



Deducción de los gastos en bienes de activo fijo respecto a automóviles

En esta edición, abordaremos la deducción fiscal de bienes de activo fijo, gastos y cargos diferidos para efectos del ISR e IVA. Se enfoca en las erogaciones relacionadas con automóviles y su tratamiento fiscal, destacando los montos deducibles y las implicaciones en la acreditación del IVA.

70

10
VANEGAS
Y CÍA

10 AÑOS OFRECIENDO SOLUCIONES FISCALES

C.P.C. y L.D. David Vanegas
Cortés, Socio Director de
Impuestos de Vanegas y Cía.



Lic. Alma Valencia Arroyo,
Gerente del Área de Impuestos
y Precios de Transferencia
de Vanegas y Cía.

Artículo 25. ...

...

IV. Las inversiones.

...

Por su parte, el artículo 31 de la citada ley señala lo siguiente:

Artículo 31. *Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por esta Ley, sobre el monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones que, en su caso, establezca esta Ley. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el por ciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses. Cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará con las mismas reglas que se aplican para los ejercicios irregulares.*

El monto original de la inversión comprende, además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, cuotas compensatorias, preparación del emplazamiento físico, instalación, montaje, manejo, entrega, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes o agencias aduanales, así como los relativos a los servicios contratados para que la inversión funcione. Tratándose de las inversiones en automóviles el monto original de la inversión también incluye el monto de las inversiones en equipo de blindaje.

...

Para determinar la ganancia por la enajenación de bienes cuya inversión es parcialmente deducible en los términos de las fracciones II y III del artículo 36 de esta Ley, se considerará la diferencia entre el monto original de la inversión deducible disminuido por las deducciones efectuadas sobre dicho monto y el precio en que se enajenen los bienes.

Tratándose de bienes cuya inversión no es deducible en los términos de las fracciones II, III y IV del

INTRODUCCIÓN

En la actividad económica de las empresas se requiere, entre otros factores y acciones, de la utilización de bienes en activo fijo, gastos y cargos diferidos con la finalidad de generar ingresos.

En ese sentido, en materia fiscal se deben observar diversos requisitos para poder realizar su deducción para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) y, en consecuencia, el acreditamiento del impuesto al valor agregado (IVA).

Dicha deducción, algunas veces, se encuentra limitada desde el monto de adquisición, tal es el caso de los bienes de activo fijo en automóviles y, por tanto, en el acreditamiento del IVA, así como en las erogaciones adicionales que se efectúen para el uso, mantenimiento y conservación de tales bienes.

En esta ocasión, nos enfocaremos en comentar sobre aquellas erogaciones que efectúan los contribuyentes del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) que realizan actividades comerciales respecto de la utilización de bienes en activo fijo en automóviles y el tratamiento fiscal que debe observarse en materia del ISR e IVA y que, desde luego, incide en la determinación de dichos impuestos.

ISR

Deducciones autorizadas

De conformidad con el artículo 25 de la LISR, los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

Dofiscal

artículo 36 de esta Ley, se considerará como ganancia el precio obtenido por su enajenación.

En este orden de ideas, se observa que las deducciones se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los porcentos máximos autorizados por la LISR. En ese sentido, los porcentajes máximos autorizados se dividen de la siguiente forma:

- Artículo 33. Deducción de bienes intangibles.
- Artículo 34. Deducción de bienes tangibles.
- Artículo 35. Deducción de maquinaria y equipo.

La disposición en comento señala que pueden existir inversiones parcialmente deducibles de conformidad con el artículo 36 del multicitado ordenamiento y cuyo análisis presentaremos más adelante.

Porcentaje máximo autorizado

Tratándose del porcentaje máximo aplicable a la deducción de automóviles, el artículo 34 señala lo siguiente:

Artículo 34. *Los por cientos máximos autorizados, tratándose de activos fijos por tipo de bien son los siguientes:*

...

VI. *25% para automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, montacargas y remolques.*

...

No omitimos mencionar el criterio normativo 24/ISR/N, el cual permite al contribuyente tener la claridad de que los vehículos denominados *pick up* son camiones de carga destinados al transporte de mercancías, por lo que no deben ser considerados como automóviles para efectos de la LISR.

Monto deducible

Entrando en materia respecto del monto deducible en las inversiones efectuadas en automóviles, tenemos lo siguiente:

Artículo 36. *La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes:*

I. *Las reparaciones, así como las adaptaciones a las instalaciones se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.*

En ningún caso se considerarán inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación, que se eroguen con el objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación.

II. *Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$175,000.00. Tratándose de inversiones realizadas en automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como los automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno, sólo serán deducibles hasta por un monto de \$250,000.00.*

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen exclusivamente a dicha actividad.

...

Como se puede observar, se tienen dos montos para la deducción de automóviles. El primero corresponde a la adquisición de un automóvil, entendiéndose como aquel vehículo terrestre para el transporte de hasta 10 pasajeros, incluido el conductor; lo anterior, basándonos en lo establecido en el artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En relación con el segundo monto, se refiere a la adquisición de automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno, mejor conocidos comercialmente como vehículos eléctricos o híbridos.

Gastos deducibles o parcialmente deducibles relacionados con un automóvil

En la práctica, tenemos diversas erogaciones que se realizan alrededor de un automóvil, las más relevantes –a nuestra consideración– son las siguientes:

- Adquisición de combustible (gasolina o diésel).
- Erogaciones por concepto de mantenimiento, tales como las siguientes:

- Reparaciones,
- Servicios de mantenimiento,
- Mano de obra,
- Lubricantes, y
- Líquidos de frenos y anticongelante.
- Contratación de seguros.
- Pago de peaje.
- Tenencia.
- Verificación.

En todos los casos, el monto erogado por dichos conceptos es deducible en el entendimiento de que el valor de adquisición de tales automóviles no excede del monto deducible que hemos comentado. Ahora bien, si el valor de adquisición excede el monto deducible de \$175,000 o de \$250,000 (en ambos supuestos sin incluir el IVA), las erogaciones efectuadas serán deducibles en la proporción que represente el valor de adquisición respecto del monto deducible. Lo anterior está fundamentado en el artículo 28, fracción II, de la LISR.

IVA

En materia del IVA, el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) señala que, para que sea acreditable el impuesto pagado, se debe reunir, entre otros, el siguiente requisito fundamental y que consiste en que el IVA corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación.

La fracción I del citado artículo 5 apunta lo siguiente:

Artículo 5. ...

I. ... se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado

con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

En ese orden de ideas, el IVA pagado en la adquisición de bienes, servicios o uso o goce temporal de bienes será acreditable, además de los requisitos señalados por la propia ley, en su totalidad en la medida en que la erogación sea totalmente deducible para efectos de la LISR. No obstante, si el monto erogado del IVA se encuentra asociado a una deducción parcialmente deducible para efectos del ISR, entonces el IVA será acreditable de forma parcial y en la proporción que sea deducible para efectos del ISR.

CONCLUSIONES

De acuerdo con el análisis anterior, se proponen las siguientes conclusiones:

- En la actualidad el valor de adquisición de un automóvil excede del monto deducible contemplado en la LISR, por lo que es necesario revisar el monto deducible y no deducible que impacte en el ejercicio; en consecuencia, el monto del IVA será parcialmente acreditable.
 - Es necesario destacar lo establecido por el último párrafo del artículo 28 de la LISR, que señala: *Los conceptos no deducibles a que se refiere esta Ley, se deberán considerar en el ejercicio en el que se efectúe la erogación y no en aquel ejercicio en el que formen parte del costo de lo vendido.*
- Habría que identificar las erogaciones efectuadas en inversiones que deban ser reconocidas en el ejercicio en que se efectuaron y no cuando tengan impacto en el resultado del ejercicio.
- Es importante recordar, además de la adquisición de bienes, las opciones que ofrece el mercado a los contribuyentes, como es el caso de arrendamiento financiero o el arrendamiento puro, conocidos –conforme a las Normas de Información Financiera (NIF D-5 “Arrendamientos”)– como “arrendamiento capitalizable” o “arrendamiento operativo”, respectivamente.

Cuando se rente un automóvil, se deberán observar los montos deducibles contemplados por la LISR y sus implicaciones en materia del IVA. •