



Secretaría General de Financiación
Autonómica y Local



FISCALIDAD AUTONÓMICA Y LOCAL

Consulta nº 373/2019

ASUNTO:

IRPF. Residencia fiscal. Residencia habitual en el País Vasco.

NORMATIVA:

Ley 35/2006, art. 9. Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, artículo 6 y artículo 43.

FECHA: 04/02/2020

CUESTION PLANTEADA:

El consultante indica que, a día 01/01/2018, tenía como residencia fiscal una población de Bizkaia. Manifiesta que, desde 01/01/18 hasta 28/05/18, residió en Inglaterra, habiendo trabajado los meses de enero y febrero. Añade que los meses de marzo a junio residió en Inglaterra sin trabajar (se hace notar que esta información, en lo que se refiere a junio, no concuerda con la anterior).

Tras volver de Inglaterra, los meses de julio y agosto residió en dicha población de Bizkaia, sin trabajar.

Desde el 01/09/18 comenzó a trabajar y residir en Madrid hasta el 18/12/18.

El consultante plantea la siguiente cuestión:

1. Si, en el período impositivo 2018, es residente fiscal en España o no.
2. Dónde le corresponde tributar: en Bizkaia o en Madrid.

CONTESTACIÓN:

1. Para determinar si el consultante es contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF. (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)) en el período impositivo 2018 procede acudir a lo establecido en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE (Boletín Oficial del Estado) del día 29 de noviembre), en adelante LIRPF (Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

El artículo 8 de la LIRPF, regula el concepto de contribuyente en los siguientes términos:

"1. Son contribuyentes por este impuesto:

a) Las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español.

(...)"

Asimismo, la residencia habitual en territorio español de las personas físicas se determina en virtud de lo dispuesto en el artículo 9 de la LIRPF, el cual, en su apartado 1, establece lo siguiente:

"1. Se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español

cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a. *Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este período de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.*

Para determinar el período de permanencia al que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las estancias temporales en España que sean consecuencia de las obligaciones contraídas en acuerdos de colaboración cultural o humanitaria, a título gratuito, con las Administraciones públicas españolas.

- b. *Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.*

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél."

Según el mencionado precepto, una persona física será considerada residente fiscal en España, en un determinado período impositivo, en la medida en que concurra alguno de los criterios anteriormente expuestos, es decir, sobre la base de:

- o La permanencia más de 183 días, durante el año natural, en territorio español, computándose, a tal efecto, las ausencias esporádicas, salvo que se acredite la residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios considerados como

paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.

- Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Asimismo, la LIRPF establece una presunción, que admite prueba en contrario, de que el contribuyente tiene su residencia fiscal en España cuando, de conformidad con los criterios anteriores, resida habitualmente en España su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.

En la medida en que se dé cualquiera de las circunstancias previstas en el artículo 9.1 de la LIRPF, el consultante será considerado contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) en territorio español, sin perjuicio de las particularidades que, para cada tipo de renta, se establezcan en los Convenios para evitar la doble imposición que, en su caso, sean aplicables.

Si, de acuerdo con los criterios anteriores, el consultante fuese residente fiscal en España y al mismo tiempo fuera considerado residente fiscal en Reino Unido de acuerdo con su legislación interna, se produciría un conflicto de residencia entre los dos Estados. Este conflicto se resolvería según el apartado 2 del artículo 4 del Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hechos en Londres el 14 de marzo de 2013 (BOE de 15 de mayo de 2014), que se expresa en los siguientes términos:

"2. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1 una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

- a. se la considerará residente exclusivamente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se la considerará residente exclusivamente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);*
- b. si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se la considerará residente exclusivamente del Estado donde viva habitualmente;*
- c. si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se la considerará residente exclusivamente del Estado del que sea nacional;*
- d. si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo."*

2. Si concluimos, en base a lo señalado en el apartado anterior, que el consultante debe ser considerado contribuyente del IRPF en España, debemos acudir a lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo (BOE de 24 de mayo) para determinar qué administración (foral o estatal) resulta competente para la exacción de este impuesto.

En este sentido, el Concierto Económico dispone lo siguiente:

"Artículo 6. Normativa aplicable y exacción del Impuesto.

Uno. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo concertado de normativa autónoma. Su exacción corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el contribuyente tenga su residencia habitual en el País Vasco.

Dos. Cuando los contribuyentes integrados en una unidad familiar tuvieran su residencia habitual en territorios distintos y optasen por la tributación conjunta, se entenderá competente la Administración del territorio donde tenga su residencia habitual el miembro de dicha unidad con mayor base liquidable, calculada conforme a su respectiva normativa."

En relación con la residencia habitual, el artículo 43 del Concierto Económico establece:

"Uno. A efectos de lo dispuesto en el presente Concierto Económico, se entiende que las personas físicas residentes tienen su residencia habitual en el País Vasco aplicando sucesivamente las siguientes reglas:

Primera. Cuando permanezcan en dicho territorio un mayor número de días del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

En el resto de tributos, la residencia habitual de las personas físicas será la misma que corresponda para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la fecha del devengo de aquéllos.

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

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el País Vasco cuando radique en él su vivienda habitual.

Segunda. Cuando tengan en éste 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, las rentas y ganancias patrimoniales derivadas del capital mobiliario, así como las bases imputadas en el régimen de transparencia fiscal excepto el profesional.

Tercera. Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...)"

En consecuencia, el Concierto atribuye la competencia para la exacción del IRPF a la administración estatal o foral en función de la residencia habitual del contribuyente, estando ésta determinada prioritariamente por la permanencia en territorio común o foral un mayor número de días del período impositivo.

De acuerdo con lo previsto en el artículo 43 del Concierto Económico, se entiende que las personas físicas residentes en territorio español tienen su residencia habitual en el territorio del País Vasco aplicando sucesivamente los siguientes criterios:

- Criterio de permanencia: la permanencia en dicho territorio un mayor número de días del período impositivo, computándose a estos efectos las ausencias temporales y presumiéndose, salvo prueba en contrario, que la persona permanece en el mismo cuando radique en él su vivienda habitual.
- Criterio del principal centro de intereses.
- Criterio de la última residencia declarada a efectos del IRPF.

De conformidad con lo anterior, el consultante deberá ser considerado residente habitual en aquel territorio, foral vasco o común, en el que permanezca un mayor número de días del período impositivo, teniendo en cuenta que, a efectos de determinar este período de permanencia, se computan las ausencias temporales. Aunque se establece la presunción de permanencia allí donde radique la vivienda habitual, esta presunción quedará sin efecto como consecuencia de la permanencia del contribuyente en un territorio distinto.

Sólo si por aplicación del criterio de permanencia no es posible determinar la residencia, deberá acudir al de ubicación del principal centro de intereses, considerando que esta circunstancia se produce donde obtiene la mayor parte de la base imponible del IRPF (determinada con las exclusiones señaladas en citado artículo 43).

Finalmente, si tampoco a través de este segundo criterio es posible fijar la residencia del contribuyente, éste deberá presentar su declaración del impuesto atendiendo a la última residencia por él declarada a efectos del IRPF.

Se ha de tener en cuenta que la determinación de dicha residencia es una cuestión de hecho que deberá acreditarse por cualquier medio de prueba válido en Derecho. En este sentido, el simple empadronamiento no constituye, por sí mismo, elemento suficiente de acreditación de residencia y vivienda habitual en una determinada localidad, como tampoco lo es el hecho de trasladar el domicilio fiscal a un lugar determinado.

En base a los datos aportados en el escrito de consulta, durante el ejercicio 2018, el consultante habría permanecido un total de 181 días en Inglaterra (siempre que el período comprendido entre el 28/05/2018 y el 30/06/2018, respecto del cual la información aportada no concuerda, corresponda igualmente a Inglaterra), un total de 62 días en Bizkaia y un total de 122 días en Madrid (en la medida en que desde el 18/12/2018, fecha de su escrito, continuara residiendo en Madrid).

A efectos de determinar si en 2018 la residencia habitual del consultante estuvo en el País Vasco o en territorio común, debemos acudir en primer lugar al criterio de permanencia, computando, a efectos de determinar el número de días del período impositivo permanecido en cada territorio, común o foral, las ausencias temporales.

Por tanto, en la medida en que el período de estancia en Inglaterra habría tenido la consideración de ausencia temporal, será necesario atender a las circunstancias de hecho que concurran en el caso objeto de consulta a efectos de determinar a qué territorio (común o foral) debe imputarse. Así, partiendo de que, de acuerdo con los datos aportados en el escrito de consulta, parece que el contribuyente venía residiendo en el País Vasco, y que tras el período transcurrido en Inglaterra regresa nuevamente a dicho territorio, cabría entender que la ausencia temporal debe computar como tiempo de permanencia en el País Vasco, de forma que, en el ejercicio 2018, el consultante habría permanecido en territorio foral un mayor número de días del período impositivo, siendo residente fiscal en dicho territorio y, consecuentemente, resultando, en este caso, la Diputación Foral de Bizkaia la Administración competente para la exacción del impuesto de acuerdo con el artículo 6 del Concierto Económico.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.