVA de la operación	31.500,00	2
IVA computable	4.200,00	3
IVA no computable	27.300,00	4
Valor amortizable	177.300,00	1 + 4

Si al valor amortizable lo dividimos por 5 años, tenemos como resultado la amortización total del ejercicio, que es de \$ 35.460. Hay un exceso de \$ 31.460 respecto del tope, pudiéndose computar el contribuyente tan sólo \$ 4.000 de amortización deducible.

La amortización contable histórica del ejercicio 2019 del automóvil ascendió a \$ 35.460. Por lo cual, hay que impugnar la amortización contable a columna II por dicho valor y deducir a columna I el valor de \$ 4.000.

Este bien no entra en el nuevo régimen de actualización del art. 89 (actual art. 93) de la LIG.

2. En el caso planteado, tenemos que como el automóvil se adquirió en febrero del año 2018, su vida útil expira recién en el año 2022 (aplicando el criterio de año de alta completo), por ende, hay que determinar la amortización del ejercicio 2019.

Por otra parte, del enunciado surge que el automóvil se utiliza para desarrollar la actividad económica, por lo cual dicho bien de uso está afectado en un ciento por ciento (100%) a la obtención de ganancias gravadas de tercera categoría. A continuación, calcularemos la amortización del ejercicio:

Concepto	Importes	Ref.
Costo de compra	150.000,00	1
IVA de la operación	31.500,00	2
IVA computable	4.200,00	3
IVA no computable	27.300,00	4
Valor amortizable	177.300,00	1 + 4

Si al valor amortizable lo dividimos por 5 años, tenemos como resultado la amortización total del ejercicio, que es de \$ 35.460.

Ahora bien, no debemos olvidar que se trata de un automóvil adquirido en febrero de 2018, por lo tanto, resulta de aplicación el nuevo régimen de actualización del art. 89 (actual art. 93). Pero la actualización debe hacerse desde el mes de adquisición hasta el cierre del ejercicio anterior dado que el ejercicio 2019, es uno al cual resulta de aplicación el Axl impositivo. Y por imperio del art. 58 (actual art. 62) de la LIG, penúltimo párrafo.

En función de lo expuesto, tenemos que siguiente coeficiente:

IPC dic. 2018	184,2552	1,4166873
IPC feb. 2018	130,0606	

Amortización histórica 35.460,00

Amortización actualizada 50.235,73

Pero véase que más allá de la actualización de la amortización histórica impositiva del automóvil, lo único que se puede deducir es el tope de \$ 4.000 el cual está totalmente desactualizado.

En consecuencia, tendremos los siguientes ajustes: la amortización contable histórica del ejercicio 2019 del automóvil ascendió a \$ 35.460. En consecuencia, hay que impugnar la amortización contable a columna II por dicho valor y deducir a columna I el valor de \$ 4.000.

3. En este caso en particular, no se trata de un automóvil sino de un utilitario (camioneta). Esto hace que no entre en la limitación y que la amortización sea deducible en un 100%. Veamos el cálculo:

Concepto	Importes	Ref.
Costo de compra	175.000,00	1
IVA de la operación	36.750,00	2
IVA computable	36.750,00	3
IVA no computable	0,00	4
Valor total	175.000,00	1 + 4
Valor amortizable	166.040,00	

Si a dicho valor amortizable lo dividimos por 5 años, tenemos como resultado la amortización total del ejercicio, que es de \$ 35.000, la cual es 100% computable. Este es importe que se debe deducir columna I.

Contablemente, se aplicó el criterio de amortización no en año de alta completo sino en mes de alta completo, razón por la cual la amortización es inferior en \$ 32.000,00. Este importe histórico se debe impugnar a columna II.

LA REFLEXIÓN FINAL.

Como hemos visto, la aplicación del nuevo régimen de actualizaciones del art. 89 (actual art. 93) de la LIG no tiene incidencia alguna en lo que respecta amortización de automóviles dado que las mismas tiene un tope, no actualizable. En consecuencia, podemos decir que en lo que respecta a amortizaciones y gastos de automóviles no ha habido modificación alguna en cuanto a su determinación para el período fiscal 2019.

RICHARD L. AMARO GÓMEZ. DERECHOS CEDIDOS A ERREPAR

Esperamos que en la presente colaboración hayamos traído la luz suficiente sobre la temática analizada.