



Plaza del Real, 18 - 2º Entlo. 12001 Castellón  
☎ 964 25.58.28 / FAX 964 21 34 61

## **Circular Informativa N° 1**

### **A vueltas con la deducibilidad fiscal de los gastos de la actividad profesional**

La presente Circular tiene como objetivo ahondar en la cuestión siempre polémica en torno a la deducibilidad fiscal de los gastos derivados de la actividad profesional.

Sin ánimo de ser exhaustivos, a continuación analizamos aquellos más comunes y que mayor conflictividad presentan a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), a la vista de la doctrina emanada de la Dirección General de Tributos (en adelante, “DGT”), del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana (en adelante, “TEARCV”) y de la postura que están adoptando los Tribunales Superiores de Justicia (en adelante, “TSJ”) al respecto.

La principal conclusión que se extrae es que la deducibilidad fiscal de los citados gastos va a ser, en la mayoría de ocasiones, una cuestión de prueba y que, como veremos, ésta no siempre resultará de fácil obtención.

#### **1. IRPF**

##### **1.1. Requisitos de deducibilidad del gasto**

Para que un gasto soportado por un profesional sea fiscalmente deducible, es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- Efectividad/realidad del gasto.
- Justificación documental del gasto:
  - Gastos justificados con factura completa según dispone el Reglamento de Facturación: deducibles.
  - Gastos justificados con factura simplificada o tique:
    - Criterio TEARCV:
      - Sin destinatario y sin pruebas adicionales: no deducibles.
      - Con pruebas adicionales: deducibles.
    - Criterio TSJ Cataluña<sup>1</sup>: deducibles cuando responden a lo habitual de la actividad profesional, acreditada por el profesional, a la que se vinculan necesariamente tales gastos.
- Vinculación con la actividad económica realizada por el profesional.
- Imputación temporal del gasto con arreglo a devengo.
- Registro contable o en los libros registro obligatorios del gasto, según corresponda.

## **1.2. Criterios deducibilidad gastos más comunes y susceptibles de revisión**

- Sueldos y salarios de cónyuge e hijos menores:
  - Trabajo habitual y continuo.
  - Convivencia con el profesional.
  - Contrato laboral.
  - Afiliación al régimen correspondiente de la TGSS.
  - Valorados a mercado.

\*DGT V0895-19: deducibles si se prueba la dependencia laboral, y se cumplen los restantes requisitos legales, a pesar de estar dados de alta en el RETA.
- Cantidades mensuales que el profesional detrae de su actividad a modo de nómina: no deducible, ya que no es un gasto de personal (DGT V1752-19).
- Gastos en viviendas parcialmente afectas:
  - Antes de 10/09/2018 (DGT V0180-13, V1616-14, V1632-15):
    - Gastos inherentes a la titularidad de la vivienda (comunidad, IBI, seguros, amortización, etc.): deducibles en función de los metros cuadrados afectos a la actividad profesional.

<sup>1</sup> Sentencia nº 318/2019, de 28 de marzo de 2019.

- Gastos de suministros: no deducibles. Solo deducibles si vivienda totalmente afecta a la actividad profesional.
  - A partir de 19/10/2015 (Resolución TEAC nº 4454/2014 en unificación de criterio):
    - Gastos inherentes a la titularidad de la vivienda: deducibles en función de los metros cuadrados afectos a la actividad profesional.
    - Gastos de suministros: la deducción no puede basarse, sin más, en un criterio proporcional en función de los metros cuadrados, pero podría servir como prueba de la afectación de dichos gastos a la actividad un criterio combinado en el que se tuviera en cuenta, junto a los metros cuadrados afectados a la actividad, las horas de trabajo efectivo durante los días laborables. Esta premisa resulta de difícil puesta en práctica para profesionales por cuenta propia que no tienen un horario laboral prefijado.
  - A partir de 01/01/2018 (Ley 6/2017, de Reformas Urgentes del Trabajador Autónomo, que modifica art. 30.2.5.b LIRPF):
    - Gastos inherentes a la titularidad de la vivienda: deducibles en función de los metros cuadrados afectos a la actividad profesional.
    - Gastos de suministros: importe deducible = gastos x 30% x % afectación de la vivienda a la actividad profesional.

\*DGT V2310-18: una vivienda ganancial se puede afectar al 100%.

\*DGT V0288-07: una vivienda privativa de matrimonio en gananciales no se puede afectar a la actividad del profesional no propietario.

\*DGT V1616-14: vivienda en alquiler similar a tratamiento vivienda en propiedad, pero habría que tener en cuenta el nº de arrendatarios y, en su caso, su régimen matrimonial.

- Gastos de manutención del profesional:
  - Antes de 01/01/2018 (TEARCV): deducibles, sin límite cuantitativo, si están debidamente justificados (son reales, se identifica al prestador y al destinatario de los servicios y están vinculados con la actividad).
  - A partir de 01/01/2018 (Ley 6/2017, de Reformas Urgentes del Trabajador Autónomo, que modifica art. 30.2.5.b LIRPF): deducibles, según límites establecidos reglamentariamente para las dietas, si se soportan en establecimientos de restauración y hostelería y se pagan mediante medio electrónico de pago.
- Gastos en viajes y en medios de transporte ajenos (criterio TEARCV): deducibles, sin límite cuantitativo, si están debidamente justificados (son

reales, se identifica al prestador y al destinatario de los servicios y están vinculados con la actividad).

- Gastos ante la inexistencia de ingresos (criterio TEARCV): la inexistencia de ingresos no implica la inexistencia de actividad (no vale una mera alta censal para probar la existencia de actividad): puede haber gastos deducibles vinculados con la actividad profesional a pesar de no haber ingresos.
  - IVA soportado en la adquisición de elementos afectos que no resulte deducible: más valor de adquisición del elemento, deducible vía amortización.
  - Gastos asociados a vehículos:
    - o Criterio DGT (V0948-19)
      - Gastos inherentes a la titularidad (amortización, cuotas renting/leasing, mantenimiento y reparaciones, impuestos, seguros, etc.): deducibles si afectación exclusiva del vehículo a la actividad profesional (ver art. 22, apartados 2 y 4, del Reglamento IRPF). Esta utilización exclusiva deberá ser probada por el contribuyente con cualquier medio de prueba admitido en derecho.
      - Gastos derivados del uso del vehículo (combustible, aparcamiento, peajes, etc.): deducibles si afectación exclusiva del vehículo a la actividad profesional (ver art. 22, apartados 2 y 4, del Reglamento IRPF). Esta utilización exclusiva deberá ser probada por el contribuyente con cualquier medio de prueba admitido en derecho.
    - o Criterio TEARCV:
      - Gastos inherentes a la titularidad: deducibles si afectación exclusiva del vehículo a la actividad profesional (ver art. 22, apartados 2 y 4, del Reglamento IRPF). Esta utilización exclusiva deberá ser probada por el contribuyente con cualquier medio de prueba admitido en derecho.
      - Gastos derivados del uso del vehículo: deducibles si se prueba la correlación del viaje con la actividad profesional (no se requiere la afectación exclusiva del vehículo).
    - o Criterio TSJ: disparidad de pronunciamientos<sup>2</sup>. Conflictividad.
- \*Teniendo en cuenta la doctrina y la jurisprudencia comentadas anteriormente no siempre coincidentes, conviene considerar

---

<sup>2</sup> Sentencia TSJ de Galicia de 8 de junio de 2015, recurso nº 15564/2013.; Sentencia TSJ de Madrid de 8 de abril de 2015, recurso nº 102/2013; Sentencia TSJ de Madrid de 12 de febrero de 2015, recurso nº 1681/2012; Sentencia TSJ de la Comunidad Valenciana de 9 de febrero de 2012, recurso nº 1013/2009; 8 STSJ de la Comunidad Valenciana de 28 de marzo de 2014, recurso nº 875/2011; entre otras.

determinadas circunstancias que pudieran tener incidencia a efectos probatorios:

i) Modelo de vehículo, ya que puede considerarse que los vehículos de alta gama, por si mismos, satisfacen en parte necesidades privadas.

ii) Que la actividad desarrollada requiera desplazamientos y que el profesional pueda justificarlos (clientes visitados, días y horas en los que tienen lugar las visitas, etc.).

iii) Existencia de otros vehículos titularidad del profesional, o su cónyuge, no afectos a la actividad destinados al uso particular.

iv) Que los gastos asociados al vehículo sean necesarios para el desarrollo de la actividad y para la obtención de los rendimientos, y no meramente convenientes.

v) Justificación de los lugares y fechas visitados con motivo del desplazamiento y kilómetros recorridos (coincidencia entre kilometraje del coche y kilómetros recorridos en ejercicio de la actividad, el consumo de combustible).

vi) Puede tener cierta importancia el hecho de que se trate de una actividad que genere beneficios, ya que algunos tribunales han tenido en cuenta la cifra de ingresos, así como la relación entre los gastos ocasionados y los ingresos de la actividad.

- Gastos asociados a otros elementos afectos (electrodomésticos, móviles y sus gastos): deducibles si son específicos para la actividad profesional, si se utilizan en exclusiva para dicha actividad y si hay un número proporcional a las necesidades de la actividad del profesional.
- Gastos por deterioro de:
  - o Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias: no deducibles.
  - o Créditos por insolvencias de tráfico: si contablemente existe riesgo de impago y han transcurrido 6 meses desde el vencimiento, el deudor está declarado en concurso o procesado por alzamiento de bienes y/o se ha reclamado el pago judicialmente. No se considera que existe riesgo de impago si se prueba que continúan las relaciones comerciales con dichos deudores y no existe ningún tipo de actividad de restrictiva o advertencia o reclamación del pago (Resolución TEAC nº 2177/2018, de 11 de junio de 2019).
- Gastos por recargos, multas, sanciones: no deducibles, salvo excepciones (aquellos que incidan sobre los rendimientos computados, no tengan carácter sancionador y sean del mismo ejercicio que los ingresos).

- Gastos por donativos y liberalidades: no deducibles, salvo excepciones (gastos de atenciones a clientes o proveedores con fines de promoción y correlacionados con los ingresos, los efectuados con arreglo a los usos y costumbres a favor de los empleados –ej. cestas de navidad-, etc.).

## 2. IVA

### 2.1. Requisitos de deducibilidad del IVA soportado

Para que el IVA soportado con motivo de un gasto incurrido por un profesional sea fiscalmente deducible, es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- Efectividad/realidad del gasto.
- Justificación documental del gasto mediante factura, tique o documento justificativo de su derecho. Gastos justificados con factura simplificada o tique:
  - o Criterio TEARCV:
    - Sin destinatario y sin pruebas adicionales: no deducibles.
    - Con pruebas adicionales: deducibles.
  - o Criterio TSJ Cataluña<sup>3</sup>: deducibles cuando responden a lo habitual de la actividad profesional, acreditada por el profesional, a la que se vinculan necesariamente tales gastos.
- Vinculación con la actividad económica realizada por el profesional.
- Contabilización o registro del gasto y del IVA soportado en la contabilidad y/o libros registro de facturas de IVA obligatorios.
- Habrá que tener en cuenta el derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportadas (exenciones limitadas IVA, regla de prorrata, sectores diferenciados, etc.)

### 2.2. Criterios deducibilidad IVA soportado más comunes y susceptibles de revisión

- IVA soportado por gastos en viviendas parcialmente afectas (DGT V0605-19):
  - o Por gastos inherentes a la titularidad de la vivienda (comunidad, IBI, seguros, amortización, etc.): deducibles en función del porcentaje de afectación respecto al total de la vivienda.
  - o Por gastos de suministros: no deducibles. Solo deducibles si vivienda totalmente afecta a la actividad profesional.

<sup>3</sup> Sentencia nº 318/2019, de 28 de marzo de 2019.

\*Criterio TSJ Galicia<sup>4</sup>: requiere discriminación del gasto coherente con la actividad mediante algún tipo de elemento que permita contrastar objetivamente uno y otra, sin que el acudir a un criterio de referencia entre la superficie total de la actividad y aquella que se dice dedicada a la actividad profesional pueda ser utilizado como mecanismo probatorio.

- IVA soportado por gastos de manutención y viajes del profesional (DGT V3134-17): no deducible (art. 96.Uno.6 LIVA), salvo que sea deducible en el IRPF.
- IVA soportado por gastos ante la inexistencia de ingresos (criterio TEARCV): la inexistencia de ingresos no implica la inexistencia de actividad (no vale una mera alta censal para probar la existencia de actividad): puede haber IVA soportado deducible por gastos deducibles vinculados con la actividad profesional a pesar de no haber ingresos.

Confiando en que esta Circular Informativa haya resultado de su interés, quedamos a su entera disposición para comentar y/o ampliar cualquier aspecto en relación a la misma, y aprovechamos la oportunidad para saludarle atentamente.

Castellón, a 18 de noviembre de 2019.

\*\*\*\*\*

---

<sup>4</sup> Sentencia nº 15849/2009, de 2 de diciembre de 2010.