

**IMPUESTO A LAS GANANCIAS. EMPLEADOS EN RELACION DE DEPENDENCIA.
REGIMEN DE RETENCION DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS.**

**DEDUCCIONES DE GASTOS REALIZADOS POR LA ADQUISICION DE
INDUMENTARIA Y/O EQUIPAMIENTO EFECTUADOS POR EL EMPLEADO NO
REINTEGRADOS POR EL EMPLEADOR EN TIEMPOS DE PANDEMIA**

Buenos Aires, 1 de diciembre de 2020

Con motivo de la pandemia del COVID-19 y las medidas preventivas dispuestas por los gobiernos nacional, provinciales y de la Ciudad de Buenos Aires, la gran mayoría de los trabajadores en relación de dependencia vienen desempeñando sus tareas –desde el mes de marzo del corriente año- en forma “remota”, desde sus hogares, a través de programas/sistemas que les permiten “comunicarse” con ordenadores situados en los domicilios donde realizaban su trabajo “presencial” y entre los propios trabajadores, a través de Internet y/o telefonía.

En ese marco se plantea si los gastos incurridos por los trabajadores, como ser en servicios de proveedores de internet, telefonía, incluso, la adquisición, por ejemplo de una computadora u otros elementos necesarios para desarrollar sus tareas, resultan deducibles para la determinación de las retenciones del impuesto a las ganancias y, en todo caso, su medida y oportunidad de cómputo.

La determinación del impuesto a las ganancias respecto de los empleados en relación de dependencia está a cargo del empleador cuando paga las remuneraciones mensualmente, sobre la base de las informaciones propias del empleador (ingresos) y los importes de las deducciones proporcionadas por el empleado. Tanto empleador como empleado quedan sujetos a las obligaciones y deberes contenidos en la RG AFIP 4003/2003 (texto actualizado).

En cuanto a las deducciones, la norma citada las señala en forma taxativa en el Anexo II, punto D (“Deducciones”), del cual resulta de interés para la situación bajo análisis su inciso q), el cual expresa:

q) Gastos realizados por la adquisición de indumentaria y/o equipamiento para uso exclusivo en el lugar de trabajo con carácter obligatorio y que, debiendo ser provistos por el empleador, hubieran sido adquiridos por el empleado en virtud de los usos y costumbres de la actividad en cuestión, y cuyos costos no fueron reintegrados.

Según manifestó la AFIP la incorporación de dicho inciso tuvo origen en una actuación de la Dirección de Asesoría Técnica en la cual vertió opinión respecto de la deducción de indumentaria concebida para el uso exclusivo en el lugar de trabajo, concluyendo: «... considerando que el uso del uniforme ... es de carácter obligatorio y que se trata de prendas que no generan dudas respecto

Oswaldo H. Soler y Asociados

de su afectación en forma exclusiva a la actividad generadora de las rentas gravadas ... la deducción de los gastos para la adquisición de uniformes que soporta dicho personal resulta procedente siempre que no les sean reintegrados».

*Como el gasto en cuestión no estaba contemplado entre las deducciones a informar al empleador en el marco del régimen retentivo aplicable, teniendo en cuenta que el criterio sentado aplicaría a supuestos análogos, que su cómputo exigiría la presentación de la declaración jurada por parte de los trabajadores afectados, y dada la cantidad de presentaciones que de ello podrían derivarse, mediante resolución general 4396 del 2/1/2019 se incorporó el inciso q) del apartado D del Anexo II de la resolución general 4003”.*¹

Bajo una interpretación lineal de tales antecedentes cabe concluir, en principio, que la deducción fue concebida para los casos puntuales referidos, claro está no podía preverse la irrupción de la pandemia y el trabajo “remoto”.

Sin perjuicio de ello, es dable analizar la expresión “**equipamiento para uso exclusivo en el lugar de trabajo con carácter obligatorio y que, debiendo ser provistos por el empleador, hubieran sido adquiridos por el empleado en virtud de los usos y costumbres de la actividad en cuestión, y cuyos costos no fueron reintegrados**”, para intentar verificar si en la misma puede llegar a incluirse gastos de internet, telefonía y computadoras u otros elementos.

Una primera consideración es definir el alcance del término “equipamiento”; al respecto, el diccionario de la Real Academia Española expresa:

Equipamiento

- 1. m. Acción y efecto de equipar*
- 2. m. Conjunto de todos los servicios necesarios en industrias, urbanizaciones, ejércitos, etc.*

Equipar

- 1. tr. Proveer a alguien de las cosas necesarias para su uso particular, especialmente de ropa.*
- 3. tr. Proveer del equipo necesario a industrias, urbanizaciones, sanatorios u otros establecimientos*

De tal modo que equipamiento puede entenderse comprensible del conjunto de equipos y servicios para realizar una tarea, en cuyo caso, una interpretación extensiva del inciso q) permitiría concluir que los gastos en internet, telefonía e incluso equipos, quedarían comprendidos en el mismo.

¹ **Fuente:** AFIP. Espacio de Diálogo – 4/4/2019

Oswaldo H. Soler y Asociados

Ahora bien, para que proceda la deducción de aquellas erogaciones deben reunirse los siguientes requisitos: se trate de equipamiento para uso exclusivo en el lugar de trabajo, haber afrontado los gastos el empleado y no haber sido reintegrados por el empleador.

Sentado que se verificaran tales requisitos, resta aclarar que si bien la RG AFIP 4003 no establece topes de deducción, la ley del impuesto a las ganancias dispone que los gastos admitidos son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas (art 83 t.o. 2019), por tanto, el empleado debería estimar –razonablemente- los consumos de internet y telefonía que insume en sus horas de trabajo, ya que esos serían los importes deducibles.

En el supuesto de la adquisición de una computadora u otros bienes durables, que tendrían el carácter de “bienes de uso”, la ley del impuesto a las ganancias permite la deducción del costo de los mismos mediante su imputación anual a través de amortizaciones, por ende, con relación a las erogaciones para su adquisición, no resultarán incluidas en la RG AFIP 4003/2003. En tal caso, resultaría aplicable el inciso b) del artículo 13 de la resolución citada, el cual indica que “los beneficiarios (los empleados) deben cumplir sus obligaciones de determinación anual e ingreso del impuesto a las ganancias en las condiciones, plazos y formas establecidos en la RG N° 975, sus modificatorias y complementarias (confección de DDJJ anual) cuando: b) Existan conceptos no comprendidos en el Apartado D del Anexo II, susceptibles de ser deducidos, que quieran ser computados en la respectiva liquidación”.

Incluso la AFIP podría llegar a sostener que ni siquiera los gastos en internet y/o telefonía están comprendidos en el inciso q) referido y reenviar su deducción al inciso señalado en el párrafo precedente.

Requisitos para cargar un una deducción en el SIRADIG

Recordamos que a los efectos de cargar una deducción en el SIRADIG, debe suministrarse los datos de la factura que lo respaldan, es decir, CUIT del proveedor, importe, fecha, tipo y numero de comprobante e importe, el cual debe de estar emitido a nombre del empleado que pretende la deducción.

Tal como se indicó precedentemente, las deducciones a informar deberían ser los importes proporcionales al uso del respectivo servicio para fines laborales. Esto generará una discordancia entre los datos de las facturas a cargar y los importes que el empleado considere computables.

Responsabilidad por la carga de datos en el SIDARIG

El artículo 25 de la RG 4003 dispone en forma expresa que *“la responsabilidad por el contenido de las declaraciones juradas será imputable a los declarantes”*.

En otras palabras, el empleador/agente de retención, en principio, no estaría en condiciones de cuestionar los datos cargados por el empleado, pero, por un principio de prudencia, consideramos

Oswaldo H. Soler y Asociados

que el agente de retención no puede soslayar la responsabilidad que puede acarrearle aceptar que el empleado cargue datos incorrectos o inexactos cuando el propio empleador tiene conocimiento pleno de la inexistencia o incorrección de los datos cargados. Por ejemplo, si un empleador ha reconocido y reintegrado el gasto en internet y/o telefonía, no debería aceptar que el empleado los cargue en el SIRADIG.

Consideraciones finales

Según hemos expuesto en el presente informe la modalidad de trabajo “remoto” para el caso de trabajadores en relación de dependencia no está contemplada en las disposiciones del régimen retentivo de la RG AFIP 4003/2013, lo cual obliga a ensayar interpretaciones extensivas de aquellas que, si bien pueden resultar razonables pueden, asimismo, colisionar con las normas formales, que en el caso de la citada resolución son taxativas. Es más, la propia norma, como dijimos, prevé que ante la existencia de conceptos no comprendidos en la misma, susceptibles de ser deducidos, obliga al beneficiario a confeccionar una DDJJ a los efectos de su cómputo.

En ese sentido, corresponde al empleado, como responsable de la información que suministra a su agente de retención, interpretar la normativa y proceder según las conclusiones a las que arribe, sin que el empleador participe de tales decisiones, excepto en cuanto al control de razonabilidad al que aludimos en el punto anterior.

Dr. José A. Moreno Gurrea