



## El Tribunal Supremo determina la no deducibilidad en IRPF del vehículo afecto parcialmente a la actividad



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 estancamiento 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.



## Novedades en la llevanza de los libros registros de IRPF

Se acaba de publicar la Orden por la que se regula la llevanza de los **libros registros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, con el objetivo de **adaptar** la regulación a lo establecido en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de **revisar el contenido** de los libros registros.

### ¿Qué contribuyentes están obligados a la llevanza de libros registros?

Los contribuyentes que lleven a cabo una actividad económica estarán obligados a la llevanza de libros registros, salvo cuando aquellos que desarrollen una actividad empresarial de carácter mercantil y determinen el rendimiento neto de su actividad en estimación directa normal, en cuyo caso estarán obligados a llevar contabilidad ajustada al Código de Comercio.

De este modo, la obligación de llevanza de libros registros puede esquematizarse:

- Contribuyentes que desarrollen **actividades empresariales** cuyo rendimiento se determine **estimación directa simplificada** (así como aquellos que realicen una actividad empresarial en estimación directa normal que, de acuerdo con el Código de Comercio, no tenga carácter mercantil), estarán obligados a la llevanza de los siguientes libros:
  - libro registro de ventas e ingresos,
  - libro registro de compras y gastos y
  - libro registro de bienes de inversión.
- Contribuyentes que ejerzan **actividades profesionales** cuyo rendimiento se determine en estimación directa (normal o simplificada) estarán obligados a llevar los siguientes libros:
  - un libro de ingresos,
  - un libro de gastos,
  - un libro registro de bienes de inversión y
  - un libro registro de provisiones de fondos y suplidos.
- Contribuyentes que realicen **actividades empresariales** cuyo rendimiento se determine mediante el método de **estimación objetiva**, en el caso de que **deduzcan amortizaciones**, estarán obligados a llevar los siguientes libros:
  - un **libro registro de bienes de inversión**.
  - Por las actividades cuyo rendimiento neto se determine teniendo en cuenta el volumen de operaciones habrán de llevar un libro registro de ventas o ingresos.
- Entidades en **régimen de atribución de rentas** que desarrollen actividades económicas, llevarán unos únicos libros obligatorios correspondientes a la actividad realizada, sin perjuicio de la atribución de rendimientos que corresponda efectuar en relación con sus socios, herederos, comuneros o partícipes.

En relación con las **novedades** que se introducen en la mencionada Orden cabe destacar la necesidad de que, **en las anotaciones en los libros registros de ventas e ingresos y de compras y gastos se haga constar el Número de identificación fiscal de la contraparte de la operación**.

Por otro lado, en esta actualización de la normativa reguladora del contenido de los libros registros se ha tratado de conseguir cierta **homogeneidad** con conceptos ya previstos en otros impuestos, como por ejemplo en materia de **asientos resúmenes con el Impuesto sobre el Valor Añadido**.

Por último, se establece que la **Agencia Estatal de Administración Tributaria publicará en su página web un formato tipo de libros registros**. La puesta a disposición de este formato de libros trata de asistir en el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales registrales y pretende ofrecer **seguridad jurídica y certeza** en el contenido mínimo que pueda exigirse sobre los mismos.



## Aspectos fiscales que afectan a los espacios coworking



Asistimos en los últimos años a una proliferación notable de lo que ya se conoce como “espacios *coworking*” o centros colaborativos. Se está imponiendo este nuevo modelo de trabajo consistentes en compartir espacio y servicios con otros profesionales con el objetivo de ahorrar costes. Sin duda, constituye una opción atractiva para quienes se encuentren en los comienzos de su andadura emprendedora y no quieran arriesgar demasiado o no dispongan del capital necesario. No se trata solo de compartir espacios y servicios, sino que, además, puede ser una buena oportunidad para conocer a otros profesionales, compartir experiencias y hacer *networking*.

Recientemente, se ha pronunciado la Dirección General de Tributos sobre diferentes cuestiones que afectan a los espacios *coworking*. Algunas se refieren a la tributación del propietario que se dedica al alquiler del espacio y otras a la tributación del empresario o profesional que decide alquilar un espacio y contratar una serie de servicios.

#### **Propietario del espacio**

Desde el punto de vista de quien arrienda el espacio a otros y les presta una serie de servicios adicionales (secretaría, limpieza reprografía, etc.) la Dirección General de Tributos ha calificado estos contratos como contratos **mixtos de arrendamiento de inmueble y de servicios** que tiene por finalidad dotar al arrendatario de la infraestructura necesaria (material y personal) para que éste pueda desarrollar su actividad. Es decir, no se ofrece únicamente el alquiler de espacios o despachos, sino que además se prestan servicios adicionales, lo que supone la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, y, en consecuencia, **constituye a efectos del impuesto una actividad económica**. Es decir, la renta obtenida por el propietario del espacio debe ser calificada como rendimientos de la actividad económica y no como rendimientos del capital inmobiliario.

A este respecto, cabe recordar que la normativa de IRPF exige, para que la actividad de arrendamiento de inmueble pueda ser calificada de actividad económica, que para su ordenación se cuente, al menos, con una persona contratada a jornada completa. Aunque la consulta comentada no lo dice expresamente, **dicho requisito no sería exigible en este tipo de “contratos mixtos”** pues parece que la norma lo establece, exclusivamente, para supuestos en los que la actividad desarrollada es la de arrendamiento de inmuebles propiamente dicho o en sentido “puro”.

Desde la perspectiva de la posible tributación en el **Impuesto sobre Patrimonio**, se recuerda que en la medida en que el arrendamiento de inmuebles constituye una actividad económica, los **espacios destinados al alquiler estarían exentos** siempre que: (i) sean necesarios para el desarrollo de la actividad, (ii) esta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y (iii) constituya su principal fuente de renta.

#### **Contratante del servicio**

Desde el punto de vista de quien suscribe un contrato de servicios con un espacio *coworking* para la utilización de un despacho junto con una serie de servicios adicionales, la Dirección General de Tributos ha concluido que **el gasto** que se produce **por el pago del alquiler del despacho** destinado al ejercicio de su actividad, así como los **servicios adicionales necesarios** para el desarrollo de la misma, tendrán la consideración de **gastos deducibles** en la determinación del rendimiento neto de su actividad profesional, pues debe entenderse producido tal gasto en el ejercicio de la actividad.



## Noticario

Actualidad Fiscal

### [Hacienda persigue a asociaciones de vecinos, fundaciones y colegios profesionales](#)

Hacienda ha aumentado el control a las entidades parcialmente exentas del Impuesto de Sociedades, esto es, asociaciones deportivas o de vecinos, colegios profesionales, consejos de festejos o fundaciones. Así lo constató ayer el presidente del Registro de Economistas y Asesores Fiscales (REAF), Jesús Sanmartín, quien en la presentación de un estudio sobre la declaración de Sociedades señaló que en los últimos meses la Agencia Tributaria ha girado cartas a este colectivo pidiéndoles pagar el impuesto de Sociedades correspondiente. Desde el Fisco matizan que se trata de comprobaciones «puntuales»

ABC, 2-07-2019



### [Montero ve baja la tributación de la riqueza y quiere revisar Sociedades](#)

La ministra de Hacienda en funciones, María Jesús Montero, defendió ayer la necesidad de "revisar" el Impuesto sobre Sociedades y buscar nuevas fórmulas para gravar la riqueza más equitativas y acordes a las actividades económicas actuales y a los "retos" del mundo globalizado. Así lo planteó ayer en la inauguración del curso Imposición sobre la riqueza de la Universidad Internacional Menéndez Pelayo (UIMP) en Santander.

Expansión, 2-07-2019



### [Europa da vía libre para gravar más a las grandes compañías](#)

Acepta las tesis de Hacienda, que podrá implantar tributos sectoriales específicos Hacienda puede implantar impuestos sectoriales específicos sobre el volumen de negocio que obliguen a tributar tan solo a las empresas más grandes, las de mayor actividad económica, según establece el Tribunal General de la Unión Europea (TGUE), en sentencia de 27 de junio de 2019. El texto admite que se puede introducir en estas figuras tributarias un sistema de progresividad, sin que, en principio, se pueda considerar que sea discriminatorio con respecto al resto de empresas del mismo sector. De esta forma, considera que estos impuestos no se podrían calificar como ayudas de Estado.

El economista, 28-06-2019.



## **ARBEX CONSULTORES, SA**

Pº de la Castellana, 161

28046 MADRID

Tel: 91 571 13 38

Fax: 91 570 63 48

<http://www.arbexconsultores.es> - [arbexrec@arbexconsultores.es](mailto:arbexrec@arbexconsultores.es)



Texto legal. El contenido y los elementos que integran este Newsletter y las marcas y logotipos se encuentran protegidos por los derechos de propiedad intelectual e industrial titularidad de la firma y/o de los autores correspondientes.

Los USUARIOS del presente Boletín no podrán realizar ninguna actuación que vulnere o perjudique los derechos de propiedad intelectual e industrial, y por tanto no está permitida la reproducción, copia, modificación, difusión o comunicación por cualquier sistema presente o futuro de los contenidos y elementos que integran este Boletín; sin perjuicio de la posibilidad de los USUARIOS para visualizar o imprimir aquéllos, que en todo caso tendrán una finalidad exclusivamente privada y siempre con mención al autor y la impresión del símbolo © (copyright).