

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC083292

DGT: 06-06-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1252/2022

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de trabajo. Gastos deducibles. Otros gastos. Incremento por aceptación de un puesto de trabajo que exige traslado. *Funcionario de carrera que estaba inscrito en la oficina de empleo antes de la publicación de la lista de aprobados de la prueba selectiva.* Una persona está inscrita como demandante de empleo en la localidad en la que reside. En el año 2020 se traslada a otra provincia para tomar posesión como funcionario de carrera. La aplicación del incremento de gasto por movilidad geográfica queda condicionada a que 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, siendo necesaria una relación de causalidad. La LIRPF exige que el contribuyente se encuentre desempleado e inscrito en la oficina de empleo, circunstancia que debe valorarse antes del inicio de dicho proceso y podrá aplicar el incremento siempre que esa inscripción se produzca antes de la fecha en que sea publicada la relación definitiva de aspirantes aprobados en las pruebas selectivas para ingreso en el Cuerpo General Administrativo de la Administración del Estado, especialidad Agentes de la Hacienda Pública. Por tanto, dado que en este caso se cumplen todos los requisitos exigidos, se aplica el incremento de gasto por movilidad geográfica en el ejercicio en que se ha producido el cambio de residencia a un nuevo municipio (2020), y en el ejercicio siguiente (2021).

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 19.

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

RDLeg. 5/2015 (Ley del Estatuto Básico del Empleado Público), arts. 8 y 62.

Descripción sucinta de los hechos:

En fecha 30 de septiembre de 2019 se publica en BOE la resolución de los aprobados a la oposición de Agentes de la Hacienda Pública. A dicha fecha el interesado está inscrito como demandante de empleo en la localidad en la que reside. Posteriormente, en febrero de 2020 se traslada a otra provincia para tomar posesión como funcionario de carrera. Entre ambas fechas, concretamente en octubre de 2019, acepta un puesto de funcionario interino (llamamiento de la bolsa de empleo correspondiente a otro proceso selectivo diferente). La duración de dicho contrato era de seis meses, si bien no se llegó a cumplimentar en su totalidad dicho trabajo, ya que en febrero de 2020 tomó posesión como funcionario de carrera en su nuevo destino.

Cuestión planteada:

Si tiene derecho al incremento de gasto deducible por movilidad geográfica en 2020 y 2021.

Contestación:

El artículo 19.2 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, 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 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.”.

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 por movilidad geográfica queda condicionado 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.

Es decir, se requiere la existencia de una relación de causalidad entre el cambio de residencia y la aceptación del puesto de trabajo. A estos efectos, el transcurso de un período de tiempo prolongado entre ambos momentos puede ser un indicio, entre otros factores a considerar, de que no existe dicha relación de causalidad. En ausencia de esa relación de causalidad, el contribuyente no tendrá derecho a aplicar la reducción por movilidad geográfica.

Por otro lado, la norma no contiene ningún requisito de carácter temporal, ni en cuanto a la permanencia en el puesto de trabajo que se acepta ni en cuanto a la permanencia en el municipio al que traslada su residencia con motivo de la aceptación del puesto de trabajo.

Por otra parte, se exige igualmente para la aplicación del incremento de gasto 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 relación con el caso planteado, de acuerdo con el artículo 8 del texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre (BOE de 31 de octubre), tienen la condición de empleado público, entre otros, los funcionarios de carrera.

Para adquirir tal condición, el apartado 1 del artículo 62 del citado texto refundido establece que:

“La condición de funcionario de carrera se adquiere por el cumplimiento sucesivo de los siguientes requisitos:

Superación del proceso selectivo.

- b) Nombramiento por el órgano o autoridad competente, que será publicado en el Diario Oficial correspondiente.
- c) Acto de acatamiento de la Constitución y, en su caso, del Estatuto de Autonomía correspondiente y del resto del Ordenamiento Jurídico.
- d) Toma de posesión dentro del plazo que se establezca.”.

Como puede observarse se trata de un proceso que exige el cumplimiento sucesivo de una serie de requisitos para finalmente adquirir la condición de funcionario de carrera. A los efectos de poder aplicar el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica, la LIRPF exige que el contribuyente se encuentre desempleado e inscrito en la oficina de empleo, circunstancia que debe valorarse antes del inicio de dicho proceso. Por tanto, en el presente caso, tal y como ha señalado este Centro Directivo anteriormente (consultas vinculantes V2194-10, de 4 de octubre, y V5249-16, de 13 de diciembre), el contribuyente sólo podrá aplicar el incremento de gasto deducible señalado siempre que la inscripción en la oficina de empleo se produzca antes de la fecha en que sea publicada la relación definitiva de aspirantes aprobados en las pruebas selectivas para ingreso en el Cuerpo General Administrativo de la Administración del Estado, especialidad Agentes de la Hacienda Pública.

En este caso, de acuerdo con la información facilitada en su escrito de consulta, el consultante se encontraba inscrito en una oficina de empleo con carácter anterior a la publicación de la relación definitiva de aspirantes aprobados en las pruebas selectivas del Cuerpo al que pertenece, y se cumple el segundo de los requisitos exigidos de que, se ha producido un cambio efectivo de residencia habitual a un nuevo municipio desde su residencia habitual, con motivo de haber tomado posesión de dicho puesto de trabajo como funcionario.

Dado que en este caso se cumplen todos los requisitos exigidos, resulta de aplicación en ese caso, el incremento de gasto por movilidad geográfica en el ejercicio en que se ha producido el cambio de residencia a un nuevo municipio (2020), y en el ejercicio siguiente (2021).

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 web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.