CONSULTAS COMISIÓN DE COORDINACIÓN Y EVALUACIÓN NORMATIVA

CONSULTA 2022.3.5 - IRPF. Administración competente para la exacción del IRPF, en la opción conjunta o individual, en el supuesto de un matrimonio cuyos cónyuges tienen su residencia habitual en territorios diferentes, común en un caso y foral en otro

HECHOS PLANTEADOS
El consultante, persona física con domicilio en Bizkaia, presentó consulta tributaria en la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del País Vasco, en la que expone que su esposa está empadronada, reside y trabaja en la Comunidad Autónoma de Cantabria desde el 1 de enero de 2021, habiendo notificado en su día el cambio de residencia de Bizkaia a Cantabria.

Por otra parte, el consultante manifiesta estar empadronado, residir y trabajar de lunes a viernes en Bizkaia, estando la mayoría de sábados y domingos en Cantabria junto con su esposa e hijos.

CUESTIONES PLANTEADAS
El consultante desea conocer:

1. En caso de confeccionar la declaración conjunta, si deben realizarla en Bizkaia o bien en Cantabria.
2. En caso de presentar las declaraciones de forma individual, si su esposa debe realizarla en Cantabria y él en Bizkaia.

CONTESTACIÓN
El Concierto Económico, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece en su artículo 6 lo siguiente:

"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 consecuencia, para la resolución de la presente consulta, la primera cuestión que se ha de dilucidar es el lugar donde se encuentra la residencia habitual cada uno de los cónyuges, conforme a las disposiciones contenidas en el Concierto Económico.

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

"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 base a lo establecido en este precepto, el consultante y su esposa deberán ser considerados residentes habituales en aquel territorio en el que hayan 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.

Sólo si por aplicación del criterio de permanencia no es posible determinar la residencia deberá acudirse al de ubicación del principal centro de intereses.

Finalmente, si tampoco a través de este segundo criterio es posible fijar la residencia, se deberá presentar la autoliquidación del impuesto atendiendo a la última residencia 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.

Por lo tanto, en el supuesto de tributación individual, si de acuerdo con los datos aportados por el consultante en su escrito de consulta consideramos que durante el año 2021 habría permanecido más tiempo en territorio foral que en territorio común y que, por ello, debería ser considerado residente habitual en el País Vasco, la exacción del IRPF de ese ejercicio correspondería a la Diputación Foral competente por razón del territorio, debiendo el consultante cumplimentar las obligaciones derivadas de este impuesto ante la hacienda foral y aplicando para ello la normativa foral correspondiente. A estos efectos, los fines de semana que el consultante se traslada físicamente a Cantabria para estar con su esposa e hijos se considerarían ausencias temporales de la residencia habitual y, por tanto, computarían como días de residencia en el País Vasco.

Igualmente, si de acuerdo con los hechos manifestados en el escrito de consulta consideramos que la esposa del consultante ha permanecido más tiempo en territorio común que en territorio foral durante el año 2021, ésta sería considerada residente habitual en territorio común y estaría obligada a autoliquidar el impuesto ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria de acuerdo con lo establecido en la normativa estatal.

Por el contrario, en el supuesto de opción por la tributación conjunta, considerando que de los hechos descritos por el consultante se podría deducir que éste cumple el requisito de permanencia en territorio foral y su esposa en territorio común, conforme al apartado Dos del artículo 6 del Concierto Económico citado, será necesario que cada uno de los cónyuges calcule su base liquidable individual según la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que le sea aplicable, con el único objeto de comparar cuál de las dos resulta mayor y con ello así determinar ante qué Administración tributaria se habrá de presentar la correspondiente autoliquidación conjunta. De este modo, el consultante debería determinar su base liquidable individual aplicando la normativa foral del impuesto mientras que su esposa calcularía la suya de acuerdo con la normativa estatal.

Si la base liquidable individual del consultante resultase superior a la de su esposa la unidad familiar habría de autoliquidar el impuesto a la Diputación Foral competente por razón del territorio aplicando la normativa foral correspondiente. Por el contrario, si la base liquidable de la esposa del consultante fuese superior a la del consultante la unidad familiar habría de presentar la autoliquidación ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, conforme a lo establecido en la normativa estatal.

Lo que comunico a Vd. con el alcance y efec-

tos previstos en el artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en el artículo 86 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.