



REVISTA LEX MERCATORIA
ISSN 2445-0936



Vol. 12, 2019. Artículo 3
DOI: <https://doi.org/10.21134/lex.v0i12.1759>

LA POLÉMICA TRIBUTACIÓN DERIVADA DEL USO DE VEHÍCULOS AUTOMÓVILES AFECTOS A UNA ACTIVIDAD ECONÓMICA EN EL IRPF. A PROPÓSITO DE LA STS 825/2019, DE 13 DE JUNIO.

Paula Vicente-Arche Coloma

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Miguel Hernández de Elche.

I. Planteamiento del caso. Requisitos legales de los elementos patrimoniales afectos a una actividad económica en el IRPF.

El régimen tributario aplicable a la utilización de vehículos automóviles en el ejercicio de actividades económicas, y en concreto, la deducibilidad de los gastos que los mismos ocasionan, viene constituyendo de antiguo un tema controvertido y polémico. El enfrentamiento de posiciones entre las partes, esto es, la Administración tributaria, por un lado, y los obligados tributarios, por otro, viene generando buena parte de la conflictividad en materia tributaria en los últimos años, al efectuar interpretaciones, más restrictivas o más permisivas, respectivamente, sobre la normativa vigente en la materia.

Pues bien, ése es el tema debatido en la Sentencia objeto de comentario, en la que se decide sobre los requisitos necesarios para entender un vehículo afecto a una actividad económica, examinando si la normativa reglamentaria excede en su regulación de lo dispuesto en la Ley reguladora del Impuesto, así como algunas otras cuestiones que iremos desgranando a lo largo de nuestro trabajo.

La Sentencia del Tribunal Supremo 825/2019, de 13 de junio¹, que resuelve el Recurso de Casación en materia de afectación de los vehículos a una actividad económica en el IRPF, tiene su origen en la Sentencia del TSJ de Madrid 40/2017, de 17 de enero de dicho año², según la cual se desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Resolución presunta del TEAR de Madrid, relativa a una liquidación provisional girada por la AEAT relativa al IRPF, ejercicio 2012.

Los hechos se remontan a dicho ejercicio, en el que un contribuyente del IRPF se dedujo, en la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas, determinadas cantidades por la utilización de un vehículo que, en su opinión, se encontraba afecto a la actividad económica que ejercía. No obstante, la Administración tributaria entendió que el vehículo no podía considerarse afecto a dicha actividad económica, al no cumplir los requisitos que, para este tipo de bienes, prevé la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante, LIRPF) para considerarlos afectos a la actividad económica y que, por tanto, tienen la consideración de gasto deducible a efectos de dicho Impuesto.

Tales requisitos constan, en primer lugar, en el artículo 29 de la LIRPF; precepto desarrollado reglamentariamente por el artículo 22 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero (en adelante, RIRPF).

En general podría decirse que, para que un elemento patrimonial pueda considerarse afecto al ejercicio de una actividad económica en el IRPF —y que por tanto, los gastos que el mismo ocasionen puedan considerarse deducibles a la hora de determinar el rendimiento neto de la misma— se requiere, sobre todo, que dicho gasto sea necesario para desarrollar la actividad de que se trate³ para la obtención de los respectivos rendimientos. Además, se requiere la titularidad del mismo

¹ Base de datos Normacef Fiscal, nº ref: NFJ073884.

² Id CENDOJ: 28079330052017100029. Disponible en

<http://www.poderjudicial.es/search/openCDocument/58390c5d580b98ef7f8a2ad183d391a0094a1ef10f1fb978>

por parte del contribuyente, debiendo constar en la contabilidad o libro-registro correspondiente⁴.

Pero incluso, del contenido del artículo 29.2 LIRPF puede inferirse que, para entender un bien afecto a la actividad de que se trate, se requiere su utilización de manera exclusiva en la misma. Y es que el mencionado precepto prevé que *cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.*

De tal modo, en principio puede comprobarse que la norma no excluye la posibilidad de un uso parcial en los elementos patrimoniales para entenderlos afectos; antes al contrario, únicamente prevé que en tales supuestos, la afectación se entenderá limitada a la parte que realmente se utilice en la actividad.

Sin embargo, el problema planteado en la Sentencia objeto de comentario radica en el contenido del inciso final del artículo 29.2 LIRPF, cuando indica que *reglamentariamente se determinarán las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, determinados elemen-*

tos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad económica.

Es decir, que se remite a la norma reglamentaria para que sea ésta la que especifique cuando, aún produciéndose un uso privado de un determinado elemento patrimonial, el mismo pueda seguir considerándose como afecto a la actividad económica, siempre claro está, que dicho uso sea accesorio y notoriamente irrelevante.

Pues bien, como decíamos, el desarrollo reglamentario de esta cuestión se recoge en el artículo 22 RIRPF; norma que, en principio, refuerza en varios apartados la necesidad de un uso exclusivo del bien para entenderlo afecto a la actividad económica de que se trate.

Así, el apartado 2 de dicho artículo establece que *sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquellos que el contribuyente utilice para los fines de la misma, aclarando que no se entenderán afectados, en concreto, aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesoria y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo⁵.*

Es, precisamente, dicho apartado el origen del problema interpretativo objeto de la Sentencia

³ El artículo 29.1 LIRPF establece que *se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica:*

a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad del contribuyente.

b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad. No se consideran afectos los bienes de esparcimiento y recreo o, en general, de uso particular del titular de la actividad económica.

c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos. En ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.

⁴ En este sentido, el artículo 22.2.2º RIRPF prevé que no se considerarán afectados a la actividad económica aquellos bienes que, *siendo de la titularidad del contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.*

debatida, dado que el mismo regula las cuestiones relativas al uso accesorio y notoriamente irrelevante que un elemento patrimonial puede tener para considerarse afecto a una actividad económica, comenzando por su propia definición.

Comienza el artículo 22.4 RIRPF aclarando que *se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesorio y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.*

No obstante, el mencionado precepto continúa indicando –y aquí radica el gran problema— que *lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los **automóviles de turismo**⁶ y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo* determinados supuestos en los que, aún tratándose de vehículos utilizados en necesidades privadas, se siguen considerando afectos a la actividad⁷. De tal manera, es el Reglamento del Impuesto el que excluye expresamente a los automóviles de turismo –salvo determinadas excepciones— de la posibilidad de un uso privado accesorio e irrelevante compatible con su consideración como bien afecto a la actividad.

En base a todo lo anterior, y resumiendo la cuestión, podemos comprobar que, para que un elemento patrimonial pueda considerarse afecto a una actividad económica en el IRPF se requiere,

en primer término, su *necesidad* en el desarrollo de la actividad para obtener los respectivos rendimientos; en segundo lugar, la *titularidad* por parte del contribuyente; pero, sobre todo, que el mismo *se utilice en la actividad económica* de que se trate. En cuanto a esta última condición, en principio se entiende que debe utilizarse de manera *exclusiva*, aunque la propia normativa admite un uso privado, siempre que el mismo sea accesorio y notoriamente irrelevante.

Y es, en este último sentido apuntado, el Reglamento del Impuesto el que, al definir y aclarar el concepto de *uso accesorio y notoriamente irrelevante*, excluye de manera expresa a los vehículos automóviles, dando a entender que en estos casos no se permite un uso privado que sea compatible con el carácter de elemento patrimonial afecto a la actividad económica.

Aquí radica, precisamente, el nudo gordiano del tema objeto de comentario. Una vez expuesta la normativa vigente en la materia, pasaremos a examinar y comentar la Sentencia del Tribunal Supremo que desestima el recurso de casación planteado.

II.- Opinión mantenida en la STS 825/2019, de 13 de junio. Fijación de criterios en la interpretación del artículo 22 RIRPF.

Indicábamos con anterioridad que el origen de la cuestión debatida radica en la consideración o

⁵ Artículo 22.2.1º RIRPF.

⁶ El último párrafo del artículo 22.4 RIRPF define este tipo de bienes, al indicar que *a estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo «jeep».*

⁷ Tales supuestos son, según el artículo 22.4 RIRPF:

- a) Los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías.
- b) Los destinados a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los destinados a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
- e) Los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad.

no como gasto deducible en el IRPF de las cantidades relativas a la adquisición y utilización de vehículos automóviles en el desarrollo de una actividad económica por parte de una persona física.

La Sentencia objeto de comentario resuelve, como decíamos, el Recurso de Casación nº 1463/2017, interpuesto contra la STSJ de Madrid 40/2017, de 17 de enero, en la que se desestima el recurso planteado frente a la Resolución presunta del TEAR de Madrid, en relación con una liquidación provisional del IRPF relativa a la consideración de un vehículo automóvil como elemento afecto a una actividad económica.

Frente al criterio de la Administración tributaria, negando la afectación del vehículo a la actividad —al no cumplir los requisitos que, para este tipo de bienes, prevé la LIRPF—, en la Sentencia de primera instancia el recurrente argumentó que el artículo 22 RIRPF establece una presunción *iuris et de iure*, contraria a la Ley, al no admitir prueba alguna de que dicho vehículo se utilice para la actividad privada, limitando de esta manera lo dispuesto en la LIRPF, artículo 29.

Sin embargo, el TSJ de Madrid rechazó el recurso planteado basándose en la dicción literal de la norma, ya que en su opinión, es la propia normativa (tanto la legal como la reglamentaria) la que establece el ámbito objetivo de aplicación de la deducibilidad de tales gastos, estableciendo sus límites. Expliquemos con mayor detenimiento esta cuestión.

El Tribunal de instancia considera que el artículo 29 LIRPF remite a la norma reglamentaria para que ésta desarrolle los requisitos necesarios para considerar qué y cuándo se considerará un uso accesorio y notoriamente irrelevante de los bienes afectos a una actividad económica. Y la norma reglamentaria (artículo 22.4 RIRPF) no hace más que concretar dichos requisitos, inclu-

yendo el hecho de excluir de tal consideración a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo determinados supuestos en los que sí se admite un uso parcial para necesidades privadas, como vimos con anterioridad.

En su opinión, “partiendo de los requisitos normativos exigibles para que los gastos puedan deducirse (que estén contabilizados, imputados al ejercicio en que se producen, suficientemente justificados y relacionados con la actividad de que se trate), tal y como ha reconocido la jurisprudencia, los automóviles se entenderán afectados a la actividad económica del contribuyente cuando sean **necesarios** para la obtención de los ingresos y se utilicen **“exclusivamente”** en la actividad, dado que, por una parte, el vehículo turismo es un elemento patrimonial indivisible, por lo que nunca podría dar lugar a una afectación parcial, y, por otra parte, al no estar relacionado con las actividades excepcionadas, su dedicación simultánea a la actividad económica y a las necesidades privadas, aún cuando éstas fueran irrelevantes, determinaría su no afectación”, concluyendo que las disposiciones reglamentarias se ajustan a las previsiones de la Ley, sin que pueda entenderse que se ha producido una regulación de la misma *“contra legem”*⁸.

A su juicio, cuando la norma fija la presunción de no afectación de los automóviles de turismo a la actividad económica del sujeto pasivo, está estableciendo una presunción *iuris tantum*, que admite prueba en contrario respecto del grado de afectación de los vehículos; “prueba que puede ser por cualquier medio admitido en derecho, incluso la prueba indiciaria (art. 286 LEC). Pero es el particular, que pretende enervar la presunción legal, el que debe aportar medios de prueba su-

⁸ FJº 3º de la STSJ de Madrid de 17 de enero de 2017. La negrita marcada en el texto es nuestra.

ficientes, en cuanto al tipo de uso que se hace o a qué se afecta el vehículo, sin discutirse su utilización en el desarrollo de la actividad”⁹. Al no haber aportado pruebas el recurrente acerca de la afectación en exclusiva del vehículo a la actividad económica, concluye el mencionado Tribunal desestimando íntegramente la pretensión sustentada en la demanda.

En conclusión, podemos comprobar cómo el mencionado Tribunal aclara que la normativa establece que los automóviles no pueden ser objeto de un uso “parcial”, sino que para que se considere afecto a una actividad económica debe utilizarse exclusivamente en la misma. Y dicho uso debe probarse por el contribuyente si quiere deducirse los gastos relativos al mismo.

Pues bien, admitido el Recurso de Casación mediante Auto de 19 de julio de 2017¹⁰, en base al argumento de que la cuestión debatida es susceptible de afectar a un gran número de situaciones, además del hecho de que la Sentencia impugnada ha resuelto un proceso en que se impugnó indirectamente una disposición de carácter general (esto es, el artículo 22.4 RIRPF)¹¹, la Sentencia objeto de comentario se centra en determinar si la redacción del párrafo segundo del citado artículo 22.4 RIRPF –en relación con los elementos patrimoniales afectos a una actividad profesional y por cuanto se refiere a vehículos automóviles y motocicletas y las presunciones que en él se incluyen— contraviene el artículo 29.2 LIRPF, así como el régimen de presunciones que en materia tributaria establece el artículo 108 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT).

Y dicha Sentencia no hace más que corroborar

el criterio mantenido por el Tribunal de instancia en el sentido de afirmar que la normativa reglamentaria es acorde con las previsiones legales y, por tanto, con la remisión que ésta hace al desarrollo reglamentario.

Parte el Tribunal en sus consideraciones de aclarar el concepto de bien indivisible, dado que en su opinión, “los elementos patrimoniales indivisibles son aquellos que, por sus características materiales, no son susceptibles de destinarse simultáneamente (sino alternativamente) a una actividad privada y a una económica. Ejemplos de un elemento patrimonial indivisible son, precisamente, el automóvil de turismo y la motocicleta que, por su propia naturaleza, no son aptos para usarse al mismo tiempo en tareas diversas. Y el ejemplo típico de bien divisible es el de un inmueble, una parte del cual podría emplear el recurrente -abogado de profesión- a su vida privada y otra, perfectamente diferenciada, al ejercicio de su actividad profesional”¹².

De ahí que, en su opinión, “el artículo 22.4 RIRPF/2007 no hace otra cosa que desarrollar la Ley cuando dispone que (a) se “considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad” (párrafo primero); y que (b) lo anterior no será aplicable, salvo ciertos supuestos, a los “automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo” (apartado segundo), lo que supone la concreción,

⁹ FJº 3º *in fine* de la referida Sentencia.

¹⁰ JUR 2017\238365.

¹¹ RJº 3º del mencionado Auto.

¹² FJº 2º de la referida Sentencia, apartado 3.1.

que ordena el artículo 29.2 LIRPF/2006, de los elementos patrimoniales indivisibles que no podrán considerarse afectos a una actividad económica”¹³.

Resumiendo la cuestión, podemos concluir que el Tribunal Supremo considera que cuando el artículo 22 RIRPF excluye de la posibilidad de un uso privado accesorio y notoriamente irrelevante a los vehículos que sea compatible con su consideración como afectos a una actividad económica, no se está extralimitando del mandato legal previsto en el artículo 292 LIRPF sino, antes al contrario, supone una “concreción” de los elementos patrimoniales indivisibles que no podrán ser objeto de afectación parcial en dicho Impuesto.

Por tanto, queda claro el criterio jurisprudencial fijado por nuestro Alto Tribunal en este aspecto, de manera que, sólo se admite la consideración de un vehículo como elemento patrimonial afecto a la actividad económica –siendo deducibles los gastos que el mismo genere—, cuando sea utilizado de manera exclusiva en aquélla, no permitiéndose ningún uso privado, aunque sea accesorio o notoriamente irrelevante¹⁴.

Y en este sentido, a la hora de probar el uso exclusivo del vehículo automóvil que permita su

consideración como elemento patrimonial afecto a la actividad, deberá ser el obligado tributario el que, por cualquier medio admitido en derecho, deberá probarlo.

De esta manera, el mencionado Tribunal considera que el contenido del artículo 22.4 RIRPF no vulnera el régimen de presunciones previsto en el artículo 108 LGT, dado que “como señala el abogado del Estado (...), no se trata de la consagración de una presunción *iuris et de iure*, que no admita prueba en contrario, establecida por una norma que no tiene rango de ley, sino simplemente de la concreción en el Reglamento de la no afectación de un elemento patrimonial indivisible, los vehículos automóviles y motocicletas, contenida, con carácter general, en el artículo 29.2, primer párrafo, de la LIRPF. No es posible hablar, por tanto, de que se está impidiendo la prueba del obligado para acreditar que el elemento patrimonial citado se utiliza para el desarrollo de actividades profesionales y privadas, sino de que, la indivisibilidad del bien, a salvo las excepciones recogidas en el artículo 22.4 del Reglamento, impide de entrada su afectación parcial” (pág. 15 del escrito de oposición)¹⁵.

De conformidad con el criterio fijado por el Tribunal Supremo en la Sentencia 825/2019 ob-

¹³ FJº 2ª de la STS 825/2019, apartado 3.2 *in fine*.

¹⁴ En concreto, los criterios interpretativos fijados en la referida Sentencia, contemplados en el FJº 4ª, son los siguientes:

“(a) En “ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales divisibles” (apartado uno inciso segundo), entre los que se encuentran los vehículos turismo y los ciclomotores;

(b) Cuando se trate de elementos patrimoniales divisibles que “sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate” (apartado primero, inciso primero). Y

(c) No obstante la primera regla, determinados bienes indivisibles podrán considerarse afectos a la actividad económica del contribuyente cuando, temporalmente, se utilicen “para necesidades privadas de forma accesorio y notoriamente irrelevante”; debiendo el reglamento concretar cuando se produce esa circunstancia y precisar a qué bienes afecta la excepción de la regla general.

Y el artículo 22.4 RIRPF/2007 no hace otra cosa que desarrollar la primera de las tres reglas anteriores cuando dispone que

(a) Se “considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesorio y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días y horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad” (párrafo primero); y que

(b) Lo anterior no será aplicable, salvo ciertos supuestos, a los “automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo” (párrafo segundo); lo que supone una matización de la regla general del [artículo 29.2 LIRPF/2006](#) de que los elementos patrimoniales indivisibles no podrán considerarse afectos a una actividad económica”.

jeto de comentario, el criterio en torno a la consideración de los vehículos automóviles como elementos patrimoniales afectos a una actividad económica es claro: deben utilizarse de manera exclusiva en el desarrollo de la misma, eliminando cualquier uso privado, aunque sea accesorio y notoriamente irrelevante, dado que la normativa (legal y reglamentaria acorde con aquella) limitan claramente el ámbito objetivo de dicho concepto.

A la hora de probar el uso exclusivo del mismo y, por tanto, la afectación del vehículo a la actividad económica, la carga de la prueba recaerá sobre el obligado tributario, que tendrá que demostrar su uso exclusivo para la actividad y la inexistencia de ninguna otra utilización para fines privados¹⁶.

Y aquí es donde nos encontramos, de nuevo, con el problema interpretativo, a efectos prácticos, sobre la demostración de ese uso exclusivo de los vehículos automóviles a la actividad económica de que se trate, siendo fuente, como decíamos al inicio del presente estudio, de importantes focos de conflictividad entre la Administración y los obligados tributarios.

¿Qué es lo que demuestra la afectación exclusiva del vehículo a la actividad económica de que se trate?: ¿la simple inclusión en la contabilidad o en los libros registro de la actividad?; ¿la pernoctación del vehículo en un garaje propiedad del titular de la actividad?; ¿que el vehículo se encuentre

rotulado con los datos de la actividad?; ¿o como se viene planteando últimamente, la propiedad de otro vehículo automóvil a nombre del titular?¹⁷ ¿Sirven algunos de los criterios enunciados, o deben aplicarse todos de manera conjunta?

El estrecho marco del presente estudio nos permite, lógicamente, profundizar en dicho aspecto, aunque lo que sí queda fuera de toda duda es que, una vez más, se trata de una cuestión de prueba en la que habrá que analizar, caso por caso, si los indicios aportados demuestran la afectación exclusiva del vehículo a la actividad. De ahí que, cuanto mayor y más clara sea la información suministrada por el obligado tributario, mayor demostración podrá hacer sobre la afectación exclusiva del vehículo a la actividad económica de que se trate.

Más allá de la problemática en torno a la complejidad para acreditar el uso exclusivo del automóvil en la correspondiente actividad económica, lo que queda fuera de toda duda tras la STS 825/2019 –y el criterio fijado por ella–, es que los vehículos automóviles no pueden ser objeto de una afectación parcial, sino que cualquier uso privado, por accesorio o irrelevante que sea, elimina la posibilidad de su consideración como elemento patrimonial afecto a la actividad –y, por tanto, de la consideración de los gastos que el mismo pueda ocasionar como deducibles en el IRPF—. La normativa reglamentaria es acorde, en este

¹⁵FJº 3º de la mencionada Sentencia.

¹⁶Así lo considera la DGT, por poner algún ejemplo reciente, en la CV0781-19, de 12 de abril, al indicar que “para la deducción de los gastos derivados de la adquisición (el gasto se deducirá a través de las amortizaciones), mantenimiento o utilización de un vehículo todo terreno, se exige que éste tenga la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad, lo cual supone que, estando registrado en los libros o registros obligatorios, sea utilizado de forma exclusiva en dicha actividad, dado que la actividad desarrollada no se encuentra entre las excepciones contempladas en el apartado 4 anteriormente citado. La afectación exclusiva a la actividad económica que se exige para determinados vehículos, a los efectos de la deducción de los gastos asociados a su utilización en las actividades económicas desarrolladas, podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho (conforme disponen los artículos 105 y 106 de la Ley General Tributaria, Ley 58/2003, de 17 de diciembre)”. Consultada en <https://petete.minhfp.gob.es/consultas/>

¹⁷En relación con esta cuestión, puede consultarse MÁLVAREZ PASCUAL, Luis Alberto: “Las consecuencias tributarias de la afectación de un vehículo a la actividad económica”, Revista Quincena Fiscal de Aranzadi, nº 5, 2018 (BIB 2018\6366), donde se analiza la cuestión relativa a la carga de la prueba del uso exclusivo de vehículos automóviles, tanto en el IRPF, como en el IS o en el IVA. Vid. págs. 16 y ss.

sentido, con el contenido del artículo 29.2 LIRPF, debiendo ser el propio obligado tributario quien deberá probar la afectación exclusiva del vehículo a la actividad, por cualquier medio admitido en Derecho.

