

Índice



Novedades introducidas en el INFORMA de IS. [\[pág 2\]](#)

Se introducen nuevas preguntas en el INFORMA sobre el IS:

Aplicación de tipo reducido a empresas que reforman inmuebles.

Cesión de uso de amarres.

BINs: entidades que comienzan una actividad



IRPF. Consulta V0947-19 sobre los gastos de instalación de un ascensor.

La instalación de un ascensor en un piso que el consultante tiene arrendado: será gasto vía amortización. [\[pág 3\]](#)



El TS de 13/05/2019 sobre el vehículo automóvil utilizado en la actividad y con fines privados. [\[pág 4\]](#)

El TS la adquisición y los gastos en un vehículo automóvil que se dedica indistintamente a la actividad económica y privada **no son deducibles en el IRPF**, ni siquiera parcialmente, al tratarse de un elemento patrimonial indivisible.

Novedades en la web de la AEAT



Novedades introducidas en el INFORMA durante el mes de

Informa
IS

JUNIO

Resumen: Se introducen nuevas preguntas en el INFORMA sobre el IS

Normativa: Ley 27/2014

Fecha: 07/2019

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [acceder](#)

CONSULTAS/IS

[141805-TIPO DE GRAVAMEN. APLICACIÓN TIPO REDUCIDO A ENTIDAD QUE REFORMA VIVIENDAS](#)

Una entidad de reciente creación, con residencia fiscal en España y participada por personas físicas residentes comunitarios no españoles, que va a tener como actividad principal la reforma de viviendas para su posterior venta **podrá aplicar el tipo reducido del 15% previsto para entidades de nueva creación.**

[141804-IMPUTACION TEMPORAL. CESIÓN USO DERECHOS DE AMARRE](#)

Es el fondo económico y jurídico de la operación materializado en los términos que cada contrato específico incorpore, respecto a las limitaciones que afectan a la transmisión de los riesgos y beneficios asociados al derecho de uso, los que caracterizan la operación como venta o arrendamiento.

[141803-COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS. ENTIDAD PATRIMONIAL QUE INICIA UNA ACTIVIDAD ECONÓMICA](#)

El derecho de compensación de bases imponibles negativas no se ve afectado por el hecho de que una entidad que tenga la consideración de entidad patrimonial posteriormente pase a desarrollar actividades económicas, siempre y cuando no incurra en las circunstancias que den lugar a la aplicación del apartado cuarto del artículo 26 LIS.

Consulta de la DGT



IRPF. La instalación de un ascensor en un piso que el consultante tiene arrendado y que le repercuten su parte: será gasto vía amortización.

Gastos de la instalación de un ascensor

Resumen: La instalación de un ascensor donde antes no lo había procede considerar su gasto, en el IRPF, como inversión o mejora del inmueble, lo que a efectos de amortización comporta la aplicación del porcentaje que para inmuebles establece el artículo 14.2 a) del RIRPF, es decir, el 3 por ciento.

Normativa: Ley 35/2006, del IRPF

Fecha: 07/05/2019

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [acceder a Consulta V0947-19 de 07/05/2019](#)

CONSULTAS/IRPF

Por tanto, el caso planteado, al tratarse de la instalación de un ascensor en un edificio de viviendas **donde antes no lo había**, procede considerarlo como inversión o mejora del inmueble, lo que a efectos de amortización comporta la aplicación del porcentaje que para inmuebles establece el artículo 14.2 a) del RIRPF, es decir, el **3 por ciento**.

En segundo lugar, la amortización se efectuará, en los términos señalados, **a partir del momento en que finalicen las obras**.

Sentencias de interés



El TS la adquisición
y los gastos en un

Vehículos utilizados
para la actividad y
para fines privados

vehículo automóvil que se dedica indistintamente a la actividad económica y privada **no son deducibles en el IRPF**, ni siquiera parcialmente, al tratarse de un elemento patrimonial indivisible.

Resumen: Rendimientos de actividades económicas: la adquisición y los gastos en un vehículo automóvil que se dedica indistintamente a la actividad económica y privada no son deducibles en el IRPF, ni siquiera parcialmente, al tratarse de un elemento patrimonial indivisible. *Salvo que se demuestre la afectación exclusiva a la actividad no es posible la deducción como gasto de su adquisición ni de su mantenimiento.*

Normativa: art. 29.2 de la Ley 35/2006, del IRPF, y art. 22 del Real Decreto 439/2007, del RIRPF

Fecha: 13/06/2019

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [acceder a Sentencia del TS de 13/06/2019](#)

SENTENCIA/IRPF

OBJETO DE INTERÉS CASACIONAL:

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, impugnada en casación por don Santos, **al rechazar**, confirmando la liquidación provisional girada por la Oficina de Gestión de la Administración de Pozuelo de la AEAT, **la deducción por el recurrente en su declaración del IRPF del ejercicio 2012 del 50% de la amortización del vehículo automóvil adquirido para su uso tanto personal como profesional.**

EL RECURRENTE:

También hemos reflejado en los antecedentes que don Santos basa su recurso, en esencia, además de

- (i) en la dicción de los mencionados artículos 29 LIRPF/2006 y 22.4, párrafo segundo, RIRPF/2007,
- (ii) en el diferente tratamiento que de la cuestión hacen tanto la LIVA como la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades,

- (iii) en la consideración de que el automóvil no es un elemento patrimonial indivisible porque es susceptible de ser usado en actividades indistintas (personal y profesional),
- (iv) en la convicción de que no permitir la deducción de gastos necesarios para la obtención de ingresos de la actividad profesional infringe el principio de capacidad económica (artículo 31.1 CE), y, en fin,
- (v) en que el artículo 22.4, párrafo segundo, RIRPF/2007, establece una presunción iuris et de iure que vulnera el artículo 108 LGT/2003 porque no está prevista en una ley, sino en un reglamento.

EL TS:

3.1 Esta Sala no puede compartir la tesis del recurrente. El actor estima que el criterio de la sentencia impugnada contradice el primer inciso del artículo 29.2 LIRPF/2006, según el cual, "*cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate*". De esa previsión legal don Santos hace derivar -no entendemos muy bien porqué- que "*un vehículo es susceptible de afectación parcial, y por tanto desde el punto de vista de la ley no es indivisible*".

Pero lo cierto es que, si acaso, la dicción del precepto conduce derechamente a una concepción de lo que debe entenderse por elemento patrimonial indivisible distinta de la que se postula en el recurso de casación. Porque la Ley comienza diciendo que cuando estemos ante elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate, para, acto seguido, declarar que en ningún serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles. **Y parece claro que al aludir a "partes" del elemento patrimonial se está refiriendo, no a los distintos usos que se pueden hacer de él, sino a un aspecto puramente físico, esto es, como señala el diccionario, a un "elemento, fracción o cantidad que resulta de dividir un todo", de manera que si el bien no se puede dividir en partes físicas aptas por sí mismas para ser utilizadas en diversas actividades, no cabe su afectación parcial.**

En definitiva, podríamos decir que los elementos patrimoniales indivisibles son aquellos que, por sus características materiales, no son susceptibles de destinarse simultáneamente (sino alternativamente) a una actividad privada y a una económica. Ejemplos de un elemento patrimonial indivisible son, precisamente, el automóvil de turismo y la motocicleta que, por su propia naturaleza, no son aptos para usarse al mismo tiempo en tareas diversas. Y el ejemplo típico de bien divisible es el de un inmueble, una parte del cual podría emplear el recurrente -abogado de profesión- a su vida privada y otra, perfectamente diferenciada, al ejercicio de su actividad profesional.

3.2. En realidad, interpretando el artículo 29.2 LIRPF/2006, hay que distinguir **-el recurrente los confunde entre una afectación "parcial" (expresión que emplea la propia ley) y una afectación que podríamos calificar de "alternativa" (o uso alternativo).** La primera, contemplada en el apartado primero del precepto legal, solo se admite cuando el bien es divisible, de manera que se pueda entender afecto de forma exclusiva la parte del mismo que realmente se utilice en la actividad de que se trate. La afectación alternativa, recogida en el apartado segundo, en cambio, es la que se produce en relación con aquellos elementos patrimoniales divisibles, afectos en su totalidad -desde una perspectiva exclusivamente material- al desarrollo de la actividad económica del contribuyente, respecto de los que se permite -ex artículos 29.2, párrafo 2º, LIRPF/2006, y 22.4 RIRPF/2007- su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante (esto es, en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpe el ejercicio

de la actividad económica). Desde una perspectiva temporal se produce así un uso mayoritario del elemento patrimonial para el ejercicio de la actividad económica y una utilización residual del mismo para necesidades privadas del obligado tributario.

3.3. El corolario lógico de lo que acabamos de exponer es que el artículo 22.4 RIRPF/2007 no contradice el artículo 29 LIRPF/2006.

En efecto, del precepto legal se deduce (a) que en "*ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles*" (apartado primero, inciso segundo), entre los que, ya lo hemos dicho, se encuentran los vehículos automóviles; (b) que cuando se trate de elementos patrimoniales divisibles que "*sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate*" (apartado primero, inciso primero); (c) que, en principio, los elementos patrimoniales indivisibles no pueden considerarse afectos a una actividad económica (apartado segundo); y (d) que, no obstante la regla anterior, determinados elementos patrimoniales indivisibles podrán considerarse afectos a una actividad económica cuando se utilicen "*para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante*", debiendo el reglamento concretar cuándo se produce esa circunstancia y precisar a qué bienes afecta la excepción a la regla general (apartado segundo).

Y el artículo 22.4 RIRPF/2007 no hace otra cosa que desarrollar la Ley cuando dispone que (a) 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*" (párrafo primero); y que (b) lo anterior no será aplicable, salvo ciertos supuestos, a los "*automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo*" (apartado segundo), lo que supone la concreción, que ordena el artículo 29.2 LIRPF/2006, de los elementos patrimoniales indivisibles que no podrán considerarse afectos a una actividad económica.

Normativa:

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

Artículo 29. Elementos patrimoniales afectos.

1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica:

- Los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad del contribuyente.
- Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad. No se consideran afectos los bienes de esparcimiento y recreo o, en general, de uso particular del titular de la actividad económica.
- Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos. En ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.

2. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. **En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.**

Reglamentariamente se determinarán las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad económica.

3. La consideración de elementos patrimoniales afectos lo será con independencia de que la titularidad de éstos, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges.

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero**Artículo 22. Elementos patrimoniales afectos a una actividad.**

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 aquellos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.

No se entenderán afectados:

1.º 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.

2.º Aquellos 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.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los siguientes supuestos:

- a) Los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías.
- b) Los destinados a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los destinados a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
- e) Los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad.

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo «jeep».