

Deducibilidad de los gastos derivados de la realización de una actividad en la vivienda en que se reside.

Fecha: 5 de septiembre de 2016

Art. 22 R.I.R.P.F. (RD439/2007)

Nº. Consulta: V3673-16

La consultante desarrolla una actividad profesional en su vivienda, en la que ha destinado un espacio para dicho fin.

Deducibilidad de los suministros correspondientes a la actividad.

CONTESTACION

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 adelante RIRPF- en desarrollo del artículo 29 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), 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.

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 accesorio 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 accesorio 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 lo anterior se desprende que la normativa reguladora del Impuesto permite la afectación parcial de elementos patrimoniales divisibles, siempre que la parte afectada sea susceptible de un aprovechamiento separado e independiente del resto. Cumpliéndose esta condición, se podrá afectar la totalidad de la parte de la vivienda que se utilice para el desarrollo de la actividad económica ejercitada exclusivamente por la consultante.

Esta afectación parcial supone que la consultante podrá deducirse la totalidad de los gastos derivados de la titularidad de la vivienda, como pueden ser amortizaciones, IBI, intereses, tasa de basuras, seguro, comunidad de propietarios, etc., proporcionalmente a la parte de la vivienda afectada.

En relación con los gastos derivados de los suministros, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en reciente resolución de fecha 10 de septiembre de 2015 dictada en unificación de criterio, fija el criterio de que *“para el cálculo del rendimiento neto de una actividad económica en régimen de estimación directa, en el caso de utilización de un inmueble en parte como vivienda habitual, en parte para el ejercicio de la actividad, no procede la deducción de los gastos correspondientes a suministros atendiendo exclusivamente a una proporción entre los metros cuadrados afectos a la actividad económica y la superficie total del inmueble. No obstante, siguiendo el principio de correlación entre ingresos y gastos, para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica sí podría admitirse la deducción de este tipo de gastos por suministros, si su vinculación con la obtención de los ingresos resultara acreditada por el obligado tributario.”*

Es decir, que la vinculación de los gastos por suministros con los ingresos de la actividad deberá ser acreditada por el contribuyente por cualquier medio de prueba admitido en derecho, sin que se puedan fijar de antemano los medios de prueba que acreditasen esta vinculación.

No obstante, conviene señalar 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 servicios de Gestión e Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Por último, la deducibilidad de los citados gastos está condicionada, además, a que queden convenientemente justificados mediante el original de la factura o documento equivalente y registrados en los libros-registro que, con carácter obligatorio, deben llevar los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, siempre que determinen el rendimiento neto de las mismas en el régimen de estimación directa, en cualquiera de sus modalidades.

Texto web recuperado MINHAP