

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC076960

DGT: 09-07-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2352/2020

**SUMARIO:**

**IRPF. Rendimientos del trabajo. Gastos deducibles. Otros gastos. Incremento por aceptación de un puesto de trabajo que exige traslado. Traslado desde el extranjero.** La contribuyente ha tenido la consideración fiscal de residente fiscal en Suiza en 2018, manteniendo su relación laboral hasta el 15 de agosto de 2018. A continuación, se inscribió en una oficina de empleo en España, percibiendo la correspondiente prestación por desempleo. El día 1 de septiembre de 2018, empezó a trabajar en un puesto de trabajo en Barcelona, motivo por el que se ha trasladado a vivir a dicha ciudad con toda su familia desde Ginebra. Si la contribuyente era residente fiscal en Suiza en 2018, no podría aplicar el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica, puesto que no presenta en 2018 declaración de IRPF en España. Sin embargo, si la contribuyente es residente fiscal en España en 2019, dicha persona, a pesar de que no tiene derecho a la aplicación del incremento de gasto deducible por movilidad geográfica en el ejercicio 2018 -que es el ejercicio en que se produce el cambio de residencia-, sí que tiene derecho a aplicarlo en 2019, puesto que el incremento puede ser de aplicación en el periodo impositivo en el que se produce el cambio de residencia y en el siguiente. Y, si la contribuyente resultase ser residente fiscal en España en 2018, se entenderían cumplidos los requisitos exigidos para la aplicación del incremento en 2018 y en el ejercicio siguiente, 2019.

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 9 y 19.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 11.

Convenio de 26 de abril de 1966 (Convenio con Suiza), art. 4.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La consultante ha tenido la consideración fiscal de residente fiscal en Suiza en el ejercicio 2018, con motivo de haber sido desplazada por su empresa para trabajar en dicho Estado, pero estando contratada laboralmente con la empresa española que le desplaza, manteniendo su relación laboral hasta el 15 de agosto de 2018, fecha en que fue despedida. A raíz de su despido, se inscribió a continuación en una oficina de empleo en España, percibiendo la correspondiente prestación por desempleo. El día 1 de septiembre de 2018, empezó a trabajar en un puesto de trabajo en Barcelona, motivo por el que se ha trasladado a vivir a dicha ciudad con toda su familia desde Ginebra -antes de haber vivido en Ginebra, había vivido en Madrid-.

**Cuestión planteada:**

Si puede aplicarse en su declaración de IRPF de 2019, el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica.

**Contestación:**

El primer requisito que se exige para poder aplicar el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica, es que el contribuyente sea, en cada uno de los períodos impositivos por los que se practique, contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En este caso, para resolver esta consulta, y teniendo en cuenta la información contenida en el escrito de consulta, se va a partir de la hipótesis de la consultante es residente fiscal en Suiza en 2018 -por lo que al no ser contribuyente de IRPF en ese año, no presenta declaración de IRPF en dicho ejercicio-, y residente fiscal en España en 2019 y por tanto contribuyente del IRPF en dicho año, sin que se haya procedido a analizar en este caso si se cumplen o no los criterios exigidos

en el artículo 9 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 de 29 de noviembre), en adelante LIRPF así como lo dispuesto en por el apartado 2 del artículo 4 del Convenio Hispano-Suizo para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, de 26 de abril de 1966 (BOE de 3 de marzo de 1967), para determinar la residencia fiscal de la consultante en cada período impositivo.

Teniendo en cuenta lo anterior y, en la medida en la que la consultante sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el ejercicio en el que se produce el cambio de residencia a Barcelona por motivos de trabajo, y/o en el ejercicio siguiente, resultará aplicable el régimen fiscal que se expone a continuación.

El artículo 19.2 de la LIRPF, establece:

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

(...).

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 período 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.”.

Mientras que el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 4 de agosto), establece:

“1. Podrán deducir la cuantía de 2.000 euros anuales adicionales establecida en el segundo párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes desempleados e inscritos en una oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo situado en un municipio distinto al de su residencia habitual, siempre que el nuevo puesto de trabajo exija el cambio de dicha residencia.

2. A efectos de la aplicación del límite previsto en el último párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos derivados de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible de los previstos en el segundo y tercer párrafo de dicha letra f) y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar.”.

Con carácter general, la aplicación del incremento de gasto deducible por movilidad geográfica queda condicionada a que efectivamente se haya producido el cambio de residencia del contribuyente a un nuevo municipio, distinto al de su residencia habitual, sin que este municipio tenga que ser, necesariamente, aquel en que esté situado el puesto de trabajo que se acepta. Eso sí, el nuevo puesto de trabajo debe exigir el cambio de residencia.

Tampoco limita la norma la aplicación de dicho incremento de gasto deducible a la duración del contrato de trabajo.

Por otra parte, se exige igualmente para la aplicación del incremento de gasto deducible por movilidad geográfica, que el contribuyente figure inscrito en la oficina de empleo.

Por otro lado, cabe señalar que, el simple empadronamiento no se considera por sí solo elemento suficiente de acreditación de residencia y vivienda habitual en una determinada localidad, como tampoco lo es el hecho de trasladar o mantener el domicilio fiscal en lugar determinado.

La concreción de dicho cambio de residencia y su necesidad es una cuestión de hecho. El contribuyente deberá poder acreditar el cumplimiento de todos los requisitos mencionados por cualquier medio de prueba admitido en Derecho conforme a lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18), correspondiendo valorar las pruebas aportadas a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria.

En caso de que efectivamente se cumplan los requisitos anteriormente expuestos, será de aplicación el incremento del gasto deducible que proceda, según la condición del contribuyente, incremento que, de acuerdo con dicho artículo, será de aplicación en el período impositivo en que se produzca el cambio de residencia, y en el siguiente.

En este caso concreto, de acuerdo con los datos expuestos en su escrito de consulta, la consultante sí que cumple con los requisitos exigidos en la Ley del Impuesto, dado que se ha producido en 2018 el cambio de su residencia a un nuevo municipio (Barcelona), distinto al de su residencia habitual (Ginebra) con motivo de aceptar un trabajo, y ha estado inscrita en una oficina de empleo en España justo antes de empezar a trabajar en su nuevo puesto de trabajo en Barcelona el 1 de septiembre de 2018.

No obstante, si, de acuerdo con lo expresado en su escrito de consulta, la consultante era residente fiscal en Suiza en 2018, en ese caso, y a pesar de cumplir con los requisitos exigidos que se han explicado en el párrafo anterior, dado que esta persona no tenía la condición de contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en dicho período, la consultante no puede aplicar el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica, puesto que no presenta en 2018 declaración de IRPF en España. Sin embargo, dado que de la lectura del escrito de consulta se deduce que la consultante es residente fiscal en España en 2019, dicha persona, a pesar de que no tiene derecho a la aplicación del incremento de gasto deducible por movilidad geográfica en el ejercicio 2018 -que es el ejercicio en que se produce el cambio de residencia-, sí que tiene derecho a aplicar en 2019, el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica, puesto que los requisitos exigidos en el artículo 19.2.f) de la LIRPF sí que se cumplen en su caso, tal como se ha explicado en el párrafo anterior.

De esta forma, se estaría dando cumplimiento a lo establecido en la letra f) del apartado 2 del artículo 19 de la LIRPF, que establece que en caso de que se cumplan los requisitos exigidos en dicho precepto, el incremento de gasto deducible será de aplicación, en el período impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, en 2.000 euros anuales adicionales.

Por tanto, cumpliéndose en su caso los requisitos exigidos legalmente, en 2019 la consultante tiene derecho a aplicar el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica, independientemente de que en 2018 no se haya aplicado dicho incremento por motivo de ser no residente fiscal en España, motivo este por el que no ha presentado declaración de IRPF en dicho año puesto que no era contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en ese período impositivo.

Por el contrario, si, de acuerdo con lo establecido en el artículo 9 de la LIRPF así como lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 4 del Convenio Hispano-Suizo, la consultante resultase ser residente fiscal en España en 2018 de acuerdo con los preceptos anteriormente señalados, y teniendo en cuenta la información contenida en su escrito de consulta, se entenderían cumplidos por la consultante los requisitos exigidos para la aplicación del incremento de gasto deducible por movilidad geográfica en 2018 -año en que se produce el cambio de residencia-, y en el ejercicio siguiente (2019).

Por último, en cuanto a las dudas que pueda tener en cuanto a la descarga de modelos, debe Vd. dirigirse al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por tratarse de un asunto de su competencia.

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.

Fuente: sitio Internet del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas