

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

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V0433-05</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	18/03/2005
<b>NORMATIVA</b>	TRLIRPF RDLeg 3/2004, Art. 18-2
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	La consultante, dada de alta en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, cesa en el ejercicio de su actividad empresarial en el año 2002, suscribiendo desde la fecha de cese, el Convenio Especial con la Seguridad Social.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Deducibilidad de las cotizaciones al Convenio Especial.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>El Convenio Especial de la Seguridad Social, regulado básicamente en la Orden del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social de 18 de julio de 1991 (BOE del día 30), se configura como un acuerdo suscrito voluntariamente por los trabajadores con la Tesorería General de la Seguridad Social con el fin de generar, mantener o ampliar, en determinadas situaciones, el derecho a las prestaciones del sistema de la Seguridad Social, y con la obligación de abonar a su exclusivo cargo las correspondientes cotizaciones. Así, el artículo 3 de la mencionada Orden dispone que “las personas que suscriban el Convenio Especial quedarán en situación asimilada a la de alta en el Régimen de Seguridad Social en que se haya suscrito el Convenio, con el alcance y condiciones que en el presente capítulo se establecen”. A su vez, el artículo 6.1 determina que “la cotización por Convenio Especial será obligatoria desde la fecha de efectos del Convenio Especial y mientras se mantenga la vigencia del mismo”.</p> <p>De lo anterior se desprende que se está “en situación asimilada a la de alta en el Régimen de la Seguridad Social en el que se haya suscrito el Convenio”, el carácter obligatorio de las cotizaciones para los suscriptores, y que las prestaciones a las que se tendrá derecho –invalidez permanente, muerte y supervivencia, derivadas de enfermedad común y accidente no laboral, jubilación, etc..., (artículo 1 de la Orden)- se otorgarán con arreglo a las normas que las regulen en el Régimen de la Seguridad Social del que proceda el suscriptor del Convenio Especial (apartado 3 del mismo artículo).</p> <p>Con estas consideraciones, esta Dirección General entiende (así lo ha manifestado ya en sus contestaciones a las consultas nº 0257-01, 1457-01 y 2127-01, entre otras) que las cotizaciones al Convenio Especial se encuentran incluidas entre los gastos deducibles a que se refiere el artículo 18.2 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el artículo único del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo (BOE del día 10) al determinar el rendimiento neto del trabajo:</p> <p>“Tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes:</p> <p>a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.</p> <p>(...)”.</p> <p>En consecuencia, estas cuotas tendrán el tratamiento de gastos fiscalmente deducibles de los rendimientos del trabajo, pudiendo resultar este tipo de rendimientos negativos si la contribuyente no obtiene por este concepto ingresos íntegros que superen las cuotas abonadas.</p>

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.