

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 04-07-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1233/2025

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa simplificada. Gastos. Teléfono móvil. Ordenador. Los gastos serán fiscalmente deducibles únicamente cuando exista una correlación directa entre dichos gastos y los ingresos de la actividad. Es decir, el gasto debe estar vinculado a la obtención de rendimientos y adecuadamente justificado, contabilizado e imputado en el ejercicio correspondiente. Si no se demuestra esa vinculación o si el gasto tiene un componente personal o privado, no podrá deducirse. En relación con los equipos electrónicos, solo se consideran afectos a la actividad económica aquellos elementos patrimoniales utilizados exclusivamente para los fines de dicha actividad. En consecuencia, un ordenador o un teléfono móvil podrán considerarse afectos siempre que se usen de forma exclusiva o, al menos, de forma accesorio y notoriamente irrelevante para fines privados. Cuando el bien tenga la condición de elemento de inmovilizado material, como en el caso del ordenador o del propio teléfono, su deducibilidad se efectuará mediante amortización, aplicando el coeficiente que corresponda según las tablas fiscales. Asimismo, los gastos derivados de una línea de telefonía móvil serán deducibles únicamente si se acredita que su uso es exclusivamente profesional.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante viene desarrollando una actividad profesional y desconoce los criterios para poder deducirse gastos de dicha actividad. En concreto, plantea la posibilidad de deducirse la adquisición de equipos electrónicos como un ordenador o un teléfono móvil.

Cuestión planteada:

Deducibilidad de gastos de la actividad económica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

En relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se debe indicar que a la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas se refiere el 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, estableciendo lo siguiente:

“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”.

En el presente caso, dado que se trata de una actividad profesional, el consultante determinará el rendimiento neto por el método de estimación directa (cualquiera que sea su modalidad: normal o simplificada), por lo que la remisión del artículo 28.1 nos lleva al artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del día 28), cuyo apartado 3 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 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

Síguenos en...



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, que estén relacionados con la obtención de los ingresos, 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.

La existencia de esa correlación es una cuestión de hecho, pues deberán comprobarse las características y circunstancias de la actividad desarrollada por el consultante a este respecto, por lo que este Centro Directivo no puede pronunciarse, siendo los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponderá —en el ejercicio de sus funciones y a efectos de la liquidación del impuesto— la valoración de la existencia o no de la citada correlación.

Dicho lo anterior, pasemos a analizar los gastos concretos que plantea el consultante como la adquisición de equipos electrónicos como un ordenador o un teléfono móvil.

El artículo 22 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 4 de agosto) en desarrollo del artículo 29 de la LIRPF, regula los elementos patrimoniales afectos a una actividad económica, estableciendo que:

“1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes:

- a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad.
- b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.
- c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.

En ningún caso tendrán la consideración de elementos afectos a una actividad económica los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros y los destinados al uso particular del titular de la actividad, como los de esparcimiento y recreo.

Síguenos en...



2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquéllos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.

No se entenderán afectados:

1º Aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesoria y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.

2º Aquéllos que, siendo de la titularidad del contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.

3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

4. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.

(...).

De acuerdo con el precepto expuesto, podrá deducirse como gasto la amortización de elementos patrimoniales afectos, como podría ocurrir con un ordenador, en caso de que la afectación de la misma a la actividad del consultante cumpla las condiciones establecidas en el dicho artículo 22 del Reglamento del Impuesto.

Dado que el ordenador sería un elemento de inmovilizado material, la deducibilidad del gasto se realizaría a través de su amortización.

Por otro parte, en relación con los teléfonos móviles, de acuerdo con el principio de correlación entre ingresos y gastos de la actividad, este Centro Directivo viene manteniendo (entre otras, consultas V0601-14, V2382-13 y V2400-13) para determinar la deducibilidad de los gastos derivados del uso de una línea de telefonía móvil que serán deducibles los gastos incurridos en la medida en que esta línea se utilice exclusivamente para el desarrollo de la actividad económica. Es decir, que si una línea telefónica se utiliza exclusivamente para el desarrollo de la actividad el gasto derivado de la misma será deducible de los ingresos de la misma. Entre dichos gastos se encontrará el de la adquisición del propio teléfono móvil, si bien dicha deducción deberá realizarse por la vía de la amortización, aplicando a su valor de adquisición el coeficiente de amortización correspondiente.

No obstante, y en cualquier caso, se debe recordar que la afectación exclusiva de la línea de telefonía móvil (o del ordenador anteriormente mencionado) a la actividad deberá ser acreditada por el consultante a través de los medios de prueba admitidos en Derecho, según dispone el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, correspondiendo la competencia para la comprobación de los medios de prueba aportados y para su valoración a los servicios de Gestión e Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Síguenos en...



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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

