

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 15-10-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2214/2024

**SUMARIO:**

**IRPF. Rendimientos del trabajo. Gastos deducibles. Cotizaciones a la Seguridad Social. Cotización a la Seguridad Social de otro país.** El contribuyente trabaja en remoto para una empresa sita en Italia. Si de acuerdo con la normativa vigente en la materia, esto es, la legislación de la Seguridad Social de Italia aplicable a los trabajadores en el presente caso, debe cotizarse a la Seguridad Social de ese Estado por motivo del desarrollo de su trabajo por cuenta ajena en dicho Estado, y, estando, tales cotizaciones, vinculadas directamente a los rendimientos íntegros del trabajo declarados en el IRPF, tendrían la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante trabaja en remoto para una empresa sita en Italia. En la nómina italiana no realizan ninguna retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

**Cuestión planteada:**

Conocer si, a la hora de realizar la declaración de la renta en España, los rendimientos del trabajo que debe declarar procedentes de dicha empresa son los netos (efectivamente recibidos) o los importes brutos que figuran en las nóminas.

**Contestación:**

El artículo 17 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, en su apartado 1, define los rendimientos íntegros del trabajo, señalando lo siguiente:

“1. Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

Se incluirán, en particular:

Los sueldos y salarios.

(...)”.

A su vez, el artículo 18 de la LIRPF, en su apartado 1, dispone:

“1. Como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, salvo que les resulte de aplicación alguno de los porcentajes de reducción a los que se refieren los apartados siguientes. Dichos porcentajes no resultarán de aplicación cuando la prestación se perciba en forma de renta”.

Por tanto, los rendimientos dinerarios del trabajo deben computarse por el importe íntegro (bruto) devengado y, como regla general, se computan en su totalidad (excepto que les resulte de aplicación alguno de los porcentajes de reducción a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 18 de la LIRPF).

Una vez determinado el importe de los rendimientos íntegros del trabajo, la LIRPF permite la deducción de aquellos gastos que califica como deducibles. En concreto, el artículo 19 de la LIRPF establece:

“1. El rendimiento neto del trabajo será el resultado de disminuir el rendimiento íntegro en el importe de los gastos deducibles.

2. Tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes:

- a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.
- b) Las detracciones por derechos pasivos.
- c) Las cotizaciones a los colegios de huérfanos o entidades similares.

Síguenos en...



d) Las cuotas satisfechas a sindicatos y colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, y con el límite que reglamentariamente se establezca.

e) Los gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona de la que percibe los rendimientos, con el límite de 300 euros anuales.

f) En concepto de otros gastos distintos de los anteriores, 2.000 euros anuales.

Tratándose de contribuyentes desempleados inscritos en la oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, se incrementará dicha cuantía, en el periodo impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, en 2.000 euros anuales adicionales.

Tratándose de personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos, se incrementará dicha cuantía en 3.500 euros anuales. Dicho incremento será de 7.750 euros anuales, para las personas con discapacidad que siendo trabajadores activos acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

Los gastos deducibles a que se refiere esta letra f) tendrán como límite el rendimiento íntegro del trabajo una vez minorado por el resto de gastos deducibles previstos en este apartado”.

En relación con las cotizaciones a la Seguridad Social (artículo 19.2.a) de la LIRPF), señalar que la deducibilidad de las cotizaciones a la Seguridad Social se encuentra condicionada a su relación con el trabajo desarrollado por el contribuyente y por el cual este tributa.

Este Centro directivo ha señalado (consulta V1978-18) que “las referencias realizadas en la normativa del Impuesto a la Seguridad Social, no solo la efectuada en el artículo 81.bis de la Ley del Impuesto, sino cualquier otra referencia, deben entenderse realizadas a sistemas públicos equivalentes extranjeros, habiéndose manifestado dicho criterio de forma reiterada, por ejemplo, en las consultas vinculantes V1326-15, de 29 de abril, la V4674-16, de 3 de noviembre, o la V1899-17, de 18 de julio”.

Así, por ejemplo, en relación con unos consultantes, personas físicas residentes fiscales en España, que desarrollan trabajos por cuenta ajena para empresas residentes en Suiza, cotizando a la seguridad social por dichos trabajos en ese país, este Centro directivo, en la consulta vinculante V2685-16, de fecha 15 de junio de 2016, ha señalado lo siguiente:

“En relación con la cuestión planteada sobre si los gastos por cotizaciones a la Seguridad Social de Suiza se considerarían incluidos en la letra a) del artículo 19.2 de la LIRPF, cabe indicar que, si de acuerdo con la normativa vigente en la materia, esto es, la legislación de la Seguridad Social de Suiza aplicable a los trabajadores en el presente caso, debe cotizarse a la Seguridad Social de ese Estado por motivo del desarrollo de su trabajo por cuenta ajena en dicho Estado, y, estando, tales cotizaciones, vinculadas directamente a los rendimientos íntegros del trabajo declarados en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tendrían la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo”.

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.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**

Síguenos en...

