

Nota de la AEAT sobre el uso de vehículos por empleados

Valencia, 12 de diciembre de 2023

Recientemente la AEAT ha publicado una nota sobre la fiscalidad de la cesión de vehículos a los empleados.

Esta es una cuestión que se plantea de forma recurrente en las inspecciones de la Agencia Tributaria de empresas, e incluso los propios órganos de gestión en muchas ocasiones dictan liquidaciones minorando el IVA deducible derivado de la compra de vehículos.

Con la publicación de esta nota la Agencia persigue un doble objetivo: que los contribuyentes conozcan los criterios que la Agencia va a seguir en futuras comprobaciones y, al tiempo, sentar también dichos criterios para que las propias oficinas de la AEAT los apliquen de forma uniforme.

Por todo ello, es muy conveniente que las empresas conozcan los criterios administrativos sobre esta cuestión, de forma que, o bien se ajusten a ellos en su actuación, o bien conozcan el riesgo que asumen en otro caso.

Aunque la Nota es bastante técnica, a continuación, la resumimos de forma esquemática y centrándonos en sus conclusiones.



Cuestiones básicas generales.

1. Corresponde a la empresa probar, en su caso, que el vehículo tiene un uso empresarial, y no solamente se destina para uso privado del trabajador. Igualmente corresponde a la empresa probar, en su caso, que el automóvil no se usa en absoluto para fines particulares, sino que está afecto en un 100 % a la actividad empresarial.

Es decir, la carga de la prueba de que existe algún uso laboral del vehículo corresponde a la empresa. Si no se prueba tal uso la Administración considerará que el vehículo tiene un uso estrictamente en beneficio del trabajador, con las consecuencias que de ello se deriven, como enseguida veremos.

2. Si el vehículo tiene un uso mixto, esto es, para la actividad de la empresa y el uso particular del trabajador, la forma de valorar cada uso debe hacerse en base al criterio de disponibilidad.

Esta es una de las afirmaciones de la Nota más discutible, aunque ya conocemos que viene aplicando habitualmente: según este criterio el vehículo tendría un uso laboral limitado a las horas de trabajo anual (medido por ejemplo según Convenio) y todo el resto de las horas del año, el uso sería particular. Por ejemplo, si el Convenio marca 1.750 horas anuales esto representaría un 20% del total de horas del año, por lo que se entendería que un 80 % del tiempo, y por tanto del valor, se destina al uso privado del trabajador.

Tributación por IVA.

Sentados los criterios anteriores, la Nota concreta su aplicación, y la de la normativa específica de este impuesto, a los vehículos automóviles.

3. Si la empresa prueba un uso laboral, conforme hemos apuntado en el apartado 1, se aplicarán las presunciones del artículo 95 de la Ley del IVA, de forma que, con carácter general será deducible un 50 % de las cuotas soportadas.

Por tanto, si no probara ese mínimo uso en la empresa, no se podría deducir cuota alguna.



Quedan al margen los vehículos que la norma admite al 100 % como de agentes comerciales, seguridad...etc.

La Administración podría reducir ese porcentaje del 50 % según el criterio de disponibilidad (aptdo 2)

En la práctica no se suele exigir una prueba muy estricta de esa afectación empresarial para que opere el 50 %, pero sí al menos algún indicio, aunque sea meramente por la lógica del puesto de trabajo.

A la vista de lo indicado respecto al criterio de disponibilidad, en cuanto lo considera aplicable al IVA, es bien posible que se restrinja la deducibilidad según este criterio de disponibilidad. Ya hemos visto que esto podría suponer una afectación empresarial de solo un 20 % (para un Convenio Colectivo que estableciera 1750 horas anuales).

4. Si el vehículo se cediera a los trabajadores de forma onerosa, se les repercutiría IVA por esa cesión. Se valorará según precios de mercado. En tal caso el IVA satisfecho en la compra por la empresa sería deducible en su totalidad.

Se considera cesión onerosa cuando se cobra un precio al trabajador, o cuando se le resta retribución dineraria, o cuando se contempla en su contrato de trabajo como parte de sus remuneraciones.

Por tanto, en estos casos se repercute IVA al trabajador por la cesión onerosa del vehículo. Al repercutir el impuesto se habilita la deducibilidad del IVA soportado por la empresa en su totalidad.

5. Si el vehículo no se cede de forma onerosa, no se liquida IVA ni siquiera por autoconsumo (operaciones gratuitas) aunque haya un uso privado del vehículo, siempre que se haya limitado la deducibilidad del IVA soportado conforme al apartado 3

Es decir, con carácter general, al limitar la deducibilidad al 50 % (aptdo 3) ya no se debe repercutir IVA al trabajador.

Si se hubiera deducido todo el IVA soportado y posteriormente se cede al trabajador para su uso privado, de forma gratuita, sí que se devengaría IVA por autoconsumo, pero este no es en modo alguno el caso general.



Tributación por IRPF

6. Si la empresa prueba un uso laboral, se aplicará el criterio de disponibilidad (apartado 2) para valorar la retribución en especie, ya que es este ámbito no existe la presunción del 50 %

7. Por tanto, como la Ley del IRPF establece una valoración de la retribución en especie anual por la cesión de automóviles a los empleados de un 20 % de su coste de adquisición, si existe un uso parcial de carácter laboral, ese 20 % se ponderará por el grado de utilización privado (medido según el criterio de disponibilidad).

Por ejemplo, si se entiende afecto a la actividad económica el tiempo de la jornada laboral según Convenio, y ésta fuera de 1.750 horas, la retribución en especie del trabajador sería el 20 % ponderado por el 80 % de disponibilidad, esto es, un 16 % del coste de adquisición.

La imputación de un 20 % como retribución en especie es el caso general, recordemos que es posible reducir este porcentaje hasta un 30 % si se trata de vehículos eficientes energéticamente según el Reglamento del impuesto.

Como siempre, quedamos a su disposición para cualquier aclaración o estudio de su caso particular.

Atentamente,

Juan José Enríquez Barbé

Socio - Director