

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC061254

DGT: 04-07-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3077/2016

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de capital inmobiliario. Gastos deducibles. De inmuebles arrendados. Gastos necesarios para la obtención de rendimientos. Amortización. Cálculo del gasto por amortización. Un contribuyente, propietario de varios inmuebles, aplicó el 3% de amortización durante los períodos en que los inmuebles han estado arrendados, no amortizándolos en los períodos en los que no estuvieron arrendados. Partiendo de la hipótesis de que este arrendamiento no se realiza como actividad económica, los rendimientos derivados del arrendamiento constituyen rendimientos del capital inmobiliario. Para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, se podrán deducir las cantidades destinadas a la amortización del inmueble. Para el cálculo del gasto por amortización de un inmueble arrendado se aplicará el porcentaje del 3% sobre el mayor de los siguientes valores: coste de adquisición satisfecho, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición (notaría, registro, impuestos, gastos de agencia etc.), sin incluir en el cómputo el valor del suelo. Cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año reflejados en el correspondiente recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI); o valor catastral, excluido el valor del suelo. Las amortizaciones solo serán deducibles en los períodos en que el inmueble sea generador de rendimientos de capital inmobiliario, es decir, en los períodos en los que el inmueble se encuentre arrendado dado que en los períodos en que esto no ocurra, habría que imputar como renta inmobiliaria la cantidad que corresponda.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 23 y 27.
RD 439/2007 (Rgto IRPF), arts. 13 y 14.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante es propietario varios inmuebles que tiene arrendados. Durante los períodos en los que dichos inmuebles han estado arrendados aplicó el 3% de amortización, no amortizando los mismos en los períodos en los que no estuvieron arrendados.

Cuestión planteada:

Deducibilidad de la amortización practicada en el supuesto en que el inmueble tenga 33 años de antigüedad.

Contestación:

Partiendo de la hipótesis de que el arrendamiento no se realiza como actividad económica, por no reunir los requisitos previstos en el artículo 27.2 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), en adelante LIRPF, los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles constituyen rendimientos del capital inmobiliario.

El artículo 23.1 de la LIRPF, recoge los gastos que, para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, podrán deducirse de los rendimientos íntegros. En desarrollo de dicho artículo, el artículo 13 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), en adelante RIRPF, dispone que "tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario todos los gastos necesarios para su obtención.

En particular, se considerarán incluidos entre los gastos a que se refiere el párrafo anterior:

(...).

h) Las cantidades destinadas a la amortización en las condiciones establecidas en el artículo siguiente de este Reglamento."

El artículo 14 del RIRPF establece lo siguiente:

“1. Para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, tendrán la consideración de gasto deducible las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

2. Se considerará que las amortizaciones cumplen el requisito de efectividad:

a) Tratándose de inmuebles: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir en el cómputo el del suelo.

Cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año.

(...).”

Por tanto, para el cálculo del gasto por amortización de un inmueble arrendado se aplicará el porcentaje del 3 por 100 sobre el mayor de los siguientes valores:

a) Coste de adquisición satisfecho, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición (notaría, registro, impuestos, gastos de agencia etc.), sin incluir en el cómputo el valor del suelo. Cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año reflejados en el correspondiente recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

b) Valor catastral, excluido el valor del suelo.

Por lo que se refiere a su deducibilidad como gasto, las amortizaciones solo serán deducibles en los períodos en que el inmueble sea generador de rendimientos de capital inmobiliario, dado que en los períodos en que esto no ocurra, habría que imputar como renta inmobiliaria la cantidad que resulte de aplicar, proporcionalmente al número de días que corresponda de cada período impositivo, lo previsto en el artículo 85 de la LIRPF, no contemplando este precepto la deducción de gasto alguno.

De acuerdo con lo expuesto las amortizaciones deben practicarse y son deducibles en los períodos en los que los inmuebles se encuentren arrendados y atendiendo a lo expuesto en la medida en la que se cumpla el requisito de efectividad antes expuesto.

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.