

CIRCULAR INFORMATIVA SOBRE LA TRIBUTACION DE VEHICLES D'EMPRESA

CIRCULAR INFORMATIVA SOBRE LA TRIBUTACIÓN EN L'IVA I IRPF DE LA CESSIÓ DELS VEHICLES MIXTOS CEDITA A EMPLEATS

A causa del canvi de criteri del Tribunal Econòmic Administratiu Central en Resolució de 22 de febrer de 2022 i a diverses sentències de l'Audiència Nacional i del Tribunal Superior de Justícia de la Unió Europea (d'ara endavant, TJUE), la AEAT va publicar una Nota sobre qüestions relatives als vehicles d'ús mixt cedits a empleats. La mateixa comprèn aspectes relatius a l'IRPF i a l'IVA.

Primer de tot ens hem de preguntar que és un vehicle mixt cedit a un empleat. És quan una empresa proporciona als seus treballadors un vehicle que té la capacitat de ser utilitzat tant per a funcions laborals com per a usos personals.

Els punts que es tracten en la Nota de la AEAT són els següents:

1. Criteri de disponibilitat per a ús privat en IVA i en IRPF

Correspon a l'empresa acreditar la necessitat de l'ús del vehicle per a l'acompliment de l'activitat laboral per part del treballador.

Així mateix, correspon a l'obligat tributari provar que el vehicle no està disponible per a fins particulars.

Una vegada provada la necessitat del vehicle per a l'acompliment de l'activitat laboral i existint un ús particular del mateix el criteri aplicable és el de disponibilitat per a l'ús privat.

El criteri de disponibilitat per a fins particulars ha estat concretat per l'Audiència Nacional prenent en consideració la totalitat del temps anual que no correspon a la jornada laboral dels treballadors i per a això es té en compte, per a treballadors i directius, les hores laborals previstes en el conveni col·lectiu aplicable a l'empresa i el temps de disponibilitat per als treballadors, concretat en caps de setmana, festius, vacances i l'horari fora de la jornada de treball, en dies laborables.

Per tant, les hores laborables previstes en el conveni col·lectiu que correspongui, considerant les particularitats que poden afectar l'acompliment o categoria laboral del treballador, determinarà el percentatge d'ús per a l'activitat laboral.

Segons criteri de la AEAT la presumpció d'afectació del 50% en l'IVA i la pràctica habitual entre empreses d'imputar 5/7 parts com a ús laboral queda desmuntat.

2. Consideració de prestació onerosa o gratuïta de la cessió de vehicles de l'ocupador a l'efecte d'IVA

Segons el TJUE les cessions de vehicles són prestacions de serveis i es troben subjectes a l'IVA quan siguin realitzades a títol oneros.

Ens trobem davant una cessió onerosa quan:

- El treballador pagui part de l'ús del vehicle o l'import a aquest ús sigui deduït del seu salari.
- El treballador triï entre diverses modalitats retributives l'ús del vehicle.

El mer fet que, a l'efecte de l'IRPF, la cessió del vehicle tingui la consideració de retribució en espècie no determina que en IVA estiguem davant una cessió onerosa.

S'entén que la cessió d'ús és gratuïta quan:

- L'ús del vehicle és voluntari per al treballador i, a més, el fet que l'empleat s'aculli o no a tal opció no té cap repercussió en les seves retribucions.
- Quan el treballador no realitza cap pagament ni empra una part de la seva retribució en metàl·lic, i tampoc tria entre diversos avantatges oferts pel subjecte passiu conforme a un acord entre les parts en virtut del qual el dret a l'ús del vehicle d'empresa està vinculat a la renúncia a altres avantatges.

3. Deducibilidad de les quotes suportades per l'empresari o professional en l'adquisició, arrendament o cessió d'ús per un altre títol de vehicles

En la Nota també s'aborda aquesta qüestió.

El grau d'afectació determinarà la quantitat deduïble i per tant en el cas de cessió gratuïta que va sense IVA determinarà la no deducibilidad de les quotes suportades.

En la Llei de l'IVA s'estableix la presumpció de deducibilidad del 50% de l'IVA suportat quan el vehicle se cedeixi a l'empleat i per a alguns tipus de vehicles s'eleva la presumpció al 100%. Aquesta presumpció pot ser modificada pel contribuent com per l'Administració Tributària, sempre que el percentatge d'afectació pugui ser provat.

Es desprèn de la Nota que aquesta presumpció legal de deducibilidad quedaria en dubte si es vincula directament amb el criteri de disponibilitat.

4. Autoconsum de serveis

Tributa com a autoconsum de serveis quan l'empresa s'ha deduït l'IVA en la compra d'un vehicle i posteriorment els cedeix a empleats sense cobrar un preu per això.

No hi haurà autoconsum de serveis en el cas que la societat adquireix un vehicle amb intenció d'afectar-lo parcialment a l'activitat i el cedeix de manera gratuïta als treballadors. Només serà deduïble el percentatge d'afectació a l'activitat.

5. Base imposable en l'IVA i en l'IRPF

Encara sent el grau de disponibilitat el mateix en IRPF que en IVA no comporta que la base imposable hagi de ser la mateixa.

- IVA

Si cessió onerosa, la base imposable coincideix amb el seu valor de mercat.

En el cas d'onerositat per autoconsum de serveis hi haurà base imposable solo si l'empresa es va deduir l'IVA en l'adquisició del vehicle i caldrà estar al valor de mercat.

Si cessió no onerosa, no s'ha de determinar cap base imposable.

- IRPF

La base de l'ingrés a compte en el supòsit d'ús serà el 20% anual del cost d'adquisició per al pagador, inclosos els tributs que gravin l'operació, si el vehicle és propietat del pagador.

En el cas de no ser de la seva propietat, el percentatge del 20% anual s'aplicarà sobre el valor de mercat que correspongui al vehicle si fos nou (reduïble fins a un 30% quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament).

En el supòsit de vehicles cedits a administradors s'utilitzarà la regla de valoració anterior.

Totes aquestes regles de quantificació de la base de l'ingrés a compte de l'IRPF es refereixen a aquells casos en què l'ús particular del vehicle és del 100% pel que haurà de modular-se en funció del percentatge de disponibilitat per a ús privat.

Quedem a la seva disposició per a qualsevol aclariment i ampliació del contingut d'aquesta circular. Així mateix, estem en disposició d'assessorar en la implementació de les diferents mesures, i per a la confecció dels instruments previstos.

Cordialment,

Departament Fiscal
LAUDIS CONSULTOR, SLP

Barcelona, 15 de novembre de 2023

El contingut d'aquesta circular és merament informatiu i no constitueix un assessorament suficient per a la presa de decisions sobre les matèries tractades.