Boletines oficiales

Estatal

Miércoles 1 de mayo de 2024

BOE Núm. 106

RÉGIMEN FISCAL DE CANARIAS.

Real Decreto 436/2024, de 30 de abril, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

[pág. 3]

BOE Núm. 106

REGULACIÓN DE LOS "INFLUENCERS"

Real Decreto 444/2024, de 30 de abril, por el que se regulan los requisitos a efectos de ser considerado usuario de especial relevancia de los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma, en desarrollo del artículo 94 de la Ley 13/2022, de 7 de julio, General de Comunicación Audiovisual.

[pág. 4]

Consejo de Ministros

La Moncloa

MOROSIDAD PRIVADA

Compromisos del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (C13, R1). REAL DECRETO por el que se modifica el Real Decreto 962/2013, de 5 de diciembre, por el que se crea y regula el Consejo Estatal de la pequeña y la mediana empresa, y se regula el Observatorio Estatal de la Morosidad Privada.

[pág. 7]

Consultas DGT

IRNR.

Tributación de las rentas del trabajo obtenidas por un residente en Andorra que presta servicios para una empresa española. Pueden tributar en España por el IRnR.

[pág. 9]

IRPF.

Tributación de un residente español que teletrabaja para una universidad alemana trabajando físicamente 1 mes al año en la universidad.

[pág. 10]

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Sentencia de interés

IS CANARIAS.

Deducción en Canarias por inversiones en activos fijos nuevos: normativa aplicable y determinar el momento en el que se produce la generación del derecho a la deducción, si con la entrada en funcionamiento del bien o con su puesta a disposición

[pág. 12]

Monográfico IRPF

LIRPF. Rendimientos derivados del arrendamiento de viviendas (II/III)

[pág. 14]

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Boletines oficiales

Estatal

Miércoles 1 de mayo de 2024

Núm. 106

RÉGIMEN FISCAL DE CANARIAS. Real Decreto 436/2024, de 30 de abril, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

Este real decreto entrará en vigor a los **veinte días de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».**

Mediante este real decreto**, se califica como ayuda regional de funcionamiento el diferencial de la deducción por producciones cinematográficas o audiovisuales, aplicable en Canarias, con respecto a la deducción regulada en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, y no como ayuda sectorial.**

El artículo 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, regula, con carácter general, la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

Por su parte, la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, establece que dicha deducción podrá ser superior en el caso de producciones realizadas en Canarias.

Ello tiene como consecuencia que las producciones cinematográficas desarrolladas en la Comunidad Autónoma de Canarias disfrutan de una doble deducción: por un lado, la deducción para este tipo de actividades prevista en la normativa general del impuesto sobre sociedades, que coincide con la aplicable en el resto del territorio español y, por otro, una deducción adicional por el hecho de ser desarrolladas en Canarias. Ambas deducciones están caracterizadas como ayudas sectoriales.

En el marco de la normativa sobre ayudas de estado de la Unión Europea, la deducción adicional por inversiones en producciones cinematográficas u obras audiovisuales realizadas en Canarias fue calificada como ayuda sectorial desde el año 2015.

No obstante, por sus propias características, transcurrido el tiempo desde su caracterización inicial, y tras los últimos cambios normativos en el Impuesto sobre Sociedades, **el real decreto que aprueba hoy el Consejo de Ministros modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, para recaracterizar el diferencial de deducción canario como ayuda**

regional de funcionamiento, permitiendo así que siga cumplimiento con su objetivo de compensación de los gastos adicionales incurridos en la producción cultural de obras cinematográficas o audiovisuales en Canarias.

Para tales ayudas el Reglamento UE no establece un límite cuantitativo por régimen de ayudas sino por empresa beneficiaria.

Por otro lado, **la nueva configuración se aplica a las deducciones correspondientes a períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2022, para salvaguardar la legítima confianza de los contribuyentes.**

Miércoles 1 de mayo de 2024

BOE Núm. 106

REGULACIÓN DE LOS "INFLUENCERS" O "USUARIO DE ESPECIAL RELEVANCIA"

Real Decreto 444/2024, de 30 de abril, por el que se regulan los requisitos a efectos de ser considerado usuario de especial relevancia de los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma, en desarrollo del artículo 94 de la Ley 13/2022, de 7 de julio, General de Comunicación Audiovisual.

El presente real decreto **entrará en vigor el día siguiente al de su publicación** en el «BOE».

Objeto (art. 1)

Este real decreto tiene por objeto la concreción de los **requisitos previstos** en las letras a) y c) del artículo 94.2 de la Ley 13/2022, de 7 de julio, General de Comunicación Audiovisual, **a efectos de ser considerado usuario de especial relevancia** que emplee servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma.

> Art. 94.2 de la Ley 13/2022
> A los efectos de esta ley, tendrán la consideración de **usuarios de especial relevancia** aquellos usuarios que empleen los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma y cumplan de forma simultánea los siguientes requisitos:
> a) **El servicio prestado conlleva una actividad económica por el que su titular obtiene unos ingresos significativos** derivados de su actividad en los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma;
> b) El usuario de especial relevancia **es el responsable** editorial de los contenidos audiovisuales puestos a disposición del público en su servicio.
> c) El servicio prestado **está destinado a una parte significativa** del público en general y puede tener un claro impacto sobre él.
> d) La función del servicio es la de **informar, entretener o educar** y el principal objetivo del servicio es la distribución de contenidos audiovisuales.
> e) El servicio se ofrece a través de redes de comunicaciones electrónicas y está establecido en España de conformidad con el apartado 2 del artículo 3.

Ámbito de aplicación (art. 2)

Este real decreto resultará de aplicación a aquellos usuarios, ya sean **personas físicas o jurídicas**, de los **servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma** que cumplan, de forma simultánea, los requisitos recogidos en el artículo 94.2 de la Ley 13/2022, de 7 de julio.

Ingresos significativos. (art. 3)

1. De conformidad con lo establecido en el artículo 94.2.a) de la Ley 13/2022, de 7 de julio, tendrán la consideración de ingresos significativos, los ingresos brutos devengados en el año natural anterior, **iguales o superiores a 300.000 euros**, derivados exclusivamente de la actividad de los usuarios en el conjunto de los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma que empleen.

2. Los ingresos computables para determinar los ingresos significativos serán los siguientes:

a) Ingresos obtenidos, tanto de **remuneraciones dinerarias como en especie**, por la comercialización, venta u organización de las comunicaciones comerciales audiovisuales que acompañen o se inserten en los contenidos audiovisuales responsabilidad de los usuarios que empleen servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma.

b) Ingresos percibidos por los usuarios procedentes de los prestadores de los servicios de **intercambio de vídeos a través de plataforma** por razón de su actividad en dichos servicios.

c) Ingresos percibidos por la actividad de los usuarios provenientes de **cuotas y pagos abonados por su audiencia** en los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma.

d) Ingresos procedentes de prestaciones económicas concedidas por administraciones y entidades públicas, cualquiera que sea su denominación y naturaleza, relacionados con la actividad de los usuarios en los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma.

e) Otros ingresos obtenidos por la actividad de los usuarios en los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma no previstos en las letras anteriores de este apartado.

Audiencia significativa. (art. 4)

1. De conformidad con lo establecido en el artículo 94.2.c) de la Ley 13/2022, de 7 de julio, se considerará que un servicio responsabilidad de un usuario está destinado a una parte significativa del público en general y puede tener un claro impacto sobre él cuando cumpla, de forma cumulativa, los siguientes requisitos:

a) Que el servicio alcance, en algún momento del año natural anterior, un número de **seguidores igual o superior a 1.000.000 en un único servicio** de intercambio de vídeos a través de plataforma; **o un número de seguidores igual o superior a 2.000.000, de forma agregada,** considerando todos los servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma en los que el usuario desarrolle su actividad.

b) Que, en el conjunto de servicios de **intercambio de vídeos** a través de plataforma en los que el usuario desarrolle su actividad, se haya publicado o compartido un número de vídeos **igual o superior a 24 en el año natural anterior**, con independencia de su duración.

Inscripción de los usuarios de especial relevancia en el Registro Estatal de prestadores del servicio de comunicación audiovisual, de prestadores del servicio de intercambio de vídeos

a través de plataforma y de prestadores del servicio de agregación de servicios de comunicación audiovisual. (DA única)

De acuerdo con el apartado 2 de la disposición transitoria primera del Real Decreto 1138/2023, de 19 de diciembre, los usuarios que empleen servicios de intercambio de vídeos a través de plataforma y cumplan los requisitos establecidos en los artículos 3 y 4 **dispondrán de un plazo de dos meses a partir de la entrada en vigor de este real decreto para presentar la solicitud de inscripción en el Registro Estatal** previsto en el artículo 39 de la Ley 13/2022, de 7 de julio.

Requisitos para ser INFLUENCER

	Ámbito de aplicación	Ingresos brutos	Audiencia significativa	intercambio de vídeos	Inscripción en registro estatal de prestadores de servicios de comunicación audiovisual
	Personas físicas o jurídicas	Superiores a **300.000 euros** al año	El número de seguidores debe ser igual o superior a **1.000.000** en un único servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma; o un número de seguidores igual o superior a **2.000.000**, de forma agregada	Debe haber publicado o compartido un número de vídeos igual o superior a **24** en el año natural anterior	Deberán inscribirse en un p**lazo de dos meses** a partir de la entrada en vigor de este real decreto para presentar la solicitud de inscripción en el Registro Estatal

Consejo de Ministros

Compromisos del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (C13, R1). REAL DECRETO por el que se modifica el Real Decreto 962/2013, de 5 de diciembre, por el que se crea y regula el Consejo Estatal de la pequeña y la mediana empresa, y se regula el Observatorio Estatal de la Morosidad Privada.

Fecha:30/04/2024
Fuente: web de La Moncloa
Enlace: Referencia Consejo de Ministros

El Consejo de Ministros **ha aprobado un Real Decreto** por el que se modifica la regulación del Consejo Estatal de la Pyme **y se crea el Observatorio Estatal de la Morosidad Privada**. La morosidad es un factor muy pernicioso para la actividad empresarial, especialmente en el caso de las pymes.

Así, las pymes tienen que compensar el coste financiero y la incertidumbre generada por estas prácticas, que perjudican sus proyectos, financiación, capacidad de inversión y solvencia. La Ley Crea y Crece establece que el Ministerio de Industria y Turismo es el encargado de realizar un seguimiento de la evolución de los plazos de pago.

Para este propósito, con periodicidad anual el Observatorio Estatal de la Morosidad Privada elaborará un informe sobre la situación de los plazos de pago que será presentado y aprobado en el Consejo Estatal de la Pyme.

Entre las funciones del observatorio destacan el seguimiento y evaluación sistemática de la evolución de la morosidad, elaboración del informe anual, elaboración de códigos de buenas prácticas, formulación de propuestas de actuación, seguimiento de las directrices de la UE en esta materia, elaboración, resolución y publicación de un listado de empresas incumplidoras, actuación como órgano consultivo y adopción de sistemas de resolución de conflictos.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

El listado de empresas mencionado se elaborará anualmente, a fecha de referencia 31 de diciembre del año anterior, a partir de la información de pago efectivo completo de facturas proporcionada por la AEAT (facturación electrónica). Dejará de ser accesible a los tres meses de su publicación, y no podrá referirse a personas físicas o empresarios a título individual. En todo caso, las empresas incluidas serán notificadas previamente y podrán presentar alegaciones.

Se estima que la norma tendrá un impacto positivo en la economía y especialmente en las pymes, así como en la competencia. El número de empresas afectadas por la norma se estima en 32.500, con un incumplimiento de plazos de pago por parte de unas 23.800 (datos 2023).

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Consultas de la DGT

IRNR. Tributación de las rentas del trabajo obtenidas por un residente en Andorra que presta servicios para una empresa española. Pueden tributar en España por el IRnR.

Fecha:29/02/2024
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Acceder a Consulta V0162-24 de 19/02/2024

El consultante ha trasladado su residencia a Andorra en agosto de 2021 junto con su familia. El consultante presta sus servicios para una entidad española en régimen de teletrabajo o trabajo a distancia, salvo para determinadas reuniones a las que debe acudir de forma presencial a la sede de la empresa situada en España.

Si las retribuciones percibidas en 2022 y en 2023 procedentes de la entidad española están sujetas a tributación en España.

Partiendo de la consideración de que el consultante será residente fiscal en Andorra en los ejercicios 2022 y 2023, en la medida en que obtendrá rentas pagadas por una empresa española, habrá que estar a lo dispuesto en el Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y prevenir la evasión fiscal y su Protocolo, hecho "Ad Referéndum" en Andorra la Vella el 8 de enero de 2015 (BOE de 7 de diciembre de 2015).

En concreto, en cuanto a la tributación de las remuneraciones obtenidas por el trabajo desarrollado, hay que tener en cuenta lo dispuesto en los apartados 1 y 2 del artículo 14 del Convenio, que establecen lo siguiente:

"1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 15, 17 y 18, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo serán gravables exclusivamente en ese Estado a no ser que el empleo se ejerza en el otro Estado contratante. Si el empleo se ejerce de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo ejercido en el otro Estado contratante serán gravables exclusivamente en el Estado mencionado en primer lugar cuando:
a) El perceptor permanezca en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y
b) el pagador de las remuneraciones sea un empleador no residente del otro Estado, o se paguen en su nombre, y
c) las remuneraciones no las soporte un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado."

De esta forma, el mencionado artículo establece, **como norma general, que las remuneraciones por un trabajo dependiente sólo pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor, salvo que el empleo se ejerza en el otro Estado, en cuyo caso, las remuneraciones también podrán ser sometidas a imposición en el Estado que desarrolle su actividad, en este caso España**.

Como excepción, las rentas sólo tributarán en Andorra, como Estado de residencia, y, por tanto, no tributarán en España, **cuando se cumplan todas las condiciones del apartado segundo del artículo 14 del Convenio.** Por lo expuesto en los hechos descritos en el escrito de consulta no se cumplen todas estas condiciones.

A este respecto, el párrafo 1 de los Comentarios al artículo 15 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE, versión 2017 (en adelante, MCOCDE) relativo a la imposición de la renta del trabajo dependiente, a la luz de los cuales se interpreta el citado artículo 14 del Convenio, establece lo siguiente:

"(…) El citado trabajo se realiza efectivamente en el lugar donde el empleado esté físicamente presente cuando efectúa las actividades por las que se paga dicha renta. Como consecuencia de ese principio, un residente de un Estado contratante que perciba una remuneración, en concepto de un trabajo dependiente, de fuentes situadas en el otro Estado, no puede estar sujeto a imposición en ese otro Estado respecto de dicha retribución por el mero hecho de que los resultados de su trabajo se exploten en ese otro Estado."

Por tanto, las rentas obtenidas por el trabajador residente en Andorra, **podrían estar sujetas en España al Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante, "IRNR"), en la medida en que ejerza el trabajo físicamente en España.**

IRPF. Tributación de un residente español que teletrabaja para una universidad alemana trabajando físicamente 1 mes al año en la universidad.

Fecha:29/02/2024
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Acceder a Consulta V0160-24 de 19/02/2024

El consultante, de nacionalidad española, soltero y sin descendencia, habiendo residido siempre en España, en casa de sus padres, y con un patrimonio compuesto por una cuenta bancaria abierta en una entidad financiera en España, es contratado, en condición de asalariado, como investigador de una universidad pública en Alemania. El contrato se formalizó en septiembre de 2022 con una duración, en principio, de 2 años. El trabajo se desarrollará físicamente durante el primer mes de contrato en la citada universidad alemana y, posteriormente, desde el domicilio del consultante en España en la modalidad de teletrabajo.

La DGT nos recuerda que será este contribuyente residente en España.

La remuneración correspondiente **al primer mes de trabajo realizado físicamente en la universidad alemana, siempre que esta sea una entidad jurídica de derecho público en Alemania, solo podrá someterse a imposición en Alemania**. Por su parte, la remuneración correspondiente al trabajo prestado desde España en la modalidad de teletrabajo solo podrá someterse a imposición en España. Al ser el consultante residente fiscal en España, tributarán de acuerdo con las normas del IRPF.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Sentencia de interés

IS CANARIAS. Deducción en Canarias por inversiones en activos fijos nuevos: normativa aplicable y determinar el momento en el que se produce la generación del derecho a la deducción, si con la entrada en funcionamiento del bien o con su puesta a disposición

Fecha: 10/04/2024
Fuente: web del Poder Judicial
Enlace: Acceder a Sentencia del TS de 10/04/2024

El interés casacional de la cuestión consiste en aclarar qué normativa debe aplicarse a la deducción por inversiones en Canarias regulada en el artículo 94 Ley 20/1991, particularmente, en lo que concierne a la deducción en Canarias por inversiones en activos fijos nuevos, a la luz de la DT 4ª Ley 19/1994, si el artículo 26 Ley 61/1978 (en la inteligencia de que no existe un régimen sustitutorio equivalente) o la DA 12ª Ley 43/1995, considerando que ésta tiene esa condición de régimen sustitutorio. **Ello tiene una importancia capital para resolver el presente recurso de casación**, en tanto en cuanto, una vez fijada la normativa que resulta aplicable, el paso siguiente que debe darse **es determinar el momento en el que se produce la generación del derecho a la deducción, si con la entrada en funcionamiento del bien** (como defiende CAMSA y la sentencia de instancia objeto de recurso de casación) **o con su puesta a disposición** (como sostiene la Abogacía del Estado).

Considera que la doctrina que debemos fijar es la siguiente:

"Determinación del régimen normativo aplicable de la deducción por inversiones en Canarias en activos fijos nuevos, conformado por el artículo 94 de la Ley 20/1991 complementado por el sistema tributario regulado en el artículo 26 de la Ley 61/1978, desarrollado por el Real decreto 2631/1982, cuyos contenidos permanecen vigentes a los efectos de lo dispuesto en el artículo 94 de la Ley 19/1991, en virtud de la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994 de bases del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, **no quedando la DIC vinculada a la disposición adicional 12ª**

de la Ley 43/1995 dado que la misma no conforma un sistema sustitutivo equivalente del régimen de deducciones regulado en el citado artículo 26 de la Ley 61/78.

Determinación de que el derecho a la deducción en inversiones en Canarias en activos fijos nuevos **se genera con la entrada en funcionamiento de los bienes**, en los términos y con las excepciones recogidas en el artículo 218 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto 2631/1982, en desarrollo del artículo 26 de la Ley 61/1978, que resultan aplicables en virtud del artículo 94 de la Ley 20/1991 y de la DT 4ª de la Ley 19/1994 y no con la puesta a disposición de los activos fijos nuevos".

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Monográfico IRPF 2023

LIRPF Rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles (II/III)

Gastos deducibles (art 23.1)

Para la determinación del rendimiento neto, se deducirán de los rendimientos íntegros los gastos siguientes:

a) Todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos. Se considerarán gastos necesarios para la obtención de los rendimientos, entre otros, los siguientes:

1.º Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso y disfrute del que procedan los rendimientos, y **demás gastos de financiación**, (…)

> **TEAR de Valencia Resolución: 46/03411/2020/00/00 de 29.04.2021 – No vinculante**
> **Gastos de honorarios incurridos para reclamar la nulidad de la cláusula suelo.**
> (…) siendo deducibles, conforme al artículo 23.1.a.4º de la LIRPF, las cantidades devengadas por terceros como consecuencia de servicios personales incurridos en la adquisición o mejora del bien, así como también según el precepto mencionado los " ...demás gastos de financiación", y teniendo en cuenta además la argumentación seguida por la Dirección General de Tributos para incluir como gasto de financiación los honorarios incurridos en una demanda contra la entidad financiera por la cláusula suelo, **considera este Tribunal que el mismo criterio debe seguirse en el caso que nos ocupa, por cuanto se trata de gastos derivados de la financiación ajena y relacionados con la adquisición del inmueble del que derivan los ingresos generadores del rendimiento, por lo que nada obsta para su consideración como gasto deducible a los efectos de determinar el rendimiento neto del capital inmobiliario.**

(…) así como **los gastos de reparación y conservación del inmueble.** El importe total a deducir por estos gastos no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos. El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes de acuerdo con lo señalado en este número 1.º

> **RIRPF art 13.a)**
> A estos efectos, tendrán la consideración de **gastos de reparación y conservación**:
> - Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.
> - Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros.
>
> No serán deducibles por este concepto las cantidades destinadas a ampliación o mejora.

> **CV 1263-23 de 12.05.2023**
> El consultante heredó un piso en muy mal estado. Pretende hacer una serie de reformas para poder arrendarlo. **Indica que el piso está alquilado desde febrero de 2023 pero que en 2022, año en el que realizó los gastos de acondicionamiento, estuvo en expectativa de alquiler.**
> Ahora bien, **la deducibilidad de dichos gastos anteriores al arrendamiento está condicionada a la obtención de unos ingresos, es decir, de unos rendimientos íntegros del capital inmobiliario: los**

procedentes del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute de bienes inmuebles o de derechos reales que recaigan sobre los mismos.
Ello hace necesario, en un supuesto como el que es objeto de consulta, en el que el piso no está alquilado, sino en expectativas de alquiler**, la existencia de una correlación entre los gastos de conservación y reparación, y los ingresos derivados del posterior arrendamiento del piso**.
Lo anterior comporta que las reparaciones y actuaciones de conservación efectuadas vayan dirigidas exclusivamente a la futura obtención de rendimientos del capital inmobiliario, a través del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos de uso y disfrute, y no al disfrute, siquiera temporal, del piso por su titular.

2.º Los tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales, cualquiera que sea su denominación, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o sobre el bien o derecho productor de aquéllos y no tengan carácter sancionador.

3.º Los saldos de dudoso cobro en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

RIRPF art 13.e)
Se entenderá cumplido este requisito:
1.º Cuando el deudor se halle en situación de concurso.
2.º Cuando entre el momento de la primera gestión de cobro realizada por el contribuyente y el de la finalización del período impositivo hubiesen transcurrido más de seis meses, y no se hubiese producido una renovación de crédito.
Cuando un saldo dudoso fuese cobrado posteriormente a su deducción, se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca dicho cobro.

4.º Las cantidades devengadas por terceros como consecuencia de servicios personales.

CV 1244-23 DE 11.05.2023
La consultante pretende alquilar un local y una vivienda de su propiedad a particulares. Indica que se va a dar de alta en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos para desarrollar la actividad.
Partiendo de la consideración de que no se cumplen los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la LIRPF, los rendimientos que obtenga por el alquiler del local o la vivienda de su propiedad se calificarán como rendimientos del capital inmobiliario.
De acuerdo con lo previsto en este precepto, y **dado que el alta en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social no es necesaria para la obtención del rendimiento de capital inmobiliario, no serán deducibles las cotizaciones en los términos citados**.

b) Las cantidades destinadas a la **amortización del inmueble** y de los demás bienes cedidos con éste, siempre que respondan a su depreciación efectiva, en las condiciones que reglamentariamente se determinen. Tratándose de inmuebles, se entiende que la amortización cumple el requisito de efectividad si no excede del resultado de aplicar el **3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores:**
- el coste de adquisición satisfecho o
- el valor catastral, sin incluir el valor del suelo.

Sentencia del Tribunal Supremo 3483/2021 de 15.09.2021
La interpretación correcta del art. 23.1.b) de la LIRPF, es la que entiende que para calcular la determinación del rendimiento neto se deducirán las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con éste, siempre que respondan a su depreciación efectiva, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, y tratándose de inmuebles adquiridos a

título gratuito en el coste de adquisición satisfecho está incluido el valor del bien adquirido en aplicación de las normas sobre Impuesto sobre Sucesiones o Donaciones o su valor comprobado en estos gravámenes.

CV 2007-20 de 18.06.2020

Considerando que el valor de adquisición de un bien no puede resultar negativo, la amortización acumulada tendrá como límite precisamente el valor de adquisición, pues no es posible amortizar un bien más allá del mismo.

De lo anterior resulta que, a efectos del gasto fiscalmente deducible por amortización, si bien el artículo 14 del RIRPF establece el límite anual del mismo, **en el cómputo global, el límite de la amortización acumulada será el valor de adquisición del inmueble generador de los rendimientos**.

INFORMA 143691

En el **caso excepcional** de que el contribuyente opte por aplicar un porcentaje de amortización inferior al 3 por ciento, el importe que resulte de aplicar ese porcentaje se consignará en la declaración del IRPF en el apartado de ***amortización en casos especiales.***

No obstante, **es importante tener en cuenta que en una posterior venta** del inmueble **el valor de adquisición se minorará en los importes que hubiesen resultado de aplicar el 3 por ciento,** aunque se hubiera deducido, en concepto de amortización, un gasto menor por haber aplicado un porcentaje inferior, conforme a lo dispuesto en el artículo 40 del RIRPF: *1. El valor de adquisición de los elementos patrimoniales transmitidos se minorará en el importe de las amortizaciones fiscalmente deducibles,* **computándose en todo caso la amortización mínima, con independencia de la efectiva consideración de ésta como gasto.**

En el supuesto de rendimientos derivados de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, será igualmente deducible en concepto de depreciación, con el límite de los rendimientos íntegros, la parte proporcional del valor de adquisición satisfecho, en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

RIRPF art 14.3.

La amortización, en este supuesto, será el resultado de las reglas siguientes:

a) Cuando el derecho o facultad tuviese plazo de duración determinado, el que resulte de dividir el coste de adquisición satisfecho entre el número de años de duración del mismo.

b) Cuando el derecho o facultad fuese vitalicio, el resultado de aplicar al coste de adquisición satisfecho el porcentaje del 3 por ciento.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros