

---

## Cuestión Vinculante nº V1762-12 de Dirección General de Tributos, Subdirección General de IRPF, 11 de Septiembre de 2012

Fecha de Resolución: 11 de Septiembre de 2012

Emisor: Subdirección General de IRPF

Normativa aplicada: LIRPF, 35/2006, Art. 23-1; RIRPF, RD 439/2007, Arts. 13 y 14.

Id. vLex: VLEX-405321870

<http://vlex.com/vid/-405321870>

---

### Resumen

El consultante es propietario, junto con su esposa e hijos, de varios locales comerciales y oficinas dedicados al arrendamiento, sin que éste constituya actividad económica, por lo que los rendimientos se imputan como rendimientos del capital inmobiliario.

En varios de estos locales se ha procedido a **cambiar el suelo**, que estaba muy viejo y deteriorado, por un pavimento nuevo, y lo mismo se ha hecho con las **ventanas**. En otro local se han cambiado las **máquinas de aire acondicionado** y en otro se ha **instalado un monta personas para minusválidos por exigencia legal**.

---

### Original

Si la sustitución de la solería vieja, así como de las ventanas y de las máquinas de aire acondicionado, y la instalación de un monta personas pueden considerarse gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario.

---

### Texto

Partiendo de la hipótesis, según lo manifestado en el escrito de consulta, de que el arrendamiento no se realiza como actividad económica, por no reunir los requisitos previstos en el artículo 27.2 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 del día 29), en adelante LIRPF, los rendimientos derivados del arrendamiento de los locales y oficinas constituyen rendimientos del capital inmobiliario.

El artículo 23.1 de la LIRPF recoge los gastos que, para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, podrán deducirse de los rendimientos íntegros. En desarrollo de dicho artículo, el artículo 13 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF, dispone lo siguiente:

"Tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario todos los gastos necesarios para su obtención.

En particular, se considerarán incluidos entre los gastos a que se refiere el párrafo anterior:

a) Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso o disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los gastos de reparación y conservación.

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.

El importe total a deducir por los gastos previstos en este apartado a) 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, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos en cada uno de los mismos, para cada bien o derecho.

(□).

h) Las cantidades destinadas a la amortización en las condiciones establecidas en el artículo siguiente de este Reglamento."

En el presente caso, las sustituciones de la solería vieja, de las ventanas y de las máquinas de aire acondicionado se consideran, según lo previsto en el artículo 13.a) del RIRPF, gastos de conservación y reparación y, por tanto, dichos gastos resultarían

deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, siempre que no excedan de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos por el arrendamiento del local respecto del que se hayan producido. El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a dicho local y a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos por su arrendamiento.

Asimismo, cabe indicar que la deducibilidad de los gastos anteriores 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 en el que cuando se producen los gastos no se generan rendimientos, que exista una correlación entre esos gastos de conservación y reparación y los ingresos derivados del posterior arrendamiento del inmueble o, en su caso, de la posterior constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute del mismo. 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 inmueble por el titular.

Por último, la instalación de un monta personas donde antes no existía, es decir, no tratándose de un supuesto de sustitución (lo que supondría su calificación como gasto de conservación y reparación), procede considerarla como mejora, siendo deducible vía su amortización, según lo dispuesto en el artículo 14 del RIRPF.

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.