

AFIP opina procedente deducir las Cuotas Sindicales en Ganancias

La Actuación 1436/2006-DIALIR (antecedente de inminente Dictamen) admite la deducción en el Impuesto a las Ganancias para empleados en relación de dependencia sujetos a la Res. Gral. 1261/2002-AFIP. **Fundamentos.**

Salvaguarda, protección y/o defensa organizada de la fuente laboral.
Necesidad del gasto...

DIRECCION DE ASESORIA LEGAL IMPOSITIVA Y DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL

Actuación N° 1436/06 (DI ALIR)

Impuesto a las Ganancias. Cuota sindical. Su deducción en el impuesto. Consulta.

Buenos aires, 20 de diciembre 2006

Voces: IMPUESTOS A LAS GANANCIAS. Artículos 17, 80 y concordantes de la ley. Cuota sindical Ley N° 23.551. Salvaguarda, protección y/o defensa organizada de la fuente laboral. Necesidad del gasto. Su deducción

Sumario

Resulta procedente la deducción en el impuesto a las ganancias de los aportes en concepto de cuota sindical que el personal en relación de dependencia efectúe al sindicato que lo representa, toda vez que se considera un gasto inherente al giro de la actividad, función o empleo por la cual obtienen ingresos derivados del trabajo personal bajo ese tipo de relación, -ya que los mismos resultan necesarios a los fines de salvaguardar, proteger y/o defender de forma organizada su fuente laboral-, motivo por el cual cabe concluir que los pagos que se realizan en concepto de cuota sindical resultan gastos vinculados al principio o regla de deducibilidad previsto en los artículos 17, 80 y concordantes de la ley de tributo.

Texto

I..-Vienen las presentes actuaciones de la Subdirección General Técnico Legal Impositiva, a los efectos de que este servicio jurídico ratifique o rectifique la opinión vertida a través del dictamen N° 127/71 (D.A.T.J.) respecto a la deducción en el impuesto a las ganancias de los aportes en concepto de cuota sindical que el personal en relación de dependencia opta por realizar al sindicato que los representa en el marco de la consulta obrante a fs. 1 formalizada en ocasión de la reunión del Grupo de enlace AFIP-DGI/ CONSEJO PROFESIONAL DE /CIENCIAS ECONOMICAS DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES de fecha 16/082006.

II.-Al respecto, la Dirección de Asesoría Técnica en el informe obrante a fojas 22/6, interpreta el alcance del artículo 80 de la ley, primera parte, en el sentido que "...corresponde destacar que si bien los aportes sindicales no revisten el carácter de obligatorios, los mismos se tornan para el aportante sus relaciones laborales -carrera, escala salarial, aumentos salariales, conflictos laborales, etc.- con el empleador; siendo desde este punto de vista un gasto que si bien puede ser prescindible es necesario para sostener su fuente de ingresos", agregando que la cuota sindical instaurada por la Convención Colectiva de Trabajo reviste cierto carácter legal por regirse por el artículo 1º de la Ley de convenciones Colectivas de Trabajo.

Seguidamente en el análisis de la cuestión consultada, trae a colación la Actuación º 220/91 (DAL) conformada por Nota Nº 531/91 (DAL) donde se expresó con fundamento en el ya citado Dictamen Nº 123/71 (DATYJ), que con respecto a las cuotas sindicales con destino a las asociaciones profesionales de trabajadores se estimó procedente su deducción en el impuesto a las ganancias, atento que éste último acto de asesoramiento le atribuyó a dichos aportes el carácter de gastos inherentes a la actividad, función o empleo desempeñado y por ende deducibles para el cálculo de la retención del impuesto.

Finalmente el área asesora técnica concluye que considera admisible la deducción en ciernes, no obstante que la Resolución General Nº 1261, parte pertinente, no contempla expresamente entre los conceptos deducibles al importe que corresponda al descuento de la cuota sindical, razón por la cual solicita que este servicio jurídico ratifique o rectifique el temperamento antes citado y en caso de corresponder, sean informadas las Direcciones de Legislación y Personal.

III.- En orden a lo requerido este servicio asesor analizará si los aportes que en carácter de cuota sindical realizan en forma voluntaria los afiliados a los sindicatos que los representan, importan para los mismos gastos necesarios y por lo tanto deducibles en el impuesto a las ganancias.

Así pues el artículo 80 de la Ley del gravamen, parte pertinente, prevé que "los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en las mismas, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restaran de las ganancias producidas por la ganancia que la origina".

En tal sentido se ha mencionado que esta disposición "...precisa el concepto de gasto deducible, al señalar que son aquellos efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por el impuesto. El artículo 80 admite la deducción de aquellos vinculados con la obtención de la renta gravada, es decir

los que respondan al principio de "necesidad" o "causalidad" del gasto para obtenerla..." "...Ganancia bruta gravada a cuya obtención, mantenimiento o conservación concurre, con la salvedad de las limitaciones expresas contenidas en la misma ley, es decir las que restringen o condicionan la deducción de determinadas erogaciones"-cfr. Alfredo J. Lamagrande. "Ley de impuesto a las ganancias...". Primera edición, Buenos Aires, la Ley, año 2006, página 236.-

Ello, así, a esta altura de la exposición resulta ilustrativo al caso señalar que la cuota sindical se origina en las normas específicas que regulan la actividad sindical, desde la Ley Nº 14.455 hasta la actualidad vigente Nº 23.551.

Al respecto, esta última norma prevé que "La libertad sindical será garantizada por todas las normas que se refieren a la organización y acción de las asociaciones sindicales" -artículo 1º-agregando que " Las asociaciones que tengan por objeto de la defensa de los intereses de los trabajadores se regirán por esta Ley"-artículo 2º, especificándose en el artículo 3º que se debe entender en tal concepto "...todo cuanto se relacione con sus condiciones de vida y de trabajo. La acción sindical contribuirá a remover los obstáculos que dificulten la realización plena del trabajador".

En ese orden, cabe señalar que las asociaciones mencionadas tienen un objeto de acción definido en dicha norma como lo es la defensa de los intereses de los trabajadores que representan, con un alcance allí también estipulado relacionado con sus condiciones " de vida y de trabajo", y en este mismo sentido puede observarse como contrapartida inescindible el interés del propio trabajador en poder ser partes de esa asociación gremial ya sea participando activamente o simplemente solventando con su aporte legal cuota sindical las erogaciones necesarias que permitan a dicha entidad poder desenvolverse hacia su objetivo, el cual conlleva la defensa no sólo de los intereses colectivos sino también de los intereses individuales de los trabajadores ante situaciones concretas.

Asimismo, y en lo que resulta de carácter principal al objeto de consulta-dentro de los derechos y obligaciones previstos en el artículo 23 de la ley comentada correspondientes a las asociaciones sindicales, se encuentra el de "...imponer cotizaciones a sus afiliados", aclarando que dicha denominación se refiere a la cuota sindical en consideración.-

Pues bien, de los preceptos legales descriptos cabe entender que la imposición de la denominada "cuota sindical" es un derecho de las asociaciones sindicales legalmente reconocidas, las que como fuera señalado, tienen como finalidad la defensa de los intereses de los trabajadores que representan en todo cuanto se relacione con sus condiciones de vida y de trabajo.

En tal orden de ideas, surge claramente la relación directa que existe entre el aporte sindical que realizan los trabajadores afiliados a una asociación sindical legalmente reconocida como tal, cuya organización y acción se rigen por la Ley 23.551, y el amparo de los derechos laborales de los mismos, entendiéndose en consecuencia que se trata de gastos efectuados para obtener, mantener y/o conservar la fuente productora de la misma e inherentes a la actividad, función o empleo por la cual obtiene sus ingresos, ya que los mismos resultan directamente vinculados a los fines de salvaguardar, proteger y/o defender de forma organizada su fuente laboral.

Sentado ello, el artículo 12 de la ley de asociaciones sindicales comentada establece que éstas "...deberán admitir la libre afiliación, de acuerdo a esta ley y a su estatutos, los que deberán conformarse a la misma".

Ello así, cabe abordar la cuestión referida a si el carácter voluntario de los aportes en cuestión, impele la conclusión arribada con anterioridad en el sentido que los mismos sean considerados como gastos en los términos de la Ley del gravamen a los efectos de su deducibilidad.

En tal consideración, la doctrina ha sostenido con acierto que "cuando la ley se refiere a los gastos necesarios no establece la exigencia que el gasto sea inevitable o inexorable para el contribuyente, pudiendo ser voluntario y opcional" = el subrayado es propio-(cfr Dario Rajmilovich "Manual del Impuesto a las Ganancias". Edición 1, la Ley pag. 340), ya que de lo contrario la ley sería inconstitucional por afectar los derechos de ejercer toda industria lícita y de comerciar-cfr artículo 14 de la Constitución Nacional-, ello obviamente dentro del marco propio de la imposición a la renta y la regla o concepto de deducibilidad del gasto.

En tal sentido se ha entendido que "Son deducibles, dentro de la designación genérica de gastos, todos los rubros que reduzcan el patrimonio impositivamente computado como tal y que no puede calificarse como disposición de utilidades por el dueño, o como retiro del dueño o socio de la empresa o como consumo personal de éstos"-cfr Raimondi Carlos y Atchabahian, Adolfo "El impuesto a las ganancias", tercera edición, Ed Depalma, año 200 página 629.-

Al respecto, se expresó que "...siempre que sean para obtener, mantener y conservar réditos (ganancias actualmente), todos los gastos propios del tipo de explotación que genera la renta imponible podrán ser deducidos dando como ejemplos los que no siendo imprescindibles son requeridos por el contribuyente y revisten el carácter de gastos" -cfr Luis Omar Fernández. "Impuesto a las ganancias". La Ley, año 2005, página 326.-

En dicho entendimiento y a modo de ejemplo, cabe señalar que el Tribunal Fiscal de la Nación admitió como gastos aceptables y no liberalidades, los de viajes de ejecutivos al exterior para asistir a convenciones, los de sus cónyuges que los acompañen y las atenciones de los clientes, con motivo de festividades determinadas, o en oportunidad de concretar negocios con ellos-ver T.F.N., Editorial Dante Quitero S.A. 26/11/70 D.F. XXI-A, 125.-

En tal orden de ideas, cabe pues señalar que el carácter voluntario de las cuotas sindicales en estudio no resulta óbice para que tal erogación sea considerada necesaria por el trabajador que la realiza y en tal sentido deducible en el impuesto a las ganancias, de la manera que precedentemente fuera referido.

En consecuencia, se considera que aquellas erogaciones que guarden una relación de necesidad y causalidad con la renta gravada resultan ser gastos efectuados para obtener, mantener y conservar la fuente productora de la misma e inherentes a la actividad, función o empleo por la cual obtiene sus ingresos.

Asimismo, cabe traer a colación que la entonces Dirección de Asesoría Legal y Técnica Tributaria tuvo oportunidad de expedirse mediante el Dictamen N° 138/88 (DALyTT)- cuya copia se acompaña- en el cual se le consultara acerca de la procedencia de la deducción de cuotas con destino a asociaciones profesionales de trabajadores, debido a la modificación que al respecto introdujera la Resolución General N° 2651 (DGI) en relación con su similar N° 2045 (DGI), expresando puntualmente que "...se estima que el artículo 9º de la Resolución General N° 2651 solo reflejó en su texto aquellos conceptos previstos en forma expresa por la ley de la materia y disposiciones complementarias, no constituyendo una norma limitativa de las deducciones computables, que en el caso de las cuotas bajo análisis encuentra el fundamento de su procedencia en el principio general establecido por el artículo 80 de la ley del gravamen, atento la naturaleza de esa carga y su estrecha relación con la ganancia gravada de que se trata"-el destaca pertenece a esta instancia.-

Así pues, se entiende que resulta procedente la deducción en el impuesto a las ganancias de los aportes en concepto de cuota sindical que el personal en relación de dependencia efectúe al sindicato que lo representa, toda vez que se considera un gasto inherente al giro de la actividad, función o empleo por la cual obtienen ingresos derivados del trabajo personal bajo ese tipo de relación, -ya que los mismos resultan necesarios a los fines de salvaguardar, proteger y/o defender de forma organizada su fuente laboral-, motivo por el cual cabe concluir que los pagos que se realizan en concepto de cuota sindical resultan gastos vinculados al principio o regla de deducibilidad previsto en los artículos 17, 80 y concordantes de la ley del tributo.

En consecuencia, este servicio jurídico ratifica las conclusiones expresadas en el Dictamen N° 127/71 (DATyJ) ya citado, en el Dictamen N° 138/88 (DALyTT) y en la Nota N° 531/91 (DAL).

IV.-Cabe pues elevar estos obrados a la Subdirección General de Asuntos Jurídicos, para que en el caso de así estimarlo, remita los mismos a la Subdirección General Técnico Legal Impositiva, a sus efectos.

Se remite copia del informe elaborado por la Dirección de Asesoría Legal Impositiva y de los Recursos de la Seguridad Social, cuyas conclusiones esta Subdirección General comparte, para su conocimiento.