

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC050306

DGT: 25-02-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0505/2014

SUMARIO:

IRPF. Actividades profesionales. Gastos. No deducibles. El contribuyente alquila una vivienda en Lisboa para alojarse los días que tenga que desplazarse allí con motivo de su actividad profesional. El arrendamiento no será deducible como gasto de la actividad económica del contribuyente ya que en dicho inmueble no se va a desarrollar ninguna actividad económica, sino que simplemente va a servir de vivienda particular durante los días que tenga que prestar los servicios correspondientes a su actividad, cubriendo una necesidad personal.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 28 y 29.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 22.

Descripción sucinta de los hechos:

En el ejercicio de su actividad profesional de intérprete, la consultante que reside en España tiene que desplazarse con frecuencia a Lisboa, por lo que ha arrendado una vivienda en dicha ciudad que destinará a su alojamiento los días que tenga que desplazarse allí con motivo de su actividad profesional.

Cuestión planteada:

A efectos del Impuesto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinar si el arrendamiento de la vivienda situada en Lisboa satisfecho por la consultante será deducible en la determinación de su rendimiento neto de actividades económicas.

Contestación:

Al tratarse de una actividad profesional, la determinación del rendimiento neto se efectuará por el método de estimación directa, en la modalidad simplificada si reúnen los requisitos establecidos en el artículo 28 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31) -en adelante RIRPF-, y no renuncien a su aplicación, o en la modalidad normal, si no reúnen tales requisitos o renuncian a la aplicación de la modalidad simplificada.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 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 de 29 de noviembre) -en adelante LIRPF-, el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las normas especiales contenidas en el artículo 30 para la estimación directa.

Esta remisión genérica a las normas del Impuesto sobre Sociedades para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, nos lleva al artículo 10 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que en su apartado 3 dispone que "en el método de estimación directa la base imponible se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la presente Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquéllos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad, que estén relacionados con la obtención de los ingresos, serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se pruebe suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica.

Asimismo, para determinar la deducibilidad del gasto planteado es preciso definir el concepto de elementos patrimoniales afectos a la actividad económica. El artículo 22 del RIRPF regula los elementos patrimoniales afectos a una actividad económica, estableciendo que:

“1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes:

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

En ningún caso tendrán la consideración de elementos afectos a una actividad económica los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros y los destinados al uso particular del titular de la actividad, como los de esparcimiento y recreo.

2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquéllos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.

No se entenderán afectados:

1º Aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesorio y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.

2º Aquéllos 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.

3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

4. 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.

(...)”.

De lo anterior se desprende que la normativa reguladora del Impuesto permite la afectación parcial de elementos patrimoniales divisibles, siempre que la parte afectada sea susceptible de un aprovechamiento separado e independiente del resto. Cumpliéndose esta condición, se podrá afectar la parte de la vivienda que, en su caso, se utilice para el desarrollo de la actividad económica.

En el supuesto planteado, la aplicación del criterio expuesto al arrendamiento de la vivienda situada en Lisboa a que hace referencia el escrito de consulta no será deducible como gasto de la actividad económica de la consultante ya que en dicho inmueble no se va a desarrollar ninguna actividad económica, sino que simplemente va a servir de vivienda particular durante los días en que la consultante tenga que prestar los servicios correspondientes a su actividad de intérprete cubriendo una necesidad personal.

Lo que comunico a Vd. 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.

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