

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC062358

DGT: 05-10-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V4258/2016

**SUMARIO:**

**IS. Base imponible. Gastos deducibles. Otros gastos deducibles. Reparaciones y conservación.** Tendrán la consideración de gastos deducibles los gastos en los que incurra una sociedad en el desarrollo de su actividad de arrendamiento de inmuebles, aunque dentro del periodo impositivo existan lapsos de tiempo en los que aquellos se queden vacíos a la espera de un nuevo arrendamiento, tales como suministros, reparaciones, mantenimiento, limpieza, intereses de préstamo, IBI, tasas de basura etc. **Amortizaciones. Otras cuestiones.** Será igualmente deducible la amortización de los inmuebles, siempre que así resulte del art. 12 Ley IS, aún en el caso de que aquellos se queden vacíos a la espera de un nuevo arrendamiento.

**PRECEPTOS:**

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 10, 11 y 12.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad consultante es una sociedad de responsabilidad limitada propietaria de varias fincas destinadas exclusivamente al arrendamiento por periodos cortos de tiempo. La entidad consultante no presta ningún servicio complementario propio de la industria hotelera.

Existen periodos de tiempo en los que estas fincas se quedan vacías, a la espera de un nuevo arrendamiento, teniendo la entidad que seguir incurriendo en gastos necesarios como: suministros (agua, luz y gas); reparaciones; mantenimientos de jardines, piscinas y zonas interiores; limpieza; gastos de agentes inmobiliarios encargados de publicitar y gestionar los alquileres; intereses de préstamos; Impuesto sobre Bienes Inmuebles; tasas de basura, etc.; y el gasto por amortización en función de la vida útil del bien.

Todos estos gastos referenciados son necesarios para mantener las fincas en condiciones de arrendamiento a la espera de un nuevo arrendatario. Todos estos gastos referenciados están totalmente vinculados y correlacionados con los ingresos derivados del posterior arrendamiento. Todos estos gastos referenciados están debidamente contabilizados y justificados mediante el correspondiente soporte documental.

**Cuestión planteada:**

Si sin deducibles estos gastos en el Impuesto sobre Sociedades durante el período de tiempo en que los inmuebles no han estado arrendados, es decir, durante el período de tiempo en que estos inmuebles se encuentran en expectativa de arrendamiento. Es decir, si son deducibles los gastos incurridos durante todo el año o solo la parte proporcional a los días en que los inmuebles han estado alquilados.

**Contestación:**

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), establece que "en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta 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".

Por su parte, el artículo 11 de la LIS establece que:

“1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

(...)

3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

(...)”

Contablemente, el artículo 36.2 del Código de Comercio establece que:

“2. Los elementos de la cuenta de pérdidas y ganancias y del estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio son:

(...)

b) Gastos: decrementos en el patrimonio neto durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones a los socios o propietarios.

(...)”

Adicionalmente, el apartado 3 del Marco Conceptual de la Contabilidad, contenido en la primera parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, recoge, entre los principios contables de aplicación obligatoria, el principio de devengo con arreglo al cual “los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro”.

A su vez, siguiendo lo dispuesto en el apartado 5 del Marco Conceptual de la Contabilidad en relación con los criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales, “se registrarán en el periodo a que se refieren las cuentas anuales, los ingresos y gastos devengados en éste, estableciéndose en los casos en que sea pertinente, una correlación entre ambos, que en ningún caso puede llevar al registro de activos o pasivos que no satisfagan la definición de éstos”.

Por tanto, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

De acuerdo con lo anterior, los gastos en los que incurrirá la entidad consultante en el desarrollo de su actividad de arrendamiento de inmuebles, aunque dentro del período impositivo existan períodos de tiempo en los que los inmuebles se queden vacíos, a la espera de un nuevo arrendamiento, tal y como se manifiesta en la consulta, como pueden ser los de suministros (agua, luz y gas); reparaciones; mantenimientos de jardines, piscinas y zonas interiores; limpieza; gastos de agentes inmobiliarios encargados de publicitar y gestionar los alquileres; intereses de préstamos; Impuesto sobre Bienes Inmuebles; tasas de basura, etc., tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumplan las condiciones legalmente establecidas, en los términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, y justificación documental, en los términos anteriormente señalados.

En lo que se refiere al gasto contable por amortización de los inmuebles, el mismo sería fiscalmente deducible, igualmente aunque dentro del período impositivo existan períodos de tiempo en los que los inmuebles se queden vacíos, a la espera de un nuevo arrendamiento, tal y como se manifiesta en la consulta, en la medida en que, aparte de lo ya señalado previamente, así resultara de acuerdo con el artículo 12 de la LIS, que establece que:

“1. Serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.

Se considerará que la depreciación es efectiva cuando:

(...)”.

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.