

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V1825-09
ORGANO	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
FECHA-SALIDA	05/08/2009
NORMATIVA	TRLIS RDLeg 4/2004 art. Disposición adicional undécima
DESCRIPCION-HECHOS	<p>El consultante, abogado en ejercicio, desea adquirir un inmueble para afectarlo totalmente y con carácter exclusivo a su actividad. Se plantean dos posibilidades, adquirir un inmueble que sería rehabilitado o adquirir un inmueble de nueva edificación, el cual puede comprarse directamente al promotor o a un tercero que lo hubiese adquirido al promotor, siempre que el inmueble no haya sido utilizado desde su edificación o rehabilitación.</p> <p>La plantilla de la actividad profesional del consultante se compone de dos trabajadores con contrato fijo, uno a tiempo completo y otro con jornada reducida de seis horas semanales.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Si es aplicable la libertad de amortización establecida en la disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y qué se entiende por "inversiones inmobiliarias", a las que se refiere esta disposición.</p>
CONTESTACION-COMPLETA	<p>De acuerdo con el artículo 28.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre de 2006, 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 (LIRPF), "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>La disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, establece lo siguiente:</p> <p>"Disposición adicional undécima. Libertad de amortización con mantenimiento de empleo.</p> <p>1. Las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010, podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores. La deducción no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.</p> <p>Este régimen también se aplicará a dichas inversiones realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 115 de esta Ley, por sujetos pasivos que determinen su base imponible por el régimen de estimación directa, a condición de que se ejercite la opción de compra.</p> <p>2. Lo establecido en el apartado anterior no será de aplicación a las inversiones cuya puesta a disposición tenga lugar dentro de los períodos impositivos establecidos en dicho apartado, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento. No obstante, en estos casos, la libertad de amortización a que se refiere el apartado anterior se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010.</p> <p>3. Tratándose de inversiones correspondientes a elementos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, aunque éstas últimas se produzcan con posterioridad a los períodos indicados en el apartado primero, la libertad de amortización se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada</p>

dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010.”

El incentivo de la libertad de amortización con mantenimiento de empleo, establecido en la disposición adicional undécima del TRLIS, es aplicable exclusivamente a activos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias que tengan en ambos casos la consideración de nuevos, esto es, que sean puestos en condiciones de funcionamiento por primera vez en la entidad que ha realizado la inversión.

En el supuesto planteado, únicamente sería válida la inversión en el inmueble de nueva edificación adquirido directamente al promotor o a un tercero que lo hubiese adquirido al promotor, siempre que el inmueble no haya sido utilizado desde su edificación, esto es, que no hubiera entrado en funcionamiento con anterioridad, lo cual deberá ser probado por la entidad que aplica el incentivo de la libertad de amortización, el cual solamente alcanzaría a la parte de inversión que es amortizable, es decir, la parte de inversión imputable al suelo estaría al margen de este régimen al tratarse de un elemento no amortizable. Este requisito no se cumpliría si el inmueble tuviera que ser rehabilitado al tratarse de un elemento usado.

La aplicación de la libertad de amortización está condicionada a que la plantilla media total computada en los veinticuatro meses posteriores a la fecha de inicio del período impositivo en el que el elemento adquirido entre en funcionamiento se mantenga respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores a dicha fecha. El incumplimiento de este requisito supone no poder aplicar la libertad de amortización cualquiera que sea la pérdida de empleo.

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 7.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común, por lo que el concepto de inmovilizado material e inversiones inmobiliarias será el establecido en el Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de diciembre.

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.