

CONSULTA N° 6.642

S.A. – CONTRATO DE CRÉDITO DE USO (LEASING FINANCIERO) – LEY 16.072 – IVA – EXONERACIÓN – NO CORRESPONDE.

Una Sociedad Anónima (SA) consulta si determinados bienes pueden ser objeto de un contrato de crédito de uso (leasing financiero) en el marco de la Ley N° 16.072 de 9 de octubre de 1989 y aplicar la exoneración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) establecida en el artículo 45 de la misma e incorporada en el artículo 62 del Título 10 del T.O. 2023.

La empresa consultante es representante exclusiva para nuestro país de determinada marca de neumáticos y se dedica a la importación y comercialización de los mismos, siendo adquiridos principalmente por empresas de transporte de carga y de pasajeros para su utilización en distintos tipos de vehículos entre los que se encuentran camiones, ómnibus y maquinaria.

Adelanta opinión afirmando que, si los neumáticos son objeto de un contrato de leasing en el marco de la Ley N° 16.072, será de aplicación la exoneración antes citada (cuando se cumplan las condiciones previstas en la norma), ya que dichos bienes tienen la característica de contar con un número de serie que los hace identificables, por lo que deben ser categorizados como bienes no fungibles.

Esta Comisión de Consultas no comparte la posición adelantada por el consultante por las razones que a continuación se explican.

En primer lugar, en el artículo 5° de la Ley N° 16.072 se indica que pueden ser objeto de contrato de crédito de uso con instituciones financieras “... *los bienes muebles no fungibles y todos los inmuebles, cualquiera sea su destino*”.

Por su parte, el artículo 470° del Código Civil establece que: “*Los bienes muebles son fungibles o no fungibles. A los primeros pertenecen aquellas cosas de que no puede hacerse el uso conveniente a su naturaleza, sin que se consuman*”. Con esta primera definición, podemos considerar a los bienes fungibles como aquellos que no pueden ser utilizados adecuadamente sin que sean consumidos.

En otros pasajes de este cuerpo normativo (artículo 2197° del Código Civil) se le asigna a los bienes fungibles la característica de ser iguales en cuanto a especie y calidad. En contraposición, podríamos considerar que un bien es no fungible cuando debido a sus características únicas y singulares no puede ser intercambiado por otro de su especie.

Atendiendo a estas definiciones, se entiende que el hecho de que los neumáticos sean individualizados con un número de serie, no implica que el bien se transforme en no fungible, ya que en caso de ser necesario puede ser sustituido con cualquier otro neumático de similares características en cuanto a marca y tamaño.

Por otro lado, el literal a) del artículo 43° de la Ley N° 16.072, dispone que en el leasing financiero, el usuario de los bienes computará en su activo los bienes objeto del contrato.

Por su parte, cuando el artículo 93 del Decreto 150/007 de 26.04.007 regula el tratamiento del costo y amortización de los bienes muebles del activo fijo, establece en su inciso cuarto que: “*El costo de las reparaciones extraordinarias que se realicen en estos bienes, se deducirá en cuotas anuales por el período de vida útil que se le asigne a dicha reparación, que no podrá exceder a la del bien reparado*”.

De esta manera, si la erogación resulta extraordinaria, el costo de la misma deberá ser activado y amortizado en los términos establecidos en la disposición citada. En caso contrario, la referida erogación deberá ser reconocida como gasto.

Tal como se dijo en Consulta N° 5.936 del 09.05.016 (Bol. N° 516), dado que el concepto de “reparación extraordinaria” no se encuentra definido en la normativa tributaria, es razonable recurrir a la normativa contable, y reconocer como activo aquellas erogaciones que determinen una ampliación de la vida útil o cuando impliquen un incremento en la capacidad productiva del bien.

Puntualmente para el caso en consulta, la empresa menciona que los usuarios de los neumáticos serán en su mayoría compañías de transporte que los utilizarán en su flota de ómnibus y camiones. Dado que la sustitución de neumáticos no implica la ampliación de la vida útil del vehículo en el que será incorporado, de acuerdo a las definiciones vistas anteriormente, esta erogación deberá ser tratada como gasto.

En virtud de lo anterior, en la medida que los bienes en consulta no podrán ser activados por parte del usuario, y que los mismos no califican como no fungibles, se entiende que no podrán ser objeto de un contrato de leasing en el marco de la Ley N° 16.072 ni acceder a la exoneración establecida en su artículo 45.

16.06.025 – El Director General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 5 de julio de 2025.