

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC082861

DGT: 26-05-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1184/2022

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa simplificada. Gastos. *Los gastos de manutención se incluyen en el requisito de correlación con la actividad.* La deducibilidad de los gastos está condicionada por su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto de 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 probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica. Además, 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. Para la deducción de los gastos de manutención del propio contribuyente, el art. 30.2.5.ª c) Ley 35/2006 (Ley IRPF) exige expresamente la correlación con los ingresos de la actividad, al limitarse la deducibilidad de los citados gastos de manutención a los incurridos en el desarrollo de la actividad económica. *Gasto de manutención realizado en un día laborable.* Por otro lado, la circunstancia de que los gastos de manutención correspondan a un día laborable -con independencia de que en actividades empresariales o profesionales no pueda hablarse con carácter general de la existencia de un calendario laboral- no implica por sí sola la consideración de que dichos gastos son gastos incurridos en el desarrollo de una actividad económica.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 28 y 30.

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

Ley 58/2003 (LGT), art. 106.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante desarrolla la actividad económica de abogado, habiendo realizado gastos correspondientes a su manutención.

Cuestión planteada:

1º) Forma de justificar la realización del gasto, en relación con los elementos de prueba correspondientes al medio electrónico de pago utilizado y la factura emitida por el establecimiento de hostelería.

2º) Si los gastos de manutención del empresario o profesional quedan excluidos del requisito de correlación con la actividad económica.

3º) Si puede entenderse que un gasto de manutención realizado en un día laborable es un gasto incurrido en el desarrollo de la actividad económica.

Contestación:

En lo que se refiere a la deducibilidad de los gastos en términos generales, debe indicarse que, 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), 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 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, 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 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 arreglo 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 su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto de 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 probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica. 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.

Por lo que se refiere a la justificación de los gastos, el artículo 106.4 de la Ley 58/2003, de diciembre, General Tributaria, establece:

“Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originadas por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones”.

En consecuencia, este Centro Directivo no puede pronunciarse sobre el fondo de la cuestión planteada, ya que la competencia para la comprobación de los medios de prueba aportados como justificación de las deducciones y gastos y para la valoración de las mismas corresponde a los órganos de Gestión e Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En lo que se refiere específicamente a los gastos de manutención, se deberá estar a lo dispuesto en la Regla 5ª, letra c) del apartado 2 del artículo 30 de la LIRPF, que dispone que tendrán la consideración de gastos deducibles:

“c) Los gastos de manutención del propio contribuyente incurridos en el desarrollo de la actividad económica, siempre que se produzcan en establecimientos de restauración y hostelería y se abonen utilizando cualquier medio electrónico de pago, con los límites cuantitativos establecidos reglamentariamente para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores.”

Por lo tanto, para la deducción de los gastos de manutención del propio contribuyente, el referido precepto exige expresamente la correlación con los ingresos de la actividad, al limitarse la deducibilidad de los citados gastos de manutención a los incurridos en el desarrollo de la actividad económica.

Por otro lado, la circunstancia de que los gastos de manutención correspondan a un día laborable –con independencia de que en actividades empresariales o profesionales no pueda hablarse con carácter general de la existencia de un calendario laboral- no implica por sí sola la consideración de que dichos gastos son gastos incurridos en el desarrollo de una actividad económica.

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.