

FISCALIDAD DEL AUTOMOVIL: CAMBIOS EN LAS “DIETAS” DE LOCOMOCION EXENTAS DE TRIBUTAR Y EN LA CONSIDERACION DE USO MIXTO

Hace unas semanas se os informaba en una circula de la Orden HFP/792/2023, de 12 de julio (publicada en el BOE y en vigor el 17 de julio), por la que se revisa la cuantía de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Gastos de locomoción: regla general

Como es conocido, de acuerdo con el artículo 9 del reglamento del IRPF se exceptúan de gravamen las cantidades satisfechas por el empleador, para compensar los gastos de locomoción del trabajador o empleado, con determinados requisitos:

1. Que el trabajador se desplace fuera de la fábrica, taller, oficina, para realizar su trabajo en lugar distinto (no incluye los desplazamientos del domicilio al trabajo y del trabajo al domicilio).
2. Que la cantidad satisfecha está dentro de los límites reglamentarios (el exceso sobre los límites queda sometido efectivamente a gravamen):
 - a. Si el empleado o trabajador utiliza medios de transporte público, el importe exceptuado de gravamen es el importe de los gastos justificados con factura o documento equivalente.
 - b. **Para otros casos, y aquí es donde se produce la modificación, siempre que el trabajador justifique el desplazamiento, el importe exceptuando de gravamen es de 0,26 (anteriormente 0,19 €) por kilómetro recorrido, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.**

Gastos de locomoción en relaciones laborales especiales

También **para contribuyentes con rendimientos del trabajo de relaciones laborales especiales de carácter dependiente** (representantes de comercio), cuando los gastos de locomoción le sean abonados específicamente por las empresas a las que presten sus servicios y puedan justificar la realidad de sus desplazamientos, **se ha elevado de 0,19 € a 0,26€ el importe de deducir de sus ingresos, para la determinación de sus rendimientos netos por gastos de locomoción**, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

Nota de la Agencia Tributaria

La Agencia Tributaria ha publicado una **Nota sobre cuestiones relativas a los vehículos de uso mixto cedidos a empleados por parte de las empresas**. A raíz del reciente análisis del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), la Audiencia Nacional y el Tribunal Económico-Administrativo Central, se ven modificados algunos de los criterios de aplicación de las reglas que hasta ahora tenía en cuenta la Agencia Tributaria para el IVA e IRPF.

La primera cuestión analizada es la determinación de la parte del uso del vehículo destinada a la vida privada del empleado: se concluye que el método a utilizar es el criterio de

la disponibilidad, es decir, se computa el tiempo anual que no corresponde a la jornada laboral de los trabajadores según su convenio colectivo. Dicho criterio de aplicará en IVA y en IRPF.

En segundo lugar, se modifica la consideración de prestación onerosa o gratuita de la cesión de vehículos por parte del empleador a efectos del IVA. Para poder determinar la sujeción al impuesto, se entenderá como prestación onerosa cuando el trabajador cumpla alguno de los siguientes requisitos:

- El trabajador pague parte del uso del vehículo o el importe correspondiente a ese uso deducido de su salario.
- El trabajador elija entre diversas modalidades retributivas el uso del vehículo.

Por el contrario, se considerará de uso gratuito cuando el uso del vehículo sea voluntario para el trabajador y no repercuta en sus retribuciones.

También se ve modificada la deducibilidad de las cuotas soportadas por el empresario o profesional en la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por otro título de vehículos. En el caso de que el vehículo tenga un uso mixto, para la actividad económica y para su cesión a los empleados, debemos distinguir las siguientes situaciones:

- Que no exista onerosidad, en cuyo caso la afectación del bien a la actividad económica será parcial, pudiendo deducirse el 50 por ciento del IVA soportado en la adquisición del vehículo.
- Que exista onerosidad, en cuyo caso el bien quedará afecto a las actividades económicas por el sujeto pasivo. Por lo tanto, se podrá deducir el 100 por 100 del IVA soportado en la adquisición del vehículo.

En cuanto al IRPF, la base del ingreso a cuenta será el 20 por ciento anual del coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación, si el vehículo es propiedad del pagador. En el caso de no ser de su propiedad, el porcentaje del 20 por ciento se aplicará sobre el valor de mercado que corresponda al vehículo si fuese nuevo. A estos efectos, hay que tener en cuenta exclusivamente la parte del uso destinado a fines particulares del trabajador. En cualquier caso, se podrá reducir la valoración hasta en un 30 por ciento cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente.

28 de septiembre de 2023

I. DISPOSICIONES GENERALES

MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA

16461 Orden HFP/792/2023, de 12 de julio, por la que se revisa la cuantía de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, prevé, en el apartado 5 del artículo 9.A, la posibilidad de que la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública revise las cuantías exceptuadas de gravamen correspondientes a las asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia, en el importe en que se revisen las dietas de los funcionarios públicos.

En cumplimiento de lo establecido en la disposición final cuarta del Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio, por Orden HFP/793/2023, de 12 de julio, por la que se revisa el importe de la indemnización por uso de vehículo particular establecida en el Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio, se ha procedido a actualizar los gastos de desplazamiento de los funcionarios públicos.

En cuanto a su contenido y tramitación, la presente disposición observa los principios de buena regulación conforme a los cuales deben actuar las Administraciones públicas en el ejercicio de la iniciativa legislativa y la potestad reglamentaria, previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, como son los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica y eficiencia.

Por todo ello, y haciendo uso de la autorización contenida en el apartado 5 del artículo 9.A del citado Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dispongo:

Artículo único. *Gastos de locomoción.*

1. A efectos de lo previsto para los gastos de locomoción en la letra b) del artículo 9.A.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, se excluirá la cantidad que resulte de multiplicar 0,26 euros por el número de kilómetros recorridos, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

2. A efectos de lo previsto para los gastos de locomoción en la letra a) del artículo 9.B.1 del citado reglamento, se excluirá la cantidad que resulte de multiplicar 0,26 euros por el número de kilómetros recorridos, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

Esta orden entrará en vigor el día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Madrid, 12 de julio de 2023.–La Ministra de Hacienda y Función Pública, María Jesús Montero Cuadrado.