

ACTIVOS FIJOS AFECTOS PARCIALMENTE

Para delimitar y contextualizar el presente trabajo, vamos a partir de la consideración de dos conceptos claves y trascendentes, que ya conocemos de trabajos anteriores, y que van a ser necesarios para el mejor entendimiento de lo que vamos a plantear en el presente trabajo.

- Activo fijo: aquel que está destinado a “trabajar para la empresa” por un periodo de tiempo superior a 1 año. Es decir, aquellos cuyo periodo de conversión en liquidez (finalidad de todos los activos) es superior al año. Tales como: nave industrial, local comercial, vehículos, maquinarias, instalaciones, ordenadores, programas informáticos, etc...
- Afectación. Se dice que un activo fijo se encuentra afecto a una actividad empresarial o profesional, cuando dicho activo fijo ha sido adquirido para prestar servicios en dicha actividad empresarial o profesional. Por ejemplo, un vehículo adquirido para ser puesto a disposición de los comerciales de una empresa, para realizar sus tareas, competencias y responsabilidades, estará afecto al desarrollo de dicha actividad empresarial. El mismo vehículo, adquirido por un comercial, para su uso personal, no tendrá afectación ninguna con ninguna actividad empresarial. Lo mismo ocurre con un ordenador adquirido por un arquitecto, para el ejercicio de su actividad profesional (afecto a su actividad profesional), e idéntico ordenador, adquirido para su uso personal (no afecto a su actividad profesional).

En general, se suelen considerar elementos patrimoniales afectos al desarrollo de una actividad empresarial o profesional, los siguientes:

- Los bienes inmuebles en que se desarrolle la actividad.
- Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.
- Cualesquiera otros elementos patrimoniales, que sean necesarios para la obtención de los ingresos o rendimientos.

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.

• “ACTIVO FIJO: SU PERIODO DE CONVERSIÓN EN LIQUIDEZ ES SUPERIOR A 1 AÑO.”

• “ACTIVO FIJO: PERMANECE EN LA EMPRESA POR MÁS DE UN CICLO ECONÓMICO.”

ACTIVOS FIJOS AFECTOS PARCIALMENTE

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.

Cabe entender, por tanto, que hay elementos patrimoniales (activos fijos), donde cabe pensar en una afectación parcial, y otros en los que no es posible pensar en ese concepto.

Por ejemplo, un ordenador o un vehículo, dado su carácter indivisible, no parece razonable pensar en una afectación parcial. Mientras que, por ejemplo, en el caso de una nave industrial o local comercial, donde si es posible dividirlo en secciones y afectar parcialmente a una actividad económica o profesional sólo las secciones que se utilicen en la misma.

En el presente trabajo nos vamos a referir al caso particular de los vehículos, que siendo propiedad de la empresa o autónomo que desarrolla la actividad económica o profesional, son utilizados tanto en el ámbito empresarial o profesional, como en el ámbito personal.

Pensemos en el coche de empresa, vehículo de gerencia, vehículo no comercial, no serigrafiado con motivos publicitarios de la empresa, vehículos de gama media-alta, que son utilizados por los directivos, socios, dueños o gerentes de empresas, y que se utilizan indistintamente en el ámbito de la actividad empresarial (visitar clientes, proveedores, tareas relacionadas con la función de gerente, directivo o similar), y también en el ámbito de la actividad personal.

En este sentido, es indistinto si la relación con el vehículo en cuestión se ha establecido por su adquisición, o por su arrendamiento o cesión de uso.

Ocurre lo mismo con otros elementos patrimoniales, como por ejemplo, un terminal de telefonía móvil, un ordenador, una Tablet, etc., que resultan perfectamente compatibles para el uso personal y para el uso empresarial o profesional. No obstante, estos elementos provocan menos controversias, dado que su valor es significativamente inferior al de un vehículo turismo de gama media-alta.

Sin duda, la controversia es mayor cuanto mayor es el valor de la deducción que genera el bien en cuestión, y qué duda cabe de que esta es mayor en un elemento patrimonial de 80 mil euros, que en otro de mil. Evidentemente, el trasfondo jurídico y fiscal del asunto es idéntico, aunque no lo es su trascendencia económica.

• *“AFECTACIÓN DE ACTIVOS FIJOS: GRADO EN QUE EL ACTIVO FIJO TRABAJA O PRESTA SERVICIOS PARA LA ACTIVIDAD ECONÓMICA O PROFESIONAL.”*

• *“AFECTACIÓN TOTAL: EL ACTIVO FIJO TRABAJA PARA LA ACTIVIDAD AL 100%.”*

• *“AFECTACIÓN PARCIAL: EL ACTIVO FIJO NO TRABAJA PARA LA ACTIVIDAD AL 100%.”*

• *“AFECTACIÓN PARCIAL: EL ACTIVO FIJO SE UTILIZA, INDISTINTAMENTE, PARA LA ACTIVIDAD Y PARA OTRAS TAREAS QUE NADA TIENEN QUE VER CON LA ACTIVIDAD.”*

Aplicando los criterios más puristas establecidos por la propia Agencia Tributaria, estaríamos ante un elemento patrimonial no afecto totalmente a la actividad, dado que por su carácter de indivisible, no cabría la afectación parcial.

Parece que lo más razonable sería establecer los criterios de deducibilidad en base al porcentaje de uso que dicho vehículo tiene en cada plano de su actividad: empresarial/profesional y personal. Es decir, algo similar a establecer un sistema de medición de tiempo de trabajo o kilómetros recorridos, tanto para el ámbito empresarial/profesional, como para el ámbito personal. Algo complejo de implantar y de llevar a término, sobre todo, porque quedaría a discreción del usuario dicha medición, aspecto con el que el fisco podría no estar totalmente en acuerdo.

Por lo tanto, y a efectos de la deducibilidad de los gastos ocasionados por dichos elementos patrimoniales, en particular con el vehículo, por la diferencia de valor con respecto a otros elementos patrimoniales en los que pueden presentar esta misma situación, vamos a analizar el tratamiento que se le da a la misma, desde el punto de vista de imposición directa e indirecta.

1. Imposición directa – Impuesto sobre la renta de las personas físicas o Impuesto de sociedades. Respecto a la deducibilidad del gasto como tal, en la base imponible del IRPF o del IS, según el caso, la AEAT es tajante y considera este gasto íntegramente como no deducible. En general, los procedimientos de inspección de la AEAT, en aplicación de la Ley del IS, establecen que este gasto no presenta correlación con los ingresos, al considerarlo como un donativo o liberalidad, en este caso, hacia el socio o trabajador que disfruta del vehículo. Establece además, que no se consideran donativos o liberalidades los gastos por atenciones a clientes o proveedores, ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa, ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes o las prestaciones de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

Como podemos apreciar, en el caso de tener en nuestra empresa un elemento patrimonial, que reúna estos matices, si pretendemos deducir algún gasto en base imponible del IS o del IRPF, relacionado con el mismo, tendremos problemas en el caso de una inspección tributaria. Esto es extensible, como hemos comentado, a la adquisición del vehículo (vía amortizaciones), a su arrendamiento si no es adquirido, a su mantenimiento (reparaciones, conservación, etc...), a su aseguramiento, a sus tributos y a cualquier gasto que se genere por su posesión o uso.

• *“AFECTACIÓN PARCIAL: NO COMPATIBLE CON BIENES QUE RESULTAN INDIVISIBLES.”*

• *“CASO PARTICULAR: VEHÍCULOS TURISMO, DE EMPRESA, QUE SE UTILIZAN EN LA ACTIVIDAD Y TAMBIÉN EN EL ÁMBITO PERSONAL.”*

2. Imposición indirecta – Impuesto sobre el valor añadido. En este caso, la Agencia Tributaria se muestra un tanto más permisiva, dado que nos permite deducir hasta el 50% de las cuotas de iva soportadas por dicho vehículo.

Aplica la AEAT el art. 95.3 aptdo. 2 de la Ley del IVA, al establecer que las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título, de los bienes de inversión que se empleen, en todo o en parte, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional, podrán deducirse de acuerdo con las siguientes reglas: cuando se trate de vehículos automóviles de turismo, y sus remolques, ciclomotores y motocicletas, se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50%.

En este sentido, parece como si, a efectos del IVA, se hubiera llegado a la conclusión de que establecer un sistema de medición y reparto de uso del elemento patrimonial, en cada una de las facetas (empresarial/profesional y personal) sería excesivamente complicado y difícil de llevar a la práctica. Por tanto, se aplica un 50% de uso al plano personal, y el otro 50% de uso al plano empresarial o profesional.

No ocurre lo mismo, sin embargo, a efectos del IVA, donde se aplica un 100% de uso al plano personal, y un 0% de uso al plano empresarial o profesional.

- *“DEDUCIBILIDAD EN IVA: SE CONSIDERA EL VEHÍCULO AFECTO A LA ACTIVIDAD EN UN 50%.”*
- *“DEDUCIBILIDAD EN IVA: NOS PODREMOS DEDUCIR EL 50% DE LAS CUOTAS DE IVA SOPORTADO.”*
- *“DEDUCIBILIDAD EN IS/IRPF: SE CONSIDERA QUE EL VEHÍCULO NO TIENE CORRELACIÓN CON LA GENERACIÓN DE INGRESOS.”*
- *“DEDUCIBILIDAD EN IS/IRPF: SE CONSIDERA EL VEHÍCULO NO AFECTO A LA ACTIVIDAD.”*
- *“DEDUCIBILIDAD EN IS/IRPF: NO NOS PODREMOS DEDUCIR NADA DEL GASTO OCASIONADO POR DICHO VEHÍCULO.”*