



Consulta nº 374/2019

ASUNTO:

IRPF. Residencia fiscal. Lugar presentación declaración IRPF.

NORMATIVA:

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: 08/10/2019

CUESTION PLANTEADA:

El consultante es una persona física que manifiesta que durante el ejercicio 2018 estuvo empadronado los tres primeros meses en el territorio histórico de Álava y desde abril en Zaragoza.

Asimismo, señala que ha cobrado rentas los tres primeros meses del Gobierno Vasco y, posteriormente, de la Dirección General de Aragón.

El consultante plantea las siguientes cuestiones:

- ▶ Quiere saber si tiene que presentar su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF. (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)) del ejercicio 2018 ante la Administración del Estado o ante la Hacienda de Álava o bien si ha de presentar dos declaraciones, una en cada territorio, por las rentas obtenidas en cada uno de ellos.
- ▶ Asimismo, plantea si tiene que declarar las rentas todas juntas en el mismo territorio.

CONTESTACIÓN:

El artículo 6 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo (Concierto), establece, en relación a la normativa aplicable y la exacción del IRPF. (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), 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 territorio 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 consecuencia, el consultante deberá cumplimentar las obligaciones derivadas de este impuesto en el ejercicio 2018 ante la administración tributaria correspondiente al lugar donde haya estado situada su residencia habitual en dicho ejercicio.

En relación con la determinación de la residencia habitual, el artículo 43 del Concierto 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.

Dos. Las personas físicas residentes en territorio español, que no permanezcan en dicho territorio más de ciento ochenta y tres días durante el año natural, se considerarán residentes en el territorio del País Vasco, cuando en el mismo radique el núcleo principal o la base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos.

Tres. Cuando se presuma que una persona física es residente en territorio español, por tener su residencia habitual en el País Vasco su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél, se considerará que tiene su residencia habitual en el País Vasco.

(...)

Siete. Las personas físicas residentes en territorio común o foral que pasasen a tener su residencia habitual de uno al otro, cumplimentarán sus obligaciones tributarias de acuerdo con la nueva residencia, cuando ésta actúe como punto de conexión, a partir de ese momento.

Además, cuando en virtud de lo previsto en este apartado deba considerarse que no ha existido cambio de residencia, las personas físicas deberán presentar las declaraciones complementarias que correspondan, con inclusión de los intereses de demora.

No producirán efecto los cambios de residencia que tengan por objeto principal lograr una menor tributación efectiva.

Se presumirá, salvo que la nueva residencia se prolongue de manera continuada durante, al menos, tres años, que no ha existido cambio en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre el Patrimonio, cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a. Que en el año en el cual se produce el cambio de residencia o en el siguiente, la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea superior en, al menos, un 50 por 100 a la del año anterior al cambio. En el caso de tributación conjunta se determinará de acuerdo con las normas de individualización.*
- b. Que en el año en el cual se produzca dicha situación, la tributación efectiva por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea inferior a la que hubiese correspondido de acuerdo con la normativa aplicable del territorio de residencia anterior al cambio.*
- c. Que en el año siguiente a aquel en el que se produce la situación a que se refiere la letra a) o en el siguiente, vuelva a tener la residencia habitual en dicho territorio.*

(...):

Por tanto, de acuerdo con el apartado Uno del citado artículo 43 del Concierto, se entiende que las personas físicas residentes en territorio español tienen su residencia habitual en el País Vasco, aplicando sucesivamente los siguientes criterios:

- Criterio de permanencia: la permanencia en el territorio del País Vasco 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 este territorio cuando radique en él su vivienda habitual.
- Criterio del principal centro de intereses: de no ser posible determinar la residencia conforme al criterio anterior, cuando el contribuyente tenga en el territorio del País Vasco su principal fuente de intereses, considerando que esta circunstancia se produce si es en el mismo donde obtiene la mayor parte de la base imponible del IRPF (determinada con las exclusiones señaladas).
- Criterio de la última residencia declarada: en defecto de los criterios anteriores, se considerará que un contribuyente es residente en el territorio del País Vasco cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del IRPF.

En consecuencia, en el caso planteado, el consultante deberá ser considerado residente habitual en aquel territorio en el que haya permanecido 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 habitual deberá acudirse al de ubicación del principal centro de intereses.

Finalmente, si tampoco a través de este segundo criterio es posible fijar la residencia habitual 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 la residencia habitual es una cuestión de hecho que se deberá acreditar 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.

No obstante si, de acuerdo con los datos aportados por el consultante en su escrito de consulta, los territorios y períodos de empadronamiento que describe se correspondiesen con los territorios y períodos de permanencia, se alcanzaría la conclusión de que durante el año 2018 habría permanecido más tiempo en territorio común que en territorio foral y, en consecuencia, el consultante sería considerado residente habitual en territorio común y la exacción del IRPF de ese ejercicio correspondería a la Hacienda estatal. En ese caso, el contribuyente tendría que cumplimentar las obligaciones derivadas de este impuesto ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria aplicando a estos efectos 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 (LIRPF).

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.