



MOORE

FISCAL

EL TRIBUNAL SUPREMO DETERMINA LA NO DEDUCIBILIDAD EN IRPF DEL VEHÍCULO AFECTO PARCIALMENTE A LA ACTIVIDAD

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Siempre ha sido una cuestión polémica la determinación de los gastos que puede deducirse un contribuyente que desarrolle una actividad profesional y prueba de esta conflictividad patente son las numerosas consultas que se plantean a la Dirección General de Tributos, y los pronunciamientos de los Tribunales Superiores de Justicia, no siempre coincidentes debido a la enorme casuística que nos podemos encontrar en la práctica.

Los gastos que más se cuestionan o que mayores problemas plantean se refieren a conceptos fronterizos entre lo que podrían considerarse gastos exigidos para el desarrollo de la actividad económica y aquellos que vienen a cubrir necesidades particulares, de modo que, en algunos casos, puede existir coincidencia entre ambos. Precisamente entre estos se sitúa **el gasto por la compra del vehículo -vía amortización del mismo- y otros gastos asociados al mismo (combustible, reparaciones, etc.)**, cuya deducibilidad en el IRPF está muy cuestionada.

Con carácter general, para que los gastos sean deducibles en el IRPF se exige:

1. Que los gastos se encuentren convenientemente justificados.
2. Imputación temporal. Implica que el gasto se impute a la base imponible del periodo impositivo en que se ha devengado (salvo las excepciones establecidas legalmente).



3. Correlación con los ingresos. Para que sea deducible, el gasto debe estar vinculado a la actividad económica y relacionado con la obtención de los ingresos.
4. Que el gasto se encuentre registrado en la contabilidad o libro registros del contribuyente.

En relación con los vehículos, tanto la normativa aplicable como la interpretación que de ella lleva a cabo la Administración vienen siendo bastante restrictivas, pues **sólo se admite la deducibilidad del gasto cuando se trate de vehículos afectados a la actividad económica del contribuyente de forma "exclusiva"**. Es decir, se requiere para ello que el vehículo solo se utilice para el desarrollo de la actividad, si se destina también a uso personal o para cubrir necesidades privadas, el gasto no se considera deducible. Esto es así porque se parte del carácter **indivisible del bien** y porque la norma **excluye**, expresamente, **la posibilidad de afectación parcial del mismo a la actividad económica desarrollada** (salvo determinadas excepciones como los vehículos destinados al transporte de mercancías o de personas, los de los agentes comerciales o los coches de autoescuela, en las que se admite el uso personal de los mismos en días u horas inhábiles).

Sin embargo, el **criterio en el IVA es diferente**, ya que, tratándose de vehículos afectos a la actividad, aunque sea parcialmente, la normativa de este impuesto establece una presunción de afectación del coche a la actividad económica del 50%, salvo que se demuestre un porcentaje de afectación diferente. De este modo, **como regla general, el IVA soportado en la adquisición del vehículo, así como el correspondiente a otros gastos relacionados con el mismo**, será deducible al 50%.

Pues bien, el diferente tratamiento otorgado a estos gastos en uno y otro impuesto es lo que se denuncia en la mayoría de los casos, pues no parece razonable que un mismo bien se considere afecto a la actividad económica en un impuesto y en el otro no y, cada vez son más voces las que se alzan abogando por homogeneizar el tratamiento fiscal en ambos impuestos.

Sobre este particular ha tenido ocasión de pronunciarse, recientemente, el **Tribunal Supremo, en sentencia de 13 de junio de 2019**, en la que se viene a confirmar la que hasta ahora venía siendo la posición mayoritaria. Así, el Tribunal considera que el **coche es un elemento patrimonial indivisible** -y no divisible como pretendía el recurrente- y **como tal no es susceptible de afectación parcial a la actividad**. Tampoco puede exigirse la aplicación del régimen del IVA al IRPF, pues el principio de estanciedad tributaria justifica que la regulación en uno y otro impuesto sea diferente.

En definitiva, tras la sentencia del Tribunal Supremo, lo recomendable sería optar por la posición más conservadora teniendo en cuenta lo siguiente:

- El vehículo se considera bien patrimonial indivisible y, como tal, **no admite afectación parcial a la actividad**. O se afecta o no se afecta pero no se admiten usos alternativos -salvo las excepciones establecidas en la norma).
- Para que el gasto sea deducible en el IRPF el **vehículo debe estar afecto exclusivamente a la actividad**. Esto implica que no pueda utilizarse para uso personal, aunque dicho uso tenga lugar fuera del horario laboral o en días u horas inhábiles.
- Por tanto, salvo que el contribuyente pueda acreditar que el vehículo se usa, exclusivamente, para el desarrollo de la actividad, no es aconsejable su deducción en el IRPF.

