

***Propuestas de mejora de la fiscalidad de las bicicletas para una
movilidad más sostenible, saludable y segura en España***

José María Durán Cabré

CONTENIDO¹

Resumen ejecutivo	3
1. Introducción	6
2. El tratamiento fiscal actual en España	8
2.1 El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)	8
2.2 El Impuesto sobre Sociedades (ISOC)	15
2.3 El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).....	15
2.4 El tratamiento fiscal en la Diputación Foral de Álava	17
2.5 Cotizaciones a la Seguridad Social	18
3. Incentivos fiscales a favor de las bicicletas: experiencias a destacar	20
3.1 Alemania	20
3.2 Austria	21
3.3 Bélgica	21
3.4 Francia.....	22
3.5 Países Bajos.....	24
3.6 Portugal.....	26
3.7 Reino Unido	26
3.8 Nueva Zelanda	27
4. Propuestas para el caso español.....	29
4.1 Propuestas alineadas con el sistema fiscal español	29
4.2 Otras propuestas alineadas con el sistema fiscal europeo	31
4.3 Redacción legal de las propuestas alineadas con el sistema fiscal español....	33

¹ Agradezco los comentarios y sugerencias de Ramon Bastida, profesor de la UPF Barcelona School of Management, así como de Jesús Freire y otros miembros de la Asociación de Marcas y Bicicletas de España (AMBE).

Resumen ejecutivo

Contexto

La ***Declaración europea sobre el uso de la bicicleta***, conjuntamente aprobada en 2024 por el Parlamento Europeo, el Consejo y la Comisión Europea afirma que “el uso de la bicicleta es una de las [formas] más **sostenibles, saludables y eficientes**, y brinda enormes posibilidades para apoyar la **descarbonización del transporte urbano** y contribuir al logro de los **objetivos** de la **UE**”.

Objetivo

Estudiar y proponer qué **incentivos fiscales** se pueden introducir en el sistema fiscal español con la finalidad de fomentar la **movilidad en bicicletas**.

Situación actual en España

En el IRPF **no hay ningún tratamiento especial favorable relacionado con la movilidad en bicicletas**, ni para los trabajadores ni para los empresarios o profesionales. En cambio, **sí que lo hay para vehículos considerados eficiente energéticamente** o cuando se presta un **servicio público de transporte colectivo de viajeros**. Transitoriamente hay una **deducción en la cuota estatal** del impuesto por la **adquisición de vehículos eléctricos nuevos, que también prevén cuatro comunidades autónomas**, dos de las cuales incluyen las bicicletas en la deducción.

Ni en el impuesto sobre sociedades y el IVA, ni en las cotizaciones sociales tampoco se prevé ningún tratamiento especial.

No obstante, la Diputación Foral de **Álava** aplica diversos **incentivos fiscales** relacionados con la movilidad en el IRPF y en el impuesto de sociedades.

Situación en nuestro entorno

Como se muestra en la Tabla siguiente, **destacados países utilizan los impuestos**, especialmente el IRPF y las cotizaciones sociales, para **incentivar** la movilidad en **bicicleta**.

Tabla. Resumen de los incentivos fiscales más relevantes en otros países.

Alemania	Austria	Bélgica	Francia	Países Bajos	Portugal	Reino Unido	Nueva Zelanda
Retribución en especie exenta IRPF y cotizaciones; o tributación reducida	Retribución en especie exenta IRPF y cotizaciones	Retribución en especie exenta	Coste desplazamiento alquiler bicicleta exención parcial del IRPF y cotizaciones sociales	Bicicleta de empresa: tributa como rendimiento en especie pero se estima un valor reducido		Uso de la bicicleta de empresa exento de tributar en el IRPF y cotizaciones sociales	
			Paquete de movilidad sostenible exento de IRPF y cotizaciones sociales	Compensación de la compra de una bicicleta: deducible del IRPF y cotizaciones sociales			
Dietas por km exentas		Dietas por km exentas		Dietas por km exentas			
				Préstamo sin interés al trabajador para adquisición; exento de tributación			
					Tipo reducido en el IVA		Las bicicletas de empresa no tributan en el impuesto que grava los beneficios en especie

Propuestas para el caso español

Propuestas alineadas con el sistema fiscal español:

- Establecer **en el IRPF** el concepto de “**bicicleta de empresa**” que, de manera similar al actual “coche de empresa”, supondría un rendimiento en especie para el trabajador. Se valoraría con los criterios previstos que para los vehículos automóviles, si bien, quedaría exento hasta un importe máximo de 2.000 euros y sobre el exceso se aplicaría una reducción del 50%.

Parece aconsejable que el tratamiento fiscal favorable se adopte también a efectos del cálculo de las bases de cotización.

- Extender la **deducción** en la cuota **estatal** del IRPF al supuesto de **adquisición de bicicletas**.
- Ampliar la presunción de deducción del 50% del IVA soportado en la compra de un vehículo utilizado simultáneamente para fines empresariales y particulares al caso de las bicicletas.
- El trabajo incluye la redacción de los cambios legales a introducir en estas propuestas alineadas con el sistema fiscal español

Otras propuestas alineadas con el sistema fiscal europeo

- En el **IRPF**, con el fin de fomentar una movilidad más sostenible que ayude a reducir la huella de carbono de las empresas, se propone **valorar el establecimiento de un importe exento para desplazamientos *in itinere* (entre residencia y trabajo) realizados por los trabajadores mediante medios de transporte sostenibles, incluidas las bicicletas.**
- En el **impuesto sobre sociedades**, dentro de las **deducciones** para incentivar determinadas actividades, se propone valorar una deducción por inversión en bicicletas para desplazamientos de las personas trabajadoras.

1. Introducción

La implantación de formas de transporte sostenible es esencial para alcanzar los objetivos de la Unión Europea en materia de contaminación y eficiencia energética. En la *Declaración europea sobre el uso de la bicicleta*, que conjuntamente han aprobado en 2024 el Parlamento Europeo, el Consejo y la Comisión Europea (C/2024/2377), se afirma que “el uso de la bicicleta es una de las [formas] más sostenibles, saludables y eficientes, y brinda enormes posibilidades para apoyar la descarbonización del transporte urbano y contribuir al logro de los objetivos de la UE”. Los ambiciosos objetivos europeos de reducción de las emisiones netas de gases de efecto invernadero en al menos un 55 % en 2030 y la consecución de la neutralidad climática en 2050 requieren de la utilización de todos los instrumentos al alcance de las economías europeas, entre los cuales se encuentran, sin duda, las bicicletas².

El transporte es fundamental para la inclusión social y el desarrollo económico, por lo que el uso de la bicicleta como medio de transporte contribuye a mejorar la inclusión social y también el bienestar de las personas, gracias a una mejor salud física y mental. Las bicicletas con asistencia eléctrica, además, permiten realizar trayectos más largos y satisfacer las necesidades de grupos más amplios de la población como las familias, las personas mayores e, incluso, las empresas.

En este contexto, desde hace ya unos cuantos años, un número creciente de países están llevando a cabo políticas de fomento de la movilidad en bicicleta, utilizando con esta finalidad los diversos instrumentos que tienen a su alcance. En efecto, la construcción de carriles bicicletas, las convocatorias de ayudas públicas directas o la introducción de incentivos fiscales destinados a facilitar la adquisición o el uso de bicicletas son instrumentos con frecuencia utilizados por los diferentes gobiernos con el fin de fomentar la movilidad en bicicleta. Estos instrumentos no son sustitutivos entre sí, por lo que pueden incluso utilizarse simultáneamente. Ahora bien, también es importante considerar qué nivel de gobierno lleva a cabo estas políticas, porque según la distribución de competencias de cada país, los instrumentos corresponden a un determinado nivel de gobierno u otro. Por ejemplo, si se trata de un incentivo en el IRPF o en las cotizaciones sociales, es más frecuente que esta medida la adopte el gobierno central; si son subvenciones concedidas para la compra de bicicletas, también las puede aprobar un gobierno regional; o si la medida consiste en aumentar el número de kilómetros de carriles bicicleta de la ciudad, es el gobierno local quien lo debe acordar.

El objetivo último de este trabajo es plantear precisamente qué incentivos fiscales se pueden introducir en el sistema fiscal español con la finalidad de fomentar la movilidad

² En este trabajo por razones de simplicidad utilizaremos habitualmente la palabra bicicleta, pero cabe destacar que lo haremos en un sentido amplio y, por lo tanto, incluyendo en su referencia además de las bicicletas a los ciclos y a los ciclos de pedaleo asistido, de acuerdo con las definiciones establecidas en el Real Decreto 339/2014, de 9 de mayo. Igualmente, la referencia a las bicicletas eléctricas se hace de acuerdo con la definición legal establecida en el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre.

en bicicletas. Cabe considerar que, hasta el momento, los incentivos fiscales introducidos en nuestro país con este objetivo han sido prácticamente nulos. Por esto, el primer capítulo de este trabajo se centra en estudiar el tratamiento fiscal que en la actualidad tenemos en España en los tres impuestos más relevantes que de alguna manera pueden incidir sobre la movilidad, como son el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto sobre Sociedades (ISOC) y el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). En este apartado tendremos en cuenta no sólo la normativa estatal, la más relevante en estos impuestos por ser el gobierno central el que dispone de mayor poder normativo en el ámbito fiscal, sino también analizaremos la normativa autonómica, cuando en uso de su autonomía tributaria las comunidades autónomas hayan introducido incentivos fiscales que afectan a la movilidad.

Después de conocer la realidad española actual, en el segundo capítulo analizamos aquellas experiencias más relevantes en los países de nuestro entorno que han ido introduciendo en los últimos años incentivos para fomentar el uso de la bicicleta, destacando en qué han consistido y cómo se han configurado legalmente.

Finalmente, teniendo en cuenta la realidad fiscal actual en España y aprendiendo de las mejores prácticas desarrolladas en los países de nuestro entorno, en el tercer capítulo planteamos aquellos cambios fiscales que desde nuestro punto de vista se pueden introducir en nuestro país con la finalidad de introducir incentivos fiscales a fin de fomentar la movilidad en bicicletas.

2. El tratamiento fiscal actual en España

Un paso previo necesario para poder plantear incentivos en el sistema fiscal español con la finalidad de fomentar la movilidad en bicicleta consiste en analizar brevemente qué tratamiento fiscal recibe en la actualidad. Con esta finalidad, a continuación nos vamos a centrar en los tres impuestos generales más relevantes que de alguna manera pueden incidir sobre la movilidad, como son el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto sobre Sociedades (ISOC) y el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). Igualmente, también se analizarán las cotizaciones a la Seguridad Social.

2.1 El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

En la Ley 35/2006, que regula el IRPF en España, encontramos varios elementos relevantes relacionados con la movilidad de las personas. A continuación los comentamos diferenciando los elementos que afectan al cálculo de la renta por la cual se tributa (base imponible) de aquellos otros elementos que inciden sobre el importe a pagar (cuota)

CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO

LOS TRABAJADORES

En primer lugar, respecto al cálculo del rendimiento por el cual deben tributar en el impuesto los trabajadores:

1) Gastos de desplazamiento: Los gastos de desplazamiento en los que un trabajador incurre para poder ir desde su domicilio al lugar de trabajo y viceversa, esto es, los denominados desplazamientos *in itinere*, no son deducibles a la hora de calcular la renta por la cual tributar.

2) Rentas en especie: Cuando un trabajador recibe de su empresa un automóvil que podrá utilizar total o parcialmente para fines particulares la ley del IRPF establece la obligación de tributar al considerarse como una renta en especie derivada del trabajo. Al respecto, cabe destacar que, a efectos del IRPF, los desplazamientos de un trabajador entre su domicilio y su centro de trabajo se enmarcan en el ámbito particular del trabajador. La ley se regula cómo debe valorarse esta renta en especie.

Cuando la empresa le cede al trabajador el uso del vehículo (el caso más frecuente en la práctica), la renta se valora en el 20% anual del coste de adquisición del vehículo (si la empresa es la propietaria) o en el 20% del valor de mercado nuevo (si la empresa no es propietaria, como sucede en el caso de un vehículo adquirido mediante renting o a través de un leasing). Y en el caso de entrega del vehículo (se transmite la propiedad al

trabajador) la renta se valora por el coste que para la empresa ha tenido la adquisición del vehículo (art. 43.1).

En todo caso, cuando los trabajadores puedan utilizar simultáneamente los vehículos para su trabajo y para uso particular sólo se imputará retribución en especie en la parte que corresponda al uso particular. Por tanto, si, por ejemplo, la facultad de disponer para uso particular se estima en un 30%, el rendimiento en especie se calcula aplicando este porcentaje sobre el valor total estimado de acuerdo con la norma anterior.

Ahora bien, desde 2015, se aplica una reducción de hasta un 30% en el valor de la retribución en especie calculado según lo que acabamos de ver, cuando se trate de un vehículo considerado eficiente energéticamente, en los términos y condiciones que se determinen reglamentariamente. En concreto, el artículo 48 bis de Real Decreto 439/2007, establece una reducción que varía según la tipología del vehículo:

- Un 15% cuando se trate de vehículos que cumplen los límites de emisiones Euro 6 previstos en el anexo I del Reglamento (CE) n.º 715/2007, sus emisiones oficiales de CO₂ no sean superiores a 120 g/km y el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuera nuevo, antes de impuestos, no sea superior a 25.000 euros.
- Un 20% cuando además se trate de vehículos híbridos o propulsados por motores de combustión interna que puedan utilizar combustibles fósiles alternativos (autogás –GLP– y Gas Natural) siempre que su valor de mercado si fuera nuevo no sea superior a 35.000 euros.
- Y un 30% cuando se trate de cualquiera de las siguientes categorías de vehículos: 1) Vehículo eléctrico de batería (BEV); 2) Vehículos eléctrico de autonomía extendida (E-REV); 3) Vehículo eléctrico híbrido enchufable (PHEV) con una autonomía mínima de 15 kilómetros siempre que su valor de mercado si fuera nuevo no sea superior a 40.000 euros.

Relacionado con las rentas en especie y la movilidad, resulta relevante también destacar que el art. 42.3 de la Ley establece en su letra e) la exención de los rendimientos cuando se trate de cuantías que las empresas pagan a entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros con la finalidad de favorecer el desplazamiento de sus empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo, con un máximo de 1.500 euros anuales para cada trabajador. Esta exención también se aplica a las fórmulas indirectas de pago del servicio público que cumplan las condiciones que se establezcan en el art. 46 bis del Reglamento del impuesto, siempre con el máximo de 1.500 euros anuales. En consecuencia, estamos ante un incentivo fiscal introducido en 2010³ que pretende que las empresas fomenten la utilización de medios de transporte público colectivo en los desplazamientos de los empleados entre su lugar de

³ Introducido por el Real Decreto-Ley 6/2010, de 9 de abril.

residencia y el centro de trabajo. En caso contrario, los trabajadores tendrían que tributar como rendimientos del trabajo en especie por dichas cuantías.⁴

En este sentido, resulta interesante conocer que una empresa que venía aplicando la exención a los trabajadores que se acogían al sistema anterior de transporte colectivo planteó en una cuestión vinculante a la Dirección General de Tributos si también se podría incluir en la exención la compra de bicicletas por parte de la empresa para su posterior entrega a sus empleados para su uso en sus desplazamientos al lugar de trabajo (CV1762-15). Como cabía esperar, en la respuesta se afirma que la compra de las bicicletas tiene la consideración de rendimiento del trabajo en especie, sin que se le pueda aplicar el supuesto anterior de exención, al no tratarse la bicicleta de un medio de transporte público.

3) Dietas para gastos de locomoción: Cuando un trabajador percibe asignaciones para gastos de viaje como normal general deberá tributar por dichas asignaciones como rendimiento del trabajo. No obstante, los importes percibidos por el trabajador cuando se desplace fuera del centro de trabajo para trabajar en un lugar distinto, están exentos en los siguientes casos:

- Si utiliza un medio de transporte público, el importe percibido siempre que se pueda justificar mediante la factura correspondiente.
- En otro caso, la cuantía que resulte de computar 0,26 euros por kilómetro recorrido (importe que fue actualizado en 2023), exigiéndose, en todo caso, que se pueda justificar la realidad del desplazamiento.

LOS EMPRESARIOS O PROFESIONALES

A la hora de calcular el rendimiento por el cual deben tributar en este caso los **empresarios o profesionales personas físicas, también conocidos como autónomos**, en general sumarán los ingresos percibidos y restarán los gastos incurridos para su obtención, dentro de los cuales se encontrarían los gastos por desplazamiento. Ahora bien, para que un gasto derivado de la adquisición, mantenimiento o utilización de un vehículo sea deducible se exige que se considere un elemento patrimonial afecto a la actividad. A continuación analizamos qué significa legalmente este concepto de la afectación.

Un elemento patrimonial, por ejemplo, un automóvil turismo, se considera afecto a la actividad económica de un empresario o profesional cuando sea necesario para el desarrollo de la actividad y se utilice exclusivamente en la misma. Por lo tanto, no se puede utilizar también para necesidades privadas (art. 22.4 del Reglamento). Si se

⁴ En cambio, como se verá más adelante, a efectos del cálculo de las cotizaciones a la Seguridad Social, el servicio de autobús ofrecido por una empresa a sus trabajadores no está exento y su valor debe incorporarse a la hora de determinar las bases de cotización.

cumple el requisito de la exclusividad, el automóvil turismo se considera afecto a la actividad y como se trata de un bien de inversión, el empresario persona física puede considerar la amortización del vehículo como un gasto deducible de la actividad, y también se puede deducir los gastos derivados del mantenimiento y utilización del vehículo. En caso contrario, ninguno de estos gastos sería deducible.

El Reglamento del impuesto exige el requisito de la exclusividad únicamente para automóviles de turismo, motocicletas, ciclomotores, aeronaves y embarcaciones deportivas. En cambio, para otros elementos patrimoniales se permite que estén afectos a la actividad económica si su utilización para necesidades privadas es “accesoria y notoriamente irrelevante”, esto es, que “se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad” (art. 22.4). Esto significa, por ejemplo, que una bicicleta se podría considerar como elemento afecto a una actividad económica siempre que fuese necesaria para el desarrollo de la misma y su utilización para fines privados fuese accesoria e irrelevante. Así lo reconoce la propia Dirección General de Tributos en una consulta vinculante (CV1492-21) planteada por un arquitecto que trabaja como autónomo y ha adquirido una bicicleta para sus desplazamientos por trabajo. No obstante, es importante destacar que en la práctica se puede producir un problema de prueba por parte del contribuyente, porque tendrá que acreditar ante la administración tributaria, si ésta lo comprueba, que realmente la utilización para fines privados es accesoria y notoriamente irrelevante. En la práctica, esta prueba puede resultar complicado.

En conclusión, **en el cálculo del rendimiento por el cual se debe tributar en el IRPF español no hay ningún tratamiento especial favorable relacionado con la movilidad en bicicletas**, ni para los trabajadores ni para los empresarios o profesionales. En cambio, sí que lo hay para vehículos considerados eficiente energéticamente o cuando se presta un servicio público de transporte colectivo de viajeros.

CÁLCULO DE LA CUOTA DEL IMPUESTO

A la hora de calcular la cuota a pagar por el IRPF, sí encontramos diversos incentivos fiscales relacionados con la movilidad que brevemente comentamos a continuación.

Una **novedad, introducida transitoriamente en 2023 y 2024**, por el Real Decreto-ley 5/2023, consiste en establecer una **deducción por la adquisición de vehículos eléctricos enchufables y de pila de combustible**, deducción que también se establece para la instalación de puntos de recarga de baterías para dichos vehículos. Esta deducción se mantiene finalmente en 2025.

La deducción consiste en un 15% del valor de adquisición del vehículo eléctrico nuevo, hasta una base máxima de deducción de 20.000 euros (esto significa un importe máximo deducible de 3.000 euros). Los vehículos susceptibles de aplicarse la deducción son los

turismos, los cuadriciclos ligeros L6e, los cuadriciclos pesados L7e y las motocicletas L3e, L4e, L5e, siempre que además cumplan con las características técnicas previstas en la normativa.

Asimismo, se exige que los vehículos no estén afectos a una actividad económica. El importe de la deducción se restará únicamente de la cuota íntegra estatal.

Se trata, por tanto, de una medida transitoria prevista para vehículos eléctricos nuevos, entre los cuales **no se incluyen las bicicletas**.

Además de esta nueva deducción en la cuota estatal del impuesto de carácter transitorio, en el IRPF también encontramos cuatro comunidades autónomas que, en el ejercicio del poder normativo que les corresponde en el impuesto, han introducido deducciones en la cuota autonómica del impuesto relacionadas con la adquisición de vehículos eléctricos e, incluso, en dos casos relacionadas con la adquisición de bicicletas eléctricas o mecánicas. A continuación las explicamos brevemente:

1) Asturias

Asturias introdujo en 2022 una nueva deducción por adquisición de vehículos eléctricos inicialmente prevista sólo para 2022 y 2023, si bien se ha prorrogado su aplicación también a 2024.

La deducción es del 15% de las cuantías satisfechas para adquirir un vehículo eléctrico nuevo perteneciente a la categoría de “enchufables” y de pila de combustible. Esto es, Turismos M1, Furgonetas o camiones ligeros N1, Cuadriciclos ligeros L6e y L7e, y Motocicletas L3e, L4e y L5e.

Cada contribuyente tendrá derecho a aplicar la deducción por un solo vehículo y la base máxima sobre la cual se aplica la deducción es de 50.000 euros. Por tanto, la cuantía máxima deducible es de 7.500 euros.

Igualmente, se exige que el vehículo no esté afecto a una actividad económica.

2) Castilla y León

Castilla y León prevé desde 2019 una deducción para el fomento de la movilidad sostenible que consiste en deducirse el 15% de las cantidades destinadas para la adquisición de un vehículo turismo nuevo que se eléctrico puro, eléctrico con autonomía extendida o híbrido enchufable con autonomía en modo eléctrico de más de 40 kilómetros.

El importe máximo de la deducción es de 4.000 euros y para poder aplicarla el precio de adquisición del vehículo no puede ser superior a los 40.000 euros.

El vehículo no podrá estar afecto a una actividad económica y la deducción solamente se podrá aplicar en el año en el que se matricule el vehículo. Además, el vehículo deberá mantenerse en el patrimonio del contribuyente al menos durante cuatro años.

3) La Rioja

La Rioja introdujo en 2018 (Ley 2/2018, de 30 de enero) una a deducción por adquisición de vehículos eléctricos nuevos entre los cuales, en este caso, sí se incluyen las bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico. Además se exige que las bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico deberán tener baterías de litio y cumplir con las prescripciones de las normas armonizadas que resulten de aplicación y en particular la Norma UNE-EN 15194:2009.

La deducción es del 15% del importe de la adquisición, hasta una cuantía máxima de 225 euros.

La deducción sólo podrá aplicarse a un vehículo por persona, vehículo que además no puede estar afecto a una actividad económica.

Posteriormente, en 2020 se introdujo otra deducción por adquisición de bicicletas de pedaleo no asistido (Ley 2/2020, de 30 de enero), que también consiste en un 15% del importe de adquisición hasta una cuantía máxima de 50 euros por vehículo y un máximo de dos vehículos por unidad familiar.

De acuerdo con los últimos datos disponibles, como se puede se puede ver en la Tabla 1, el número de declarantes de La Rioja que se han aplicado la deducción por bicicletas de pedaleo no asistido supera claramente al número de los que se han aplicado la deducción por la compra de vehículo eléctrico nuevo: en 2022 1.053 frente a 471. En los dos años para los cuales se dispone de información, los importes medios aplicados por los beneficiarios de las deducciones ha permanecido muy estable, en torno a 45 euros y 218 euros, respectivamente.

Tabla 1. La Rioja: deducciones IRPF por adquisición de vehículos

	2021	2022
Por adquisición de vehículos eléctricos nuevos		
Número de declarantes que se aplican la deducción	406	471
Importe total deducido	88.116 €	103.204 €
Importe medio deducido por declarante	217 €	219 €
Por adquisición de bicicletas de pedaleo no asistido		
Número de declarantes que se aplican la deducción	1.184	1.053
Importe total deducido	51.554 €	48.277 €
Importe medio deducido por declarante	44€	46 €

Fuente: *Estadística de los declarantes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Agencia Estatal de Administración Tributaria

4) Comunidad Valenciana

La Comunidad Valenciana introdujo en 2021 una deducción por las cantidades destinadas a la adquisición de bicicletas nuevas y vehículos de movilidad personal. El importe de la deducción es del 10% de las cuantías destinadas a la adquisición de bicicletas convencionales, bicicletas eléctricas, kits de electrificación de bicicletas urbanas y vehículos de movilidad personal. No obstante, según la tipología del vehículo se establece un importe máximo sobre la base de la deducción, lo que en términos de cuota máxima a deducir supone:

- Bicicletas convencionales, 55 euros, o 75 euros en el caso de bicicletas familiares con elemento de carga para transporte infantil.
- Bicicletas eléctricas, 154 euros.
- Kits de electrificación de bicicletas urbanas, 66 euros.
- Vehículos de movilidad personal, 49,5 euros.

A diferencia de los otros casos analizados anteriormente, la aplicación de esta deducción se condiciona al nivel de renta de las personas. En concreto, se podrán aplicar la totalidad del importe resultante los contribuyentes cuya renta (la normativa se refiere en concreto a la base liquidable total declarada en el impuesto) no supere los 27.000 euros en declaración individual, o los 44.000 en conjunta. Si la renta supera los 27.000 pero está por debajo de 30.000 euros, el importe de la deducción va disminuyendo gradualmente hasta llegar a cero cuando la renta es de 30.000 euros. En el caso de declaración conjunta la cuantía de la deducción disminuye para rentas entre 44.000 y los 47.000 euros, hasta llegar a cero para rentas a partir de este último importe.

Con anterioridad a esta deducción, en 2020 se estableció una deducción que pretendía compensar el coste fiscal que para un contribuyente tenía haber recibido una ayuda pública concedida por la Generalitat Valenciana para la adquisición o electrificación de bicicletas urbanas y vehículos eléctricos de movilidad personal. Como a efectos fiscales

el importe de la subvención es un incremento patrimonial, que por tanto tributa en el IRPF, con la deducción se pretendía compensar este mayor coste fiscal.

De acuerdo con los últimos datos disponibles, se puede ver en la Tabla 2 que el número de declarantes valencianos que se han aplicado la deducción ha aumentado considerablemente entre 2021 y 2022, llegando a ser de 1.000 declarantes, con un importe medio deducido de 58 euros.

Tabla 2. Comunidad Valenciana: deducciones IRPF por adquisición de bicicletas nuevas y vehículos de movilidad personal

	2021	2022
Número de declarantes que se aplican la deducción	625	1.000
Importe total deducido	33.744 €	57.747 €
Importe medio deducido por declarante	54 €	58€

Fuente: *Estadística de los declarantes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Agencia Estatal de Administración Tributaria

2.2 El Impuesto sobre Sociedades (ISOC)

La normativa del Impuesto sobre Sociedades (ISOC) en España no establece ningún tratamiento fiscal favorable relacionado con la movilidad de las personas ni a la hora de calcular la base imponible por la cual debe tributarse, ni a la hora de calcular la cuota por la que efectivamente se paga el impuesto.

Los elementos de transporte utilizados por las empresas forman parte de su inmovilizado material y su deterioro será gasto deducible de acuerdo con las normas generales previstas para las amortizaciones. Los gastos derivados de su mantenimiento y utilización serán deducibles.

2.3 El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

En el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), el primer elemento a considerar es el tipo impositivo que se aplica sobre los bienes y servicios relacionados con la movilidad de las personas. En concreto, los vehículos tributan al tipo impositivo general del 21%. Sin embargo, los vehículos para personas con movilidad reducida y los vehículos a motor que transporten habitualmente a personas con discapacidad en sillas de ruedas o con movilidad reducida tributan al tipo superreducido del 4%. También tributan al 4% los servicios de reparación relacionados con estos últimos vehículos para personas con movilidad reducida.

En el caso de servicios de transporte de viajeros y sus equipajes, la normativa prevé su tributación al tipo reducido del 10%.

Además del tipo impositivo, también resulta relevante analizar la posible deducción del IVA soportado. El IVA es un impuesto que quiere gravar el consumo final por lo que los empresarios y profesionales, que actúan como consumidores intermedios cuando soportan el IVA al adquirir un bien para el desarrollo de su actividad, lo podrán recuperar vía el mecanismo de la deducción. En este sentido nos interesa analizar cómo funciona la deducción del IVA cuando un empresario o profesional adquiere un elemento de transporte. En este caso para que se pueda deducir el IVA soportado al adquirir un vehículo se exige que el vehículo se destine de manera directa y exclusiva a su actividad empresarial (art. 95.1, Ley 37/1992, del IVA). Ahora bien, si el vehículo se va a utilizar simultáneamente para fines empresariales y para fines particulares, la normativa del IVA establece una presunción: los turismos, ciclomotores y motocicletas se presumen afectos en un 50%⁵, lo que significa que la mitad del IVA soportado será deducible. Ahora bien, es posible deducirse un porcentaje distinto si el grado de utilización para la actividad económica es diferente: si es superior, el empresario deberá probarlo; si es inferior, será la Administración quien lo deberá probar. Por lo tanto, un empresario podría deducir, por ejemplo, un 80% del IVA soportado al adquirir un turismo, si puede acreditar que su afectación a la actividad es efectivamente del 80%. En todo caso, para que sea posible la deducción de una parte del IVA es necesario que el elemento de transporte sea considerado a efectos del IVA como un bien de inversión.

¿Qué sucede si, por ejemplo, un profesional adquiere una bicicleta para sus desplazamientos por trabajo? En la consulta vinculante 1492-21, mencionada anteriormente al comentar el IRPF, en la que un arquitecto que trabaja como autónomo adquiere una bicicleta para sus desplazamientos por trabajo también se analiza la deducción del IVA. En concreto, para que el IVA soportado sea deducible es necesario que la bicicleta se utilice exclusivamente para la actividad empresarial, de manera que este requisito no se cumpliría si, por ejemplo, se utiliza simultáneamente para necesidades privadas. Pero, ¿sería posible deducirse una parte del IVA como hemos comentado en el párrafo anterior para un turismo? En la consulta se deja claro que esto solamente sería posible si la bicicleta se considera que es un bien de inversión y, aunque en principio podría parecer que sí lo es, puesto que por su naturaleza la bicicleta se va a utilizar durante un periodo de tiempo superior a un año, la ley del IVA exige adicionalmente que el precio de adquisición supere los 3.005, 05 euros (Art. 108). En consecuencia, como en el supuesto planteado en la consulta el precio de la bicicleta es inferior a dicha cuantía, el IVA no será parcialmente deducible: se podrá deducir el 100% si la bicicleta exclusivamente se utiliza para la actividad; en otro caso, no se podrá deducir ningún IVA.

⁵ Para algunos vehículos como los taxis, los de autoescuela o los mixtos utilizados en el transporte de mercancías se establece una presunción del 100%.

Otra consulta vinculante relacionada con la movilidad se refiere en este caso a la compra de un patinete (vehículo de movilidad personal) destinado para el ejercicio de una actividad económica (CV 1690 – 20). Si el patinete no se considera un bien de inversión, porque su precio de compra no supera los 3.005, 05 euros, el IVA únicamente será deducible si el patinete se utiliza exclusivamente para la actividad, lo cual deberá probarse de acuerdo con cualquier medio de prueba admitido en Derecho. Como ya hemos comentado anteriormente, en la práctica esta cuestión puede ser complicada. Si el patinete sí se considera un bien de inversión, para saber qué parte del IVA podría deducirse la Dirección General de Tributos en su respuesta se remite al Reglamento General de Vehículos para determinar qué consideración legal tendrá para Tráfico el patinete. Si por sus características técnicas tiene la consideración de ciclomotor o motocicleta, se podría aplicar la presunción del 50%. Si, en cambio, no tiene esta consideración, la presunción no resultaría de aplicación y el IVA sería deducible en la parte que el patinete se fuera a utilizar para el desarrollo de la actividad económica, algo que nuevamente se tendrá que poder acreditar.

2.4 El tratamiento fiscal en la Diputación Foral de Álava

La normativa de los IRPF e ISOC mencionados anteriormente resulta de aplicación en todo el territorio común español, esto es, en toda España, excepto en los territorios forales, donde por razones históricas, puede resultar de aplicación una normativa distinta propia de cada territorio foral, esto es, Álava, Guipúzcoa, Vizcaya y Navarra. Así, de manera resumida, una persona física residente en uno de estos territorios deberá tributar de acuerdo con la normativa propia regulada por la diputación foral de cada territorio y, en consecuencia, tributa de acuerdo con un IRPF diferente al común mencionado anteriormente. Lo mismo sucede con una sociedad residente en uno los territorios forales, si bien aquí además de la residencia fiscal también se tiene en cuenta el volumen total de operaciones de dicha sociedad y si dicho volumen se ha obtenido principalmente en territorio foral o común.

El análisis de la normativa foral nos permite constatar que en la Diputación Foral de Álava sí se prevén tratamientos fiscales especiales relevantes para las bicicletas tanto en el impuesto sobre la renta como en el de sociedades, como consecuencia de los cambios introducidos por la Norma Foral 24/2021, que resultan de aplicación desde 2021.

En concreto, en el **IRPF** de Álava se regula expresamente que no se considera rendimiento del trabajo en especie, la utilización de bicicletas urbanas propiedad de la empresa para desplazamientos de sus trabajadores desde el lugar de su residencia habitual hasta el lugar de trabajo o viceversa. Y se incluyen a estos efectos las bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico de acuerdo con la definición de las mismas contenida en el Reglamento (UE) 168/2013 del Parlamento y del Consejo, de 15 de enero de 2013.

Igualmente, a la hora de determinar el rendimiento neto de un empresario persona física en la modalidad de estimación directa se amplían los límites deducibles correspondientes a gastos derivados de vehículos eléctricos de batería o vehículos eléctricos de batería extendida tanto en los que se refiere a su depreciación como a los gastos financieros derivados de su adquisición.

En el **ISOC** alavés se amplían, en idénticos términos a los previstos en el IRPF, los límites a la deducibilidad de los gastos derivados de la utilización de vehículos afectos exclusivamente al desarrollo de la actividad, siempre que se trate de eléctricos de batería o vehículos eléctricos de batería extendida.

Y, además, a la hora de calcular la cuota del impuesto se prevé una nueva deducción por inversión en bicicletas urbanas para desplazamientos de las personas trabajadoras de la entidad, desde su lugar de residencia habitual hasta el lugar de trabajo, o viceversa. La deducción se cuantifica en el 10% de la inversión, estableciéndose las siguientes bases máximas de deducción por cada bicicleta: 1.500 euros para bicicleta de pedales con pedaleo asistido con motor eléctrico auxiliar; 500 euros para cualquier otro tipo de bicicleta urbana. Esto significa una deducción máxima de 150 y 50 euros, respectivamente. Además de estos importes máximos que se fijan por bicicleta, la base máxima total de esta deducción no podrá superar el límite anual de 15.000 euros, en el caso de microempresas y pequeñas empresas, y 20.000 para las demás empresas.

Por otro lado, también se regula una nueva deducción por inversión en puntos de recarga de vehículos eléctricos, que con carácter general es del 15% de la inversión realizada con los siguientes límites: puntos de recarga de potencia normal, 5.000€ por cada punto de recarga; y puntos de recarga de alta potencia, 25.000€ por cada punto de recarga. Además, esta deducción no podrá superar la cantidad anual de 10.000 euros.

2.5 Cotizaciones a la Seguridad Social

Las cotizaciones a la Seguridad Social se calculan en España aplicando a las bases de cotización los tipos de cotización, esto es, los porcentajes que la normativa establece para las diversas contingencias previstas, por ejemplo, contingencias comunes o desempleo. La base de cotización está constituida, según establece el artículo 147 de la Ley General de la Seguridad Social, por la remuneración total, en metálico o en especie, que tenga derecho a percibir el trabajador. Por lo tanto, el salario en especie cotiza a la seguridad social excepto que expresamente se establezca su exención. Al respecto, cabe decir que la normativa para las cotizaciones sociales es más restrictiva que para el IRPF, y únicamente no se computan a efectos del cálculo de la base de cotización las dietas declaradas exentas en el IRPF para gastos de locomoción. Esto significa, por lo tanto, que sí deben incluirse en la base el importe de las cuantías que las empresas paguen a entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros,

aunque, como hemos visto anteriormente, en el IRPF del trabajador esta cuantía esté exenta hasta un máximo de 1.500 euros.

En consecuencia, las rentas que en el IRPF se incluyen por la utilización para fines particulares de vehículos de empresa, también deben computarse a efectos del cálculo de las cotizaciones sociales. Ahora bien, a diferencia de en el IRPF, el importe de la base de cotización debe situarse entre una base mínima y una base máxima, que legamente se fijan cada año. En la práctica esto seguramente supone que en numerosas ocasiones, el vehículo de empresa no supone un coste adicional a efectos de las cotizaciones sociales al situarse ya el trabajador en la base de cotización máxima. No obstante, en los últimos años el importe de las bases máximas ha aumentado considerablemente por encima del incremento de los precios. Además, a partir de 2025 se aplicará un recargo, denominado cuota adicional de solidaridad, que recaerá sobre la parte de la base que supere el máximo sin generar para el trabajador ningún derecho de pensión adicional. Este recargo es del 0,92%, 1% o 1,17%, según el tramo que supere la base máxima y está previsto que aumente cada año 0,25 puntos hasta alcanzar en 2045 un valor de 5,5%, 6% y 7%, respectivamente.

En definitiva, no hay ningún incentivo en las cotizaciones sociales a favor de una movilidad más sostenible. Es más, los últimos cambios introducidos en su cálculo van a provocar que cualquier tipo de retribución por movilidad que perciba el trabajador tenga un coste social adicional tanto para el empleador como para el empleado.

3. Incentivos fiscales a favor de las bicicletas: experiencias a destacar

Un número creciente de países ha ido introduciendo en su sistema fiscal importantes incentivos fiscales a favor de la movilidad en bicicleta. Los incentivos se suelen introducir en el impuesto sobre la renta, las cotizaciones a la seguridad social y el impuesto sobre sociedades, aunque en algún caso también se utiliza el IVA. El objetivo de este capítulo es analizar las experiencias más interesantes, destacando aquellos elementos más relevantes que nos puedan servir de referencia a la hora de plantear cambios en la fiscalidad española. En la

3.1 Alemania

En Alemania se introdujo en 2012 un tratamiento fiscal favorable para lo que podemos denominar bicicleta de empresa conocido como “JobRad”, esto es, la bicicleta que una empresa ofrece a sus trabajadores, habitualmente alquilándola a una empresa especializada. La bicicleta se puede utilizar para desplazarse al lugar del trabajo pero también para fines particulares, y puede ser mecánica o eléctrica.

Si el uso de la bicicleta se cede adicionalmente al salario normal, la empresa y el trabajador pactan cómo se distribuyen su coste entre ellos, y el importe que asuma la empresa está libre de impuestos. Es decir, es una retribución adicional exenta. En cambio, si la bicicleta se le resta al trabajador de su salario, el importe deducido tributa a un tipo del 0,25% del precio de la bicicleta. Aunque no equivale a la exención, sí supone tributar a un tipo impositivo menor que si fuera salario dinerario.

Igualmente, la normativa alemana permite el abono de dietas por desplazamiento al lugar de trabajo que están exentas de tributar hasta 30 céntimos de euro el kilómetro, en el caso de los primeros 20 km, y de 38 céntimos para los km adicionales. En estos desplazamientos *in itinere*, también conocidos en inglés por *commuting*, este importe por día trabajado únicamente se puede pedir para la ruta en un único sentido, no para la ida y vuelta. El desplazamiento se puede efectuar por cualquier medio de transporte, lo que incluye bicicleta, coche, transporte público y también caminar a pie. Como norma general, el importe máximo deducible por estas dietas serán 4.500 euros al año.

Por otro lado, adicionalmente y de forma temporal, entre 2022 y finales de 2024 se ha establecido un beneficio de hasta 3.000 euros que las empresas pueden ofrecer a sus trabajadores como compensación por la subida general de los precios. Este importe debe pagarse por la empresa al trabajador adicionalmente al salario regular y se incluye la posibilidad de que consista en una retribución en especie, por ejemplo, la entrega de una bicicleta. El incentivo fiscal consistiría en este caso que su importe está libre de impuestos y cotizaciones sociales.

3.2 Austria

Austria introdujo a partir de 2020 un tratamiento fiscal favorable para las denominadas bicicletas de empresa, concepto que incluye tanto las bicicletas eléctricas como mecánicas. La práctica más común es que la empresa arriende una bicicleta para su uso por parte del trabajador, tanto para fines laborales como particulares. El coste del arrendamiento se lo deduce la empresa al trabajador de su salario, pero con una clara ventaja fiscal. A efectos legales el valor monetario de la utilización de la bicicleta de empresa se establece en cero euros, lo que implica que no tiene ningún coste tributario ni en el impuesto sobre la renta ni en las cotizaciones sociales. Ahora bien, la empresa paga un importe por el arrendamiento de la bicicleta y, por lo tanto, este importe equivale a un salario en especie que se percibe sin tener que tributar, a diferencia de lo que sucede si el salario es dinerario.

Igualmente, a efectos del IVA se establece que las bicicletas de empresa se utilizan para fines laborales al menos en un 10%, lo que en la práctica supone que la empresa se pueda deducir el IVA soportado.

3.3 Bélgica

El sistema fiscal belga prevé la aplicación de diversos incentivos con la finalidad de fomentar el uso de la bicicleta como medio de transporte para ir a trabajar.

En primer lugar, un trabajador puede recibir una dieta por desplazamiento para trabajar que a efectos impositivos se declara exenta. En particular, desde 2024 se establece un importe de 0,35 € por kilómetro exento de tributar tanto en el IRPF como en las cotizaciones sociales. En 2024 el importe ha aumentado sensiblemente desde los anteriores 0,27 € kilómetro. No obstante, con la finalidad de evitar abusos, existe un tope máximo total exento: en concreto, 2.500 euros al año.⁶

Para poder aplicar la exención se exige que el trabajador se haya acogido a la modalidad de deducción de los gastos fiscales calculados a tanto alzado, de manera que si opta por la deducción de los gastos reales no se la podrá aplicar.

⁶ LEVA-EU, la asociación europea profesional de vehículos eléctricos ligeros critica el establecimiento de este límite al suponer una discriminación de aquellos desplazamientos más largos para trabajar. En concreto, para una cifra de 0,35 € el kilómetro, el tope equivale a 7.142 kilómetros anuales, lo que en días laborables supone declarar exenta una distancia máxima al lugar del trabajo de 17 kilómetros (en un único sentido). Si bien es cierto que la mayoría de desplazamientos son menores y no se ven afectados por el límite, los más largos y, por tanto, los que más permiten reducir el nivel de emisiones se ven discriminados.

Desde 2024 la aplicación de la deducción por desplazamiento en bicicletas resulta de obligación para todas las empresas. Anteriormente, dependía de lo que estableciera el convenio colectivo sectorial o de la empresa. De hecho, cuando resulta de aplicación por establecerlo un convenio colectivo los importes máximos a pagar pueden ser diferentes.

El importe declarado exento se aplica indistintamente sea la bicicleta propiedad del empleado, de la empresa o alquilada. Igualmente, la deducción se aplica para tres tipos de ciclos:

- Ciclos de dos ruedas mecánicos o de pedaleo asistido con un motor eléctrico de hasta 250 W que no ofrezca asistencia a partir de 25 km/h.
- Ciclos motorizados de dos, tres o cuatro ruedas con pedales equipados con un motor eléctrico para ayudar al pedaleo cuyo suministro se interrumpe a partir de una velocidad de 25 km/h. La potencia nominal máxima continua del motor eléctrico es de 1 kW como máximo.
- Bicicleta rápida de pedaleo asistido (*speed pedeleed*) cualquier vehículo de dos ruedas con pedales (excepto ciclomotores) con un motor eléctrico para ayudar al pedaleo cuyo suministro se interrumpe a partir de una velocidad de 45 km/h. La potencia nominal máxima continua del motor eléctrico es de 4 kW como máximo.

El empresario debe poder determinar cuántos viajes se han realizado realmente en bicicleta para calcular el importe que está exento de impuestos. La normativa permite la utilización de medios de prueba habituales como, por ejemplo, un recibo de estacionamiento vigilado de bicicletas, un testigo, etc.

Para el cálculo de la exención se tiene en cuenta la distancia total recorrida en bicicleta para ir a trabajar, por lo tanto, se incluye también si solamente una parte del trayecto se realiza en bicicleta. Por ejemplo, para desplazarse desde el domicilio hasta una estación donde se coge un tren o un autobús que le llevará al lugar de trabajo.

En segundo lugar, la bicicleta de empresa no da lugar a una retribución en especie, siempre que se utilice habitualmente para desplazamientos entre el domicilio y el lugar de trabajo. Este tratamiento es compatible con la percepción de dietas exentas comentadas anteriormente. Además, la empresa se podrá deducir en el impuesto sobre sociedades los gastos derivados de la bicicleta de empresa.

3.4 Francia

El empresario está obligado a pagar al trabajador un 50% del coste por la utilización de transporte público para los desplazamientos entre su domicilio y el lugar de trabajo. En concreto, el pago se aplica tanto para los abonos por el uso del transporte público como por un servicio público de alquiler de bicicletas.

El incentivo fiscal consiste, por un lado, en que el importe pagado al trabajador está exento de cotizaciones sociales hasta un máximo del 75% del coste de los títulos de abono para el empleado. Por otro lado, la cuantía percibida también queda exenta en el impuesto sobre la renta del trabajador, hasta el mismo máximo del 75% del coste de los títulos de abono para el empleado.

En relación con las cuestiones formales para la aplicación del tratamiento fiscal, el trabajador debe presentar a la empresa el título válido del abono en el cual esté identificado como titular. Cuando en el título del servicio público de bicicleta no conste identificado su titular, bastará una declaración jurada del trabajador.

El acuerdo colectivo de la empresa o sector puede establecer ciertas modificaciones en el importe y la aplicación de la ayuda a pagar a su trabajador.

Adicionalmente, en Francia existe el paquete de movilidad sostenible, en virtud del cual el empresario puede asumir los costes de transporte de sus trabajadores desde sus domicilios al lugar de trabajo siempre que el mismo se lleve a cabo mediante medios de transporte alternativos. Entre los medios de transporte susceptibles de aplicar el paquete se encuentran las bicicletas personales, incluidas las eléctricas.

La ventaja fiscal consiste en la exención de las cotizaciones sociales. El importe máximo exento es de 500 euros anuales por trabajador, importe que asciende a 800 euros cuando los empleados también se benefician del pago anteriormente mencionado por utilización de transporte público. En este último caso los 800 euros se refieren a la totalidad de los importes percibidos tanto por el paquete como por la utilización de transporte público.

El trabajador, por su cuenta, no debe tributar en el IRPF por el importe que reciba por el paquete, con los siguientes límites en 2024: 700 euros u 800 euros cuando el trabajador también se beneficie del pago por utilización de transporte público. Esta última cuantía se aplica para los importes percibidos por los dos incentivos.⁷

A diferencia del pago por la utilización del transporte público, el paquete no es obligatorio para la empresa y se adopta porque se establezca en el convenio colectivo o, en su ausencia, porque así lo acuerde la empresa de manera unilateral después de consultarlo a su comité económico y social, si lo hay. El convenio colectivo, en su caso, debe establecer el importe y los criterios de asignación del paquete a sus trabajadores. En ausencia de convenio, será la empresa quien los marcará previa consulta a su comité económico y social. En todo caso, los importes y condiciones deben ser los mismos para todos los trabajadores.

⁷ El máximo asciende a 900 euros para los beneficiarios de las regiones de ultramar.

Para poderse beneficiar, los trabajadores deben presentar a la empresa un certificado de honor o una prueba del pago que acredite el uso de medios de transporte alternativos.

El pago del paquete a los trabajadores puede aplicarse de maneras alternativas. Por ejemplo, mediante el pago directo de la empresa al trabajador en el momento de cobrar la nómina. Ahora bien, también puede funcionar mediante tiquets de movilidad que son emitidos por una entidad especializada que los cede a cambio de su pago a la sociedad. En el certificado debe constar el nombre tanto de la empresa pagadora como del trabajador beneficiario. La entidad especializada que realiza la emisión puede cobrar una comisión por su trabajo.

Los tiquets de movilidad se pueden utilizar para pagar, por ejemplo, la adquisición de ciclos mecánicos y de ciclos de pedaleo asistido, los accesorios de los ciclos, los servicios de reparación, los seguros o el precio de los aparcamientos de ciclos. Los tiquets se pueden utilizar hasta final del año de su emisión.

3.5 Países Bajos

Fiel a la tradición ciclista de los Países Bajos, la normativa fiscal establece diversos tratamientos fiscales que de diferente manera favorecen el uso de la bicicleta como elemento de transporte para ir a trabajar.

Las empresas pueden ofrecer a sus trabajadores cuatro planes alternativos a favor del uso de bicicletas, bicicletas eléctricas y bicicletas de pedaleo asistido:

1. Bicicleta de empresa para los trabajadores

La empresa compra o alquila una bicicleta para el trabajador. A efectos fiscales, se estima un rendimiento en especie del trabajador reducido, un 7% del precio de venta minorista recomendado de la bicicleta,⁸ valor que tiene implicaciones tanto en el impuesto sobre la renta como en las cotizaciones sociales.

La empresa se podrá deducir como gasto el importe considerado como salario en especie.

⁸ Es el precio oficial anunciado en los Países Bajos por el fabricante. En la práctica hay un acuerdo entre la asociación de fabricantes de medios de transporte (RAI) y la asociación que promueve la digitalización en el sector de las bicicletas (DST) para que los precios estén disponibles en línea.

El trabajador puede utilizar la bicicleta para fines particulares sin límite alguno. Por lo tanto, no se exige que se utilice también para desplazarse al lugar del trabajo.

2. Utilización de parte del salario bruto

El trabajador adquiere una bicicleta y la empresa puede ofrecer al trabajador la deducción de su coste en el marco de un plan de compensación de costes relacionados con el trabajo. En concreto, la empresa al calcular la retención del impuesto al trabajador deduce el importe de la bicicleta. Por tanto, por la parte del salario destinada a la compra de la bicicleta el trabajador no paga impuestos.

Y lo mismo sucede para la empresa que no debe cotizar a la seguridad social por esta parte del salario.

3. Dieta libre de impuestos por kilómetro

La empresa le paga al trabajador un importe por kilómetro recorrido para ir al lugar del trabajo. La normativa establece en 2024 que hasta un máximo de 0,23 euros por kilómetro quedará libre de impuestos. Por tanto, se trata de una dieta percibida por desplazamiento que hasta una cuantía máxima está exenta.

4. Préstamo libre de interés

La empresa le concede al trabajador un préstamo sin interés para que se compre una bicicleta. El trabajador devolverá el préstamo pero no pagará intereses, sin tener que tributar por ello como rendimiento en especie.

Cabe la posibilidad de que la empresa le abone a su trabajador la dieta exenta mencionada anteriormente por desplazamiento. El importe de las dietas lo puede utilizar el trabajador para devolver el préstamo.

Los empresarios o profesionales personas físicas que trabajan por cuenta propia, los conocidos como autónomos, también pueden disponer de una bicicleta de empresa.

La bicicleta puede ser adquirida o alquilada por el empresario, pero se exige que su uso para fines de la actividad sea al menos del 10% del uso total.

Como sucede en el caso de las bicicletas de empresa para los trabajadores, el empresario debe imputarse un ingreso adicional en especie del 7% del precio de venta minorista

recomendado de la bicicleta. Por tanto se le da el mismo tratamiento que a los trabajadores de la empresa.

El empresario podrá, además, deducirse cada año el importe de la amortización correspondiente a la bicicleta. Asimismo, se puede deducir otros gastos de la bicicleta como el seguro, reparaciones o accesorios.

El IVA soportado también será deducible por parte del empresario. Si la bicicleta también se emplea para fines particulares, entonces sólo será deducible el IVA en la parte que represente el uso para fines de la actividad económica.

3.6 Portugal

Portugal es el único país de la Unión Europea que se ha acogido al cambio legal aprobado a finales de 2021 en la directiva del IVA y que permite que las bicicletas, incluidas las bicicletas eléctricas, y los servicios de alquiler y reparación de bicicletas, puedan tributar al tipo reducido del impuesto siempre que lo apruebe un estado miembro. Así, desde 2023 Portugal grava la adquisición y reparación de bicicletas al tipo reducido del 6% en lugar de al tipo general del 23%.

3.7 Reino Unido

Cuando en el Reino Unido una empresa entrega o alquila una bicicleta a sus trabajadores no se considera ni como gasto de la empresa ni como ingreso del trabajador, siempre que se ofrezca a todos los trabajadores y el uso sea principalmente para ir a trabajar. Por lo tanto, las empresas no tendrían ni que informar del tema a la administración tributaria.

No obstante, con el objetivo de fomentar el uso de la bicicleta como medio de transporte de los trabajadores para ir a trabajar, las empresas pueden acogerse a los planes de “bicicleta para trabajar” que ofrecen un tratamiento fiscal favorable tanto para el trabajador como para la empresa, siempre que se cumplan los requisitos previstos en la normativa.

Con el plan el trabajador acepta sacrificar parte de su salario monetario a cambio de una retribución en especie consistente en el uso de una bicicleta y de los accesorios de seguridad necesarios. La empresa puede comprar la bicicleta directamente o bien arrendarla a un tercero.

Las ventajas fiscales para el trabajador consisten en que sobre el valor del uso de la bicicleta no paga ni el IRPF ni las cotizaciones sociales. Para la empresa, el ahorro se

consigue al no tener que tributar tampoco por el valor anterior en las cotizaciones a cargo del empleador. Por lo tanto, a cambio de “sacrificar” salario, siguiendo la nomenclatura oficial del plan, no se pagan impuestos por el valor que se le da al uso de la bicicleta. El plan exige que el trabajador no sea el propietario de la bicicleta y que su uso sea al menos en un 50% para los desplazamientos al o desde el lugar de trabajo.

Este tratamiento únicamente se prevé para trabajadores, y no para los autónomos.

La ley permite la aplicación de este incentivo a los ciclos en general, esto es, bicicletas, triciclos y ciclos que teniendo cuatro ruedas no tengan la consideración técnica de vehículo de motor. Esto significa que incluye a los ciclos de pedales con asistencia eléctrica. Incluso se prevé su aplicación para las personas con discapacidades que utilicen ciclos especialmente adaptados a sus circunstancias.

Para la empresa los ciclos adquiridos tienen la consideración de inmovilizado material, cuyo deterioro es deducible fiscalmente de acuerdo con las normas generales de la amortización.

3.8 Nueva Zelanda

Los beneficios en especie que una empresa ofrece a sus trabajadores, como por ejemplo un vehículo para su uso particular, quedan sujetos en Nueva Zelanda a un impuesto sobre los beneficios en especie que debe pagar la empresa. Sin embargo, desde abril de 2023 se han establecido tres nuevas exenciones relacionadas con la movilidad de los trabajadores: la exención para transporte público, la exención para bicicletas y la exención para vehículos compartidos.

La exención se aplica siempre que el beneficio se ofrezca para desplazamientos principalmente entre la residencia del trabajador y su lugar de trabajo. En este sentido, cabe destacar que “principalmente” significa que se permite que la bicicleta se pueda utilizar también de manera razonable para fines particulares, como por ejemplo por ocio los fines de semana o para ir a comprar.

La exención se aplica cuando el vehículo ofrecido al trabajador es una bicicleta mecánica, una bicicleta eléctrica, un scooter, un scooter eléctrico o cualquier otro vehículo de baja potencia que, de acuerdo con la normativa de transporte, sea un medio de transporte y no se considere un vehículo de motor. En el caso de la exención por vehículos compartidos, se aplica a cualquiera de las modalidades de vehículo anteriormente citadas que a través de un dispositivo de telefonía móvil se alquilen para desplazarse entre el lugar de residencia y el de trabajo.

Tabla 3. Resumen de los incentivos fiscales más relevantes en otros países.

Alemania	Austria	Bélgica	Francia	Países Bajos	Portugal	Reino Unido	Nueva Zelanda
Retribución en especie exenta IRPF y cotizaciones; o tributación reducida	Retribución en especie exenta IRPF y cotizaciones	Retribución en especie exenta	Coste desplazamiento alquiler bicicleta exención parcial del IRPF y cotizaciones sociales	Bicicleta de empresa: tributa como rendimiento en especie pero se estima un valor reducido		Uso de la bicicleta de empresa exento de tributar en el IRPF y cotizaciones sociales	
			Paquete de movilidad sostenible exento de IRPF y cotizaciones sociales	Compensación de la compra de una bicicleta: deducible del IRPF y cotizaciones sociales			
Dietas por km exentas		Dietas por km exentas		Dietas por km exentas			
				Préstamo sin interés al trabajador para adquisición; exento de tributación			
					Tipo reducido en el IVA		Las bicicletas de empresa no tributan en el impuesto que grava los beneficios en especie

4. Propuestas para el caso español

A continuación se comentan diferentes propuestas que se podrían introducir en el sistema fiscal español con el objetivo de incentivar una movilidad más sostenible, saludable y segura en España.

Las propuestas se basan en las prácticas observadas en el sistema comparado y analizadas en el apartado anterior de este estudio, si bien teniendo muy presente su encaje en el sistema fiscal español. Igualmente, se tiene en cuenta el grado de idoneidad de la propuesta con el objetivo de incentivar una movilidad más sostenible, priorizando aquéllas que por su configuración mejor se adapten a dicha finalidad y teniendo en cuenta el posible impacto en las finanzas públicas.

En este sentido, en primer lugar se destacan las propuestas que por sus características se consideran más factibles al estar, además, alineadas con el sistema fiscal español. Y, a continuación, se exponen otras propuestas que están más alineadas con el sistema fiscal europeo y que requerirían de una valoración posterior.

4.1 Propuestas alineadas con el sistema fiscal español

En el IRPF, en relación con los rendimientos del trabajo y, por lo tanto, para los trabajadores por cuenta ajena

Se propone establecer el concepto de lo que se puede considerar como “bicicleta de empresa”, esto es, una bicicleta que al trabajador se le permite utilizar para fines particulares. De acuerdo con esta finalidad, y tal y como sucede con los vehículos automóviles, supondría un rendimiento en especie recibido por el trabajador de su empresa. El criterio de valoración de esta renta en especie sería el mismo que para los vehículos automóviles.

No obstante, teniendo en cuenta que la normativa del IRPF ya prevé desde 2015 una reducción en la valoración de los rendimientos en especie cuando se trate de vehículos eficientes energéticamente, existen argumentos relacionados con la movilidad sostenible para defender que la retribución en especie derivada de utilizar una bicicleta de empresa reciba también un tratamiento fiscal favorable.

El tratamiento fiscal más beneficioso sería establecer que este rendimiento esté exento de tributar en el IRPF con independencia de su importe. En este sentido, hay el precedente reciente del IRPF de Álava. Si nos ceñimos a la normativa actual del IRPF español también hay un precedente respecto al transporte colectivo, puesto que las cuantías pagadas por las empresas a entidades encargadas de prestar el servicio público

de transporte colectivo están exentas. No obstante, en este caso sí que se fija un importe exento máximo de 1.500 euros por trabajador.

En esta línea, la propuesta se concreta en plantear para las bicicletas la exención del rendimiento en especie hasta un importe máximo de 2.000 euros y luego, siempre que el valor de la renta en especie supere los 2.000 euros, aplicar sobre el exceso una reducción del 50%. Se toma el importe de 2.000 euros partiendo del máximo de los 1.500 euros anteriores del transporte público, pero que fueron fijados en abril de 2010, por lo que incrementados por la inflación acumulada del periodo (aproximadamente, un 30%) llevaría a una cifra de 2.000 euros. Igualmente, se toma el porcentaje del 50% para fijar una reducción mayor a la reducción máxima establecida para los vehículos eléctricos de empresa por tratarse de un medio de transporte más sostenible y saludable.

Finalmente, con el fin de reforzar el impacto de esta medida, así como de garantizar la homogeneidad entre la normativa fiscal del IRPF y la normativa del cálculo de las bases de las cotizaciones a la Seguridad Social, parecería también aconsejable que el tratamiento fiscal favorable que finalmente se adopte se apruebe en los mismos términos a efectos del cálculo de las bases de cotización utilizadas para calcular las cuotas a la Seguridad Social.

En el IRPF, a la hora de regular las deducciones que se aplican en la cuota estatal

De manera similar a la deducción para vehículos eléctricos prevista en la cuota estatal del IRPF de manera transitoria, y prorrogada para 2025, se plantea extender dicha deducción al supuesto de adquisición de bicicletas.

La deducción sería también del 15% del valor de adquisición de la bicicleta, hasta una base máxima de deducción que para bicicletas mecánicas podría ser de 1.000 euros y para bicicletas eléctricas de 3.000 euros, importes que reflejan los precios medio de mercado respectivamente.

En consonancia con la deducción ya existente, no se aplicaría para vehículos destinados a actividades económicas.

Por consiguiente, se respetaría al máximo la configuración de la deducción actual extendiendo su aplicación a las bicicletas.

En el IRPF, en relación con los rendimientos de actividad económica y, por lo tanto, para los conocidos como autónomos

En la actualidad, las bicicletas únicamente se pueden considerar que están afectas a una actividad económica cuando exclusivamente se utilicen para dicha actividad. Tal y como sucede para otros elementos del inmovilizado, la normativa considera que también se cumple el requisito anterior cuando su utilización para necesidades privadas sea “accesoria y notoriamente irrelevante”, esto es, “se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles”. En consecuencia, si la bicicleta está afecta a una actividad económica son deducibles la totalidad de los gastos inherentes a la misma.

En la línea de incentivar el uso para desplazamientos profesionales de manera similar a como se ha propuesto para trabajadores por cuenta ajena, cabe plantearse si se podría defender que cuando la bicicleta sea necesaria para el desarrollo de la actividad económica pero se utilice de manera simultánea para fines particulares (no únicamente de manera irrelevante), la normativa permita la afectación parcial de la bicicleta. Esta opción permitiría la deducibilidad de una parte de los gastos inherentes a la bicicleta, la que reflejara el uso para los fines de la actividad.

No obstante, la propuesta de afectación parcial difícilmente encajaría con el tratamiento fiscal que se le da en la actualidad a los automóviles de turismo, ciclomotores y motocicletas, para los cuales de manera expresa se establece que deben destinarse exclusivamente para la actividad económica para poder estar afectos a la actividad. E, incluso, no se permite, en este caso, que haya uso particular, aunque sea accesorio y notoriamente irrelevante.

En consecuencia, no se propondría ningún cambio normativo para las bicicletas utilizadas en el desarrollo de actividades económicas.

En el IVA, en relación con la deducción del IVA soportado por empresarios y profesionales

En la actualidad, cuando un turismo, ciclomotor y motocicleta se va a utilizar simultáneamente para fines empresariales y para fines particulares, la normativa del IVA presume que están afectos en un 50% a la actividad, lo que significa que la mitad del IVA soportado será deducible. Las bicicletas no se incluyen dentro de la presunción, dificultando con ello la posible deducción del IVA soportado. Por lo tanto, se propone la inclusión de las bicicletas dentro de la presunción actual.

4.2 Otras propuestas alineadas con el sistema fiscal europeo

En el IRPF, en relación con los rendimientos del trabajo y, por lo tanto, para los trabajadores por cuenta ajena

En el IRPF español actual no se prevé, a diferencia de lo que sucede en otros países, que el pago de un importe fijo por kilómetro recorrido para los desplazamientos *in itinere* que realicen los trabajadores en sus vehículos o en vehículos de la empresa esté exento de tributación. Su introducción sería equivalente a crear un nuevo tipo de gasto deducible a efectos del cálculo del rendimiento del trabajo, tipo de gasto cuya correcta aplicación se debería de poder controlar por parte de la administración tributaria de alguna manera, lo cual en la práctica puede ser complicado. El legislador español, de manera alternativa, ha optado hasta el momento por permitir la deducción únicamente de unas pocas modalidades de gasto del rendimiento del trabajo (básicamente la cotización social a cargo del trabajador) y, a cambio, ha establecido una cuantía general deducible fijada a tanto alzado, 2.000 euros, sin necesidad de justificar la realidad de ningún gasto.

Entendemos esta lógica que ha imperado hasta la actualidad, pero cabe plantearse si la misma debe mantenerse en el futuro. En efecto, la necesidad de hacer frente al cambio climático se está poniendo de manifiesto en numerosos ámbitos sociales y económicos, afectando lógicamente también a las empresas. Por ejemplo, diversos cambios normativos han introducido la obligación por parte de las grandes empresas de suministrar información relacionada con sus emisiones de gases de efecto invernadero, la denominada huella de carbono. Esta información obligatoria para las grandes empresas abarca tanto las emisiones directas como las indirectas derivadas de las actividades empresariales. Y para facilitar su detección, se han definido tres alcances de emisiones, recogiendo el alcance 3 otras emisiones indirectas entre las que se incluyen las derivadas de viajes de trabajo. Por lo tanto, se incluyen en este alcance 3 las emisiones derivadas de los desplazamientos *in itinere*, esto es, desde los domicilios de los empleados hasta su lugar de trabajo, y viceversa. Esto ya resulta obligatorio para estimar la huella de carbono de las grandes empresas y cabe suponer que se irá ampliando a las demás empresas.

En este contexto, por consiguiente, pensamos que tiene sentido plantear un cambio en el IRPF que vaya en la línea de fomentar una movilidad más sostenible que ayude a reducir la huella de carbono de las empresas y, por tanto, que establezca un importe exento para desplazamientos realizados mediante medios de transporte sostenibles entre los cuales se incluirían sin duda las bicicletas. La experiencia francesa con el paquete de movilidad sostenible, comentado anteriormente, podría servir de referencia.

La empresa podría acordar con sus trabajadores asumir o deducir de su salario dinerario los costes de transporte de sus trabajadores al lugar de trabajo siempre que el mismo se lleve a cabo mediante medios calificados como sostenibles. Este importe estaría exento de tributación en el IRPF del trabajador. Su cuantía se podría fijar estipulando una cuantía fija por kilómetro recorrido hasta un importe máximo anual establecido. Un importe orientativo podrían ser los 0,26 euros por kilómetro previsto en las dietas por gastos de locomoción. Para garantizar que estos importes exentos se destinan

efectivamente a una movilidad sostenible el pago de los mismos se podría efectuar mediante “tíquets de movilidad”, esto es, títulos emitidos por entidades autorizadas y que únicamente se podrían utilizar para pagar gastos relacionados con la movilidad sostenible. Esto significa que su aplicación práctica se canalizaría a través de una modalidad de pago que de hecho ya existe en el IRPF español y sobre la cual las empresas y la administración ya tienen experiencia, como son los tíquets restaurante.

En el impuesto sobre sociedades, en relación con las deducciones para incentivar determinadas actividades

El impuesto sobre sociedades también se puede utilizar para incentivar el uso de bicicletas por parte de los trabajadores de una empresa. Ahora bien, cierto es que en las sucesivas reformas que se han ido introduciendo en el impuesto desde hace años la tendencia ha sido a eliminar deducciones de la cuota, dejando únicamente aquellas que pudieran estar más justificadas, a la vez que el tipo impositivo nominal se ha ido disminuyendo hasta el 25% actual.

Una posibilidad, si se considera conveniente utilizar también las deducciones para fomentar el uso de las bicicletas, sería establecer una deducción similar a la que existe en el impuesto regulado en Álava. En este caso se trataría de una deducción por inversión en bicicletas para desplazamientos de las personas trabajadoras de una empresa desde su lugar de residencia habitual hasta el lugar de trabajo, y viceversa.

La deducción, de manera similar al caso alavés, podría ser del 10% de la inversión, hasta una deducción máxima de 150 € por cada bicicleta eléctrica y de 50 € para cualquier otro tipo de bicicleta.

[4.3 Redacción legal de las propuestas alineadas con el sistema fiscal español](#)

- **En el IRPF, en relación con los rendimientos del trabajo y, por tanto, para los trabajadores por cuenta ajena**

Modificación de la Ley 35/2006

Artículo 42. Rentas en especie.

...

3. Estarán exentos los siguientes rendimientos del trabajo en especie:

...

g) Las rentas en especie derivadas de la utilización o entrega de bicicletas valoradas de acuerdo con el criterio fijado en el artículo siguiente con el límite de 1.500 euros anuales para cada trabajador.

Artículo 43. Valoración de las rentas en especie

1. Con carácter general, las rentas en especie se valorarán por su valor normal en el mercado, con las siguientes especialidades:

...

b) En el caso de la utilización o entrega de vehículos automóviles o *bicicletas*:

En el supuesto de entrega, el coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación.

En el supuesto de uso, el 20 por ciento anual del coste a que se refiere el párrafo anterior. En caso de que el vehículo o *bicicleta* no sea propiedad del pagador, dicho porcentaje se aplicará sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo o *bicicleta* si fuese nuevo.

La valoración resultante de lo previsto en el párrafo anterior se podrá reducir hasta en un 30 por ciento cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente y *hasta un 50 por ciento cuando se trate de bicicletas*, en los términos y condiciones que se determinen reglamentariamente.

En el supuesto de uso y posterior entrega, la valoración de esta última se efectuará teniendo en cuenta la valoración resultante del uso anterior.

...

f) No obstante lo previsto en los párrafos anteriores, cuando el rendimiento de trabajo en...

...

En el caso de cesión del uso de vehículos considerados eficientes energéticamente, la valoración resultante se podrá reducir hasta en un 30 por ciento y *hasta un 50% cuando se trate de bicicletas*, en los términos y condiciones que se determinen reglamentariamente.

Modificación del Real Decreto 439/2007

Artículo 48 bis. Reducción de la valoración de los rendimientos del trabajo en especie derivados de la cesión de uso de vehículos automóviles o bicicletas eficientes energéticamente.

...

La reducción será del 50 por ciento cuando se trate de bicicletas.

➤ **En el IRPF, a la hora de regular las deducciones que se aplican en la cuota estatal**

Modificación de la Ley 35/2006

Disposición adicional sexagésima primera. Deducción por la adquisición de bicicletas.

Los contribuyentes podrán deducir el 15 por ciento del valor de adquisición de una bicicleta nueva, en cualquiera de las circunstancias previstas en el apartado 1 de la Disposición adicional quincuagésima octava.

La base máxima de la deducción será 10.000 euros y estará constituida por el valor de adquisición de la bicicleta, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición, debiendo descontar aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas o fueran a serlo a través de un programa de ayudas públicas.

➤ **En el IVA, al regular la deducción de la cuota soportada al adquirir bicicletas**

Modificación de la Ley 37/1992

Artículo 95. Limitaciones del derecho a deducir

...

Tres ...

2.^a Cuando se trate de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas, y *ciclos, bicicletas y ciclos de pedaleo asistido* se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50 por 100.

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". *Y se considerarán ciclos, bicicletas y ciclos de pedaleo los definidas como tales en el Real Decreto 339/2014, de 9 de mayo.*