

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC024635

DGT: 19-02-2007

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0292/2007

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa. Actividades empresariales. Gastos. Deducibles. Los gastos correspondientes a comidas y hoteles derivados de los desplazamientos que realice un contribuyente que realice una actividad económica hasta el lugar donde se encuentra la obra se considerarán fiscalmente deducibles cuando vengan exigidos por el desarrollo de la actividad. En caso de que no existiese vinculación o ésta no fuese suficientemente probada, tales gastos no podrán considerarse como deducibles en la actividad económica. En la valoración de esta correlación también deberá tenerse en cuenta el importe individualizado de los gastos, de manera que aquellos que sean excesivos o desmesurados, respecto de los que, con arreglo a los usos y costumbres, puedan considerarse gastos normales, pueden considerarse como no deducibles, ya que se trata de conceptos fronterizos entre los gastos exigidos por el desarrollo de la actividad y aquellos que vienen a cubrir necesidades particulares, de tal manera que en algunos casos existe coincidencia entre unos y otros.

IVA. Deduciones. Limitaciones del derecho a deducir. Servicios de hostelería y restauración. Las cuotas del Impuesto correspondientes a los servicios de hostelería y restauración serán deducibles en la medida en que quepa considerarlos prestados al sujeto pasivo siempre que se cumplan el resto de los requisitos que se contienen en el Capítulo I del Título VII de la Ley 37/1992.

PRECEPTOS:

RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), art. 26.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 96 y 97.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 28.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 10.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante ejerce una actividad económica de instalación de frío, calor y gas (epígrafe 504.3 del IAE).

En el ejercicio de la actividad se debe trasladar a municipios distintos del de su domicilio, lo que le conlleva a tener gastos de comida.

Cuestión planteada:

1.ª Si en el IRPF son deducibles, las facturas de restaurantes.

2.ª Si el IVA soportado por estas facturas es deducible.

Contestación:

1.ª Cuestión planteada.

En el artículo 26.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo (BOE del día 10), vigente hasta 31 de diciembre de 2006, se establece que «el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 28 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 29 de esta Ley para la estimación objetiva».

Un precepto de similar tenor literal contiene el artículo 28.1 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre), vigente a partir de 1 de enero de 2007.

Por su parte, el artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE del día 10), dispone que «en el régimen 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».

Conforme con lo anterior, y en atención al principio de correlación de ingresos y gastos, los gastos correspondientes a comidas y hoteles derivados de los desplazamientos hasta el lugar donde se encuentra la obra se considerarán fiscalmente deducibles cuando vengan exigidos por el desarrollo de la actividad, siempre que, además, cumplan los demás requisitos legales y reglamentarios.

Esta correlación deberá probarse por cualquiera de los medios generalmente admitidos en derecho, siendo competencia de los correspondientes servicios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria la valoración de las pruebas aportadas.

En el caso de que no existiese vinculación o ésta no fuese suficientemente probada, tales gastos no podrán considerarse fiscalmente deducibles de la actividad económica.

En la valoración de esta correlación también deberá tenerse en cuenta el importe individualizado de los gastos, de manera que aquellos que sean excesivos o desmesurados, respecto de los que, con arreglo a los usos y costumbres, puedan considerarse gastos normales, pueden considerarse como no deducibles, pues se trata de conceptos fronterizos entre los gastos exigidos por el desarrollo de la actividad y aquellos que vienen a cubrir necesidades particulares, de tal manera que en algunos casos existe una coincidencia entre unos y otros. No debe olvidarse que la normativa del Impuesto (artículos 27 de la Ley y 21 del Reglamento), exige distinguir entre el patrimonio del contribuyente afecto a la actividad económica y el destinado a la atención de las necesidades particulares, y que la propia normativa del Impuesto, establece unas cuantías máximas exceptuadas de gravamen en el caso, por ejemplo, de gastos de manutención cuando se trata de gastos producidos por desplazamientos laborales, a través del régimen de dietas exentas (artículo 8.º del Reglamento del Impuesto).

2.ª Cuestión planteada.

El artículo 96, apartado uno, número 6.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado del 29) regula las exclusiones y restricciones del derecho a deducir. En particular, en relación con los servicios de hostelería y restaurante se establece lo siguiente:

«Uno. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los bienes y servicios que se indican a continuación y de los bienes y servicios accesorios o complementarios a los mismos:

(...)

6.º Los servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración, salvo que el importe de los mismos tuviera la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades».

Por consiguiente, cuando el gasto correspondiente sea deducible a los efectos citados, las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a los servicios de hostelería y restauración, en la medida en que quepa considerarlos prestados al consultante, serán igualmente deducibles, siempre que se cumplan el resto de requisitos que se contienen en el Capítulo I del Título VIII de la Ley 37/1992 y, en particular, el dispuesto por el artículo 97 de la citada Ley 37/1992:

«Artículo 97. Requisitos formales de la deducción.

Uno. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los empresarios o profesionales que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

A estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del derecho a la deducción:

1.º La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio o, en su nombre y por su cuenta, por su cliente o por un tercero, siempre que, para cualquiera de estos casos, se cumplan los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

(...))».

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.