



**El gasto de un máster realizado por un abogado es deducible de los ingresos de su actividad económica.**

**NÚM.-CONSULTA** V1853-15

**ÓRGANO** SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

**FECHA-SALIDA** 12/06/2015

**NORMATIVA** LIRPF, Ley 35/2006, artículo 28.

**DESCRIPCIÓN-HECHOS** La consultante ejerce la actividad de abogado por cuenta propia y realizó durante 2014 el máster de la abogacía.

**CUESTIÓN-PLANTEADA** A los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, **si el importe pagado por el máster y las cuotas que satisface al Colegio de Abogados tienen la consideración de gasto deducible en la determinación del rendimiento neto de actividades económicas.**

**CONTESTACIÓN-COMPLETA** Al tratarse de una actividad profesional, la determinación del rendimiento neto se efectuará por el método de estimación directa, en la modalidad simplificada si se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 28 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), y la consultante no renuncia a su aplicación, o en la modalidad normal, si no se reúnen tales requisitos o si la consultante renuncia a la aplicación de la modalidad simplificada.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 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) –en adelante LIRPF–, el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las normas especiales contenidas en el artículo 30 para la estimación directa.

Esta remisión genérica a las normas del Impuesto sobre Sociedades para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, nos lleva al artículo 10 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), vigente en el periodo impositivo 2014, que en su apartado 3 dispone que "en el método de estimación directa la base imponible se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la presente Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

Con respecto a la imputación temporal de los rendimientos de actividades económicas el artículo 14 de la LIRPF se remite a la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades al señalar que "Los rendimientos de actividades económicas se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse". Por su parte, el apartado 1 del artículo 19 del TRLIS, señala que "**Los ingresos y gastos se imputarán en el periodo impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros**".

En el presente supuesto se desconoce si los gastos de colegiación y el máster a que se refiere el escrito de consulta se han realizado con anterioridad o con posterioridad al inicio de la actividad profesional de la consultante.

Consulta vinculante DGT: IRPF



Respecto del inicio de la actividad profesional de abogado, resulta aplicable el artículo 9.4 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 julio (BOE de 5 de septiembre), el cual establece que la declaración de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores deberá presentarse con anterioridad al inicio de las correspondientes actividades. Añadiendo en su segundo párrafo que ***“se entenderá producido el comienzo de una actividad empresarial o profesional desde el momento que se realicen cualesquiera entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes o servicios, se efectúen cobros o pagos o se contrate personal laboral, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios”***.

En consecuencia, los gastos objeto de consulta que se hubiesen devengado con anterioridad al inicio de la actividad profesional de la consultante no serán deducibles en la determinación del rendimiento neto de la actividad profesional de abogado que inicie posteriormente.

**Respecto de los gastos que se devenguen con posterioridad al inicio de la actividad profesional de la consultante, de acuerdo con el artículo 28 de la LIRPF anteriormente referido que se remite al artículo 10 del TRLIS, cabe recordar que la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad, que sean necesarios para la obtención de los ingresos, serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica.**

No obstante, la comprobación de la correlación de los gastos objeto de consulta con la obtención de los ingresos del consultante no es una cuestión de derecho, sino de hecho, pues se deben comprobar las características de la actividad desarrollada por el consultante, por lo que este Centro Directivo no puede pronunciarse al respecto, siendo competencia su comprobación de los órganos de gestión e inspección del Impuesto.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe recordar que la deducibilidad de un gasto está condicionada además, entre otros requisitos, a que quede convenientemente justificado mediante el original de la factura o documento sustitutivo y registrado en los libros-registro que, con carácter obligatorio, deben llevar los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, siempre que, como se ha indicado, determinen el rendimiento neto de las mismas en el régimen de estimación directa, en cualquiera de sus modalidades.

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.