

La deducción por gastos de movilidad de los trabajadores

BASSALLO RAMOS

Consideraciones previas

El paquete de normas tributarias aprobadas en diciembre de 2006 contiene modificaciones a diferentes normas, entre ellas, se modifican algunas disposiciones relacionadas con el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR). En efecto, el artículo 14 del Decreto Legislativo N° 970, incorpora al

artículo 37 del TUO de la LIR el inciso a1), referido específicamente a los gastos de movilidad de los trabajadores de las empresas.

Como sabemos, hasta antes de la vigencia de esta disposición (01/01/2007), la LIR no contenía disposición alguna referida a los gastos de movilidad de los trabajadores. De esta forma, por aplicación del principio de

causalidad contenido en el primer párrafo del artículo 37 del TUO de la LIR, así como en virtud de lo dispuesto por el Reglamento de Comprobantes de Pago, los gastos de movilidad se sustentaban con los boletos de transporte de pasajeros (documento autorizado) o con facturas, cuando la movilidad se realizaba en taxi por empresas formales.

Tal situación presentaba un problema, pues en muchos casos la movilidad era realizada en medios de transporte informal, de manera que no existía la posibilidad de exigir un comprobante de pago o un documento autorizado para sustentar el gasto deducible.

En tal contexto, conociendo que era una acción contingente, algunas empresas comenzaron a utilizar un libro o registro, previamente legalizado, en donde detallaban tales gastos no sustentados con documentos, con la finalidad de utilizar el resultado de la suma de todos los gastos allí descritos para deducirlo como gasto respecto del Impuesto a la Renta. La reacción de la Sunat fue la esperada, y comenzó a desconocer tales deducciones por no estar respaldadas en ninguna norma tributaria. Impugnados los reparos, el Tribunal Fiscal, con buen criterio, dejó sin efecto tales reparos por considerar que el gasto estaba plena y fehacientemente sustentado, y porque, además, no significaba ningún beneficio para el trabajador sino más bien una condición de trabajo.

Es fácil concluir que, con su criterio, el Tribunal Fiscal estaba subsanando una situación que se presentaba en la realidad y que desbordaba los alcances de la normativa vigente, además de perjudicar a muchas o todas las empresas que dentro de sus actividades empresariales requerían que algunos trabajadores realizaran gestiones fuera de sus oficinas.

Por eso, en este caso, la reacción del legislador tributario ha sido acertada, pues reconoce la imposibilidad de contar en todos los casos con un documento que sustente el gasto por movilidad de los trabajadores.

En suma, la incorporación de la posibilidad de sustentar ese tipo de gastos con una planilla suscrita por el trabajador representa un verdadero paso adelante en la normativa del Impuesto a la Renta, y también, implica un reconocimiento tácito del derecho a la deducción de ese tipo de gastos por ejercicios anteriores al presente, sustentados de esa manera por contribuyentes que en tales ejercicios optaron por la mencionada práctica.

No obstante, hay todavía algunos vacíos o imprecisiones que comentaremos seguidamente, y que esperamos se subsanen en los otros dos paquetes de normas que se han anunciado.

Principio de causalidad

La norma incorporada señala que son deducibles los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores que sean necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos.

En realidad, aun cuando no se hubiera incluido este primer párrafo en el inciso

incorporado, lo cierto es que en aplicación del principio de causalidad, que establece que el gasto es deducible cuando está destinado a producir renta o a mantener su fuente productora, tendríamos que solo serían deducibles aquellos gastos por movilidad de los trabajadores, cuando la diligencia o trámite tuvieran relación con las actividades de la empresa, lo que supone, por otro lado, que no significan beneficio o ventaja directa para los trabajadores sino el simple cumplimiento de sus funciones dentro de la empresa.

En ese sentido, si bien es una precisión importante, consideramos que no era necesaria, pues ya otras normas o principios nos hubieran servido para inferir lo mismo.

“Planilla de Movilidad” - Requisitos

La norma señala que los gastos por movilidad podrán ser sustentados con comprobantes de pago (como señalamos: facturas o documentos autorizados) o con una planilla suscrita por el trabajador usuario de la movilidad.

Esta “Planilla de Movilidad” como sustento del gasto es la novedad de esta modificación legislativa, y según se aprecia de la norma, la forma y condiciones de este registro serán señaladas por el reglamento.

Así, respecto de una norma vigente a partir del 01/01/2007, y por gastos de movilidad que a partir de esa misma fecha ya se están produciendo, no es posible esperar que la Sunat y el Ministerio de Economía se pongan de acuerdo y aprueben la forma, las condiciones y los requisitos de la planilla. Imaginemos que en agosto o setiembre de este año aprueben el reglamento, ¿recién allí podríamos tener derecho al gasto por movilidad de los trabajadores? La respuesta obvia es que no.

Por eso, como la posibilidad de deducción bajo esta modalidad ya está vigente en virtud de la LIR, corresponde que a partir de la fecha se cuente con registro, libro o planilla de movilidad, al menos, con las características que el Tribunal Fiscal validó con ocasión de su pronunciamiento a través de la RTF N° 05794-5-2003 del 15/10/2003. A saber, tales requisitos y características son:

- Debe estar legalizado
- Fecha de la ocurrencia
- Nombre del trabajador
- Monto otorgado
- Motivo y lugar al que se dirige
- Firma del trabajador

Límites al gasto por movilidad

La norma también señala que los gastos sustentados con la planilla no podrán exceder, por cada trabajador, del importe diario equivalente al 4% de la remuneración mínima vital mensual de los trabajadores de la actividad privada, es decir, el 4% de S/. 500, lo que resulta en S/. 20 diarios por trabajador, sin importar si se trata del

gerente o del conserje, y en la medida que la empresa no le haya asignado o puesto a su disposición movilidad.

Sobre el particular, tenemos algunos comentarios. Por ejemplo, qué sucede si la función principal o exclusiva de los trabajadores debe ser realizada en la calle, como el caso de los conserjes, procuradores o tramitadores, entre otros. El monto de S/. 20 queda muy corto para los gastos de movilidad que dicho trabajador deberá pagar, por lo cual se plantea la interrogante de si esa es una situación diferente que no tendrá límites o si la norma se torna en injusta al no reconocer un mayor monto para estas situaciones especiales.

También es una situación especial aquella en la que el trabajador labora medio turno o cumple labores en horario nocturno, para lo cual la empresa le asigna un monto de dinero para movilidad con cargo a rendir cuenta. La norma no hace ninguna precisión y estaría permitiendo que el monto de S/. 20 también proceda como deducción respecto del trabajador que labora medio tiempo; pero, sin embargo, ese mismo monto de dinero resultaría exiguo para afrontar gastos de movilidad en horario nocturno, durante el cual se sufre generalmente un incremento del 50% de su valor, con lo cual en este caso la norma no reconocería una situación especial.

Otro tema es si el monto diario asignado por cada trabajador es un monto que se puede administrar en el ejercicio, considerando que el Impuesto a la Renta es un tributo de periodicidad anual.

Es el caso de un trabajador que, por ejemplo, un día gastó S/. 10 y otro día gastó S/. 30. Podemos decir que la totalidad del gasto es aceptado porque en promedio utilizó S/. 20 por día. Y qué sucede si este escenario lo anualizamos, ¿podemos sumar el gasto por movilidad de cada trabajador en el ejercicio y dividirlo entre el número de días laborables del año (incluyendo sábados, domingos y feriados, de ser el caso)?

Consideramos que, en atención al objetivo de la norma de permitir un máximo de S/. 20 por día y a fin de evitar que el uso de esta planilla se tergiverse o desnaturalice, las normas que se aprueben en adelante, deberían precisar que es posible sustentar todo el gasto si dicho promedio no excede de S/. 20, desconociendo el gasto, en consecuencia, del monto resultante de multiplicar el valor que excede el promedio por el número de días laborables de la empresa efectivamente laborados por el trabajador.

Al hacer las correcciones que sugerimos, la norma tributaria se haría más justa, con lo cual, respetaría el principio de igualdad en materia tributaria, pues la norma dispondría un único tratamiento a situaciones similares, y un tratamiento especial a situaciones diferentes; es decir, en virtud de dicho principio se debe tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.