

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC073444

DGT: 05-09-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2296/2019

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa simplificada. Gastos. Obras de reposición del inmueble en su distribución original. Según las condiciones del contrato de arrendamiento suscrito, el arrendador autoriza al arrendatario a la realización de obras en la vivienda para adaptarlo a su actividad, asumiendo el arrendatario el coste de las obras y obligándose a reponer el inmueble en su distribución original en la finalización del contrato, haciéndose cargo igualmente de los gastos. Con carácter general, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto a los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad serán deducibles, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se pruebe suficientemente no podrán considerarse como fiscalmente deducibles para el cálculo del rendimiento neto de la actividad económica que viniese desarrollando el contribuyente. Además, los gastos deberán cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados. En este caso, los gastos descritos en cuanto que vienen exigidos para el desarrollo de la actividad económica, tendrán la consideración de gasto deducible.

PRECEPTOS:

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

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 10 y 15.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante, médico de profesión, venía desarrollando su actividad profesional desde 1992 en un inmueble arrendado por un período de 5 años que se ha ido prorrogando. Según las condiciones del contrato, el arrendador autorizaba al arrendatario a la realización de obras en la vivienda para adaptarlo a su consulta pediátrica, asumiendo el arrendatario el coste de las obras y obligándose a reponer el inmueble en su distribución original en la finalización del contrato, haciéndose cargo igualmente de los gastos correspondientes. En enero de 2018, ha trasladado su consulta a otro inmueble y ha realizado las obras necesarias para la restitución del inmueble con la misma distribución, abonando durante la duración de las mismas los gastos de comunidad y de suministros, tal y como se establecía en el contrato. Finalizadas las obras, procedió a la entrega de llaves y se dio por resuelto el contrato de arrendamiento.

Cuestión planteada:

Deducibilidad de los gastos de las obras realizadas, y de los gastos de comunidad y suministros para la determinación del rendimiento neto de su actividad económica.

Contestación:

El primer párrafo del artículo 28.1 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, 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 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva.”

Ello nos lleva al artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), que dispone 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 15 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades dispone que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

“e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglos a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad”.

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 aquellos respecto a los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad 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 podrán considerarse como fiscalmente deducibles para el cálculo del rendimiento neto de la actividad económica que viniese desarrollando el contribuyente.

Además del requisito de que el gasto esté vinculado a la actividad económica desarrollada, deberán los gastos, para su deducción, cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados.

Conforme con lo expuesto, en el caso consultado, en el que según el contrato de arrendamiento el consultante se obliga a realizar las obras necesarias para reponer el inmueble con la misma distribución en la que le fue entregado, así como a abonar los gastos de comunidad y de suministros, dichos gastos en cuanto que vienen exigidos para el desarrollo de su actividad económica, tendrán la consideración de gasto deducible.

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.