

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	 GLEZCO [®] asesores y consultores
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	

En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), es esencial comprender el concepto de gasto y, a su vez, la deducibilidad de gastos para profesionales autónomos.

Para empezar, se considera deducible todo gasto que pueda minorar los ingresos brutos para obtener el beneficio real de una actividad económica. Esos gastos deben acreditarse con las correspondientes facturas y cumplir una serie de requisitos.

En primer lugar, tienen que ser fehacientes, esto es, se tienen que poder demostrar y acreditar y, a su vez, tienen que estar debidamente registrados en la contabilidad, así como estar correlacionados con los ingresos de la actividad, esto es, que sean necesarios para el desarrollo de la misma.

Dicho esto, en el presente documento, vamos a tratar la deducibilidad de gastos para actividades profesionales, proporcionando una visión completa y detallada de los diferentes tipos de gastos que pueden ser incluidos al momento de presentar correctamente el IRPF.



1. NORMATIVA

Para la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas, la normativa del IRPF hace una remisión genérica a las normas del Impuesto sobre Sociedades.

El **artículo 28 de la LIRPF**, referido a las reglas generales de cálculo del rendimiento neto establece lo siguiente:

“Artículo 28. Reglas generales de cálculo del rendimiento neto.

El rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva.”

Por su parte, el **apartado 3 del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades** establece lo siguiente:

“Artículo 10. Concepto y determinación de la base imponible.

En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta 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.”

Referido a los elementos afectos a la actividad, el **artículo 29.c de la LIRPF** define los elementos patrimoniales afectos a una actividad económica como:

“c) 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.

Fecha: 10/07/2025	Departamento T&L	Realizado por: MVDC	Página 1/9
----------------------	---------------------	------------------------	---------------

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	

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.”

El desarrollo reglamentario de lo anterior lo encontramos en el artículo 22 del Reglamento del IRPF, en el que se establece lo siguiente:

“Artículo 22. *Elementos patrimoniales afectos a una actividad.*

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.

Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de estos 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.

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 se aplicará 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.*

Fecha: 10/07/2025	Departamento T&L	Realizado por: MVDC	Página 2/9
----------------------	---------------------	------------------------	---------------

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	 GLEZCO [®] asesores y consultores
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	

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».”

A la vista de esto, y como ya adelantamos arriba, los **requisitos exigibles** para que el gasto sea deducible serían los siguientes:

- 1.- Que los **gastos** se encuentren convenientemente **justificados**.
- 2.- **Imputación temporal**. Implica que el gasto se impute a la base imponible del periodo impositivo en que se ha devengado (salvo las excepciones establecidas legalmente).
- 3.- **Correlación con los ingresos**. Para que sea deducible, el gasto debe estar vinculado a la actividad económica y relacionado con la obtención de los ingresos.
- 4.- Que el **gasto se encuentre registrado en la contabilidad** o libro registros del contribuyente.

La afectación de un determinado gasto a la actividad profesional es siempre una cuestión de prueba, **debiendo recaer la carga de la prueba**, según lo dispuesto en el **artículo 105 de la LGT, en el contribuyente**. En este sentido, hay que tener presente la dificultad que puede existir, en algunas ocasiones, para probar que el gasto se ha ocasionado en el ejercicio de la actividad y que se encuentra correlacionado con los ingresos. Por este motivo, la Dirección General de Tributos suele incluir en las resoluciones a consultas el siguiente párrafo (o similar):

“No obstante, la comprobación de la correlación con los ingresos de (...) satisfechas por el consultante no es una cuestión de derecho, sino, de hecho, pues se debe 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 de la Administración Tributaria.”



2. GASTOS RELACIONADOS CON LA PARTE DE LA VIVIENDA DESTINADA AL DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD. GASTOS POR SUMINISTRO Y GASTOS DE MANUTENCIÓN

- 1) **SUMINISTROS** -> No es raro que profesionales como consultores, abogados, asesores fiscales, entre otros, desempeñen sus labores desde una **oficina o despacho ubicado en su residencia**.

Se ha **distinguido entre dos tipos de gastos asociados a esta práctica**:

Gastos Asociados a la Titularidad del Inmueble; Estos abarcan conceptos como el IBI, amortizaciones, seguro, tasa de basura, seguro de responsabilidad civil de la vivienda, entre otros.

Estos gastos pueden deducirse proporcionalmente a la parte de la vivienda afectada y a la proporción de titularidad en el inmueble.

Fecha: 10/07/2025	Departamento T&L	Realizado por: MVDC	Página 3/9
----------------------	---------------------	------------------------	---------------

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	 GLEZCO [®] asesores y consultores
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	

Gastos de Suministros: Estos incluyen agua, luz, gas, calefacción, teléfono, internet, etc.

En este caso, su deducibilidad está condicionada a **su uso exclusivo para la actividad**, ya que no es posible dividirlos entre uso particular y económico.

Tras entrada en vigor de la **LEY 6/2017, DE 24 DE OCTUBRE, DE REFORMAS URGENTES DEL TRABAJO AUTÓNOMO**, la cual introduce ventajas fiscales para los autónomos permitiendo, a partir del 1 de enero de 2018, la deducibilidad de nuevos gastos en el ámbito del IRPF:

- Cuando el contribuyente afecte parcialmente su vivienda habitual al desarrollo de la actividad económica, los gastos de suministros de dicha vivienda **serán deducibles en el porcentaje resultante de aplicar el 30% a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total**, salvo que se pruebe un porcentaje superior o inferior.

2) MANUTENCIÓN -> Los contribuyentes podrán deducir para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica en estimación directa los gastos de manutención que cumplan los siguientes requisitos:

- Ser gastos del propio contribuyente.
- Realizarse en el desarrollo de la actividad económica.
- Producirse en establecimientos de restauración y hostelería.
- Deberán abonarse utilizando cualquier medio electrónico de pago.

El importe deducible por este concepto **tendrá como límite diario las mismas cuantías que para gastos de manutención se establecen para trabajadores por cuenta ajena**, esto es, con carácter general.

	ESPAÑA	EXTRANJERO
Pernoctando en un municipio distinto	53,34€/día	91,35€/día
Sin pernoctar en un municipio distinto	26,67€/día	48,08€/día

Ahora bien, las cuantías anteriores se refieren a cuantías máximas exceptuadas de gravamen, por tanto, si el gasto real fuese inferior, quedaría únicamente exceptuado de gravamen dicho importe, sin llegar a la cuantía máxima establecida.



3. DEDUCIBILIDAD DEL VEHÍCULO

En el ámbito tributario, la deducción de gastos relacionados con el uso de vehículos para actividades profesionales ha sido objeto de debate y controversia. Tradicionalmente, la postura predominante ha sido que sólo se pueden deducir estos gastos cuando el vehículo está exclusivamente afecto a la actividad económica. Esto se basa en el **artículo 29.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF)**, que establece que no se puede considerar la afectación parcial de un elemento patrimonial indivisible, como un vehículo.

El **artículo 22.4** del Reglamento enumera ciertas excepciones a esta regla general, permitiendo la afectación a la actividad económica en determinados casos, como los

Fecha: 10/07/2025	Departamento T&L	Realizado por: MVDC	Página 4/9
----------------------	---------------------	------------------------	---------------

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	 GLEZCO [®] asesores y consultores
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	

vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías, vehículos para el transporte de viajeros a cambio de una tarifa, vehículos para la enseñanza de conductores, vehículos para desplazamientos profesionales de representantes o agentes comerciales, y vehículos destinados a ser cedidos con habitualidad y onerosidad.

En la práctica, **la deducción de gastos relacionados con el vehículo depende en gran medida de la capacidad del contribuyente para demostrar su afectación exclusiva a la actividad económica** y la necesidad de estos gastos para generar ingresos. Esto se convierte en un desafío considerable, ya que se requiere la prueba de un hecho negativo, es decir, la no utilización del vehículo para fines particulares o privados.

La jurisprudencia y las consultas a la Dirección General de Tributos (DGT) han proporcionado algunos de los factores que se han tenido en cuenta incluyen:

- **Modelo de Vehículo:** Los vehículos de alta gama pueden considerarse menos susceptibles de estar afectos exclusivamente a la actividad económica, ya que pueden satisfacer necesidades personales o privadas.
- **Necesidad de Desplazamientos:** Es importante que el contribuyente pueda justificar la necesidad de los desplazamientos relacionados con la actividad, como visitas a clientes, y pueda proporcionar detalles sobre estos desplazamientos.
- **Existencia de Vehículos No Afectos:** La posesión de otros vehículos no afectos a la actividad destinados al uso particular puede influir en la decisión sobre si el vehículo en cuestión está afecto a la actividad económica.
- **Relación con los Ingresos:** Algunos tribunales han considerado la relación entre los gastos ocasionados por el vehículo y los ingresos generados por la actividad.

En resumen, **la deducción de gastos relacionados con el vehículo afecto a la actividad económica es un tema complejo** que depende en gran medida de la capacidad del contribuyente para demostrar la afectación exclusiva y la necesidad de estos gastos. La prueba y la documentación adecuada son fundamentales para respaldar esta deducción, y la jurisprudencia y las consultas a la DGT ofrecen pautas adicionales para evaluar la deducibilidad de estos gastos.



4. GASTOS DE LOCOMOCIÓN

Tras la entrada en vigor de la **Orden HFP/792/2023, de 12 de julio, por la que se revisa la cuantía de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**. Se actualiza la cantidad deducible, estableciendo en su artículo único:

*“1. A efectos de lo previsto para los gastos de locomoción en la letra b) del artículo 9.A.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, se excluirá **la cantidad que resulte de multiplicar 0,26 euros por el número de kilómetros recorridos**, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.*

2. A efectos de lo previsto para los gastos de locomoción en la letra a) del artículo 9.B.1 del citado reglamento, se excluirá la cantidad que resulte de multiplicar 0,26

Fecha: 10/07/2025	Departamento T&L	Realizado por: MVDC	Página 5/9
----------------------	---------------------	------------------------	---------------

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	 GLEZCO [®] asesores y consultores
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	

euros por el número de kilómetros recorridos, **más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.**"



5. ROPA Y VESTIMENTA DE TRABAJO EN EL ÁMBITO FISCAL

Siguiendo el principio de que los gastos deben estar directamente relacionados con los ingresos, y basándonos en lo establecido en el **apartado 2 del artículo 22 del Reglamento del IRPF**, que indica que **no se considerarán afectos los elementos que se utilicen simultáneamente para la actividad y para necesidades privadas**, la postura de la Dirección General de Tributos (DGT) con respecto a la deducibilidad del gasto por la compra de ropa es la de no admitirlo si la ropa adquirida no tiene un carácter específico para la actividad desarrollada.

Esta postura se refleja en las consultas V 2020-14, de 28 de julio y V0180-13, de 23 de enero, donde se negó la deducibilidad de los gastos de ropa de un agente comercial (sector de telefonía móvil), por considerar que la ropa no era necesaria para el desarrollo de la actividad.

En la misma línea se ha manifestado recientemente el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Andalucía, al considerar que los gastos de ropa no son deducibles si no se demuestra que son inherentes o necesarios para la actividad económica del profesional o si se trata de gastos sin una vinculación específica con esta. El Tribunal menciona, a modo de ejemplo, **la "toga", considerando este gasto deducible por ser necesario para el ejercicio de la profesión de abogado**. Por otro lado, el TSJ de Galicia también ha admitido la deducibilidad de los gastos relacionados con la "toga", al quedar demostrada su relación y su importancia en la obtención de ingresos.



6. CURSOS DE FORMACIÓN

En las consultas planteadas a la Dirección General de Tributos (DGT) sobre la deducibilidad de gastos en cursos de formación, incluyendo un curso de inglés para la internacionalización de un despacho de abogados y un Máster en Asesoría Fiscal, se **destaca, nuevamente, la importancia de la correlación con los ingresos y la exigencia de los mismos para el ejercicio de la actividad**. Esta cuestión de prueba deberá ser evaluada por los órganos de la AEAT.

A modo de ejemplo, el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Galicia **ha considerado deducibles los gastos de cursos de inmersión lingüística realizados** en Canadá y Estados Unidos, destinados al estudio y perfeccionamiento del inglés, al estar relacionados con la actividad profesional de un abogado. Aunque el inglés no es un idioma exigible para el ejercicio de la profesión de abogado, el Tribunal lo considera un elemento importante para la proyección profesional, dada la internacionalización de las relaciones económicas y jurídicas.

Por otro lado, el TSJ de la Comunidad Valenciana también considera deducibles los gastos derivados de la realización de un máster en dirección de empresas de construcción e inmobiliaria.

Sin embargo, el TSJ de Madrid adopta una **postura más restrictiva al no admitir la deducibilidad** de un máster que finalizó después del trabajo desarrollado y para el cual se suponía que dicha formación era necesaria.

Fecha: 10/07/2025	Departamento T&L	Realizado por: MVDC	Página 6/9
----------------------	---------------------	------------------------	---------------

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	 GLEZCO [®] asesores y consultores
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	



7. MATERIAL DE OFICINA

La DGT establece que **los gastos relacionados con el material de oficina y la compra de libros serán fiscalmente deducibles** para un profesional **siempre que estén directamente relacionados con el desarrollo de la actividad y se cumplan los demás requisitos de justificación y contabilización.**

En cuanto a la deducibilidad de los gastos asociados a un ordenador, se considera que éste puede ser considerado un elemento patrimonial afecto a la actividad según lo dispuesto en el artículo 22 del Reglamento del IRPF, de manera que el contribuyente podría deducirse el gasto a través de las amortizaciones correspondientes.

Sin embargo, **la DGT establece un criterio restrictivo** en cuanto a qué elementos pueden considerarse patrimoniales afectos a la actividad. En un ejemplo específico, se menciona que un lavavajillas adquirido para la oficina no tiene tal condición, ya que no se considera una máquina específica de la actividad desarrollada y no es necesaria para el desarrollo de la misma. Por lo tanto, las amortizaciones asociadas a este no serían deducibles.



8. ASUNCIÓN DE SANCIONES Y RECARGOS IMPUESTOS A CLIENTES E INDEMNIZACIONES PAGADAS POR UN ERROR EN EL ASESORAMIENTO FISCAL

Las sanciones y recargos impuestos a clientes como consecuencia de errores en el asesoramiento fiscal son considerados gastos deducibles según la DGT.

Esto se fundamenta en la interpretación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) y se entiende como un pago asumido en función de la responsabilidad contractual establecida con los clientes. La misma consideración se aplica a las indemnizaciones pagadas a clientes por perjuicios causados debido a errores en el asesoramiento fiscal, como en el caso de actas de inspección originadas por estos errores.



9. CUOTAS DE COLEGIOS PROFESIONALES

La DGT ha establecido que las cuotas pagadas al colegio de abogados en calidad de abogado no ejerciente no son fiscalmente deducibles, ya que no se ejerce actividad económica y, por lo tanto, no se obtienen rendimientos de la misma.

En el ámbito jurisprudencial, se ha dictaminado que la falta de contabilización de gastos como seguros de responsabilidad civil o cuotas a colegios profesionales no impide su deducción tributaria si están debidamente justificados y fueron gastos necesarios para la actividad profesional. El TSJ de Galicia **ha admitido la deducibilidad** de la cuota abonada al colegio de abogados al considerar que está vinculada a la actividad.

Sin embargo, el TSJ de Castilla y León, en una sentencia de 2013, **negó la deducibilidad de los gastos de colegiación** del esposo (farmacéutico adjunto) de la farmacéutica titular de la farmacia, argumentando que la relación del esposo con la farmacia no era de titularidad de la actividad, sino de dependencia a efectos fiscales.

Fecha: 10/07/2025	Departamento T&L	Realizado por: MVDC	Página 7/9
----------------------	---------------------	------------------------	---------------

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	 GLEZCO [®] asesores y consultores
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	



1. Normativa Aplicable del IVA:

El Título VIII de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre del IVA, establece los requisitos para la deducción y devolución del IVA. Los artículos 92 y siguientes detallan aspectos clave, como operaciones con derecho a deducción y limitaciones al derecho a deducir.

2. Vivienda y Suministros:

Los gastos relacionados con la parte de la vivienda utilizada para la actividad profesional pueden ser deducibles en el IVA si están directa y exclusivamente relacionados con dicha actividad. La normativa, especificada en el artículo 95 de la Ley del IVA, detalla los requisitos para esta deducción, incluyendo la necesidad de afectación directa y exclusiva.

3. Vehículos:

La adquisición, importación, arrendamiento o cesión de vehículos para uso empresarial o profesional puede permitir la deducción de cuotas de IVA, según el artículo 95 Tres 2º de la Ley del IVA. Esta normativa establece una presunción de afectación al negocio del 50% (y 100% en ciertos casos), sujeto a pruebas en contrario.

4. Comidas y Viajes:

Según el artículo 96.uno.5º de la Ley del IVA, las cuotas de IVA relacionadas con servicios de desplazamiento, hostelería y restauración no son deducibles, a menos que los gastos sean fiscalmente deducibles en el IRPF o Impuesto sobre Sociedades. Se requiere disponer de factura original.

5. Ropa/Vestimenta de Trabajo:

Las cuotas de IVA por la adquisición de prendas de vestir no son deducibles a menos que sean consideradas bienes de inversión. Según el artículo 108, dos de la Ley del IVA, las ropas utilizadas como uniformes para el trabajo pueden ser deducibles..

6. Material de Oficina, Ordenador, Objetos de Arte:

Los gastos informáticos y de oficina son deducibles en su totalidad en la medida en que se refieran, de forma directa y exclusiva, al desarrollo de la actividad profesional del obligado. Se basa en el artículo 95 de la Ley 37/1992. En el caso de adquisición de obras de arte para la sede de la sociedad, el TSJ de Madrid permitió su deducción, alegando que crea una imagen específica de la empresa, afectando directa y exclusivamente a la actividad empresarial.

7. Atenciones a Clientes, Asalariados o Terceras Personas:

Según el artículo 96.uno. 5º de la Ley del IVA, no se pueden deducir las cuotas de IVA relacionadas con bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas. Sin embargo, hay una excepción para muestras y objetos de carácter publicitario que se entregan y que están excluidos del Impuesto.

Fecha: 10/07/2025	Departamento T&L	Realizado por: MVDC	Página 8/9
----------------------	---------------------	------------------------	---------------

DOCUMENTO	TITULO DOCUMENTO	
CIRCULAR	¿QUÉ GASTOS DEDUCIBLES EN EL IRPF?	

En base a todo lo anterior, esperamos haber contribuido a una mejor comprensión del concepto de “gasto deducible” como todo aquél que pueda minorar los ingresos brutos para obtener el beneficio real de una actividad económica, a sabiendas de que deben acreditarse con las correspondientes facturas y cumplir una serie de requisitos.