

# INFORME

---

## Introducción

Los vehículos utilizados en la actividad profesional plantean, fundamentalmente, dos tipos de consecuencias tributarias en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En primer lugar la deducibilidad o no de la amortización del coste de adquisición del propio vehículo, así como de los gastos inherentes a su titularidad (seguro, reparaciones, etc. ...).

Por otro lado, la deducibilidad en el citado impuesto, de los gastos de desplazamiento (gasolina, peajes, aparcamientos ...) en los que se incurra al desplazarse con el citado vehículo.

## Afectación del vehículo a la actividad profesional

La normativa vigente establece:

*"1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes:*

- a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad.*
- b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.*
- c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.*

*En ningún caso tendrán la consideración de elementos afectos a una actividad económica los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros y los destinados al uso particular del titular de la actividad, como los de esparcimiento y recreo.*

*2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquéllos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.*



*No se entenderán afectados:*

- 1º. Aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesoria y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.*
- 2º. Aquéllos que, siendo de la titularidad el contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.*
- 3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.*
- 4. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.*

***Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los siguientes supuestos:***

- a) Los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías.*
- b) Los destinados a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.*
- c) Los destinados a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.*
- d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.*
- e) Los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad.*
- f) Los utilizados en servicios de vigilancia.*



*A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el Anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho Anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".*

Por lo tanto, el vehículo turismo adquirido o que se vaya a adquirir, se entenderá afecto a la actividad económica desarrollada por el consultante cuando se utilice EXCLUSIVAMENTE en la misma.

Esta utilización exclusiva es una cuestión de hecho que debe probarse ante Hacienda y será valorada por la Administración. Si quedase acreditada la EXCLUSIVIDAD, podrían deducirse para la determinación del rendimiento neto de la actividad, tanto la amortización del vehículo (únicamente aquellos que lo determinen en el régimen de estimación directa normal, no en estimación directa simplificada), como los gastos de mantenimiento y utilización derivados del mismo.

Si la utilización del vehículo en la actividad no fuese exclusiva y se utilizase en cualquier medida, **por mínima que fuese dicha utilización**, por ejemplo, para fines particulares, no serán deducibles ni las amortización ni los citados gastos derivados de su utilización.

Los departamentos de Gestión Tributaria de las distintas Haciendas están aplicando de forma rigurosa el criterio que acabamos de exponer.

Como pueden ver, todo se reduce a una cuestión de prueba de la EXCLUSIVIDAD del uso del vehículo para fines profesionales. En ningún momento la Administración ha dicho en qué debe consistir esa prueba limitándose a reproducir la coletilla de "*... por cualquier prueba admitida en Derecho*".

De este modo ni ha aceptado el hecho de que se disponga de más de un vehículo por el profesional, ni que se lleve un control con el libro de órdenes de los desplazamientos realizados, etc.

De esta forma sitúa al profesional ante la imposibilidad material de probar la EXCLUSIVIDAD del uso profesional del vehículo y, por lo tanto, rechaza, sistemáticamente la deducibilidad de los gastos que implica el uso del vehículo.

En este sentido, los profesionales que determinan su rendimiento en el IRPF por el sistema de Estimación Directa Simplificada, pueden compensar total o parcialmente dichos gastos no aceptados por Hacienda, mediante la aplicación del coeficiente del 10%, en concepto de gastos de difícil justificación. Dicho porcentaje (10%) se calcula sobre la diferencia entre los ingresos y los gastos (exceptuados provisiones, amortizaciones y ganancias/pérdidas derivados de los elementos afectos). Los que tributen bajo el régimen de Estimación Directa Normal, ni eso.



## **Gastos de desplazamiento, alojamiento y manutención**

En principio, la normativa tributaria admite la deducibilidad a la hora de determinar el rendimiento de la actividad profesional en el IRPF, del gasto real producido por el desplazamiento, estancia y manutención siempre que se justifique documentalmente su importe y su vinculación directa con la obtención de los ingresos.

No son deducibles en ningún caso los gastos por desplazamiento del domicilio particular al estudio o despacho profesional.

Nuevamente estamos ante una cuestión de prueba y visto lo comentado en el punto anterior sobre los gastos relacionados con los vehículos turismo, parece que la única posibilidad de deducción que le queda al profesional en relación con los desplazamientos, son los gastos del transporte público y eso, siempre que se justifique documentalmente y su vinculación con los ingresos.

En caso de que los citados gastos de desplazamiento y los de estancia y manutención relacionados con dichos desplazamientos no estén vinculados con la obtención de ingresos o dicha vinculación **no fuera suficientemente probada**, según el criterio de la Administración, no serán considerados fiscalmente deducibles en la actividad profesional.

En la valoración de esta correlación Hacienda también tiene en cuenta el importe individualizado de los gastos, de manera que aquéllos que sean excesivos o desmesurados (según su criterio) respecto a los que "*con arreglo a los usos y costumbres*", puedan considerarse gastos normales, podrán ser considerados como no deducibles, pues se trata de conceptos fronterizos entre los gastos exigidos por el desarrollo de la actividad y aquéllos que vienen a cubrir necesidades particulares, según la interpretación administrativa.

En definitiva, en ambos conceptos nos encontramos ante la necesidad de probar algo, pero no se dice cómo. Y no se dice porque es prácticamente imposible probar la exclusividad del uso de un bien para un fin concreto, así como que unos gastos de manutención están correlacionados de forma concreta con los ingresos profesionales.

En base a esa dificultad, la Administración Tributaria, como ya hemos dicho, está desestimando de forma generalizada, al menos en Bizkaia, la deducibilidad de ambos conceptos, tanto en vía de Recurso de Reposición como en sede del Tribunal Económico Administrativo.

Esta es nuestra opinión profesional que, como siempre, sometemos a cualquier otra mejor fundada en Derecho.

Bilbao, 28 de febrero de 2012