

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC074461

DGT: 11-12-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3388/2019

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa simplificada. Gastos. Vehículo eléctrico. Para la deducción de los gastos derivados de la adquisición, mantenimiento o utilización de un vehículo turismo, se exige que éste tenga la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad, lo cual supone que, estando registrado en los libros o registros obligatorios, sea utilizado de forma exclusiva en dicha actividad. No operando la deducibilidad en el IRPF si no existe esa afectación exclusiva. Esta afectación exclusiva de un vehículo a la actividad económica, a los efectos de la deducción de los gastos asociados a su utilización en la actividad económica desarrollada, podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en derecho, no pudiéndose considerar acreditada la utilización exclusiva por la tenencia de otro vehículo. En consecuencia, un vehículo eléctrico que es utilizado en desplazamientos de la actividad y en desplazamientos de carácter personal, no tendrá la consideración de vehículo exclusivamente afecto a la actividad, y por tanto, los gastos ocasionados por su adquisición y utilización no tendrán la consideración de deducibles en la determinación del rendimiento neto de la actividad profesional.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 28.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 22.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 106.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante ejerce la actividad profesional de abogacía determinando el rendimiento neto de la misma mediante el método de estimación directa simplificada. Para la realización de visitas a clientes o desplazamientos a juzgados se plantea la adquisición de un vehículo eléctrico, si bien ocasionalmente puede ser utilizado para desplazamientos personales.

Cuestión planteada:

Deducibilidad en el IRPF de los gastos derivados de la compra y mantenimiento del vehículo.

Contestación:

La deducción de cualquier gasto (incluidas las amortizaciones) relativo a un vehículo utilizado en la actividad económica, exigiría que este tuviera la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad económica desarrollada por el consultante. En este sentido, el artículo 22 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), define los elementos patrimoniales afectos a una actividad económica, estableciendo que:

“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 accesorio y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.

2º Aquéllos que, siendo de la titularidad del 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 accesorio 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.

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".

De acuerdo con lo dispuesto anteriormente, para la deducción de los gastos derivados de la adquisición (el gasto se deducirá a través de las amortizaciones), mantenimiento o utilización de un vehículo turismo, se exige que éste tenga la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad, lo cual supone que, estando registrado en los libros o registros obligatorios, sea utilizado de forma exclusiva en dicha actividad, dado que la actividad desarrollada no se encuentra entre las excepción prevista en el apartado 4.

No operando la deducibilidad en el IRPF si no existe esa afectación exclusiva.

Esta afectación exclusiva de un vehículo a la actividad económica, a los efectos de la deducción de los gastos asociados a su utilización en la actividad económica desarrollada, podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho (conforme disponen los artículos 105 y 106 de la Ley General Tributaria) no pudiéndose considerar acreditada la utilización exclusiva por la tenencia de otro vehículo. La competencia para la comprobación y la valoración de los medios de prueba aportados como justificación de dicha afectación exclusiva no corresponde a este Centro Directivo, sino que corresponde a los servicios de Gestión e Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

En consecuencia, en el caso planteado, si tal y como manifiesta la consultante en su escrito, el vehículo es utilizado en desplazamientos de la actividad y en desplazamientos de carácter personal, no tendrá la consideración de vehículo exclusivamente afecto a la actividad, y por tanto, los gastos ocasionados por su adquisición y utilización no tendrán la consideración de deducibles en la determinación del rendimiento neto de la actividad profesional.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.