

Referencia: NFC078945

DGT: 25-02-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0405/2021

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Rentas en especie exentas. Cesión gratuita del derecho de uso de plazas de aparcamiento. Se ofrecen por una sociedad plazas de aparcamiento a todos los colaboradores de la empresa con contrato laboral, con independencia de su categoría profesional, limitándose su utilización a días laborables y exigiéndose su solicitud previa (con validez para un día), realizándose su asignación por estricto orden temporal de petición por los empleados, existiendo la posibilidad de que no haya vacantes cualquier día de labor si la demanda ha superado el número de plazas libres existentes. La utilización en las condiciones expuestas de las plazas de aparcamiento procedería considerarla incluida en el ámbito de los rendimientos del trabajo en especie exentos del art. 42.3.b) Ley 35/2006 (Ley IRPF), por tratarse de un servicio social a favor del personal, al ofrecer su uso de forma colectiva.

PRECEPTOS:

[Ley 35/2006 \(Ley IRPF\), arts. 17 y 42.](#)

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad consultante es arrendataria de los centros de trabajo en que se ubican sus oficinas, arrendamiento que incluye oficinas y plazas de aparcamiento. Algunas de estas plazas están subarrendadas a precio de mercado a sus empleados. Existiendo plazas de aparcamiento libres en sus oficinas de Madrid y Barcelona, se plantea la posibilidad de permitir a sus empleados su uso sin contraprestación. Esta posibilidad se ofrecería a todos los colaboradores de la empresa con contrato laboral, con independencia de su categoría profesional. Los derechos de uso de estas plazas estarían limitados a días laborables, mediante solicitud previa, con validez para un día y su asignación se realizaría por estricto orden temporal de petición por los empleados.

Cuestión planteada:

Confirmación de que la cesión limitada (días laborables, mediante solicitud previa y con validez para un día) y gratuita del derecho de uso de plazas de aparcamiento de forma indiferenciada al colectivo de trabajadores de los centros de trabajo de Madrid y Barcelona tiene la consideración de retribución en especie exenta del IRPF.

Contestación:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 de 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 (BOE del día 29), se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

Por otra parte, el artículo 42.1 de la misma ley dispone que "constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda". A ello añade que "cuando el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de dineraria".

De acuerdo con esta regulación normativa, los rendimientos del trabajo en especie se configuran desde la perspectiva de la obtención por parte del receptor de un beneficio o utilidad particular de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado.

Volviendo al ámbito del artículo 42, el párrafo b) de su apartado 3 declara rendimientos del trabajo en especie exentos: "La utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado (...)". Esto nos lleva, en relación con el supuesto de utilización de plazas de aparcamiento por parte de los empleados de una empresa, al criterio que este Centro directivo recogía en contestaciones de 8 de marzo de 1995 (nº de registro de salida 142/47 y 143/47), donde se establecieron las siguientes consideraciones:

"a) Si la utilización de las plazas de aparcamiento se ofrece a los empleados de forma indiferenciada, es decir, sin atribución individualizada de las citadas plazas a cada uno de los trabajadores, no procederá

computar retribución en especie, por tratarse de un servicio social a favor del personal, al ofrecer su uso de forma colectiva.

b) Si la utilización de las plazas de garaje de forma gratuita o por precio inferior al de mercado se ofrece a cada uno de los trabajadores de manera individualizada, procederá su calificación como retribución en especie, al perder su carácter de servicio social ofrecido por la empresa de manera colectiva a sus trabajadores, con la consiguiente obligación de practicar, en su caso, los correspondientes ingresos a cuenta”.

Expuesto lo anterior —razonamiento recogido también en la contestación nº 1841-97 de este mismo Centro—, procede indicar que el referido criterio extiende su vigencia al momento presente, pues ambas normativas (la entonces vigente y la actual) mantienen al respecto la misma redacción.

En el presente caso y así se indica en el escrito de consulta, las plazas de aparcamiento se ofrecen a todos los colaboradores de la empresa con contrato laboral, con independencia de su categoría profesional, limitándose su utilización a días laborables y exigiéndose su solicitud previa (con validez para un día), realizándose su asignación por estricto orden temporal de petición por los empleados, existiendo la posibilidad de que no haya vacantes cualquier día de labor si la demanda ha superado el número de plazas libres existentes. Con este planteamiento, cabe afirmar que nos encontraríamos ante la oferta a los empleados de la utilización de las plazas de aparcamiento de forma indiferenciada, todos pueden acceder a esa utilización, tratándose —por tanto— de un uso de forma colectiva de las plazas por parte de los empleados, con la particularidad de que tal utilización no se la atribuye “el primero que llegue” en un determinado día de trabajo, sino “el primero que la pida” para ese día, mecanismo sustitutorio de un orden de llegada pero que no supone, a estos efectos, la consideración de existencia de una atribución individualizada. Por tanto, con esta configuración resultaría operativo el criterio recogido en las contestaciones antes citadas, por lo que la utilización en las condiciones expuestas de las plazas de aparcamiento procedería considerarla incluida en el ámbito de los rendimientos del trabajo en especie exentos del artículo 42.3.b) de la Ley del Impuesto, por tratarse de un servicio social a favor del personal, al ofrecer su uso de forma colectiva.

Lo que comunico a ustedes con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18).

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas .