

TÍTULO: IMPUESTO A LAS GANANCIAS. DEDUCCIÓN DE GASTOS DE REPRESENTACIÓN
AUTOR/ES: Amaro Gómez, Richard L.
PUBLICACIÓN: Práctica y Actualidad Tributaria (PAT)
TOMO/BOLETÍN: XXVII
PÁGINA: -
MES: Junio
AÑO: 2021
OTROS DATOS: -

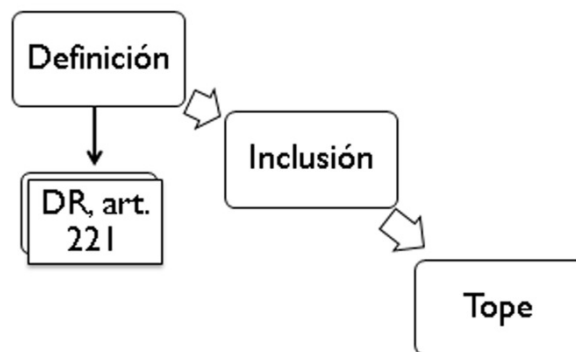
RICHARD L. AMARO GÓMEZ

IMPUESTO A LAS GANANCIAS. DEDUCCIÓN DE GASTOS DE REPRESENTACIÓN

El presente trabajo tiene por objetivo analizar, desde un enfoque práctico, el tratamiento de los denominados "gastos de representación" en el impuesto a las ganancias, pero antes haremos una introducción para el mejor entendimiento del tema.

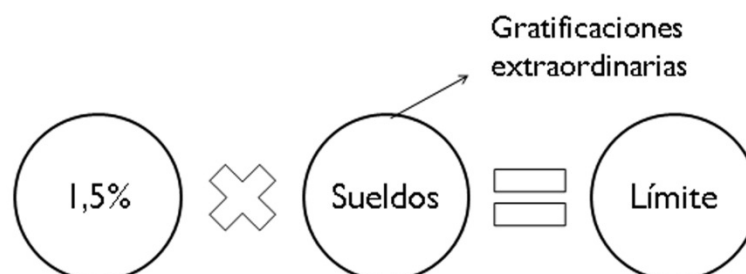
INTRODUCCIÓN

Primeramente, es necesario recordar que la ley de impuesto a las ganancias (en adelante, LIG) estableció límites para la deducción de un tipo especial de erogación denominado "gastos de representación", si bien, y en principio, los mismos resultan deducibles siempre que estén relacionados con la fuente de ganancias gravadas.



Art. 87, inc. i), LIG [actual [art. 91, inc. i\)](#), LIG]

No obstante, se estableció un tope para su deducción fijando un límite del 1,5% del monto total de las remuneraciones pagadas en el ejercicio al personal en relación de dependencia (excluidas gratificaciones extraordinarias).



Art. 141, DR LIG (actual. [art. 221, DR LIG](#))

Asimismo, el [artículo 221 del decreto reglamentario de la LIG](#) definió al gasto de representación como las erogaciones realizadas o reembolsadas por la empresa que reconozca como finalidad su representación fuera del ámbito de sus oficinas, locales o establecimientos, o en relaciones encaminadas a mantener o mejorar su posición en el mercado, incluidas las originadas por viajes, agasajos y obsequios que respondan a esos fines. A su vez, agrega que no están comprendidos en este concepto los gastos dirigidos a la masa de consumidores potenciales.

En este sentido, se regla:

"A efectos de lo dispuesto por el inciso i) del artículo 87 de la ley, se entenderá por gasto de representación toda erogación realizada o reembolsada por la empresa que reconozca como finalidad su representación fuera del ámbito de sus oficinas, locales o establecimientos, o en relaciones encaminadas a mantener o mejorar su posición de mercado, incluidas las originadas por viajes, agasajos y obsequios que respondan a esos fines.

No están comprendidos en el concepto definido en el párrafo anterior los gastos dirigidos a la masa de consumidores potenciales, tales como los gastos de propaganda, ni los viáticos y gastos de movilidad que, en las sumas reconocidas por la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, se abonen al personal en virtud de la naturaleza de las tareas que desempeñan o para compensar gastos que su cumplimiento les demanda.

La deducción por concepto de gastos de representación no podrá exceder del porcentaje establecido en el artículo 87, inciso i), de la ley, aplicable sobre las retribuciones abonadas en el ejercicio al personal en relación de dependencia, excluidas las gratificaciones y retribuciones extraordinarias a que se refiere el inciso g) del mencionado artículo. Su cómputo deberá encontrarse respaldado por comprobantes que demuestren fehacientemente la realización de los gastos en ella comprendidos y estará condicionado a la demostración de la relación de causalidad que los liga a las ganancias gravadas y no beneficiadas por exenciones.

Los gastos de representación concernientes a viajes solo podrán computarse en la medida en que guarden la relación de causalidad señalada en el párrafo tercero. En ningún caso deberán considerarse, a efectos de la deducción, la parte de los mismos que reconozcan como causa el viaje del o de los acompañantes de las personas a quienes la empresa recomendó su representación".

En consecuencia, todo gasto que exceda el límite que marca la ley tendrá el carácter de no computable.

Aunque debemos remarcar que existen ciertos conceptos que no encuadran en gastos de representación y, por lo tanto, no están sujetos al tope:



A continuación, analizaremos un caso práctico vinculado a gastos de representación.

CASO PRÁCTICO

La sociedad "Señales antes del fin SA" es un ente destinado al desarrollo de *software*. Posee su sede en la localidad de Villa la Angostura, Provincia del Neuquén.

En lo que respecta al ejercicio 2020, el balance de sumas y saldos histórico reflejó en la cuenta "Gastos de representación" la suma de \$ 10.000.

Asimismo, se le informa que los sueldos pagados durante el año ascendieron a la suma de \$ 400.000.

Adicionalmente, el contribuyente le informó que de los gastos de representación hay \$ 8.000 que responden al concepto de representación que regla el decreto reglamentario, mientras que el resto se trata de gastos diversos que no son de representación, en ellos, gastos vinculados a reuniones llevadas a cabo con los ejecutivos de la compañía.

Se le solicita que determine cuánto podrá deducir el contribuyente en concepto de gasto de representación.

SOLUCIÓN PROPUESTA

En primer lugar, hay que considerar que la LIG establece claramente que deben ajustarse los gastos de representación, por lo cual, si dentro de la cuenta contable hay otros conceptos, es necesario desagregarlos a fin de su identificación. En tanto y en cuanto el contribuyente pueda probar que aquellos gastos que están en la cuenta de representación, pero que no lo son, no tienen dicha naturaleza, podrá no sujetarlos al límite que marca la ley.⁽¹⁾

Considerando lo antes expuesto, el contribuyente deberá someter al límite o al tope solo los \$ 8.000. Y teniendo en cuenta que el tope es de \$ 6.000 (1,5% por \$ 400.000), podrá deducir solamente \$ 6.000 en su totalidad.

Por lo tanto, corresponde hacer el siguiente ajuste a fin de impugnar los \$ 2.000 de exceso:

Concepto	I	II	
Resultado contable		X	Gastos de representación
RECPAM	X	X	(\$ 10.000)
Gastos en exceso		2.000,00	

Resumen

	Contable	Impositivo	Ajuste
Gasto de representación	8.000,00	6.000,00	2.000,00
Gasto NO de representación	2.000,00	2.000,00	0,00
	10.000,00	8.000,00	2.000,00

Y en cuanto al remanente que no serían gastos de representación, en la medida en que se pueda probar tales circunstancias, no deberán estar sujetos al límite que marca la ley. Sin embargo, como lo hice en un trabajo anterior⁽²⁾, se les sugiere, a fin de evitar cuestionamientos o dificultades, utilizar las cuentas contables de gastos de representación para los cargos que reúnen dichos requisitos, más aún considerando el fallo antes indicado.

Notas:

(1) No obstante, es necesario destacar que no hace mucho se dio a conocer el fallo "[Red Link SA s/recurso de apelación - impuesto a las ganancias](#)" (TFN - Sala "A" - 13/8/2015 - Cita digital EOLJU177160A), el cual confirmó la determinación efectuada por el Fisco mediante la cual ajustó al límite que marca la ley por gastos de representación a todos los cargos registrados en dichas cuentas, dado que entendió que sí había conceptos que no encuadraban como tales (convenciones realizadas en el exterior), el contribuyente debió imputarlos a otras cuentas, criterio que no compartimos, dado que en materia tributaria debería prevalecer el principio de la realidad económica. Esto, y demás está decirlo, sujeto a prueba

(2) Amaro Gómez, Richard L.: "[Los gastos de representación en el impuesto a las ganancias](#)" - ERREPAR - PAT - N° 699 - junio/2011 - T. XIX - pág. 9 - Cita digital EOLDC078934A