

Roj: STS 2417/2011
Id Cendoj: 28079130022011100374
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 2
Nº de Recurso: 629/2007
Nº de Resolución:
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: MANUEL MARTIN TIMON
Tipo de Resolución: Sentencia

Resumen:

Resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra resolviendo el conflicto entre la Comunidad Autónoma de Madrid y la Comunidad Foral de Navarra. Criterios aplicables. Legitimación de interesados. Supuesto en el que la Comunidad Autónoma en conflicto no interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución de la Junta Arbitral.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a siete de Abril de dos mil once.

Visto por la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados al margen anotados, el presente recurso contencioso-administrativo número 629/07, interpuesto por la Letrada la Comunidad Autónoma de Madrid, en la representación que legalmente ostenta, contra Resolución de la Junta Arbitral del *Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 2 de octubre de 2007*, que puso fin al conflicto planteado por la Comunidad Autónoma de Madrid a la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la exacción del Impuesto de Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a. Mercedes, así como los acumulados números 633/07 y 634/07, interpuestos por D. Ignacio Argos Linares, Procurador de los Tribunales, en nombre de D. Belarmino y D. Constancio, respectivamente, contra la misma Resolución.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- La Junta Arbitral del *Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en sesión de 2 de octubre de 2007*, resolvió el conflicto de competencias planteado por la Comunidad Autónoma de Madrid, a través de la Consejería de Hacienda, a la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la exacción del Impuesto de Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a. Mercedes .

La parte dispositiva de la Resolución adoptada es del siguiente tenor:

" *Primero.- Declarar que, conforme a lo dispuesto en el artículo 26 del Convenio Económico, la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por la herencia de D^a Mercedes no corresponde a la Comunidad Foral de Navarra, ni a la Comunidad Autónoma de Madrid.*

Segundo.- Notificar el presente acuerdo, en la forma reglamentariamente establecida, a la Comunidad Foral de Navarra, a la Comunidad Autónoma de Madrid, a la Comunidad Autónoma de Andalucía y a los particulares interesados".

Igualmente se hacía la advertencia de que el acuerdo causaba estado en la vía administrativa y tenía carácter ejecutivo, pudiendo interponerse recurso contencioso-administrativo contra el mismo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a su notificación.

SEGUNDO. - Previa autorización de la Consejera de Hacienda, y según escrito presentado en este

Tribunal en 28 de diciembre de 2007, la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid, en la representación que legalmente ostenta de la misma, interpuso recurso contencioso-administrativo contra Resolución reseñada en el anterior Antecedente.

Por Providencia de esta Sala de 16 de enero de 2008 se tuvo por personada y parte recurrente a la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid, admitiéndose a trámite el recurso contencioso-administrativo interpuesto, que recibió el número **629/2007**, y mandándose reclamar el expediente administrativo y practicar los emplazamientos a los interesados, tal como se previene en los *artículos 48 y 49 de la Ley* de esta Jurisdicción.

TERCERO .- En 7 de marzo de 2008, el Procurador de los Tribunales D. Juan Luis Cárdenas Porras, en representación de D^a Celestina , presentó escrito en este Tribunal, solicitando se le tuviera por personado en autos del recurso contencioso-administrativo **629/2007**, interpuesto por la Comunidad Autónoma de Madrid.

En 10 de marzo de 2008, D. Ignacio Argos Linares, Procurador de los Tribunales, en representación de D. Belarmino , D^a Remedios , D. Constancio y D^a Teresa , presentó escritos en este Tribunal, en solicitud de que se tuviera por personados a sus representados, como parte demandada, en el recurso contencioso-administrativo **629/2007**.

Igualmente, D. Ignacio Argos Linares, ahora en representación de D^a Sandra y D^a Marí Jose , mediante sendos escritos presentados en 13 de marzo de 2008, solicitó que sus representadas fueran tenidas por personadas en el procedimiento en calidad de codemandadas.

Y por Diligencia de Ordenación de 9 de junio de 2008 se tuvo a todos los anteriormente mencionados como recurridos, indicándose que con ellos se entenderían las sucesivas diligencias.

CUARTO .- Habiéndose recibido el expediente administrativo fue puesto de manifiesto a la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid para que cumplimentara la demanda, lo que hizo por escrito presentado en 10 de junio de 2008, en el que solicita sentencia que declare la competencia de dicha Comunidad para la gestión, liquidación y recaudación del Impuesto de Sucesiones devengado por el fallecimiento de D^a Mercedes . No se solicitaba recibimiento a prueba.

Por Diligencia de Ordenación de 25 de junio de 2008 se tuvo por formulada la demanda por la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid, indicándose también en ella que no habiéndose personado la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se entregara copia de aquella a la representación procesal de D^a Celestina , poniéndola de manifiesto el expediente y concediéndole el plazo de veinte días para contestar.

QUINTO .- En 29 de julio de 2008, el Procurador de los Tribunales D. Juan Luis Cárdenas Porras, presentó en este Tribunal escrito en el que, en nombre de su representada D^a Celestina , manifestaba allanarse a la demanda de la Comunidad Autónoma de Madrid.

SEXTO .- Una vez que fue conferido plazo para ello, la representación procesal de D^a Teresa , D^a Marí Jose , D^a Remedios y D^a Sandra , por medio de sendos escritos presentados en 10 de octubre de 2008, hizo constar el cambio de dirección letrada y contestó a la demanda, solicitando sentencia que desestime el recurso contencioso-administrativo interpuesto. No se formulaba petición de recibimiento a prueba.

En la misma fecha, la representación procesal de D. Constancio presentó escrito contestando a la demanda y solicitando igualmente se dicte sentencia que desestime el recurso contencioso-administrativo y declare la incompetencia de la Comunidad Autónoma de Madrid y la competencia de la Comunidad Foral de Navarra para la exacción del Impuesto de Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a Mercedes . No se formulaba solicitud de recibimiento a prueba.

Por último, también en 10 de octubre de 2008, la representación procesal de D. Belarmino contestó a la demanda con idéntica solicitud y sin que tampoco se formulara petición de recibimiento a prueba.

Y por Diligencia de ordenación de 14 de octubre de 2008 se tuvo por contestada la demanda por todos los anteriormente indicados, concediendo plazo a la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid para la formulación de conclusiones.

SEPTIMO .- En 7 de noviembre de 2008, la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid presentó

escrito de conclusiones, ratificándose en la pretensión formulada en la demanda. Y por Diligencia de Ordenación de 12 de noviembre de 2008 se mandó unir a los autos el escrito presentado y se tuvo por evacuado el referido trámite.

OCTAVO .- La representación procesal de D^a Celestina formuló conclusiones mediante escrito presentado en 3 de diciembre de 2008, en el que solicita se resuelva de conformidad con las pretensiones formuladas por la Comunidad Autónoma de Madrid. Y por Diligencia de Ordenación de 9 de diciembre de 2008 se mandó unir a los autos el escrito presentado.

NOVENO.- La representación procesal de D. Ignacio Argos Linares, en nombre de D^a Teresa , D^a Marí Jose , D^a. Remedios , D^a Sandra y Don Constancio y D. Belarmino , presentó escritos de conclusiones ratificándose en sus pretensiones y por Diligencia de ordenación de 14 de enero de 2009 se mandó unir al rollo los escritos.

DECIMO .- La Letrada de la Junta de Andalucía, en la representación que legalmente ostenta, por escrito presentado en 3 de marzo de 2009, solicitó se le tuviera por comparecida y personada como codemandada en el procedimiento.

Por Providencia de 5 de junio de 2009 se tuvo por personada y parte en concepto de codemandada a la Junta de Andalucía; posteriormente, también por Providencia, en este caso de fecha 29 de septiembre de 2009, se le concedió plazo para formulación de alegaciones, constando en autos copia del escrito presentado en 9 de octubre de 2009, en el recurso contencioso-administrativo 634/07, al que después se hace referencia, y en el que, con base en lo dispuesto en el *artículo 34 de la Ley* de esta Jurisdicción, se solicitaba la acumulación a los recursos contencioso-administrativos 629/07 y 633/07.

A la vista de dicha solicitud, por Diligencia de Ordenación de 20 de noviembre de 2009, se acordó oír a las partes comparecidas, con el resultado que se expresará después.

DECIMOPRIMERO .- En 23 de diciembre de 2007, D. Ignacio Argos Linares, Procurador de los Tribunales, en nombre y representación de D. Belarmino , interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, reseñada en el primer Antecedente. Y por Providencia de esta Sala de 6 de mayo de 2008 se tuvo por personado al Sr. Mariano , disponiendo se entendieran con él todas las diligencias.

En el recurso administrativo, que recibió el número 633/07, se produjeron las siguientes personaciones:

1) D. Juan Luis Cárdenas Porras, Procurador de los Tribunales, en nombre de D^a Celestina , según escrito presentado en 7 de marzo de 2008.

2) La Letrada de la Junta de Andalucía, en la representación que legalmente ostenta, según escrito presentado en 25 de marzo de 2008.

3) D. Ignacio Argos Linares, Procurador de los Tribunales, en representación de D^a Sandra , D^a Marí Jose , D^a Remedios y D. Constancio , según escrito presentado en 13 de marzo de 2008, si bien en 24 de junio siguiente presentó nuevo escrito rectificando la condición en que se había personado, que no era la de demandado, sino "en calidad de demandante, antiguo coadyuvante del demandante" (sic). Y por escrito de 25 de junio de 2008 se manifestó que la personación como demandante debía extenderse a D. Constancio y en el de 3 de octubre siguiente se hizo la misma manifestación en lo que respecta a D. Belarmino .

Sin embargo, en Providencia de 27 de junio de 2008 se declaró no haber lugar a lo solicitado en el último escrito presentado, por haber comparecido en concepto de codemandados, en este proceso, sin perjuicio de que pudiera interponerse por separado el correspondiente recurso contencioso-administrativo.

Por su parte, el Procurador D. Ignacio Argos Linares interpuso recurso de súplica contra la expresada Providencia, aun cuando con posterioridad desistió del mismo a través de escritos presentados en distintas fechas para cada uno de los representados.

Y por Providencia de 21 de octubre de 2008 se tuvo por desistido Don. Mariano del recurso de súplica interpuesto disponiéndose, además, de acuerdo a lo solicitado, no tener por personados a D. Constancio , D^a Teresa , D^a Marí Jose , D^a Remedios y D^a. Sandra .

4) La Letrada de la Junta de Andalucía que, en la representación que legalmente ostenta, se personó

en el recurso contencioso- administrativo mediante escrito presentado en este Tribunal en 25 de marzo de 2008.

DECIMOSEGUNDO .- En la Providencia de 6 de mayo de 2008 a que se hace referencia en el anterior Antecedente, se mandaba entregar el expediente a la representación del recurrente, a fin de que presentara demanda en el plazo de veinte días, trámite cumplimentado por el Procurador D. Ignacio Argos Linares, por escrito presentado en 3 de octubre de 2008, en el que solicita se anule el Acuerdo de la Junta Arbitral de 2 de octubre de 2007 y se reconozca la competencia de la Comunidad Foral de Navarra para la exacción del Impuesto relativo a la herencia de D^a Mercedes .

DECIMOTERCERO .- Por Providencia de 21 de octubre de 2008 se tuvo por formulada la demanda, mandando unirla a los autos y dar traslado de la misma al Abogado del Estado, concediéndole plazo para contestarla, lo que hizo por escrito presentado en 28 de noviembre de 2008, solicitando se declarara inadmisibile el recurso contencioso-administrativo, o, subsidiariamente, se desestimara.

En la misma Providencia, y como se ha señalado anteriormente, se tenía por desistido al Procurador Don. Mariano del recurso de súplica interpuesto contra la Providencia de 27 de junio de 2008, a la par que se tenía por no personados a D. Constancio , D^a Teresa , D^a Marí Jose , D^a Remedios y D^a. Sandra .

DECIMOCUARTO .- Por Diligencia de ordenación de 2 de diciembre de 2008 se dio traslado de la demanda a la representación procesal de D^a Celestina , para que contestara a la misma, lo que hizo en escrito presentado en 12 de enero de 2009, en el que solicita se dicte sentencia desestimando el recurso contencioso-administrativo.

DECIMOQUINTO .- Por Diligencia de Ordenación de 15 de enero de 2009 se dio traslado de la demanda a la Junta de Andalucía, para que la contestara, lo que hizo en escrito presentado por su Letrado, en 25 de febrero de 2009, en el que solicita se dicte sentencia que acuerde la falta de legitimación activa y pasiva, en los términos contenidos en el cuerpo del escrito.

DECIMOSEXTO .- En 27 de enero y en 17 de abril de 2009, D. Ignacio Argos Linares, en representación de D. Belarmino , puso de manifiesto que D^a Celestina incurría en fraude procesal, por cuanto a pesar de haber comparecido como demandada, pretendía actuar como demandante.

Y por Providencia de 4 de junio de 2009 se mandó unir a los autos los escritos presentados y el de contestación a la demanda de D^a Celestina , acordándose que en cuanto a la alegación de fraude procesal se acordaría lo procedente al dictar sentencia.

DECIMOSEPTIMO .- Por medio de Auto de 5 de junio de 2009 se acordó recibir el procedimiento a prueba, con las incidencias que son de ver en la correspondientes piezas de la parte recurrente y recurrida.

DECIMOCTAVO .- Concedido plazo para la formulación de conclusiones presentaron los correspondientes escritos:

1) D. Ignacio Argos Linares, en representación de D. Belarmino , ratificando la pretensión formulada en la demanda.

2) El Abogado del Estado, solicitando se resuelva conforme a lo pedido en el escrito de contestación a la demanda.

3) D. Juan Luis Cárdenas Porras, en nombre de D.^a Celestina , solicitando se resuelva de conformidad con las pretensiones de la Comunidad Autónoma de Madrid.

4) La Letrada de la Junta de Andalucía, solicitando se resuelva conforme a lo pedido en el escrito de contestación a la demanda. Por medio de OTROSI solicitaba igualmente la acumulación del recurso 633/07 a los tramitados bajo los números 629/07 y 634/07.

DECIMONOVENO.- A la vista de dicha solicitud de acumulación formulada por la Letrada de la Junta de Andalucía, por Diligencia de Ordenación de 20 de noviembre de 2009, se acordó oír las partes comparecidas, con el resultado que se expresará después.

VIGESIMO .- En 26 de diciembre de 2007, D. Ignacio Argos Linares, Procurador de los Tribunales, en nombre de D. Constancio , interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de la Junta Arbitral del *Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, reseñada en el primer*

Antecedente. Por Providencia de 25 de enero de 2008 , se admitió a trámite el recurso interpuesto, al que se dio el número 634/2007.

VIGESIMOPRIMERO .- Mediante escrito presentado en 7 de marzo de 2008, D. Juan Luis Cárdenas Porras, en nombre de D^a Celestina , solicitó se le tuviera por personado en el procedimiento.

Igualmente, y mediante escrito presentado en 13 de marzo de 2008, D. Ignacio Argos Linares, Procurador de los Tribunales, en nombre de D^a. Marí Jose , D^a. Teresa , D^a. Sandra , D^a. Remedios y D. Belarmino de Oriol, compareció en el recurso contencioso-administrativo al que se refiere el anterior Antecedente, solicitando se le tuviera como parte codemandada.

Sin embargo, por Providencia de 9 de junio de 2008, y a la vista de que el Procurador Don. Mariano ya ostentaba la representación del recurrente, D. Constancio , se le requirió para que aclarara su posición procesal respecto del escrito presentado en 13 de marzo de 2008, a que antes se hace referencia. Y como el Procurador Don. Mariano , en escrito presentado en 18 de junio de 2008, manifestara que la personación en nombre de D^a. Marí Jose , D^a. Teresa , D^a. Sandra , D^a. Remedios y D. Belarmino , en concepto de codemandado, se debía a un error, porque en realidad se realizaba en calidad de demandante, antiguo coadyuvante, solicitando se le tuviera por tal, por Providencia de 20 de junio de 2008 se acordó no acceder a lo solicitado, sin perjuicio de poder interponer de modo separado e independiente el recurso que tuviera por conveniente y ello al margen del requerimiento contenido en la Providencia de 9 de junio de 2008 antes referida.

Por su parte, el Procurador Don. Mariano , por escrito presentado en 4 de julio de 2008, presentó recurso de súplica contra la Providencia de 20 de junio de 2008, si bien que posteriormente, en 22 de octubre siguiente solicitó se le tuviera por desistido de dicho recurso.

Y por Providencia de 23 de octubre de 2008, se tuvo por desistido Don. Mariano del recurso de súplica interpuesto y por no personados en el procedimiento, a D^a. Marí Jose , D^a. Teresa , D^a. Sandra , D^a. Remedios y D. Constancio .

VIGESIMOSEGUNDO.- Mediante escrito presentado en este Tribunal Supremo en 15 de septiembre de 2008, el Procurador Don. Mariano , en nombre de D. Constancio , formalizó escrito de demanda, en el que solicita sentencia por la que se anule la resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, reconociendo la competencia de esta última para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones relativo a la herencia de D^a Mercedes .

VIGESIMOTERCERO .- Por su parte, el Abogado del Estado, en escrito presentado en 28 de noviembre de 2008, formuló contestación a la demanda, solicitando la declaración de inadmisibilidad del recurso y, subsidiariamente, su desestimación.

Por su parte, el Procurador Sr. Cárdenas Porras, mediante escrito presentado en 12 de enero de 2009, en nombre de D^a. Celestina , contestó a la demanda, solicitando su desestimación con imposición de las costas.

VIGESIMOCUARTO .- Por Providencia de 14 de enero de 2009 se recibió el pleito a prueba por término de 15 días, con el resultado que es de ver en las piezas de las partes recurrente y recurrida.

VIGESIMOQUINTO .- En 27 de enero y en 17 de abril de 2009, D. Ignacio Argos Linares, en representación de D. Belarmino , puso de manifiesto que D^a Celestina incurría en fraude procesal por cuanto a pesar de haber comparecido como demandada, pretendía actuar como demandante.

VIGESIMOSEXTO.- Por escrito presentado en 3 de marzo de 2009, la Letrada de la Junta de Andalucía, en la representación que legalmente ostenta, solicitó se la tuviera por comparecida como codemandada.

VIGESIMOSEPTIMO .- Por Providencia de 4 de junio de 2009 se mandó unir a los autos los emplazamientos solicitados de la Junta Arbitral a las Comunidades Autónomas de Madrid, Andalucía y Navarra y tener por comparecida a la de Andalucía, así como mandando que se entendieran con la misma las sucesivas diligencias.

Consta en autos comunicación del Secretario de la Junta Arbitral del *Convenio*, de 6 de marzo de 2009 , remitiendo emplazamientos efectuados a la Comunidad Foral de Navarra, Comunidad Autónoma de Madrid y Junta de Andalucía en el marco de los recursos 629/07, 633/07 y 634/07.

VIGESIMOCTAVO. - Concedido plazo para la formulación de conclusiones presentaron los correspondientes escritos:

1) D. Ignacio Argos Linares, en representación de D. Constancio , ratificando la pretensión formulada en la demanda.

2) El Abogado del Estado, solicitando se resuelva conforme a lo pedido en el escrito de contestación a la demanda.

3) La Letrada de la Junta de Andalucía, manifestando que por haberse personado en 3 de marzo de 2009 no pudo formular contestación la demanda ni tampoco intervenir en el trámite de prueba; que sin embargo existían otros dos procedimientos (629/07 y 633/07), cuyo objeto era idéntico al que se seguía bajo el número 634/07; que se formulaban conclusiones manifestando que el demandante carecía de legitimación activa, puesto que no podía promover conflicto de competencias y su intervención en el procedimiento seguido ante la Junta lo era solo a los efectos clarificadores del lugar de residencia habitual del causante de la sucesión; que igualmente, D^a Celestina , que actuaba como codemandada, carecía de legitimación para impugnar la resolución de la Junta Arbitral. Por ello, se solicitaba sentencia que acuerde la falta de legitimación activa y pasiva en los términos argumentados y, en su defecto, la desestimación del recurso por las razones que igualmente se exponían. Por medio de OTROSI, se solicitaba igualmente la acumulación del recurso a los tramitados con los números 633/07 y 629/07.

VIGESIMONOVENO. - Previa audiencia de la partes comparecidas, y con la única oposición del Letrado de la Comunidad Autónoma de Madrid, el Auto de esta Sala y Sección de 14 de julio de 2010 acordó acumular los recursos contencioso- administrativos 633/07 y 634/07, al número 629/07.

TRIGESIMO .- Habiéndose señalado para votación y fallo la audiencia del seis de abril de dos mil once, en dicha fecha tuvo lugar el referido acto procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martin Timon, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Es objeto de los recursos contenciosos-administrativos 639/07 y acumulados 633/07 y 634/07, la Resolución del Acuerdo de la Junta Arbitral del *Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de fecha 2 de octubre de 2007* , por la que, poniendo fin al conflicto de competencias suscitado por la Comunidad Autónoma de Madrid contra la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la exacción del Impuesto de Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a Mercedes , declaró que, conforme a lo dispuesto en el *artículo 26 del Convenio Económico*, la competencia no correspondía a ninguna de las indicadas Comunidades.

La Resolución de la Junta Arbitral ahora impugnada expone como Antecedentes y Fundamentos de su acuerdo los siguientes:

"I. Antecedentes

I.1. Sobre D^a Mercedes y su sucesión mortis-causa

1º D^a Mercedes (en adelante, abreviadamente, D^a Mercedes) nació en Madrid el 11 de junio de 1931 y el 24 de junio de 1952 contrajo matrimonio con D. Eloy (en adelante, abreviadamente, D. Eloy), Marqués de DIRECCION000 y Marqués de DIRECCION001 .

El matrimonio formado por D. Eloy y D^a Mercedes no tuvo descendencia, pero ésta adoptó como hija, mediante Auto dictado el 1 de marzo de 1994 por el Juzgado de Primera Instancia no 1 de Tudela, a su sobrina D^a Celestina .

D. Eloy y D^a Mercedes fueron vecinos de Monteagudo (Navarra), en cuyo Padrón Municipal de Habitantes estaban inscritos como residentes, con domicilio en la Casa-Palacio sita en el nº NUM000 de la CALLE000 . D. Eloy estuvo inscrito en dicho Padrón desde el 1 de abril de 1986 hasta su fallecimiento, acaecido el 7 de agosto de 2000; y D^a Mercedes , desde el 1 de mayo de 1996 hasta su fallecimiento, acaecido el 15 de enero de 2003, salvo en el periodo comprendido entre el 5 y el 10 de mayo de 1999.

Desde 1991, D. Eloy presentó a la Hacienda Foral de Navarra sus declaraciones por el Impuesto

sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, abreviadamente, IRPF) y por el Impuesto sobre el Patrimonio; y el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a su herencia fue asimismo exaccionado por la Hacienda Foral de Navarra.

Desde 1993 y hasta 2001, ambos inclusive, D^a Mercedes presentó también sus declaraciones por el IRPF y por el Impuesto sobre el Patrimonio a la Hacienda Foral de Navarra; y lo mismo hicieron sus herederos respecto a las declaraciones correspondientes a 2002 y 2003.

2º D^a Mercedes falleció en el Hospital Ruber de Madrid, en la ya citada fecha del 15 de enero de 2003, bajo testamento autorizado el 20 de diciembre de 2001 por el notario de dicha villa D. Miguel Ruiz-Gallardón García de la Rasilla con el nº 8317 de su protocolo. En el referido testamento, D^a Mercedes manifestó que ostentaba la vecindad civil foral navarra; y, tras ordenar diversos legados, instituyó herederos universales, por séptimas e iguales partes, a sus sobrinos D. Sandra , D. Teresa , D. Remedios , D. Marí Jose , D. Belarmino y D. Constancio y a su sobrina e hija adoptiva D. Celestina .

3º D^a Sandra , D^a Teresa , D^a Remedios , D^a Marí Jose , D. Belarmino y D. Constancio formalizaron la aceptación y partición de la herencia de D^a Mercedes mediante escritura autorizada el 8 de julio de 2003 por el mencionado notario de Madrid con el nº 5647 de su protocolo. Las operaciones particionales protocolizadas en dicha escritura fueron formalizadas por D. Horacio , en su condición de albacea-contador-partidor de la herencia.

D^a Celestina (en adelante, abreviadamente, D^a Celestina) formalizó su aceptación de la herencia mediante escritura autorizada el 9 de julio de 2003 por el notario de Madrid D. Pablo de la Esperanza Rodríguez con el nº 2615 de su protocolo. En esa escritura, D^a Celestina hizo constar su oposición a la partición formalizada por su hermanos en la escritura anteriormente mencionada; y manifestó que D^a Mercedes había tenido siempre su residencia habitual en Madrid en la casa nº NUM001 de la CALLE001 ; y que, por tanto, la declaración del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a su herencia no debería presentarse ante la Hacienda Foral de Navarra

I.2. Sobre las actuaciones relativas a la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a. Mercedes .

4º El 10 de julio de 2003, los herederos de D. Mercedes presentaron ante la Hacienda Foral de Navarra (y, más concretamente, ante la Oficina Liquidadora del Impuesto sobre Sucesiones, sita en Tudela) la escritura pública de protocolización de las operaciones particionales que, como ha quedado dicho, había sido otorgada el anterior día 8.

5º El 29 de septiembre de 2003, la Comunidad Autónoma de Madrid (en adelante, abreviadamente, la Comunidad de Madrid), inició actuaciones inspectoras sobre la herencia de D.^o Mercedes , a fin de determinar si ésta tenía su residencia habitual en Navarra o en Madrid.

6º Mediante escrito presentado ante la Hacienda Foral de Navarra el 30 de septiembre de 2003, D^a Celestina reiteró las manifestaciones que había formulado en la mencionada escritura de 9 de julio de 2003 y solicitó la suspensión cautelar de la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a. Mercedes hasta que se determinase cuál era la Administración Tributaria competente para practicar dicha liquidación.

7º El 6 de octubre de 2003, la Hacienda Foral de Navarra, a través de la referida Oficina Liquidadora de Tudela, practicó las liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D. Mercedes .

El 15 de octubre de 2003, D.^a María Milagros (en adelante, abreviadamente, D.^a María Milagros), hermana y legataria de la causante, hizo entrega a la Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid de una copia de las referidas liquidaciones.

8º Mediante Resolución de 27 de octubre de 2003, el Jefe de la Sección de Sucesiones de la Hacienda Foral de Navarra, a la vista del informe emitido por la citada Oficina Liquidadora el anterior día 20, denegó la suspensión cautelar solicitada por D.^a Celestina en el escrito del que se ha hecho mención en el apartado 6.

9º El 28 de octubre de 2003, D.^o Celestina impugnó ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra las liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D. Mercedes , que habían sido practicadas el anterior día 6 por la Oficina Liquidadora de Tudela.

10º El 8 de enero de 2004, D^a Celestina impugnó ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra la ya citada Resolución del Jefe de la Sección de Sucesiones de 27 de octubre de 2003 y solicitó la acumulación de esa impugnación a la mencionada en el apartado anterior.

11º Mediante escrito que tuvo entrada en el Registro de la referida Sección el 9 de enero de 2004, D^a María Milagros notificó a la Hacienda Foral de Navarra las actuaciones inspectoras iniciadas por la Comunidad de Madrid; y solicitó que la Comunidad Foral de Navarra plantease contra la Comunidad de Madrid el correspondiente conflicto de competencias ante esta Junta Arbitral.

12º Mediante escrito de 20 de abril de 2004, el Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid manifestó a la Comunidad Foral de Navarra que la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D^a Mercedes correspondía a la Comunidad de Madrid por tener la causante su residencia habitual en el territorio de esa Comunidad; y requirió a la Comunidad Foral de Navarra para que reconociera dicha competencia.

13º La Comunidad Foral de Navarra no contestó al mencionado requerimiento y la Comunidad de Madrid decidió plantear ante esta Junta Arbitral el presente conflicto de competencias.

I.3. Sobre el planteamiento del presente conflicto de competencias

14º Mediante escrito de 16 de junio de 2004, la Consejera de Hacienda de la Comunidad de Madrid planteó contra la Comunidad Foral de Navarra, ante esta Junta Arbitral, el presente conflicto de competencias, en relación con la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D.^a Mercedes .

En el referido escrito, se exponen, en síntesis, los siguientes hechos:

1º.- D.^a Mercedes falleció en Madrid el 15 de enero de 2003.

2º.- La aceptación y partición de la herencia por sus herederos y legatarios se protocolizó el 8 de julio de 2003, con excepción de D.^a Celestina , que aceptó la herencia mediante escritura otorgada el 9 de julio de 2003 en la que, tras dejar constancia de su oposición a dicha aceptación y partición, manifestó que la declaración del Impuesto sobre Sucesiones no debería presentarse ante la Hacienda Foral de Navarra, ya que, en su opinión, la causante había tenido siempre su residencia habitual en la villa de Madrid.

3º.- El 29 de septiembre de 2003, la Comunidad de Madrid inició actuaciones inspectoras sobre la herencia al objeto de comprobar dónde tenía la causante su residencia habitual.

4º.- *"En el transcurso de las actuaciones"* se presentó ante la Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid *"liquidación efectuada a los herederos y legatarios por la Oficina Liquidadora de Tudela (Navarra), de fecha 8 de octubre de 2003"* .

5º.- El 28 de octubre de 2003, D.^a Celestina impugnó dicha liquidación ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra con el argumento de que la Hacienda Foral carecía de competencia para practicarla, por tener la causante su residencia habitual en la villa de Madrid.

6º.- *"En el curso de las actuaciones"* , D.^a Celestina aportó diversos documentos que, a su juicio, acreditaban que la causante tenía su residencia habitual en la Comunidad de Madrid y no en Navarra.

7º.- Con fecha 23 de abril de 2004, la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid formuló un requerimiento de incompetencia a la Comunidad Foral de Navarra.

8º.- Al no ser atendido el mencionado requerimiento por la Comunidad Foral de Navarra, la Comunidad de Madrid decidió plantear el correspondiente conflicto de competencias ante la Junta Arbitral prevista en el Convenio Económico.

15º Tras exponer los mencionados hechos, la Consejera de Hacienda de la Comunidad de Madrid alegó en el referido escrito de 16 de junio de 2004 que la causante no tenía su residencia habitual en Navarra, ya que no reunía ninguno de los requisitos establecidos para ello en el *artículo 72 del vigente Convenio Económico*; y que, por consiguiente, no concurría el supuesto de hecho previsto en el *artículo 26 de dicho Convenio* para la atribución de la competencia para la exacción del citado Impuesto a la Comunidad Foral de Navarra.

16º La Consejera de Hacienda de la Comunidad de Madrid concluyó el mencionado escrito solicitando que esta Junta Arbitral reconozca a dicha Comunidad la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a. Mercedes .

I.4. Sobre la tramitación del presente conflicto de competencias

17º Mediante Resolución de 8 de julio de 2004, esta Junta Arbitral admitió a trámite el conflicto planteado por la Comunidad de Madrid en el citado escrito de 16 de junio de 1004; emplazó a la Comunidad Foral de Navarra para que formulara las alegaciones que estimara oportunas; y requirió a ambas Administraciones para que notificaran a los interesados la admisión a trámite del conflicto con efectos de interrupción de la prescripción y para que se abstuvieran de continuar la tramitación de los procedimientos de liquidación, recaudación y revisión afectados por el conflicto hasta que éste fuera resuelto. Todo ello, sin perjuicio de lo dispuesto en el *artículo 51.5 del Convenio Económico*.

18º Mediante la Orden Foral 315/2004, de 2 de septiembre, el Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra remitió a esta Junta Arbitral el escrito de alegaciones formulado el 31 de agosto de 2004 por la Directora del Servicio de Tributos Indirectos y los documentos adjuntos a dicho escrito.

En el referido escrito de alegaciones se sostiene que, conforme a lo establecido en el *artículo 26 del Convenio Económico*, la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D.^a Mercedes corresponde a la Comunidad Foral de Navarra porque la causante tenía su residencia habitual en el territorio de la misma, ya que:

a) En el período comprendido entre los años 1993 a 2002, ambos inclusive, la causante presentó ante la Hacienda Foral de Navarra las declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio; e incluso la declaración del IRPF correspondiente al año 2003 fue presentada por sus herederos ante la Hacienda Foral de Navarra.

b) Según acredita la certificación expedida por el Secretario del Ayuntamiento de Monteagudo, la causante estaba empadronada en dicha localidad navarra y tenía fijado su domicilio en la CALLE000 nº NUM000 .

19º Mediante Resolución de 5 de octubre de 2004, esta Junta Arbitral dio traslado a la Comunidad de Madrid de la citada Orden Foral, del referido escrito de alegaciones y de los mencionados documentos adjuntos; y emplazó a ambas Administraciones para que en el plazo de dos meses presentaran los medios de prueba que estimaran oportunos.

Asimismo, y mediante otra Resolución de esa misma fecha, esta Junta Arbitral solicitó la colaboración de la Agencia Tributaria para la práctica de diversas diligencias relativas a la determinación de si, durante los últimos 365 días de su vida, D.^a Mercedes tuvo su residencia habitual en la casa sita en el nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid o en la casa sita en el nº NUM000 de la CALLE000 de Monteagudo.

20º Mediante escrito de 11 de octubre de 2004, que fue recibido por esta Junta Arbitral el siguiente día 15, se personó en el presente procedimiento, en la condición de interesado, el heredero de la causante D. Belarmino (en adelante, abreviadamente, D. Belarmino .

21º Mediante escrito de 15 de noviembre de 2004, el Director Adjunto de la Comisión Mixta de Coordinación de la Agencia Tributaria remitió a esta Junta Arbitral las diligencias practicadas en cumplimiento de la solicitud de colaboración que ésta había formulado en la citada Resolución de 5 de octubre de 2004.

En la diligencia extendida en Madrid el 2 de noviembre de 2004, las agentes actuarias hicieron constar que en el nº NUM001 de la CALLE001 *"existe un solar con aspecto abandonado, sin que se aprecie la existencia de domicilio alguno"*.

En otra diligencia extendida el día siguiente, las agentes actuarias hicieron constar que, en las bases de datos consultadas, D^a Mercedes no figuraba tampoco domiciliada ni en el nº NUM002 ni en el nº NUM003 de la CALLE001 de Madrid.

En la diligencia extendida en Monteagudo el 10 de noviembre de 2004, el agente actuario hizo constar que el cartero de dicha localidad le había manifestado que desconocía si D.^a Mercedes residía

habitualmente en Monteagudo; y que él depositaba el correo en el buzón e ignoraba quién era la persona que lo recogía.

En otra diligencia extendida ese mismo día, el agente actuario hizo constar que la casa señalada con el nº NUM000 de la CALLE000 es una Casa-Palacio, en buen estado de conservación, que da la impresión de estar normalmente habitada; que, tras acceder a la misma, se entrevistó con D. Teodoro , hermano del marido de D.^a Mercedes , quien le manifestó que ésta *"no tenía residencia fija"*; que *"viajaba mucho, ya que solía ir a Sevilla, Madrid, La Manga, etc."*; que en el último año de su vida había sido hospitalizada varias veces, ninguna de ellas en Navarra; que el 25 de diciembre de 2002 ingresó en el Hospital Ruber de Madrid, en el que falleció el 15 de enero de 2003; que tanto ella como su marido estaban empadronados en Monteagudo, tributaban al Gobierno de Navarra y ejercían su derecho al voto en esa localidad; y que no podía precisar exactamente el tiempo que vivía en la misma.

En otra diligencia extendida ese mismo día, el agente actuario hizo constar que preguntó a diversas personas que residían o se encontraban en las inmediaciones de la Casa-Palacio sobre cuánto tiempo residía en la localidad D.^a Mercedes ; que uno de los consultados le dijo que llevaba poco tiempo en el pueblo y que no podía, por ello, facilitarle la información solicitada; que otro de los consultados le manifestó que *"solía venir en alguna temporada, uno o dos meses al año"*; que otro le dijo que *"como domicilio habitual no tenía la casa de Monteagudo, que solía ir en días esporádicos; y que otro le contestó que "al igual que actualmente [sic], solía vivir en Madrid"*.

22º Mediante escrito de 20 de diciembre de 2004, el Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid, cumplimentando el traslado conferido en la Resolución de esta Junta Arbitral de 5 de octubre de 2004, aportó diversa documentación que, a su juicio, acredita que D.^a Mercedes tenía su residencia habitual en Madrid, en la casa nº NUM001 de la CALLE001 .

a) A ese respecto, se afirma, en primer lugar, en el referido escrito que D.^a Mercedes permaneció en el territorio de la Comunidad de Madrid la mayor parte de sus últimos 365 días de vida; y, para justificar esa afirmación, se adjuntan a dicho escrito diversos documentos relativos a los siguientes extremos:

1º.- La hospitalización y fallecimiento de D.^a Mercedes en el Hospital Ruber de Madrid.

2º.- Los consumos de gas, agua, energía eléctrica y servicios telefónicos correspondientes a la mencionada casa nº NUM001 de la CALLE001 .

3º.- Movimientos realizados en las cuentas bancarias de las que era titular D.^a Mercedes en oficinas sitas en la Comunidad de Madrid; y domiciliación en las mismas de recibos correspondientes a los que se denominan en el citado escrito "gastos de la vida cotidiana".

4º.- El carácter de edificio de libre acceso que tenía la Casa-Palacio de Monteagudo.

5º.- El empadronamiento en dicha Casa-Palacio de numerosos miembros de la familia de D.^a Mercedes .

6º.- El informe emitido, a solicitud de D.^a Celestina , por el detective privado D. Teodoro , en el que se afirma que diversas personas que prestaron servicios a D.^a Mercedes le manifestaron que ésta tenía su residencia en la casa nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid.

7º.- La domiciliación en dicha casa de diversos vehículos de los que era titular D.^a Mercedes .

8º.- La ubicación en la referida casa de diversos objetos que fueron valorados por la empresa de subastas de arte Ansorena S.A. en el marco de las operaciones sucesorias de D.^a Mercedes .

9º.- El requerimiento formulado el 15 de enero de 2003 por D.^a María Milagros y D.^a Celestina al notario de Madrid D. Miguel Ruiz-Gallardón García de la Rasilla, en el que le solicitaron a éste que se personara en su compañía en el domicilio de D.^a Mercedes "sito en Madrid, Aravaca, CALLE001 nº NUM001 " y aceptara en depósito diversos documentos.

10º.- La manifestación realizada por D.^a Mercedes el 17 de octubre de 2001 ante el mencionado notario de *"su deseo de conservar la vecindad civil foral navarra, que viene ostentando hasta la fecha, cualquiera que sea el tiempo de su residencia fuera de Navarra, incluso aun cuando dicha residencia fuera de Navarra pudiera venir dada por motivos de salud o de cualquier otra índole"*.

b) En el citado escrito del Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid de 20 de diciembre de 2004, se afirma también que D^a Mercedes tenía su principal centro de intereses en el territorio de la Comunidad de Madrid, ya que era administradora única de las sociedades Zatra S.A. y Rincara S.L., domiciliadas ambas en Madrid; y no consta que tuviera ingresos procedentes de la Comunidad Foral de Navarra.

c) Se sostiene asimismo en dicho escrito que resulta *"innecesario y sería artificioso acudir a otro criterio de determinación [de la residencia habitual] como sería el del lugar declarado a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas"*.

Se solicita, por último, en el mencionado escrito que, por las razones anteriormente expuestas, se reconozca la competencia de la Comunidad de Madrid para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a Mercedes .

23º Mediante escrito remitido a esta Junta Arbitral el 12 de enero de 2005, D^a Celestina , en su condición de heredera de D. Mercedes , ofreció su colaboración prestar testimonio y aportar documentación sobre la residencia de ésta.

24º Mediante escrito de 21 de febrero de 2005, D^a Celestina remitió a esta Junta Arbitral los siguientes documentos:

1º.- Una certificación emitida, en representación de El Corte Inglés S.A., por el abogado de Sevilla D. Norberto Fernández Parejo- Bravo en la que se manifiesta que el 30 de enero de 1974 D^a. Mercedes suscribió con dicha compañía mercantil un contrato de tarjeta de compra en el que hizo constar como domicilio la casa n^o NUM001 de la CALLE001 de Madrid.

2º.- La historia clínica de D.^a Mercedes obrante en el Hospital Ruber de Madrid.

25º Mediante escrito de 24 de febrero de 2005, D.^a Celestina remitió a esta Junta Arbitral los siguientes documentos:

1º.- Una certificación emitida por Ruber Internacional S.A. en la que se manifiesta que el domicilio de D^a. Mercedes que figura en sus archivos es la casa n^o NUM001 de la CALLE001 ; y a la que se adjunta una relación de las pruebas médicas que se le realizaron a D.^a Mercedes en el Hospital Ruber de Madrid en el período comprendido entre el 11 de enero de 1999 y el 15 de enero de 2003.

2º.- Una certificación emitida por el médico del Hospital Ruber D. Hipolito en la que se manifiesta que D^a. Mercedes tenía su domicilio en la referida casa; y que, en el período comprendido entre el 3 de mayo de 1989 y el 11 de enero de 1999, acudió a su consulta en diversas ocasiones.

26º Mediante Resolución de 15 de julio de 2005, esta Junta Arbitral acordó remitir copia del expediente a las partes y a los interesados; emplazar a las partes para formular las alegaciones que consideraran pertinentes en el plazo de quince días; y dar audiencia a los interesados durante dicho plazo.

27º Mediante escrito de 4 de octubre de 2005, D. Celestina solicitó la incorporación al expediente de los siguientes documentos:

1º.- Una certificación emitida el 23 de marzo de 1994, a instancia de D.^a Mercedes y a los efectos de su ingreso en la Orden de Malta, por el Cura-Párroco de la Asunción de Nuestra Señora de Aravaca (Madrid) en la que, como domicilio de aquella, hace constar la casa n^o NUM001 de la CALLE001 de Madrid.

2º.- Copia del testamento de D.^a Mercedes .

3º.- Un escrito justificativo de las razones por las que, a su juicio, D.^a Mercedes tenía la vecindad civil común.

Asimismo, en el referido escrito de 4 de octubre de 2005, D.^a Celestina manifestó su disconformidad con la afirmación efectuada por D. Teodoro al agente tributario con el que se entrevistó en Monteagudo el 10 de noviembre de 2004, de que D.^a Mercedes carecía de residencia fija.

Por último, y en relación con las diligencias de 2 y 3 de noviembre de 2004 obrantes en el expediente, en las que las agentes tributarias actuarias hicieron constar que en el n^o NUM001 de la CALLE001 de

Madrid no existía vivienda alguna sino un solar, D.^a Celestina puntualizó en ese escrito que ello era consecuencia del derribo por voladura de la vivienda construida en su día en dicho solar.

28º Mediante escrito de 13 de octubre de 2005, D.^a Celestina reiteró sus anteriores manifestaciones relativas al derribo de la vivienda sita en el nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid; y solicitó la incorporación al expediente de dos actas notariales en las que los notarios intervinientes hicieron constar que los días 9 y 15 de julio de 2003 se personaron en dicha vivienda para practicar las diligencias de notificación para las que habían sido requeridos por D.^a Celestina .

29º Mediante escrito de 24 de octubre de 2005, el Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra, cumplimentando el traslado conferido en la Resolución de esta Junta Arbitral de 15 de julio de 2005, formuló las alegaciones que estimó pertinentes para fundamentar su pretensión de reconocimiento por esta Junta Arbitral de la competencia de dicha Comunidad para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D.^a Mercedes .

a) La primera de las referidas alegaciones es que los documentos obrantes en el expediente acreditan que, durante el último año de su vida, D.^a Mercedes permaneció en diversos territorios, principalmente en Navarra y Madrid, sin que sea posible determinar exactamente el número de días concretos que pasó en cada territorio; pero que, ello no obstante, D.^a Mercedes manifestó de forma inequívoca y constante que tenía su residencia habitual en Navarra, más concretamente, en la Casa-Palacio ubicada en el nº NUM000 de la CALLE000 de Monteagudo; voluntad ésta de la que dejó constancia al presentar ante la Hacienda Foral de Navarra sus declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio; al efectuar y mantener en dicha localidad su empadronamiento; al otorgar testamento; al manifestar ante un notario de Madrid su voluntad de mantener la vecindad civil navarra; y al indicar su domicilio como administradora única de las compañías mercantiles Zatra S.A. y Rincara S.L.

Se alega asimismo en dicho escrito que las referidas manifestaciones de D.^a Mercedes se ven corroboradas por su condición de Patrona de la Fundación Castillo de Monteagudo; por el hecho de que en la mencionada Casa-Palacio de Monteagudo tuviera contratado personal de servicio doméstico y suministro de electricidad y por tener domiciliados en ella sus principales vehículos; por la declaración efectuada el 8 de julio de 2003 por su hermano D. Florencio , en su condición de albacea y contador-partidor de su herencia, al protocolizar las operaciones sucesorias; por las manifestaciones formuladas por todos sus herederos, con excepción de D.^a Celestina ; así como por las formuladas por su esposo D. Eloy , que siempre declaró que tenía su residencia habitual en Monteagudo y tributó a la Comunidad Foral de Navarra por el IRPF y por el Impuesto sobre el Patrimonio hasta su fallecimiento en el año 2000.

En el mencionado escrito del Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra, se impugnan también las alegaciones formuladas por la Comunidad de Madrid, puntualizando que el lugar del fallecimiento no constituye prueba alguna de la residencia habitual; que las estancias en el Hospital Ruber no acreditan tampoco que D.^a Mercedes tuviera su residencia habitual en Madrid, sino su voluntad de ser atendida en dicho centro sanitario; que, hasta el mes de octubre de 2002, no existió un consumo telefónico significativo en la casa nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid; que los consumos de agua, gas y electricidad de dicha casa no acreditan tampoco la residencia habitual en la misma de D.^a Mercedes , ya que en ella residía también durante todo el año el personal a su servicio; que tampoco es acreditativo de su residencia habitual en Madrid el hecho de que fuera titular de cuentas abiertas en oficinas bancarias sitas en dicha Comunidad, máxime cuando también era titular de una cuenta abierta en la sucursal de Monteagudo de la Caja de Ahorros de Navarra; que en los extractos bancarios que reflejan los ingresos habidos en la cuenta de D.^a Mercedes en la sucursal nº 1475 del Banco Español de Crédito S.A., sita en Madrid, no consta la identidad del autor de los mismos, siendo de destacar que el último de dichos ingresos fue realizado cinco días antes del fallecimiento de D.^a Mercedes mientras ésta estaba ingresada en el Hospital Ruber, por lo que necesariamente tuvo que ser realizado por un tercero; que el informe del detective privado contratado por D.^a Celestina carece de eficacia probatoria por haberse emitido a instancia de parte interesada y reflejar testimonios no fehacientes de terceras personas y que, en todo caso, ninguna de tales personas podían conocer el significado del concepto "*residencia habitual*"; que la valoración de bienes realizada por la empresa de subastas de arte Ansorena S.A. después del fallecimiento de D.^a Mercedes no acredita que los bienes tasados hubieran estado siempre ubicados en la casa nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid; que las manifestaciones que constan en el acta de depósito autorizada el 15 de enero de 2003 por el notario de Madrid D. Miguel Ruiz- Gallardón García de la Rasilla no acreditan que D.^a Mercedes tuviese su residencia habitual en Madrid, sino el domicilio en el que se alojaba durante sus estancias en dicha ciudad; que la manifestación efectuada por D.^a Mercedes ante el citado notario de Madrid el 17 de octubre de 2001 de su voluntad de conservar la vecindad civil navarra cualquiera que fuera el tiempo de su residencia fuera de Navarra, e incluso aun cuando ello pudiera deberse a motivos de salud o de cualquier otra índole, viene a confirmar el carácter temporal de sus estancias fuera de Navarra y su deseo de

mantener en esta Comunidad su residencia habitual.

En cuanto a las diligencias probatorias practicadas por la Agencia Tributaria en Monteagudo, se afirma en el citado escrito del Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra que la declaración del cartero pone de manifiesto que D.^a Mercedes recibía correspondencia en la referida Casa-Palacio de Monteagudo; que la declaración de D. Teodoro acredita que ésta residía en Monteagudo y que viajaba con frecuencia a otros lugares como Sevilla, Madrid, La Manga, etc.; y que las demás declaraciones obrantes en el expediente resultaban contradictorias o irrelevantes.

Y, en cuanto a las diligencias probatorias practicadas por la Agencia Tributaria en el nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid, se alega en dicho escrito del Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra que las agentes actuarlas hicieron constar que en ese lugar existía un solar con aspecto abandonado, sin que se apreciara la existencia de domicilio alguno; y que las referidas agentes no localizaron a persona alguna que tuviera conocimiento de si D.^a Mercedes tenía o no su residencia habitual en el mencionado lugar.

b) Para el supuesto de que esta Junta Arbitral considerara que no era posible determinar la residencia habitual de D.^a Mercedes por aplicación de la regla relativa a la permanencia en el territorio, se alega en el referido escrito del Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra que tampoco resulta posible determinar dicha residencia por aplicación de la regla subsidiaria relativa al centro de intereses, ya que la mayor parte de su base imponible en el IRPF, una vez practicadas las exclusiones legalmente previstas, está integrada por rendimientos derivados del arrendamiento de inmuebles sitos en Puerto de Santa María (Cádiz) y Lejona (Vizcaya).

c) Y se alega, por último, en dicho escrito que la aplicación de la regla subsidiaria relativa a la última residencia declarada a efectos del IRPF, lleva a la conclusión de que D.^a Mercedes tenía su residencia habitual en Navarra, ya que, desde 1993 y hasta su fallecimiento, presentó ante la Hacienda Foral de Navarra todas sus declaraciones por el referido Impuesto.

3º Mediante escrito presentado el 14 de noviembre de 2005 en la Delegación Especial de Navarra de la Agencia Tributaria, D. Belarmino formuló las alegaciones y aportó los documentos que consideró pertinentes para fundamentar su pretensión de que esta Junta Arbitral reconociera la competencia de la Comunidad Foral de Navarra para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D.^a Mercedes por tener ésta su residencia habitual en la localidad de Monteagudo.

A tal fin, D. Belarmino solicitó a esta Junta Arbitral que formulara requerimientos de información y de documentos al Secretario de la Fundación Castillo de Monteagudo, al director de la sucursal no 1.475 del Banco Español de Crédito S.A. y a la Hacienda Tributaria de Navarra.

D. Belarmino negó en dicho escrito que los documentos aportados por la Comunidad de Madrid acreditaran que D.^a Mercedes tenía su residencia habitual en la casa nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid; y afirmó que, aunque aquella viajaba con frecuencia "de una a otra" de sus diversas viviendas, su residencia habitual la tenía en Monteagudo, en la Casa- Palacio sita en la CALLE000 nº NUM000 . Para justificar esta afirmación, manifestó en el mencionado escrito lo siguiente:

1º.- Que D.^a Mercedes y su esposo D. Eloy constituyeron en 1972 la Fundación Castillo de Monteagudo, propietaria de dicha Casa-Palacio; y formaron parte, hasta su fallecimiento, de su Junta de Patronos, que les reconoció el derecho a residir en la referida Casa-Palacio; y que, dado el delicado estado de salud de D.^a Mercedes , para facilitar sus desplazamientos entre las plantas de dicha Casa-Palacio, hubo de instalarse en ella un ascensor.

2º.- Que D.^a Mercedes estaba inscrita como residente en el Padrón Municipal de Habitantes de Monteagudo; y que el Alcalde de esta localidad certificó que tenía su residencia habitual en la misma, en la casa nº NUM000 de la CALLE000 .

3º.- Que desde 1993 y hasta su fallecimiento, D.^a Mercedes y D. Eloy presentaron sus declaraciones por el IRPF y por el Impuesto sobre el Patrimonio a la Hacienda Foral de Navarra. Y el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D. Eloy fue asimismo exaccionado por la Hacienda Foral de Navarra, sin que ello fuera cuestionado por la Comunidad de Madrid.

4º.- Que, en las actuaciones inspectoras sobre los ejercicios 1998 y 1999 seguidas por la Hacienda Estatal contra la compañía mercantil Rincara S.L., de la que D.^a Mercedes era socia y administradora, figura una diligencia de fecha 27 de abril de 2004 en la que, como domicilio fiscal de ésta, se hace constar la casa

nº NUM000 de la CALLE000 de Monteagudo; y que la Hacienda Estatal no cuestionó dicho domicilio pese a que la liquidación practicada a Rincara S.L. como sociedad transparente hubiera podido repercutir en la tributación de D.^a Mercedes por el IRPF.

5º.- Que D.^a Mercedes tramitó el expediente de adopción de su sobrina D.^a Celestina en el Juzgado de Primera Instancia nº 1 de Tudela (Navarra).

6º.- Que D. Mercedes manifestó el 17 de octubre de 2001 ante el notario de Madrid D. Miguel Ruiz-Gallardón García de la Rasilla *"su deseo de conservar la vecindad civil foral navarra, que viene ostentando hasta la fecha, cualquiera que sea el tiempo de su residencia fuera de Navarra, incluso aun cuando dicha residencia fuera de Navarra pudiera venir dada por motivos de salud o de cualquier otra índole"*.

7º.- Que, en la mencionada Casa-Palacio de Monteagudo, D.^a Mercedes tenía contratado personal de servicio doméstico y suministro de agua, electricidad y teléfono; y tenía domiciliados en ella sus principales vehículos.

8º.- Que diversos documentos obrantes en el expediente y, en particular, los que contienen las declaraciones testificales efectuadas por terceras personas relacionadas con D.^a Mercedes, acreditaban también que ésta tenía su residencia habitual en Monteagudo.

31º Mediante escrito presentado en la Oficina de Correos 6 de Madrid el 16 de diciembre de 2005, D. Constancio (en adelante, abreviadamente, D. Constancio) compareció en este procedimiento y:

a) Solicitó a esta Junta Arbitral la formulación de un requerimiento a la Comunidad de Madrid para que aportara información sobre los siguientes extremos:

1º.- Sobre si las actuaciones inspectoras que inició dicha Comunidad el 29 de septiembre de 2003 en relación con el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D.^a Mercedes se iniciaron por propia iniciativa de la Inspección o por orden superior escrita y motivada del Inspector-Jefe.

2º.- En este último supuesto, sobre la fecha de la referida orden del Inspector-Jefe y sobre los motivos de la misma.

3º.- Sobre la intervención y participación de D.^a Celestina en la iniciación y desarrollo de las mencionadas actuaciones inspectoras, en la iniciativa de plantear el presente conflicto de competencias y en el suministro a la Comunidad de Madrid de los datos y documentos acompañados por ésta a sus escritos de 16 de junio de 2004 y 20 de diciembre de 2004.

b) En el mencionado escrito, D. Constancio solicitó asimismo a esta Junta Arbitral la declaración de extemporaneidad del presente conflicto de competencias, por haberse planteado una vez transcurrido el plazo de quince días establecido para ello en el Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, aprobado por el *Real-Decreto 2451/1998, de 13 de noviembre*; Reglamento éste que, a su juicio, es supletoriamente aplicable a esta Junta Arbitral.

A ese respecto, se señala en el citado escrito que el 8 de octubre de 2003 la Comunidad de Madrid tuvo conocimiento de las liquidaciones por el Impuesto sobre Sucesiones practicadas por la Hacienda Foral de Navarra a los herederos y legatarios de D. Mercedes; y que requirió de incompetencia a la Comunidad Foral de Navarra el 20 de abril de 2004 y planteó el conflicto el 16 de junio de 2004, fechas ambas en las que ya había expirado el plazo establecido en el referido Reglamento.

c) En dicho escrito, D. Constancio solicitó, por último, a esta Junta Arbitral que formulara un requerimiento a las Administraciones en conflicto para que dejaran sin efecto las actuaciones tributarias irregularmente producidas antes y después del planteamiento del presente conflicto de competencias.

32º Mediante Resolución de 7 de marzo de 2006, esta Junta Arbitral:

1º.- Denegó las solicitudes formuladas por D. Belarmino y D. Constancio en los escritos mencionados en los dos apartados anteriores, por estimar que las informaciones y documentos objeto de las mismas no podían en ningún caso contribuir a esclarecer los hechos controvertidos.

2º.- Requirió a los interesados la presentación de los originales o copias fehacientes de los

documentos públicos acompañados por fotocopia a los escritos presentados en el procedimiento.

3º.- Requirió a D. Belarmino la presentación del original o de fotocopia fehaciente de la factura acompañada como anexo nº X a su escrito de 14 de noviembre de 2005.

4º.- Requirió a la Hacienda Tributaria de Navarra la presentación de copia compulsada de las certificaciones emitidas por las personas o entidades pagadoras de los rendimientos del capital inmobiliario percibidos por D.ª Mercedes en el período comprendido entre el 1 de enero de 2002 y el 15 de enero de 2003, que se hubieran acompañado a sus declaraciones del IRPF devengado el 31 de diciembre de 2002 y el 15 de enero de 2003.

Para el supuesto de que tales certificaciones no obraran en su poder, esta Junta Arbitral solicitó a la Hacienda Tributaria de Navarra que recabara información a los herederos de D.ª Mercedes que presentaron las referidas declaraciones sobre los rendimientos netos generados por cada uno de los inmuebles; y que trasladara dicha información a esta Junta Arbitral.

33º Mediante escrito presentado el 18 de mayo de 2006 en la Oficina Principal de Correos de Madrid, D.ª Celestina cumplimentó el requerimiento formulado en la referida Resolución de esta Junta Arbitral de 7 de marzo de 2006 con la aportación al presente procedimiento de originales o copias fehacientes de diversos documentos que había acompañado por fotocopia a sus anteriores escritos.

34º Mediante escritos presentados en la Delegación de Navarra de la Agencia Tributaria el 19 y el 29 de mayo de 2006, D. Constancio cumplimentó el requerimiento formulado en la mencionada Resolución de esta Junta Arbitral de 7 de mayo de 2006 con la aportación al presente procedimiento de originales o copias fehacientes de diversos documentos que habían sido acompañados por fotocopia al escrito presentado por su hermano D. Belarmino el 14 de noviembre de 2005.

35º Mediante escrito de 7 de septiembre de 2006, el Secretario General Técnico del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra, cumplimentando el requerimiento formulado por esta Junta Arbitral en la citada Resolución de 7 de marzo de 2006, manifestó lo siguiente:

1ª.- Que a las declaraciones del IRPF de D.ª Mercedes que se devengaron el 31 de diciembre de 2002 y el 15 de enero de 2003 no se acompañó certificación alguna emitida por las personas o entidades pagadoras de los rendimientos del capital inmobiliario percibidos por aquella.

2ª.- Que los requerimientos que la Hacienda Tributaria de Navarra formuló a los presentadores de dichas declaraciones (D.ª María Milagros y D. Belarmino) para que facilitaran información sobre los referidos rendimientos y sobre la ubicación de los correspondientes inmuebles no habían sido cumplimentados por los mismos.

36º El 18 de septiembre de 2006, el Secretario General Técnico del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra reiteró, a instancia de esta Junta Arbitral, el citado requerimiento a D.ª María Milagros y a D. Belarmino .

37º Mediante escrito presentado en la Delegación de Navarra de la Agencia Tributaria el 18 de octubre de 2006, D. Belarmino cumplimentó dicho requerimiento poniendo de manifiesto que en la declaración-autoliquidación del IRPF de D.ª Mercedes , que se devengó el 15 de enero de 2003, no se incluyó rendimiento alguno del capital inmobiliario porque ninguno de los inmuebles propiedad de aquella estaba alquilado, porque no existían sobre ellos derechos de uso y disfrute y porque no estaban cedidos a familiares.

38º Mediante escrito presentado en la Oficina de Correos de Sevilla-Sur el 7 de noviembre de 2006, D.ª Celestina remitió a esta Junta Arbitral la información fiscal que, en su condición de heredera de D.ª Mercedes , se le facilitó en su día para confeccionar las declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio de la causante del año 2003, en la que, entre otros extremos, consta que la parte proporcional correspondiente a D.ª Mercedes en los ingresos derivados del arrendamiento de la finca rústica denominada CASERIO000 , sita en Lejona (Vizcaya), en la que aquella era titular de una participación indivisa del 14,28% del 50%, ascendió, durante el año 2003, a 12,52 euros, siendo los gastos deducibles de 25,57 euros (17,24 euros en concepto de amortizaciones y 8,33 euros en concepto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles).

39º Mediante Resolución de 19 de diciembre de 2006, esta Junta Arbitral:

1º.- Solicitó al Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra copia de la declaración del IRPF de D^a. Mercedes correspondiente a 2003.

2º.- Solicitó a la Administración del Estado información sobre el domicilio fiscal declarado en los ejercicios 2001 y 2002 por las compañías mercantiles Rincara S.L., San Joseren S.A. y Zatra S.A.

3º.- Confirió a las partes y a los interesados el trámite de audiencia establecido en el *artículo 84 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas* y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, abreviadamente, *Ley 30/1992*).

40º Atendiendo dicha solicitud, el Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra remitió a esta Junta Arbitral la declaración del IRPF de D. Mercedes correspondiente a 2003, en la que las únicas rentas declaradas están integradas por rendimientos del capital mobiliario.

41º Cumplimentando la solicitud formulada en la mencionada Resolución de 19 de diciembre de 2006, la Delegación Especial de Navarra de la Agencia Tributaria comunicó a esta Junta Arbitral, mediante escrito de 16 de enero de 2007, que el domicilio fiscal declarado en los ejercicios 2001 y 2002 por las compañías mercantiles Rincara S.L., Sanjoserren S.A. y Zatra S.A. fue el siguiente:

1.- Rincara S.L.: Paseo de la Castellana 21.- CP 28046-Madrid; y calle Fuente del Rey 28.- CP 28023-Madrid.

2.-Sanjoserren S.A.: Avenida Zugazarte 52.- CP 48930-Getxo (Vizcaya).

3.- Zatra S.A.: En el ejercicio 2001: calle Fuente del Rey 28.- CP 28023-Madrid; y en el ejercicio 2002: Paseo de la Castellana 167.- CP 28046-Madrid.

42º Mediante escrito de 23 de enero de 2007, D. Belarmino hizo suyas las alegaciones formuladas por su hermano D. Constancio en su ya citado escrito de 16 de diciembre de 2005; solicitó a esta Junta Arbitral la inadmisión, por extemporáneo, del presente conflicto, invocando, para el supuesto de que éste fuera admitido, la "*posible vulneración del derecho fundamental al proceso debido, sin indefensión*"; y formuló "*protesta formal por la desproporcionada dilación en la tramitación de un procedimiento viciado de una causa legal de inadmisión*".

43º Durante el trámite de audiencia conferido en la referida Resolución de 19 de diciembre de 2006 comparecieron en la Secretaría de esta Junta Arbitral, personalmente o debidamente representados, D.^a Celestina, el 2 de febrero de 2007; y la Comunidad de Madrid y D. Belarmino, el 19 de febrero de 2007.

A todos ellos se les puso de manifiesto el expediente.

44.º Mediante escritos de 19 y 20 de febrero de 2007, respectivamente, la Comunidad de Madrid y D. Belarmino solicitaron la ampliación del trámite de audiencia por un período de tiempo igual a la mitad del plazo inicialmente concedido.

Mediante otro escrito de 20 de febrero de 2007, D. Belarmino manifestó a esta Junta Arbitral que el original correspondiente al documento que había acompañado por fotocopia, como anexo nº X, a su escrito de 14 de noviembre de 2005 figuraba como documento anexo al escrito presentado el 29 de mayo de 2006 por su hermano D. Constancio.

45º Las solicitudes de ampliación del trámite de audiencia mencionadas en el apartado anterior fueron estimadas por Resolución de esta Junta Arbitral de 21 de febrero de 2007.

46º Mediante escrito presentado el 26 de febrero de 2007 en la Oficina de Correos de Sevilla-Sur, D.^a Celestina cumplimentó el trámite de audiencia conferido en la Resolución de esta Junta Arbitral de 19 de diciembre de 2006 con la formulación de las alegaciones que estimó pertinentes para fundamentar su pretensión de que esta Junta Arbitral declare que la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D^a. Mercedes corresponde a la Comunidad de Madrid.

a) A ese respecto, se afirma en dicho escrito que esta Junta Arbitral debe desestimar la inadmisibilidad, por extemporaneidad, del presente conflicto, alegada por D. Constancio y D. Belarmino, ya que tal alegación parte de un supuesto, la aplicación supletoria a este procedimiento del plazo establecido para la formalización del conflicto en el *artículo 9.4 del Real Decreto 2451/1998, de 13 de noviembre*, que

no concurre en el caso que nos ocupa, por cuanto dicho Real Decreto solo resulta aplicable a la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas.

Se añade en el referido escrito que hasta la entrada en vigor del Reglamento aprobado por el *Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo*, no estaba legalmente establecido el plazo de interposición de los conflictos encomendados a esta Junta Arbitral, ya que el Convenio Económico no establece dicho plazo y las "disposiciones generales del Derecho Administrativo", a las que como Derecho supletorio se remiten tanto la Ley General Tributaria como la Ley Foral General Tributaria, no permitían colmar esa laguna, por lo que se concluye en el mencionado escrito que los conflictos anteriores al citado Reglamento, entre los que figura el que ahora nos ocupa, podían plantearse mientras no prescribiera el derecho a liquidar la correspondiente deuda tributaria.

b) Se alega asimismo en el referido escrito que las pruebas practicadas y, en particular, las declaraciones de terceros, los consumos habidos en las diferentes viviendas utilizadas por D^a. Mercedes, el mobiliario y ajuar de las mismas, el número de personas que en ellas prestaban servicios domésticos, los clubes sociales a los que pertenecía, los vehículos que utilizaba y los movimientos de sus cuentas bancarias permiten concluir que, en el año anterior a su muerte, D^a. Mercedes permaneció más días en el territorio de la Comunidad de Madrid que en el de la Comunidad Foral de Navarra; y que dichas pruebas deben prevalecer sobre otros elementos de prueba de carácter formal, tales como el lugar de empadronamiento o el de presentación de las declaraciones del IRPF.

c) Se afirma también en el mencionado escrito que ninguno de los rendimientos declarados en el IRPF de D^a. Mercedes fue obtenido en el territorio de la Comunidad Foral de Navarra, por lo que tampoco cabe considerar que aquella tenía en dicho territorio su principal centro de intereses.

47º Mediante escrito de 26 de febrero de 2007, la Comunidad de Madrid cumplimentó el trámite de audiencia conferido en la citada Resolución de esta Junta Arbitral de 19 de diciembre de 2006 con la formulación de similares alegaciones a las realizadas por D^a Celestina en el escrito mencionado en el apartado anterior.

En lo que respecta a la supuesta extemporaneidad del presente conflicto, añade la Comunidad de Madrid que, en todo caso, el plazo para la interposición del mismo debería computarse no desde la fecha en la que tuvo conocimiento de las liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones practicadas por la Hacienda Foral de Navarra, sino desde la fecha en la que, tras las pertinentes averiguaciones, tuvo conocimiento de su competencia para practicar dichas liquidaciones.

48º Mediante escrito de 28 de febrero de 2007, D. Belarmino cumplimentó el trámite de audiencia conferido en la referida Resolución de esta Junta Arbitral de 19 de diciembre de 2006 con la formulación de las alegaciones que estimó pertinentes para fundamentar su pretensión de que esta Junta Arbitral declare la inadmisión del conflicto por haberse planteado por la Comunidad de Madrid extemporáneamente; y, en su defecto, de que esta Junta Arbitral declare que la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D^a Mercedes corresponde a la Comunidad Foral de Navarra.

a) A ese respecto, se afirma en dicho escrito:

1º.- Que, por razones de seguridad jurídica, los conflictos de competencias deben plantearse ante esta Junta Arbitral en un determinado plazo; y que así se establece en su Reglamento, aunque éste no sea aplicable al presente conflicto por ser posterior al mismo.

2º.- Que, hasta la aprobación del referido Reglamento, esta Junta Arbitral ha carecido de una normativa específica que estableciera dicho plazo, por lo que éste debe determinarse mediante la aplicación supletoria, bien del plazo de quince días que establece el ya citado Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, bien del plazo de un mes fijado en la *Ley 30/1992* para la interposición de los recursos de reposición y alzada, bien del plazo de dos meses que señala la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, para suscitar los conflictos de competencias que opongan al Estado con una Comunidad Autónoma o a éstas entre sí.

3º.- Que el principio "pro actione" y la mayor identidad de razón existente entre los conflictos de competencias encomendados al Tribunal Constitucional y los encomendados a esta Junta Arbitral llevan a la conclusión de que en estos últimos debe regir el mencionado plazo de dos meses que rige en aquellos.

4º.- Que el presente conflicto de competencias debe inadmitirse por haberse planteado

extemporáneamente por la Comunidad de Madrid, ya que, habiendo tenido conocimiento el 8 de octubre de 2003 de las liquidaciones practicadas por la Hacienda Foral de Navarra por el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a. Mercedes , no promovió el presente conflicto hasta el 16 de junio de 2004.

b) Se alega asimismo en el mencionado escrito que la prueba documental practicada y, en particular, la acompañada al escrito de alegaciones presentado el 14 de noviembre de 2005, permiten concluir que D^a. Mercedes permaneció la mayor parte del año anterior a su muerte en el territorio de la Comunidad Foral de Navarra; y que tenía su vivienda habitual en la Casa-Palacio sita en el no NUM000 de la CALLE000 , de Monteagudo.

c) Se afirma también en el referido escrito que D^a. Mercedes tenía en Navarra su principal centro de intereses, ya que, aunque no se incluyeron en sus declaraciones del IRPF, la mayor parte de las rentas computables a tal efecto estaban integradas por la retribución del trabajo en especie derivada del derecho de habitación que le reconoció la Fundación Castillo de Monteagudo para utilizar las dependencias acondicionadas para vivienda en la aludida Casa-Palacio.

Para acreditar ese extremo, D. Belarmino acompañó al citado escrito de alegaciones una certificación expedida por el Secretario del Patronato de dicha Fundación en la que se hace constar que el mencionado derecho de habitación le fue reconocido por acuerdo de dicho Patronato de 3 de diciembre de 1991.

49º Mediante escrito de 2 de marzo de 2007, D. Teodulfo , que había comparecido en el trámite de audiencia como apoderado de D. Belarmino , comunicó a la Hacienda Tributaria de Navarra que a D^a. Mercedes le había sido reconocido por la Fundación Castillo de Monteagudo un derecho de habitación sobre las dependencias acondicionadas para vivienda en la Casa-Palacio sita en el nº NUM000 de la CALLE000 , de Monteagudo; y que, a su juicio, ese derecho constituía para D^a. Mercedes un rendimiento del trabajo en especie que no fue declarado en su momento; por lo que solicitó a la Hacienda Tributaria de Navarra que practicara la correspondiente liquidación.

50º Mediante escrito de 24 de abril de 2007, que tuvo entrada en el registro de esta Junta Arbitral el siguiente día 4 de mayo, D. Belarmino aportó al presente procedimiento dos actas notariales:

a) La primera de ellas contiene las manifestaciones formuladas por D. Benigno , médico del Hospital Ruber de Madrid y esposo de la coheredera D^a. Teresa , en las que hace constar que D. a Mercedes era tratada de sus enfermedades en dicho Hospital y no en Navarra por consejo suyo, para facilitar que pudiera ser atendida por médicos de su confianza y que pudiera estar acompañada por su esposa.

b) La segunda de las referidas actas notariales contiene las manifestaciones formuladas por los cónyuges D. Jenaro y D^a. Guadalupe , guardeses de la casa que D^a. Mercedes tenía en el nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid, en las que hacen constar que ésta residió los dos últimos años de su vida en Monteagudo, desde donde viajaba a Madrid para ingresos o revisiones en el Hospital Ruber; y en las que describen algunos detalles de las relaciones que D^a. Mercedes tenía con su sobrina/hija adoptiva D^a. Celestina ; relaciones que son calificadas en el mencionado escrito de "deterioradas" , muy especialmente, "a partir del momento en que descubrió que no era heredera universal de los bienes de su tía y madre adoptiva".

II Normas aplicables

51º Son de aplicación al presente conflicto las siguientes normas:

a) El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre , y modificado por la Ley 12/1993, de 13 de diciembre , por la Ley 19/1998, de 15 de junio , y por la Ley 25/2003, de 15 de julio .

b) El Título VI de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común

c) Las demás disposiciones de general aplicación.

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

52º Esta Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto en virtud de lo establecido en

el artículo 51 del Convenio Económico, en la redacción dada al mismo por la Ley 25/2003, de 15 de julio .

53º Conforme al criterio establecido en el artículo 45 del Convenio Económico (en la redacción dada al mismo por la Ley 19/1998, de 15 de junio), en la tramitación de este conflicto se han observado las normas de procedimiento contenidas en el Título VI de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, Ley 30/1992).

Ello ha sido debido a que no es de aplicación a este conflicto el Reglamento de esta Junta Arbitral, que fue aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo, pero que, conforme a lo establecido en la disposición final única de éste, no puede aplicarse a los conflictos que, como el presente, se suscitaron con anterioridad a su entrada en vigor.

54º Antes de entrar en el fondo del asunto, debe resolverse la pretensión, formulada por D. Constancio en su escrito de 16 de diciembre de 2005 y por D. Belarmino en sus escritos de 23 de enero y 28 de febrero de 2007 de que esta Junta Arbitral declare la inadmisibilidad del presente conflicto por haberse suscitado extemporáneamente.

Como ha quedado dicho en los apartados 31, 42 y 48, para fundamentar esa pretensión los mencionados interesados formularon las siguientes alegaciones:

1ª.- Que, hasta la aprobación de su Reglamento, esta Junta Arbitral ha carecido de una normativa específica que estableciera el plazo de planteamiento de los conflictos, por lo que éste debe determinarse mediante la aplicación analógica, bien del plazo de quince días que establece el Reglamento de la Junta Arbitral de régimen común, prevista en el artículo 23 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (tesis de D. Constancio), bien del plazo de dos meses que señala la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional para suscitar los conflictos de competencias que opongan al Estado con una Comunidad Autónoma o a éstas entre sí (tesis de D. Belarmino).

2ª.- Que el presente conflicto se planteó una vez transcurrido, tanto el plazo de quince días establecido en el citado Reglamento de la Junta Arbitral de régimen común, como el plazo de dos meses señalado en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

55º .- La referida pretensión de declaración de extemporaneidad debe desestimarse por las siguientes razones:

1ª. - En defecto de unas normas propias, las únicas normas de procedimiento aplicables a esta Junta Arbitral son, como ha venido a reconocer en su artículo 9 el Reglamento aprobado por el citado Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo, las contenidas en el Título VI de la Ley 30/1992 .

Así resulta también de la redacción original del artículo 45 del Convenio Económico, que imponía la Junta Arbitral la obligación de respetar, al adoptar sus normas de procedimiento , "los principios de la Ley de Procedimiento Administrativo del Estado"; y de la redacción que le dio al referido artículo la Ley 19/1998, de 15 de junio , que sustituyó dicha obligación por la de respetar "los principios de la Ley sobre Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común".

2ª.- El Título VI de la mencionada Ley 30/1992, que regula las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos, no establece ningún precepto que permita determinar el plazo de planteamiento de los conflictos atribuidos a esta Junta Arbitral.

3ª.- Las normas contenidas en el Reglamento de la Junta Arbitral de régimen común y las establecidas en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional tienen un ámbito de aplicación específico, que se circunscribe a los conflictos que en dichas normas se regulan y que no puede hacerse extensivo "in malam partem" a los conflictos previstos en el artículo 51 del Convenio Económico sin vulnerar el principio "pro actione".

56º Como segunda cuestión previa, debe también analizarse la alegación formulada por D. Belarmino en su escrito de 23 de enero de 2007 de que la admisión a trámite del presente conflicto implicaría una " posible vulneración del derecho fundamental al proceso debido, sin indefensión ... por la desproporcionada dilación en la tramitación de un procedimiento viciado de una causa legal de inadmisión".

Ya ha quedado dicho en el apartado anterior que en este procedimiento no concurre la extemporaneidad alegada por dicho interesado como causa legal de inadmisión.

Y no considera esta Junta Arbitral que en la tramitación de este procedimiento se haya producido una dilación que pueda considerarse desproporcionada, habida cuenta de los numerosos escritos de alegaciones y de aportación de documentos formulados por las partes y los interesados; y habida cuenta también de la complejidad de las cuestiones controvertidas.

Y tampoco considera esta Junta Arbitral que D. Belarmino haya sufrido indefensión alguna, pues no ha sido privado de ninguno de los derechos que se reconocen en el *Título VI de la Ley 30/1992* a los interesados en los procedimientos administrativos.

57º Entrando ya en el fondo del presente conflicto, lo primero que hay que significar es que se trata de un conflicto positivo de competencias, pues tanto la Comunidad de Madrid, que lo planteado, como la Comunidad Foral de Navarra, se consideran competentes para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a Mercedes . Para dirimir dicha controversia, hay que partir de que en la fecha en la que, por fallecimiento de la causante, se devengó el referido impuesto (15 de enero de 2003), el *artículo 26-a) del Convenio Económico*, en la redacción dada al mismo por la *Ley 19/1998, de 15 de junio* , atribuía a la Comunidad Foral la exacción del Impuesto sobre Sucesiones "*cuando el causante tenga su residencia habitual en Navarra*".

Pues bien, conforme a lo dispuesto en el *artículo 7.2 del Convenio Económico* (en la redacción dada al mismo por la citada *Ley Foral 19/1998, de 15 de junio*), a los efectos del Impuesto sobre Sucesiones, se entenderá que los causantes "*tienen su residencia habitual en territorio navarro aplicando sucesivamente las siguientes reglas*:"

1ª.- *Cuando permanezca en dicho territorio más días ... de cada año. Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales. Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio navarro cuando radique en él su vivienda habitual.*

2ª. - *Cuando tengan en este territorio su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excluyéndose, a estos efectos, los rendimientos e incrementos de patrimonio derivados del capital mobiliario, así como las bases imputadas en régimen de transparencia fiscal, con excepción del supuesto de sociedades que desarrollen actividades profesionales.*

3ª. - *Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas'.*

Así pues, conforme a lo dispuesto en el Convenio Económico, la residencia habitual de D^a Mercedes debe determinarse, en primer lugar, mediante la regla de la *permanencia en el territorio* ; si no fuera posible determinarla mediante dicha regla, habría que establecerla mediante la regla del *centro de intereses* ; y, si tampoco esta regla permitiera determinarla, habría que considerar como residencia habitual de D^a Mercedes la *última residencia declarada a efectos del IRPF* ; residencia ésta que, como ha quedado dicho, fue la de la casa no NUM000 de la CALLE000 de la localidad navarra de Monteagudo.

58º La primera la que hay que atender para determinar la residencia habitual de D^a Mercedes es pues la de la permanencia en uno u otro territorio.

Si D^a Mercedes hubiera permanecido en territorio navarro "más días de cada año", la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado con ocasión de su fallecimiento correspondería a la Comunidad Foral de Navarra; mientras que, si hubiera permanecido en territorio de la Comunidad de Madrid, dicha competencia correspondería a esta última, debiendo computarse, a estos efectos, las ausencias temporales; y debiendo presumirse, salvo prueba en contrario, que D^a Mercedes permaneció en el territorio en el que radicó, en ese período, su vivienda habitual.

59º La aplicación al caso que nos ocupa de la regla de la permanencia "más días de cada año" en uno u otro territorio, obliga a determinar el significado de la expresión "cada año".

Literalmente interpretada, dicha expresión hace referencia al año natural que comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre; y no resulta, por tanto, muy coherente con la naturaleza del Impuesto sobre Sucesiones, que no se devenga "cada año", sino con ocasión de la muerte del causante.

Ahora bien, si dicha expresión se interpreta, como ordena el *artículo 30 del Código Civil* , atendiendo al espíritu y finalidad de la norma, no puede haber duda de que la expresión "cada año" hace referencia a

los 365 días inmediatamente anteriores al devengo del impuesto; y así ha venido a reconocerse en la modificación introducida en el Convenio Económico por la *Ley 25/2003, de 15 de julio, que dio una nueva redacción al artículo 8.2 .b)*, en la que, para determinar la residencia habitual en el Impuesto sobre Sucesiones, se atiende a la permanencia en el territorio el mayor número de días "*del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo.*"

60º En el caso que nos ocupa, habría, por tanto, que determinar si, en el período comprendido entre el 14 de enero de 2002 y el 14 de enero de 2003, D. Mercedes permaneció más días en el territorio de la Comunidad Foral de Navarra o en el de la Comunidad de Madrid.

Se trata, por tanto, de una cuestión fáctica que esta Junta Arbitral debe decidir apreciando y valorando conjuntamente toda la prueba practicada, prescindiendo, por su evidente inutilidad, de la relativa a la permanencia de Dª Mercedes en Navarra o en Madrid en períodos no especificados o anteriores al comprendido entre el 14 de enero de 2002 y el 14 de enero de 2003.

61º Pues bien, a juicio de esta Junta Arbitral, dicha prueba acredita que, en el último año de su vida, Dª Mercedes alternó sus estancias en la vivienda que tenía a su disposición en el nº NUM001 de la CALLE001 de Madrid, con sus estancias en la Casa- Palacio que también tenía a su disposición en el nº NUM000 de la CALLE000 de la localidad navarra de Monteagudo; que en ambos inmuebles contó en dicho período con servicio doméstico y tuvo domiciliados vehículos automóviles; que en ambos inmuebles hubo consumos significativos de agua, energía eléctrica y telefonía; y que realizó operaciones bancarias tanto en Madrid como en Navarra.

Pero ninguna de las pruebas practicadas, ni las aportadas por las partes o por los interesados, ni las diligencias practicadas a instancia de esta Junta Arbitral, permiten concluir de forma inequívoca en cuál de dichos territorios permaneció más días Dª Mercedes durante el último año de su vida.

Así lo vino a reconocer la Comunidad Foral de Navarra en su escrito de 24 de octubre de 2005, al afirmar que, durante el último año de su vida, Dª Mercedes permaneció en diversos territorios, principalmente en Navarra y Madrid, sin que sea posible determinar exactamente el número de días concretos que pasó en cada territorio .

62º Añadió, no obstante, la Comunidad Foral de Navarra que el empadronamiento de Dª Mercedes en Monteagudo y la presentación de sus declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio ante la Hacienda Foral evidenciaban su voluntad de mantener su residencia habitual a Navarra.

A juicio de esta Junta Arbitral, es cierto que el empadronamiento pone de manifiesto la intención o voluntad del interesado de residir en el municipio de que se trate; y que la presentación de declaraciones tributarias es también un acto significativo de la voluntad de la persona respecto a su residencia.

Pero no es menos cierto que ninguna de dichas circunstancias por sí solas, ni siquiera ambas conjuntamente consideradas, acreditan el número de días de permanencia del causante en un determinado territorio durante el último año de su vida. Las Sentencias de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 7 de febrero de 2006 (recurso de casación nº 114/01) y 9 de febrero de 2006 (recurso de casación nº 137/01) así lo ponen de manifiesto.

Las referidas circunstancias no pueden prevalecer, a juicio de esta Junta Arbitral, sobre las otras pruebas practicadas, que, como ha quedado dicho, han venido a acreditar que en el último año de su vida D. Mercedes permaneció tanto en Navarra como en Madrid, pero que no permiten determinar en cuál de dichos territorios permaneció más días.

63º No se le oculta a esta Junta Arbitral que el cómputo en el período de permanencia de las ausencias temporales, al que hace referencia el *artículo 7.2 del Convenio Económico*, viene a sumar al elemento objetivo de la permanencia propiamente dicha en uno u otro territorio, un elemento subjetivo o intencional, de forma tal que quien es residente en un determinado lugar, no deja de serlo por el hecho de no permanecer en el mismo la mayor parte del año, si sus ausencias temporales no conllevan una modificación del centro de sus relaciones vitales.

Pero lo que sucede en el caso que nos ocupa es que la prueba practicada no permite determinar cuál fue el territorio que constituyó el centro de las relaciones vitales de Dª Mercedes en el último año de su vida, de forma que las ausencias de ese territorio deban considerarse como temporales; y no es posible, por consiguiente, afirmar que, durante sus estancias en Madrid, se ausentaba temporalmente de Navarra, ni que, durante sus estancias en Navarra, se ausentaba temporalmente de Madrid.

A la imposibilidad de determinar dónde radicaba el centro de las relaciones vitales de D^a Mercedes hizo también referencia, y no solo respecto al último año de su vida, una persona tan cercana a ella como D. Teodoro, hermano de su marido, cuando dijo al agente tributario que se entrevistó con él el 10 de marzo de 2004 que D. a Mercedes *"no tenía residencia fija"*.

64º Tampoco resulta útil para determinar la permanencia en uno u otro territorio de D^a Mercedes durante el último año de su vida la presunción, *iuris tantum*, que establece en su último *párrafo el artículo 7.2.14 del Convenio Económico* al disponer que *" Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio navarro cuando radique en él su vivienda habitual"*.

Ni el Convenio Económico, ni la normativa reguladora del Impuesto sobre Sucesiones (ni la de régimen común, ni la foral de Navarra), definen el concepto de "vivienda habitual".

Dicho concepto se delimita, sin embargo, en la normativa reguladora del IRPF, siendo básicamente coincidente el que establece la normativa de régimen común con el de la normativa foral de Navarra.

Pues bien, el primer requisito que se exige en dicha normativa es que el sujeto pasivo sea titular en pleno dominio, aunque sea compartido, de la vivienda de que se trate; y este requisito no concurre en el caso que nos ocupa, ya que, según resulta de sus declaraciones del Impuesto sobre el Patrimonio, D^a Mercedes no era titular en pleno dominio de ninguna de las viviendas en cuestión: la sita en el no NUM001 de la CALLE001 de Madrid y la sita en el n^o NUM000 de la CALLE000 de Monteagudo.

A mayor abundamiento, hay que señalar que el segundo requisito exigido por la normativa del IRPF para considerar una vivienda como habitual es que constituya la residencia habitual de su titular, lo que sitúa de nuevo la solución del problema en su punto de partida: la necesidad de delimitar el concepto de residencia habitual.

Resulta, por ello, incontrovertible que la referida presunción de permanencia en el territorio en el que radica la vivienda habitual no resulta de utilidad para determinar en qué territorio permaneció D^a Mercedes la mayor parte del último año de su vida.

65º En definitiva, la primera de las reglas que establece el *artículo 7.2 del Convenio Económico*, la denominada regla de la permanencia, no permite determinar cuál fue el territorio en el que D^a Mercedes tenía, en el momento de su fallecimiento, su residencia habitual.

66º Ante la imposibilidad de determinar la residencia habitual de D^a Mercedes mediante la aplicación de la regla de la permanencia, hay que tratar de establecerla, como ya se ha apuntado, mediante la aplicación de la segunda de las reglas previstas en el citado precepto: la denominada regla del centro de intereses.

67º A tenor de dicha regla, se entenderá que las personas físicas residentes en territorio español tienen su residencia habitual en territorio navarro *"cuando tengan en este territorio su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excluyéndose, a estos efectos, los rendimientos e incrementos de patrimonio derivados del capital mobiliario, así como las bases imputadas en régimen de transparencia fiscal, con excepción del supuesto de sociedades que desarrollen actividades profesionales"*.

68º La citada regla del centro de intereses suscita la cuestión de si la "base imponible" a la que la misma se refiere es la base imponible declarada o es la base imponible normativa, entendiéndose por tal la que, conforme a la normativa del IRPF que resulte de aplicación, debería haberse declarado.

A juicio de esta Junta Arbitral, los principios de seguridad jurídica y de respeto a la legalidad obligan a interpretar que la "base imponible" a la que dicha regla se refiere es la base imponible normativa y no la declarada.

69º La mencionada regla del centro de intereses suscita también la cuestión de si el IRPF al que la misma se refiere es el último que se hubiera devengado (en el caso que nos ocupa, el devengado el 15 de enero de 2003 con ocasión del fallecimiento de D. Mercedes) o si, por el contrario, es aquel de los devengados en el último año que tenga un periodo impositivo más amplio.

Opina esta Junta Arbitral que, a los efectos de determinar la residencia habitual del causante de una herencia, esa última opción responde en mayor medida que la primera al espíritu y finalidad de la regla, por

lo que ésta no debe entenderse referida, en el caso que nos ocupa, al IRPF devengado el 15 de enero de 2003, ya que éste tuvo un periodo impositivo tan breve que no resulta útil para computar las rentas percibidas por D^a Mercedes en el último año de su vida.

En el presente caso, dicha regla debe entenderse referida al IRPF devengado el 31 de diciembre de 2002, en el que se integran la práctica totalidad de las rentas percibidas por D^a. Mercedes en el último año de su vida.

70^a Aclaradas de esa forma las cuestiones interpretativas que suscita la regla del centro de intereses, hay que significar que en el IRPF devengado el 31 de diciembre de 2002 las bases imponible declaradas por los herederos de D. Mercedes , que no han sido objeto de ninguna rectificación o regularización administrativa, estuvieron integradas por las rentas que figuran en el siguiente cuadro:

CONCEPTO IRPF 2002

Rendimientos del trabajo 4.447,91

Rendimientos del capital mobiliario (no computables) 143.615,17

Rendimientos del capital inmobiliario 6.910,89

Bases imputadas en régimen de transparencia fiscal, no

derivadas de actividades profesionales (no computables) 121.639,60

BASE IMPONIBLE COMPUTABLE 11.358,80

71^o En su escrito de 28 de febrero de 2007, D. Belarmino alegó que D^a Mercedes tenía en Navarra su principal centro de intereses, ya que, aunque no se incluyeron en sus declaraciones del IRPF, la mayor parte de las rentas computables a tal efecto estaban integradas por la retribución del trabajo en especie derivada del derecho de habitación que, por acuerdo de 3 de diciembre de 1991, le reconoció el Patronato de la Fundación Castillo de Monteagudo para utilizar las dependencias acondicionadas para vivienda en dicho Castillo. Según consta en la certificación acompañada al referido escrito, el citado derecho de habitación les fue otorgado a D^a. Mercedes y a su esposo *"en mérito a los esfuerzos y ayudas humanas y económicas que realizaban y para el mejor desarrollo de sus funciones"*.

72^o Sea simple, remuneratoria o mixta (cuestión ésta que, para lo que ahora interesa, resulta irrelevante), estamos, sin duda, ante una donación; y, por tanto, cuando ésta le fue otorgada en 1991, D^a Mercedes debió tributar por la misma como donataria en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Ahora bien, una vez adquirido mediante dicha donación el citado derecho de habitación, el ejercicio del mismo por parte de D^a Mercedes no puede calificarse como retribución del trabajo en especie, ni como ningún otro tipo de renta.

La referida alegación de D. Belarmino debe, por ello, rechazarse.

73^o Para la determinación del centro de intereses de D. Mercedes , no procede, por tanto, integrar en su base imponible declarada de 2002 esa supuesta retribución del trabajo en especie; pero, en aplicación de lo establecido en el *artículo 7.2.2^a del Convenio Económico*, procede excluir de la misma los rendimientos del capital mobiliario y las bases imputadas en régimen de transparencia fiscal; por lo que a dichos efectos, únicamente resultan computables, como se señala en el cuadro que figura en el apartado 70, los rendimientos del trabajo (4.447,91 euros) y los rendimientos del capital inmobiliario (6.910,89 euros).

74^o Respecto a la procedencia de dichos rendimientos, no ha sido cuestionada la afirmación formulada por la Comunidad Foral de Navarra en su escrito de 24 de octubre de 2005 de que los rendimientos del trabajo proceden de la pensión de viudedad que percibía D. Mercedes de la Hermandad Nacional de Arquitectos; y de que los rendimientos del capital inmobiliario proceden, principalmente, del arrendamiento de una casa sita en Puerto de Santa María (Cádiz) y, además, del arrendamiento de unas fincas rústicas sitas en Lejona (Vizcaya), que en la escritura de protocolización de las operaciones particionales se identifican como CASERIO000 .

No consta en el expediente qué parte de los 6.910,89 euros declarados en 2002 como rendimientos

del capital inmobiliario corresponden a cada uno de dichos inmuebles, pero la referida afirmación, no controvertida, de la Comunidad Foral de Navarra y la documentación obrante en el expediente, en la que consta que, tanto en el año inmediatamente anterior (2001) como en el inmediatamente posterior (2003), los rendimientos del Caserío sito en Lejona (Vizcaya) fueron negativos, ponen de manifiesto que la mayor parte de la base imponible computable para la determinación del centro de intereses de D^a. Mercedes fue obtenida en Andalucía.

Cabe, por todo ello, formular las siguientes conclusiones:

1^a.- La residencia habitual de D^a Mercedes en el momento de su fallecimiento no puede determinarse mediante la aplicación de la *regla establecida en el artículo 7.2.1^a del Convenio Económico*, pues no ha quedado acreditado que aquella hubiera permanecido la mayor parte de los días del último año de su vida en alguno de los dos territorios en conflicto: el de la Comunidad de Madrid y el de la Comunidad Foral de Navarra.

2^a.- Conforme a la *regla establecida en el artículo 7.2.2^a del Convenio Económico*, D^a Mercedes tenía, en el momento de su fallecimiento, su principal centro de intereses y, por ende, su residencia habitual, en Andalucía.

3^a.- A tenor de lo dispuesto en el *artículo 51 del Convenio Económico*, las funciones de esta Junta Arbitral respecto a los conflictos de competencia se circunscriben a determinar si, en virtud de los puntos de conexión previstos en dicho Convenio, la competencia para la exacción de un determinado tributo (en el caso que nos ocupa, el Impuesto sobre Sucesiones) corresponde o no a la Administración de la Comunidad Foral de Navarra o a la Administración que hubiera entrado en conflicto con la misma.

4^a. - No habiendo sido parte en este conflicto la Comunidad Autónoma de Andalucía, no resulta procedente que esta Junta Arbitral se pronuncie sobre su eventual competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a Mercedes .

5^a. - Considera, sin embargo, esta Junta Arbitral que, en aplicación del principio de lealtad institucional que establece el *artículo 4 de la Ley 30/1992* , el presente acuerdo debe ser notificado a la Comunidad Autónoma de Andalucía, a fin de que ésta pueda ejercitar, en su caso, las acciones que estime oportunas".

SEGUNDO .- Expuesto el contenido de la resolución objeto del recurso contencioso-administrativo, y antes de adentrarnos en dar solución al mismo, conviene indicar la normativa a la que hemos de sujetarnos. Y en este sentido, bajo la rúbrica de "*Exacción del Impuesto*", el *artículo 26 de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre* , por la que se aprobó el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en la redacción ofrecida por la *Ley 19/1998, de 15 de junio* , establece:

" *Corresponderá a la Comunidad Foral de Navarra la exacción del impuesto que grava las sucesiones y donaciones en los siguientes supuestos:*

a) *En la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, cuando el causante tenga su residencia habitual en Navarra o, teniéndola en el extranjero, conserve la condición política de navarro con arreglo al artículo 5º de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra.*

b) *En las adquisiciones de bienes inmuebles y derechos sobre los mismos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e «inter vivos», cuando éstos radiquen en territorio navarro, y en las de los demás bienes y derechos, cuando el donatario o el favorecido por ellas tenga su residencia habitual en dicho territorio.*

A estos efectos tendrán la consideración de dotaciones de bienes inmuebles las transmisiones a título gratuito de valores a que se refiere el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores

c) *En los supuestos no contemplados en las letras anteriores, y conforme a lo dispuesto en la letra b) del número 1 del artículo 3º , cuando el contribuyente tuviera su residencia en el extranjero y la totalidad de los bienes y derechos adquiridos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio navarro, así como por la percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida cuando el contrato haya sido realizado en territorio navarro con entidades aseguradoras residentes o con*

entidades extranjeras que operen en él".

Así pues, el primer punto de conexión a la que la Ley atiende para determinar la competencia liquidadora en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, cuando se trate de herencias, legados o cualquier otro título sucesorio, es el de la residencia habitual del causante, de tal forma que será competente la Comunidad Autónoma de Navarra cuando el causante sea residente habitual en la misma.

Ello nos conduce, al *artículo 7.2 del Convenio Económico* que en la redacción dada al mismo también por la *Ley 19/1998, de 15 de junio*, dispone:

" A los efectos de este Convenio, se entenderá que las personas físicas residentes en territorio español tienen su residencia habitual en territorio navarro aplicando sucesivamente las siguientes reglas:

1ª Cuando permanezcan en dicho territorio más días:

a) Del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) De cada año, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

c) Del año anterior a la fecha de devengo, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales.

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio navarro cuando radique en él su vivienda habitual.

2ª Cuando tengan en este territorio su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excluyéndose, a estos efectos, los rendimientos e incrementos de patrimonio derivados del capital mobiliario, así como las bases imputadas en régimen de transparencia fiscal, con excepción del supuesto de sociedades que desarrollen actividades profesionales.

3ª Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas."

Así pues, y como pone de relieve la resolución recurrida, el precepto que acabamos de transcribir determina la residencia habitual del causante de la sucesión mediante la regla de la "permanencia en el territorio" y en su defecto y, sucesivamente, en función de las reglas del "centro de intereses" y de la "última residencia declarada a efectos del IRPF".

En todo caso, el problema que plantea el *artículo 7* es como debe interpretarse la expresión "*más días de cada año*", puesto que si nos atenemos a lo que es el año natural, es decir el que va desde el 1 de enero al 31 de diciembre, se compadece mal con el devengo instantáneo del Impuesto de Sucesiones, que se produce por el fallecimiento del causante. Por ello, hay que dar la razón a la Junta Arbitral cuando entiende que la expresión indicada hay que referirla al año anterior a dicho fallecimiento, tal como después ha reconocido la *Ley 25/2003, de 15 de julio*, de modificación del *Convenio Económico*, que dio una nueva redacción al *artículo 8.2 .b)*, en la que, para determinar la residencia habitual en el Impuesto sobre Sucesiones, se atiende a la permanencia en el territorio el mayor número de días "*del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo*".

TERCERO. - Pues bien, con aplicación de los preceptos transcritos, la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en su resolución de 2 de octubre de 2007, llega a la conclusión de que la regla de la permanencia por más de 183 días en una determinada Comunidad, primera de las previstas en el *artículo 7.2 de la Ley 28/1990*, antes transcrito, no sirve para dar solución al conflicto planteado, en la medida en que a juicio de aquella no ha quedado acreditado que Dª Mercedes hubiera permanecido la mayor parte de los días del último año de su vida en el territorio de la Comunidad de Madrid o de Navarra.

Ello, hace que la Junta pase a la segunda de las reglas de establecidas en el *artículo 7*, esto es la relativa a la determinación del lugar en que se encuentra el mayor "centro de sus intereses" y por este camino concluye que la mayor parte de los rendimientos de bienes inmuebles, computables a estos efectos, corresponden a los sitios en territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía, si bien como la misma no

era parte en el procedimiento se abstiene de declarar su competencia, limitándose a disponer que le sea notificada la resolución, en la que, como se ha expresado en los Antecedentes, se declara que la competencia para la exacción del Impuesto de Sucesiones devengado por la herencia de D^a. Mercedes no corresponde a la Comunidad de Navarra ni a la Comunidad de Madrid.

CUARTO.- Así las cosas, en el escrito de demanda presentado en representación y defensa de la Comunidad Autónoma de Madrid en el recurso contencioso-administrativo número 629/07, se solicita de esta Sala dicte sentencia que declare su competencia para la gestión, liquidación y recaudación del Impuesto de Sucesiones devengado por el fallecimiento de D^a Mercedes .

Fundamenta su pretensión en que tanto por razón de la permanencia de la causante durante el último año de su vida, como por aplicación del criterio de centro de intereses, debe entenderse que la residencia habitual durante aquél período se situó en territorio de la Comunidad de Madrid.

En cuanto a la permanencia de la causante durante el último año de su vida, se ratifican las alegaciones realizadas en el escrito de aportación de pruebas ante la Junta Arbitral, haciendo hincapié en las de mayor relevancia:

"1) Doña Mercedes fallece en Madrid, donde había estado sometida a un tratamiento médico en la Clínica Ruber de Madrid;

2) La causante tenía su residencia habitual en la c/ CALLE001 n° NUM001 , Aravaca, Madrid. Así se acredita atendiendo a los consumos realizados en dicha vivienda.

No ha quedado acreditado de contrario la existencia de domicilio habitual distinto, habiéndose limitado los demás interesados a aportar declaraciones de particulares, en muchos casos contradictorias con otras realizadas en otro momento, sobre un posible domicilio en el castillo de Monteagudo. No existe prueba fehaciente sobre ese domicilio y así lo reconoce la propia Comunidad Foral de Navarra que entiende que no es posible la aplicación de este criterio por falta de pruebas concluyentes. Por el contrario, creemos que este criterio es de aplicación y que las pruebas documentales aportadas son concluyentes.

3) Además de los consumos antes mencionados resultan importantes para acreditar esta permanencia en Madrid las cuentas bancarias de la causante.

Ha quedado acreditado que periódicamente Doña Mercedes ingresaba personalmente considerables cantidades de dinero en la sucursal 1475 del Banco Español de Crédito, Banesto, en Madrid, lo cual no parece indicar que la misma residiera en otra localidad y menos aún, en otra Comunidad Autónoma.

Igualmente, el detalle de las operaciones realizadas desde 01-01-2002 hasta 15-01-2003 tal y como consta en el expediente, pone de manifiesto que en dicha sucursal Doña Mercedes tenía domiciliados los recibos de gastos de carácter común, diario o de uso personal, evidenciando que la casa era su residencia habitual, como lo confirman los recibos del teléfono móvil, de la televisión digital Sogecable, S.A, del seguro del coche, RACE, así como recibos de clubs o de sociedades de los que la causante era miembro, tales como Real Club de la Puerta de Hierro, Centro Académico Romano, donativos, seguro médico, Sanitas. (Ejemplo páginas 99 y siguientes del expediente).

Respecto a las operaciones realizadas en el Banco Bilbao Vizcaya, se trata, como ya dijimos, de los gastos de la vida cotidiana en Madrid, los gastos de periódicos, abono al periódico ABC, gastos de gasolina, seguros, etc.

4) Por otra parte, se da la circunstancia de que no existe ningún documento que acredite el hecho de que la causante residía con carácter permanente en Navarra, en concreto en el Palacio de Monteagudo.

El Castillo o Palacio de Monteagudo, tal y como se informa al público, es un edificio de acceso libre, resultando difícil de suponer que pueda constituir la residencia habitual la causante y su familia.

Tan solo las declaraciones de determinadas personas indican el Castillo como la residencia habitual de la causante, sin aportación de documentos probatorios adecuados.

En relación con las declaraciones realizadas por los distintos testigos, que constan en el expediente, entendemos que no pueden tomarse en consideración, en uno u otro sentido, las de aquellas personas que se han pronunciado de forma contradictoria y cuyo testimonio ha sido distinto dependiendo de quién les haya preguntado.

Es obvio que unas declaraciones de esa índole carecen de la seriedad necesaria para basar un juicio sobre la realidad de los hechos y en consecuencia no pueden tenerse en cuenta.

Por lo que se refiere al empadronamiento alegado, conviene insistir que el empadronamiento no es ningún dato que justifique por sí mismo el hecho de la permanencia física en un lugar determinado, más aún cuando en esa residencia se encuentran empadronados numerosos miembros de la familia de la causante sin que sea dicha vivienda su residencia habitual. En este sentido cabe citar la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 4 de mayo de 2005.

El empadronamiento, como tiene recogido la Jurisprudencia, no demuestra que la causante hubiera permanecido en el último año anterior a su fallecimiento en Navarra.

La jurisprudencia civil precisa que «el domicilio civil» es completamente independiente de la vecindad administrativa o inscripción en el padrón municipal (STS 30 abril 1909).

Igualmente, no debe confundirse el domicilio con la vecindad, según la Ley Municipal... y... el concepto de residencia habitual es una cuestión de hecho cuya afirmación compete al Tribunal de instancia (STS 15 noviembre 1991 .)

5) Los bienes muebles de los Marqueses de DIRECCION001 , de acuerdo con la valoración realizada por la sala de subastas de arte Ansorena, son los que habitualmente existen en un domicilio permanente, todos ellos bienes situados en la vivienda de la CALLE001 n° NUM001 , sin mención alguna a bienes de extraordinario valor que pudieran radicar en otro lugar, incluido el Castillo de Monteagudo.

6) Todos los testamentos y demás documentos notariales otorgados por la causante, tal y como figura en el certificado del Ministerio de Justicia y en los documentos del expediente, fueron otorgados en Madrid.

Resulta improbable que una persona que no resida en Madrid, se desplace hasta Madrid para acudir al Notario, pudiendo hacerlo en Navarra, si es que allí hubiera residido.

Esos documentos notariales son:

-El Acta de Depósito otorgada ante D. Miguel Ruiz-Gallardón García de la Rasilla, en la que comparecen Doña María Milagros y Doña Celestina en el domicilio de Doña Mercedes en la c/ CALLE001 n° NUM001 y aceptan los documentos entregados por D. Jenaro y Doña Guadalupe , empleados de la causante en dicho domicilio, consistente en las Últimas Voluntades de la causante.

-La declaración de mantenimiento de vecindad civil otorgada ante el Notario D. Miguel Ruiz-Gallardón García de la Rasilla, evidencia manifiesta de que la causante no residía en Navarra, circunstancia que hubiera hecho superflua tal manifestación, realizada en Madrid, y que por otro lado no tiene ninguna validez si no se hace constar en el Registro Civil.

-Los Testamentos abiertos, siete, otorgados en distintas fechas, desde 1972 hasta 2001, todos otorgados ante Notarios de Madrid.

La conclusión, en atención a los numerosos elementos de hecho que acreditan la permanencia de la causante en Madrid, no puede ser otra que considerar que la residencia habitual de Doña Mercedes era la c/ CALLE001 n° NUM001 , Aravaca, Madrid."

Igualmente, se alega que el segundo criterio, esto es, la aplicación de la regla del "centro de intereses", conduce a tener que reconocer la competencia de la Comunidad Autónoma de Madrid, a cuyo efecto se señala:

"CUARTO.- (...) En tal sentido cabe argumentar lo siguiente:

La causante no percibe rendimientos de capital inmobiliario por inmuebles situados en Navarra ni por inmuebles situados en la Comunidad de Madrid, conforma a la normativa foral Navarra del IRPF, ya que en esta Comunidad Foral no tributan las imputaciones de renta inmobiliarias.

No obstante, tal y como consta en las declaraciones del Impuesto sobre el Patrimonio de la causante de los ejercicios 2001 y 2002, ésta era titular de varios inmuebles sitios en la Comunidad de Madrid y ninguno situado en Navarra. Concretamente, se trata de dos pisos en el PASEO000 , n° NUM004 , que

generarían rendimientos por imputación de rentas inmobiliarias según la normativa de IRPF vigente en territorio común.

Esta circunstancia demuestra la vinculación de sus intereses con la Comunidad de Madrid, a lo que hay que añadir el hecho de que la causante era Administradora Única de las sociedades "Rincara, S.A." y "Zatra, S.A." ambas domiciliadas en Madrid, la empresa Rincara, S.A. en la c/ CALLE001 n° NUM001 y Zatra, S.A. en el PASEO000 n° NUM005 , precisamente la primera de estas empresas aparece como titular de la vivienda de la c/ CALLE001 n° NUM001 .

Por el contrario, no consta que tuviera ingresos procedentes de la Comunidad de Navarra, por lo tanto parece acreditado el hecho de que su principal fuente de ingresos, en definitiva, el núcleo de sus intereses residía en Madrid.

Este dato, junto con los elementos mencionados anteriormente en donde se demuestra que la causante permanecía con habitualidad en su vivienda de Aravaca, hace innecesario acudir a otro criterio de determinación."

Como se ha expresado en los Antecedentes, la Administración recurrente no solicitó recibimiento a prueba.

QUINTO .- La representación procesal de D^a Teresa , D^a Marí Jose , D^a Remedios y D^a Sandra , se opone a la demanda solicitando su desestimación, a cuyo efecto, señala que:

- No es exacta la afirmación de la Comunidad Autónoma de Madrid, relativa a no haber quedado acreditada la existencia de un domicilio habitual, fuera del existente en la C/ CALLE001 n° NUM001 , de Aravaca (Madrid), pues la existencia de una residencia en el Castillo de Monteagudo, Navarra, resulta de la documentación obrante en el expediente administrativo, como son las manifestaciones del Alcalde del Ayuntamiento de Monteagudo y del Secretario del Patronato de la Fundación Castillo de Monteagudo, así como los justificantes de que durante el último año de vida de la difunta hubo en la CALLE000 n° NUM000 , de Monteagudo, significativos consumos de agua, energía eléctrica y teléfono.

- La apertura al público del Castillo de Monteagudo no prueba que D^a Mercedes no tuviera su vivienda habitual en él y, en todo caso, la información relativa a aquél fue obtenida de una página Web casi dos años después del fallecimiento de la causante.

- No hay contradicción entre las declaraciones del Alcalde-Presidente del Ayuntamiento de Monteagudo, Secretario del Patronato de la Fundación Castillo de Monteagudo y D. Jose Francisco y D^a. Andrea no son contradictorias, sino coincidentes en declarar que la difunta residía en Navarra y no en Madrid. La contradicción se produce entre las manifestaciones contenidas en acta notarial (en las que se dice que D^a Mercedes residía en Navarra) y un informe de detectives, según el cual residía en Madrid.

- El empadronamiento no justifica por sí mismo la residencia en Navarra, pero es un medio de prueba más que apunta en la dirección de que D^a. Mercedes no residía en Madrid.

- No puede atribuirse valor probatorio al hecho de que la casa de subastas "Ansorena", encabece su informe de valoración de los muebles de la causante como "Valoración efectuada a petición de los herederos de los Marqueses de DIRECCION001 en el domicilio de la CALLE001 , Madrid, 28023".

- En el acta notarial de 17 de octubre de 2001, la causante manifestó su deseo de mantener la vecindad foral de Navarra que ostentaba hasta dicha fecha, cualquiera que sea el tiempo de residencia fuera de Navarra, "incluso cuando dicha residencia fuera de Navarra pudiera venir dada por motivos de salud o de cualquier otra índole".

- Respecto de los ingresos realizados en la sucursal n° 1475 del Banco Español de Crédito entre el 16 de enero de 2002 y el 13 de enero de 2003, no existía entre ellos la periodicidad que afirma la Comunidad Autónoma de Madrid, como lo demuestra que entre dos de ellos transcurrían en ocasiones varios meses, añadiendo ser imposible que acudiese personalmente la causante a la entidad bancaria a realizar el ingreso de 13 de enero de 2003, puesto que en tal fecha se encontraba hospitalizada y a punto de fallecer, así como que el ingreso que figura en el folio 1811 del expediente, por importe de 23.196,57 euros, no fue realizado tampoco personalmente, al no ser la firma de D^a Mercedes la que figura en el documento bancario bajo la rúbrica "firma de quien realiza la entrega".

También se combate el argumento de la Comunidad Autónoma de Madrid en orden a que el centro

de intereses se encontraba en su territorio, a cuyo efecto, tras poner de relieve que, a diferencia de la legislación estatal (*artículo 71 de la Ley 40/1998*), la Comunidad Foral de Navarra no contiene norma alguna que prevea la imputación de rentas inmobiliarias, se señala que una recta interpretación del *artículo 7 del Convenio* exige tomar en consideración, con carácter exclusivo, las categorías de renta que existan tanto en la normativa estatal como en la foral; que la aplicación de la normativa estatal supondría aceptar que D^a Mercedes tenía su residencia en Madrid; en fin, se concluye afirmando que en sus últimos años de vida, la causante presentó sus declaraciones de IRPF en Navarra.

Por su parte, los escritos de contestación a la demanda presentados por la representación procesal de D. Constancio y D. Belarmino, presentan análogos argumentos en contra de la competencia de la Comunidad Autónoma de Madrid.

En lo demás, la extraña postura de D^a Celestina, quien compareciendo como demandada, procedió a allanarse a la demanda, resulta prácticamente irrelevante.

SEXTO. - Antes de adentrarnos en la resolución de los problemas que plantea el recurso contencioso-administrativo, debemos poner de relieve que teniendo el concepto de "residencia habitual" una base sustancialmente fáctica, ofrece la dificultad de la prueba "fehaciente" de los datos que soporten la afirmación de aquella a través de la permanencia en determinado territorio, especialmente si se trata de personas físicas que por su modo de vida tienen una cierta movilidad.

Y este es el caso que se plantea en el presente recurso contencioso-administrativo, en el que la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, a través de una apreciación de la prueba obrante en el expediente, llega a la conclusión de no poder determinar el lugar de residencia habitual de D^a Mercedes durante el año anterior a su fallecimiento, a partir de que alternó estancias en la vivienda sita en el número NUM001 de la CALLE001 de Madrid con la Casa-Palacio del número NUM000 de la CALLE000 de Monteagudo (Navarra), fijándose en que en ambas casas contó con servicio doméstico y existiendo en ellas igualmente consumos significativos de agua, electricidad y telefonía, así como que en ambos lugares tuvo domiciliados vehículos automóviles; igualmente tiene en cuenta que tanto en Madrid como en Navarra la causante llevó a cabo operaciones bancarias.

Se trata de pruebas objetivas, correctamente apreciadas por la Junta Arbitral, y que, efectivamente, ponen de manifiesto la alternancia en la residencia y la confirmación de la dificultad de determinar la residencia efectiva durante al menos 183 días del último año, según lo previsto en el *artículo 7 del Convenio*.

Es de resaltar que la Junta Arbitral no se limitó a valorar la prueba aportada por las Administraciones Públicas en conflicto y por los interesados comparecidos, sino que también solicitó la colaboración de la Agencia Tributaria con el resultado que figura en el informe remitido por el Director-Adjunto de la Comisión Mixta de Coordinación, reseñado en el apartado 21 de los Antecedentes de la Resolución aquí recurrida y que damos por reproducido, debiendo ponerse de relieve que D. Teodoro, hermano del marido de D^a Mercedes, y, por tanto, persona que hay que suponer con conocimiento suficiente de la realidad, manifestó que "no tenía residencia fija" y "que viajaba mucho, ya que solía ir a Sevilla, Madrid, La Manga etc....".

A ello, añade la resolución que no se ha podido determinar el elemento intencional de la causante, que hubiera permitido imputar el período correspondiente al obtenido de forma objetiva (apartado 63º de la resolución antes transcrita). Y ante esa dificultad por razón de la existencia de pruebas de distinto signo, no se considera decisivo a esos efectos al empadronamiento en Monteagudo ni a las declaraciones de IRPF o Patrimonio, presentadas en Navarra.

Frente a todo ello, la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid realiza una enumeración de las pruebas incorporadas al expediente administrativo, expresando su personal criterio de ser demostrativas de que la causante permaneció en Madrid durante el mayor tiempo del último año, pero sin tratar de destruir la correcta apreciación de la Junta Arbitral. Y ello es así hasta el punto de que, por ejemplo, sigue impugnando el argumento del empadronamiento de la causante en Navarra, pese a que ni es tenido en cuenta en la Resolución de la Junta ni la Comunidad Foral de Navarra ha interpuesto recurso contencioso-administrativo frente a la misma.

Se utilizan como argumentos de la residencia de la causante en Madrid por más 183 días en año anterior al fallecimiento, la estancia en la Clínica Ruber de Madrid para tratamiento médico, "su residencia habitual en la C/ CALLE001 nº NUM001 de Aravaca, Madrid (así se acredita atendiendo a los consumos realizados en dicha vivienda)" y las cuentas abiertas en determinadas entidades bancarias.

Sin embargo, no se hace referencia a la duración de la estancia en el Sanatorio Ruber ni se alega nada frente a la consideración realizada en la Resolución de la Junta Arbitral, en el sentido de que si existían consumos significativos de servicios en Madrid, también concurría la misma circunstancia en el Palacio de Monteagudo en Navarra; en fin, si bien es cierto que, efectivamente, la causante tenía abierta cuentas en entidades bancarias de Madrid, no lo es menos que, tal como puso de relieve la Comunidad Foral de Navarra ante la Junta, también tenía abierta otra cuenta en la Caja de Navarra, sucursal de Monteagudo.

También se hace referencia en la demanda a los sucesivos testamentos desde 1972 a 2001 y demás documentos notariales (como la declaración de mantenimiento de vecindad navarra), otorgados por la causante en Madrid, circunstancia que por sí sola no demuestra la residencia en Madrid y mucho menos durante el año anterior al fallecimiento, puesto que los testamentos fueron otorgados entre 1972 y 2001 y la fecha de declaración de vecindad navarra también es de 17 de octubre de 2001.

En cuanto a la valoración de bienes realizadas por la Casa de subastas "Ansorena", de muebles que se encontraran en la vivienda en CALLE001 , de Madrid, no puede ser determinante porque si se acepta que los objetos sobre los que recayó aquella "son los que habitualmente existen en un domicilio permanente", nada impide la misma consideración respecto de los que pudieran existir en el Palacio de Monteagudo.

En fin, las declaraciones de testigos, por su vaguedad o por la existencia de contradicciones, tampoco sirven para optar por Madrid o Monteagudo (Navarra) como lugares de residencia habitual de la causante en el año anterior a su fallecimiento.

En virtud de lo expuesto, se llega a la conclusión de que la resolución de la Junta, en el extremo al que nos venimos refiriendo, resulta ajustada a Derecho.

Pero, como acaba de indicarse, la representación y defensa de la Comunidad Autónoma de Madrid entiende también que la regla del "centro de intereses" determina su competencia para la exacción del Impuesto de Sucesiones en el presente caso.

Ante todo, y aun cuando se emplee como argumento final, la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid afirma que "no puede considerar que la residencia habitual de la causante fuera Andalucía, por el simple hecho de que en dicho territorio obtuviera importantes ingresos derivados de arrendamientos de inmuebles sitios en el Puerto de Santa María. Ello contradice el concepto de residencia habitual fijado en el artículo 8 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, LO 8/1980, de 22 de septiembre y en el artículo 20 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre , que regula el sistema financiero autonómico, que siempre va vinculado a la permanencia en un determinado territorio".

No se tiene en cuenta que la resolución de la Junta Arbitral impugnada hace aplicación de los criterios de delimitación competencial que se contienen en el artículo 7 de la Ley 28/1980, de 26 de diciembre , de aprobación del Convenio, pero que, además coinciden con los establecidos en la normativa de financiación de las Comunidades Autónomas, pues, como ya se puso de relieve en la Sentencia de esta Sala de 9 de febrero de 2006 , la Ley 14/96, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos consideró la residencia habitual del causante como punto de conexión, art. 6.2 , "si bien modificó el concepto, al establecer diversos criterios, disponiendo su art. 10 "a los efectos de lo dispuesto en este título se considerará que las personas físicas residentes en territorio español lo son en el territorio de una Comunidad Autónoma: 1º.-Cuando permanezcan en su territorio más días... b) de cada año, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales. Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el territorio de una comunidad autónoma cuando en dicho territorio radique su vivienda habitual, definiéndose ésta conforme a lo dispuesto en la Ley 18/1991, de 6 de junio, del IRPF. 2º .-Cuando no fuese posible determinar la permanencia a que se refiere el ordinal 1º anterior, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma donde tengan su principal centro de intereses... 3º) Cuando no pueda determinarse la residencia conforme a los criterios establecidos en los ordinales 1º y 2º anteriores, se considerarán residentes en el lugar de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".

Ahora bien, salvo lo expuesto, la impugnación de Resolución de la Junta se vuelve a hacer bajo el mismo planteamiento y patrón que se utilizara en el conflicto seguido ante la Junta, limitándose pura y simplemente a enumerar la relación de bienes e intereses del causante en Madrid, pero olvidando, por las razones que sean, que la resolución impugnada, a lo largo de los argumentos contenidos en los apartados 66º a 74º, ambos inclusive, y partiendo de la interpretación de la regla del "centro de intereses" del artículo 7

de la Ley del Convenio, llega a la conclusión de que el dato a tener en cuenta es el de lo que la Junta denomina "base imponible normativa" del IRPF de la causante, que en el presente caso, y por prevalecer los rendimientos del capital inmobiliario correspondientes a una casa sita en Puerto de Santa María (Cádiz), da lugar a que se estime que la denominada regla del "centro de intereses" favorece a la Comunidad Autónoma de Andalucía.

No se realiza argumentación alguna frente a los razonamientos contenidos en los referidos apartados de la resolución y ello condena al fracaso esta segunda parte de la demanda de la Comunidad Autónoma de Madrid.

Por todo lo expuesto, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo.

SEPTIMO. - En el recurso contencioso-administrativo número 633/2007, se formuló demanda por la representación procesal de D. Belarmino , en el que se solicita se dicte sentencia que reconozca la competencia de la Comunidad Foral de Navarra para la exacción del Impuesto de Sucesiones relativo a la herencia de D^a. Mercedes .

Como primer Fundamento de Derecho de la pretensión se sostiene la inadmisibilidad del conflicto planteado por la Comunidad Autónoma de Madrid, "por cuanto habiendo tenido dicha Comunidad Autónoma conocimiento el 15 de octubre de 2003, de la existencia de las liquidaciones practicadas por la Comunidad Foral de Navarra en relación al Impuesto de Sucesiones de la herencia de D^a. Mercedes , el presente conflicto no fue planteado hasta el 16 de junio de 2004".

De forma subsidiaria, se alega la incorrecta aplicación de los criterios de resolución del conflicto, establecidos en el *artículo 7.2 del Convenio Económico*, pues según la recurrente, de un lado, la residencia de la causante se hallaba en Monteagudo (Navarra) y, de otro, la Junta Arbitral no ha aplicado correctamente la regla del "principal centro de intereses".

También se alega, "ad cautelam", la nulidad de pleno derecho de las actuaciones inspectoras desarrolladas por la Comunidad Autónoma de Madrid y vulneración del derecho fundamental a la intimidad personal.

El Abogado del Estado y la Junta de Andalucía contestaron a la demanda solicitando la declaración de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo y, subsidiariamente, su desestimación.

Por su parte, la representación de D^a Celestina contestó a la demanda, solicitando su desestimación.

OCTAVO .- Debemos pronunciarnos primeramente sobre la petición de declaración de inadmisibilidad formulada por el Abogado del Estado y el Letrado de la Junta de Andalucía, pues de aceptarse la misma no podríamos entrar en el fondo del asunto planteado en la demanda.

El Abogado del Estado alega falta de legitimación activa del demandante, en la medida en que nos encontramos ante un procedimiento que tiene por objeto la resolución de conflictos o discrepancias que puedan suscitarse en Administraciones Públicas (*artículo 51 de la Ley del Convenio* y 3 del Reglamento de la Junta, aprobado por *Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo*) y "solo las Administraciones Públicas pueden promover esos conflictos y solo ellas deben estar legitimadas para interponer recurso contencioso administrativo contra los acuerdos de la referida Junta Arbitral. Los recursos de los obligados tributarios son los recursos contra las liquidaciones y demás actos de aplicación de los tributos y no los recursos contra las decisiones de la Junta Arbitral", sin que a lo expuesto pueda oponerse, a juicio del Abogado del Estado, que el recurrente haya podido intervenir en el procedimiento ante la Junta Arbitral, pues el objeto de la misma "no es el de resolver controversias con particulares, sino el de atribuir competencias (en sentido positivo o negativo) a alguna Administración Pública y solo las Administraciones interesadas pueden promover y recurrir las decisiones de la Junta Arbitral".

Concluye el Abogado del Estado manifestando que "de no admitir la inadmisibilidad propuesta se daría la paradoja de que la decisión de la Junta Arbitral que ha sido aceptada por todas las Administraciones Públicas implicadas sería impugnada por uno de los contribuyentes". Y por ello, solicita la declaración de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo al amparo del *artículo 69.b) de la Ley* de esta Jurisdicción.

El Letrado de la Junta de Andalucía manifiesta que en este caso nos encontramos ante un conflicto de competencias entre Comunidades Autónomas planteado ante la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, siendo evidente a la luz del *artículo 51 de la Ley 28/1990* ,

que la legitimación activa para promover aquél corresponde a la Administración Pública estatal o autonómica.

Se invoca igualmente el *artículo 10 del Real Decreto 353/2006*.

Se argumenta que el trámite concedido al demandante ante la Junta Arbitral es a los efectos puramente clarificadores del lugar de residencia habitual del causante de la sucesión, a lo que añade que aquél carece de interés, "dado que con independencia de que la Administración sea la competente para la exacción del impuesto, lo cierto es que dicho impuesto será exigible".

Pues bien, el *artículo 51.1 de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre*, por la que aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en la redacción dada por *Ley 19/1998, de 15 de junio, "ratione temporis aplicable"*, y tras la reenumeración de preceptos establecida en la *Ley 25/2003, de 15 de julio*, establece:

" 1. Se constituye una Junta Arbitral que tendrá atribuidas las siguientes funciones:

a) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente convenio a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

b) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y la de la Comunidad Foral, o entre ésta y la Administración de una Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos cuya exacción corresponde a la Comunidad Foral de Navarra y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

c) Resolver las discrepancias que puedan producirse con respecto a la domiciliación de los contribuyentes."

Del precepto transcrito se deduce con claridad que solo las Administraciones interesadas pueden acudir a la Junta Arbitral planteando el conflicto. De esta forma, se confirma en la nueva normativa el régimen anterior, respecto del cual, en la Sentencia de esta Sala de 12 de diciembre de 2006 (recurso de casación 5031/2001), se señaló que: " En todo caso, su desestimación se impone pues conforme resultaba del art. 19 del antiguo Convenio los particulares afectados no podían acudir a la Junta Arbitral, quedando limitada tal posibilidad a la Diputación de Navarra y a la Administración del Estado." El citado principio se ha confirmado en la Sentencia de 3 de febrero de 2011 (recurso contencioso-administrativo 206/2009).

En todo caso, lo que resultaba patente en la Ley fue confirmado en el *Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo*, por el que se aprobó el *Reglamento de la Junta Arbitral (no vigente en el momento de los hechos)*, al señalar su *artículo 10* que: " El procedimiento se inicia mediante el planteamiento del conflicto o discrepancia ante la Junta Arbitral por la Administración General del Estado, por la Comunidad Foral de Navarra, por una Comunidad Autónoma o por la Comisión Coordinadora prevista en el Convenio Económico". Existe, sin embargo, la excepción del conflicto negativo de competencias, en cuyo caso la intervención de la Junta Arbitral si puede producirse a instancia del obligado, pues el *artículo 14.3 del Reglamento*, siguiendo el mismo criterio del *artículo 67 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional*, establece que: " En los supuestos en los que ninguna Administración se considere competente, si en el plazo de quince días hábiles señalado en el apartado anterior ninguna de las dos Administraciones se hubiera dirigido a la Junta Arbitral promoviendo el conflicto, bastará con que el obligado tributario, dentro de los quince días hábiles siguientes, comunique esta circunstancia a la Junta para que el conflicto se entienda automáticamente planteado." Sin embargo, según dispone el mismo precepto, "... el conflicto no se tramitará si en el plazo de los dos meses siguientes a la comunicación del obligado tributario una de las dos Administraciones acepta la competencia."

Ahora bien, el problema que hemos de resolver no es de planteamiento de conflicto competencial, sino el de la legitimación de quienes, como en el presente caso, han intervenido en el procedimiento seguido ante la Junta Arbitral, y a los que hay que reconocer un "interés" en que el acto administrativo que pueda afectarles se dicte por la Administración competente, sin perjuicio de la forma en que puedan obtener tutela judicial efectiva.

Nada impide, en efecto que el interés de los particulares quede satisfecho mediante la impugnación de las liquidaciones practicadas, respecto de las cuales puede alegarse el vicio de incompetencia. Tampoco debe existir obstáculo alguno a que los interesados puedan oponerse al recurso contencioso-administrativo

que contra la resolución de la Junta Arbitral interponga la Administración que no resulte conforme, tal como ha ocurrido en el presente caso con el planteado por la Comunidad Autónoma de Madrid. Como igualmente a que impugnen dicha resolución en cuanto estimen que aquella resulta contraria a sus intereses, haciéndolo siempre, eso sí, de forma independiente respecto de cualquier otra Administración Pública accionante y habida cuenta de que en el recurso contencioso-administrativo ha desaparecido la figura del coadyuvante del demandante (Por toda la jurisprudencia, Sentencia de esta Sala de 22 de febrero de 2006)

Sin embargo, en el presente caso concurre una circunstancia especial que determina la necesidad de desestimar el recurso.

En efecto, según consta en resolución de la Junta Arbitral, la Comunidad Foral de Navarra reconoció en su escrito de 24 de octubre de 2005, "que durante el último año de su vida, D^a Mercedes permaneció en diversos territorios, principalmente en Navarra y Madrid, sin que sea posible determinar exactamente el número de días concretos que pasó en cada territorio" (apartado 61º "in fine" de los Fundamentos de Derecho) y tras ello no interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la Resolución de 2 de octubre de 2007, consintiendo por ello la misma.

En tal situación no resulta permisible que la actuación de un particular, por vía de sustitución o subrogación, no admitida en la Ley del Convenio ni en las normas forales, pueda suponer una alteración de la voluntad de la Comunidad Autónoma que ha consentido la decisión de la Junta.

Lo expuesto, no supone que los "interesados" queden indefensos, pues como hemos dicho, pueden impugnar la liquidación que, en su caso, se les pudiera girar, circunstancia que no debe producirse en este caso al confirmarse en esta Sentencia la declaración de incompetencia de la Comunidad Autónoma de Madrid.

Por todo lo expuesto, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo número 633/07, interpuesto por la representación procesal de D. Belarmino contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 2 de octubre de 2007.

NOVENO .- El recurso contencioso-administrativo número 634/07, interpuesto por la representación procesal de D. Constancio , bajo idéntica fundamentación que el que ha sido objeto de consideración en el anterior Fundamento de Derecho, ha de obtener idéntica respuesta en función también de la misma doctrina anteriormente expuesta.

DECIMO .- En consecuencia, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo número 629/07, interpuesto por la Letrada de la Comunidad Autónoma de Madrid contra la Resolución de la Junta Arbitral del *Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 2 de octubre de 2007* , que puso fin al conflicto planteado por la Comunidad Autónoma de Madrid a la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la exacción del Impuesto de Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a Mercedes .

Igualmente, procede desestimar los recursos contencioso-administrativos números 633/07 y 634/07, interpuestos por la representación procesal de D. Constancio y D. Belarmino , respectivamente, contra la Resolución de la Junta Arbitral del *Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 2 de octubre de 2007* , que puso fin al conflicto planteado por la Comunidad Autónoma de Madrid a la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la exacción del Impuesto de Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a Mercedes .

DECIMOPRIMERO.- No ha lugar a la imposición de costas procesales.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

PRIMERO .- Que debemos **desestimar y desestimamos** el recurso contencioso-administrativo número 629/07, interpuesto por la Letrada la Comunidad Autónoma de Madrid contra la Resolución de la Junta Arbitral del *Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 2 de octubre de 2007* , que puso fin al conflicto planteado por la Comunidad Autónoma de Madrid a la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la exacción del Impuesto de Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a

Mercedes . Sin costas.

SEGUNDO.- Que debemos **desestimar y desestimamos** los recursos contencioso-administrativos números 633/07 y 634/07, interpuestos por la representación procesal de D. Constancio y D. Belarmino , respectivamente, contra la Resolución de la Junta Arbitral del *Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 2 de octubre de 2007* , que puso fin al conflicto planteado por la Comunidad Autónoma de Madrid a la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la exacción del Impuesto de Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a Mercedes . Sin costas.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Manuel Martin Timon Joaquin Huelin Martinez de Velasco Oscar Gonzalez Gonzalez **PUBLICACION** .- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martin Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario Certifico.