

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V0117-19</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	18/01/2019
<b>NORMATIVA</b>	Ley 35/2006, art. 28
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	El consultante tiene un canal en YouTube donde sube periódicamente videos, obteniendo ingresos por publicidad.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Deducibilidad en el IRPF de los gastos de ropa y vestuario que utiliza en la realización de los videos, ropa que en algunos casos es el motivo del vídeo, pues pone a prueba su resistencia o calidad, quedando la misma inservible.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>Desde la consideración de que los rendimientos que pueda obtener el consultante por la prestación de servicios de publicidad mediante la cesión de espacios para inserciones publicitarias en su canal de YouTube constituyen rendimientos de actividades económicas, pues responden al concepto que de estos rendimientos recoge el artículo 27 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) —Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios—, el asunto que se plantea en relación con este impuesto es la deducibilidad para la determinación del rendimiento neto de la actividad de los gastos ocasionados por la realización de los videos.</p> <p>A la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas se refiere el artículo 28.1 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), estableciendo lo siguiente:</p> <p>“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”.</p> <p>En el presente caso, al tratarse de una actividad en estimación directa (cualquiera que sea su modalidad: normal o simplificada) y no viéndose afectado el gasto objeto de consulta por las reglas especiales del artículo 30, la remisión del artículo 28.1 nos lleva al artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del día 28), cuyo apartado 3 establece que "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".</p> <p>Por su parte, el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades dispone que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:</p> <p>“e) Los donativos y liberalidades.</p>

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglos a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad”.

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto a los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad, que estén relacionados con 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. Además del requisito de que el gasto esté vinculado a la actividad económica desarrollada, deberán los gastos, para su deducción, cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados.

Con este planteamiento, los gastos en los que pudiera incurrir el consultante para la realización de los videos que inserta en su canal de YouTube tendrán la consideración de deducibles en la determinación del rendimiento neto de su actividad económica siempre que se cumpla el principio de correlación y los requisitos referidos en el párrafo anterior. En este punto, y en relación con la exigencia de correlación de los gastos con los ingresos, procede aclarar que no resultan admisibles deducibilidades de gastos que —ocasionados en ámbitos particulares de los contribuyentes y que, por tanto, no dejan de ser meros supuestos de aplicaciones de renta al consumo— pretendan vincularse a la obtención de unos ingresos que la normativa del impuesto califica como rendimientos de actividades económicas.

Respecto a la concreta existencia de esa correlación en el presente caso, procede indicar que la misma sólo parece viable respecto a la ropa de la que (según se indica en el escrito de consulta) se pone a prueba su resistencia y calidad (motivo de la realización del vídeo) y que queda inservible con la filmación. Ahora bien, la existencia de esa correlación es una cuestión de hecho, pues deberán comprobarse las características y circunstancias de la actividad desarrollada por el consultante a este respecto, por lo que este Centro Directivo no puede pronunciarse, siendo los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponderá —en el ejercicio de sus funciones y a efectos de la liquidación del impuesto— la valoración de la existencia o no de la citada correlación.

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).