

CONSULTA 2012.3.5.2 – IRPF – Competencia para la exacción de las retenciones por rendimientos de trabajo satisfechos por una empresa con domicilio en territorio foral a trabajadores que prestan sus servicios en territorio común.

ANTECEDENTES

El 18 de enero de 2012 REPRESENTANTE presentó, en nombre de CONSULTANTE, una consulta en la que plantea varias cuestiones acerca de las retenciones a practicar por la sociedad a sus trabajadores y sobre las dietas que perciben los mismos por razón de su actividad.

La sociedad se encuentra radicada en territorio vasco (concretamente en MUNICIPIO 1, Bizkaia), donde se encuentra su única sede, oficina y almacén. No obstante, el escrito añade que dispone de un pequeño inmueble con carácter logístico sito en Madrid.

La actividad de la empresa incluye todo el territorio nacional y varios de los trabajadores se encuentran localizados en diferentes puntos de España desde donde acuden a realizar su trabajo al lugar que corresponda, sin pasar por la sede. Dicho trabajo consiste en realizar instalaciones de fibra óptica e instalaciones eléctricas.

El escrito aclara que los trabajadores no suelen acudir a las instalaciones de la empresa en MUNICIPIO 1, Bizkaia, salvo para cuestiones referentes a gestiones contractuales o relativas a formación.

CUESTIÓN PLANTEADA

El escrito presentado por la entidad plantea varias cuestiones de las cuales solo se considera que afecta al ámbito propio del Concierto Económico la referida a qué Administración, la foral o la de territorio común, es competente para la exacción de las retenciones por rendimientos del trabajo personal satisfechos por la entidad consultante.

CONTESTACIÓN

El artículo 7 de la Ley 12/2002, de 23 mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco dispone lo siguiente:

"Artículo 7. Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo. Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

- a. Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.*

(...)"

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco, cuando en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador.

Como se desprende de la norma que se acaba de transcribir, la competencia para la exacción de las retenciones por rendimientos del trabajo se atribuye al territorio, común o foral, donde se preste el trabajo correspondiente.

Así pues, si los trabajos se desarrollan exclusivamente en territorio común las retenciones deberán ingresarse en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mientras que si se llevan a cabo exclusivamente en territorio foral deberán ingresarse a la Hacienda Foral correspondiente.

En los casos en que no sea posible determinar el territorio en el que presta sus servicios un empleado se presume, salvo prueba en contrario, que su trabajo se desarrolla en el lugar donde se encuentre ubicado el centro de trabajo al que se

encuentre adscrito. Es decir, se atiende a un criterio de dependencia orgánica o de adscripción a un centro de trabajo determinado.

Conviene destacar que el criterio de ubicación del centro de trabajo solo opera cuando no sea posible determinar dónde se prestan efectivamente los servicios, puesto que, si esto fuera posible, las retenciones se deberían ingresar según el lugar de prestación. Así se desprende con claridad de la expresión "salvo prueba en contrario" que recoge el Concierto.

En el caso de la empresa consultante parece que en sentido estricto solo existe un centro de trabajo, situado en MUNICIPIO 1, Bizkaia, al que figurarían adscritos todos sus trabajadores, aunque no se desplacen al mismo más que para gestiones contractuales o de formación. Así cabe interpretar el escrito de consulta cuando señala que la "única sede, oficina y almacén" de la empresa se encuentra en MUNICIPIO 1, Bizkaia, aunque cuente también con un pequeño almacén de logística en Madrid, al que acuden los trabajadores a los efectos de obtener puntualmente equipo y material.

De acuerdo con lo anterior, si los trabajadores de CONSULTANTE realizan sus tareas exclusivamente en territorio común o foral, las retenciones por sus rendimientos deberán ingresarse en la Agencia Estatal de Administración Tributaria o en la Hacienda Foral correspondiente, según el caso.

Por el contrario, si los trabajos se llevan a cabo tanto en territorio común como foral y no es posible determinar qué parte del trabajo se presta en cada territorio, las retenciones deberán ingresarse allí donde radique el centro de trabajo de CONSULTANTE al que figure adscrito el trabajador.

Como se ha indicado, de la información suministrada en el escrito de consulta parece desprenderse que solo existe un centro de trabajo en sentido estricto, que es la sede, oficina y almacén de la empresa en MUNICIPIO 1, Bizkaia, por lo que sería a ese centro al que se hallarían adscritos todos los trabajadores de CONSULTANTE. Esto su-

pone que en caso de no poder asignar los trabajos a uno u otro territorio en concreto las retenciones habrían de ingresarse en la Hacienda Foral de Bizkaia.

En el caso de que el almacén de logística situado en Madrid se pudiera calificar como centro de trabajo, con determinados trabajadores adscritos, las retenciones por rendimientos satisfechos a dichos trabajadores deberían ingresarse en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, salvo prueba de su realización en territorio foral. Si dicho almacén no se considera centro de trabajo, las retenciones habrán de ingresarse en el territorio donde figura el único centro de trabajo de la empresa, es decir, en la Hacienda Foral de Bizkaia, salvo prueba de su realización en territorio común.

CONSULTA 2012.6.10.1 – IRPF – Declaración conjunta en el supuesto de cónyuges con residencia habitual en territorios distintos, común y foral. Aplicación de la deducción por alquiler de vivienda habitual.

ANTECEDENTES

EL 25 de febrero de 2012 D. CONSULTANTE, con NIF -----, presentó una consulta tributaria a la Dirección General de Tributos, manifestando lo siguiente:

El consultante reside en una vivienda en régimen de alquiler ubicada en Gipuzkoa desde hace cuatro años y próximamente va a contraer matrimonio con su pareja que reside en Asturias en un piso de su propiedad. Una vez contraído matrimonio ambos cónyuges van a permanecer en sus respectivas residencias de Gipuzkoa y Asturias.

CUESTIÓN PLANTEADA

En el caso de optar en futuras declaraciones de IRPF por la tributación conjunta, y teniendo en cuenta que su cónyuge tiene una base liquidable superior a la suya, se consulta si podría practicarse la deducción por alquiler de su vivienda habitual ubicada en Gipuzkoa. También se pregunta cómo afecta el límite existente de base imponible en la deducción por alquiler de vivienda habitual en el caso de que se opte por la tributación conjunta.

CONTESTACIÓN

La consulta se refiere a un consultante residente en el territorio foral del País Vasco que va a contraer matrimonio con su pareja residente en territorio común teniendo la intención de permanecer en sus respectivas residencias una vez formalizado el matrimonio. Al ser la cuestión planteada relativa al supuesto de que opte por presentar declaración conjunta con su cónyuge se debe determinar, en primer lugar, qué Administración es la competente para la exacción del tributo.

El artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobada por Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, determina el ámbito de aplicación del Impuesto en los siguientes términos:

1. *El impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se aplicará en todo el territorio español.*
2. *Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.*
3. *En Canarias, Ceuta y Melilla se tendrán en cuenta las especialidades previstas en su normativa específica y en esta Ley".*

Al respecto, es de aplicación el apartado dos del artículo 6 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. De acuerdo con el mismo, "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 los mismos términos se expresa el artículo 2 de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

En el caso objeto de consulta el miembro de la unidad familiar con mayor base liquidable es el cónyuge del consultante, residente en territorio común, por lo que será la Administración estatal la competente para la exacción del impuesto.

Una vez determinada la Administración competente para exacción del tributo, se debe responder a la cuestión de si el consultante tendrá derecho a practicar la deducción por alquiler de su vivienda habitual ubicada en territorio foral.

El apartado 7 del artículo 68 de la LIRPF recoge la deducción por alquiler de la vivienda habitual en los siguientes términos:

"Los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.107,20 euros anuales podrán deducirse el 10,05 por ciento de las cantidades satisfechas en el período impositivo por el alquiler de su vivienda habitual. La base máxima de esta deducción será de:

- a) cuando la base imponible sea igual o inferior a 17.707,20 euros anuales: 9.040 euros anuales,*
- b) cuando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 euros anuales: 9.040 euros menos el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la base imponible y 17.707,20 euros anuales."*

Del precepto citado se concluye que, a efectos de poder practicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual prevista en la normativa estatal, se requiere que el contribuyente satisfaga cantidades en concepto de alquiler de su vivienda habitual durante el período impositivo y que su base imponible sea inferior a 24.107,20 euros anuales.

Ahora bien, al tratarse de una declaración conjunta junto a su cónyuge, habrá de observar en cuanto a las deducciones en la cuota, lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 84.2 de la LIRPF: "Los importes y límites cuantitativos establecidos a efectos de la tributación individual se aplicarán en idéntica cuantía en la tributación conjunta, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar".

Por lo tanto, el límite de la base imponible para la aplicación de la deducción por alquiler de la vivienda habitual no se elevará como consecuencia de la tributación en el IRPF por la modalidad de tributación conjunta. Es decir, la base imponible total en la declaración conjunta no podrá superar los 24.107,20 euros anuales para la práctica de dicha deducción.

Finalmente, el consultante plantea si además de la deducción estatal podría aplicar la deducción autonómica por arrendamiento de vivienda habitual a pesar de que esta no se encuentre en el territorio de la Comunidad Autónoma de Asturias.

En este sentido, cabe indicar que la deducción por arrendamiento de vivienda habitual prevista en el artículo 2.Quinta de la Ley 13/2010, de 28 de diciembre, del Principado de Asturias, de Medidas Presupuestarias y Tributarias de Acompañamiento a los Presupuestos Generales para 2011 (BOPA 31/12/2010 - BOE 08/03/11), sería aplicable siempre que se cumplan las condiciones y requisitos señalados en el citado precepto.

CONSULTA 2012.8.4.1 – IRPF – Competencia normativa en relación con las retenciones del trabajo practicadas a funcionarios de la Administración del Estado que prestan sus servicios en territorio foral.

ANTECEDENTES

Se ha recibido en este Centro consulta formulada por la División de Personal de la Dirección General de la Policía, sita en la calle DIRECCIÓN, ---- Madrid, en la que se exponen los siguientes hechos:

La entidad consultante plantea la situación de varios funcionarios de los Cuerpos Generales de la Administración (administrativos y auxiliares) que desarrollan sus funciones en la Dirección General de la Policía en la provincia de Bizkaia. En concreto, se trata de Don FUNCIONARIO 1, con DNI -----, Doña FUNCIONARIO 2, con DNI -----, Don FUNCIONARIO 3, con DNI -----, Doña FUNCIONARIO 4, con DNI -----, Don FUNCIONARIO 5, con DNI ----- y Don FUNCIONARIO 6, con DNI -----.

CUESTIÓN PLANTEADA

La consulta versa sobre la solicitud realizada por las personas antes mencionadas para que en las retenciones de IRPF no les sea aplicado el incremento previsto en el Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre.

Indican, en este sentido, que el domicilio de todos ellos radica en territorio vizcaíno y, que, conforme a la normativa vigente, presentan su declaración de IRPF en la Diputación Foral de Bizkaia por lo que no se les debe aplicar el incremento establecido en el Real Decreto-Ley citado.

CONTESTACIÓN

La consulta se refiere a varios funcionarios de los Cuerpos Generales de la Administración que trabajan para la Dirección General de la Policía en la provincia de Bizkaia y manifiestan que, al presentar sus declaraciones del IRPF a la Diputación Foral de Bizkaia, no se les debe aplicar en las re-

tenciones del IRPF el incremento previsto en el Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 diciembre.

Para resolver la cuestión planteada, es de aplicación del artículo 6 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco de acuerdo con el cual:

“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”.

Dado que el domicilio de todos los consultantes radica en territorio vizcaíno deberán presentar sus declaraciones por el IRPF ante el órgano competente de la Diputación Foral de Bizkaia, como bien indica el escrito de consulta.

Ahora bien, la práctica de las retenciones viene regulada en el apartado Dos del artículo 7 del Concierto Económico que señala lo siguiente:

“Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

- a) *Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco. En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco, cuando en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador.*

(...)

Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del percep-

tor, satisfechas por aquella a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales."

Por tanto, las retenciones practicadas por la Dirección General de la Policía al abonar los salarios a sus funcionarios deben calcularse aplicando la normativa estatal sobre retenciones (lo que incluye la modificación del Real Decreto Ley 20/2011), sin perjuicio de la posterior regularización en la declaración correspondiente del IRPF que los interesados presenten a la Diputación Foral en cuyo territorio tengan su residencia habitual.

Esto significa que las mayores retenciones que se les practiquen debido a lo anterior darán lugar a un menor ingreso (menor cuota diferencial positiva) o a una mayor devolución (mayor cuota diferencial negativa) en el momento de presentar la autoliquidación del IRPF.

Consulta 2013.1.4.3 - IRPF-IS – Punto de conexión normativo y exaccionador aplicable en una operación de reducción de capital social de una sociedad de inversión mobiliaria de capital variable (SICAV) domiciliada en territorio común, con devolución de aportaciones a los socios, uno de los cuales es una sociedad domiciliada en territorio foral.

HECHOS PLANTEADOS

La consultante es una sociedad limitada con domicilio social y fiscal en Bizkaia. Participa en el capital de una sociedad de inversión mobiliaria de capital variable (SICAV) que se encuentra sujeta a la normativa del Impuesto sobre Sociedades de territorio común. La Junta General de Accionistas de la referida SICAV ha acordado la reducción de su capital social, con devolución de aportaciones a los socios. De acuerdo con lo previsto en la disposición adicional decimocuarta de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, la compareciente deberá integrar en su base imponible el importe que reciba por este motivo (es decir, como consecuencia de la reducción de capital de la SICAV de la que es socia).

CUESTIÓN PLANTEADA

Desea conocer cuál es el punto de conexión, de entre todos los previstos en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, que debe aplicarse para determinar tanto la normativa por la que han de regirse las retenciones que, en su caso, deba soportar por la operación descrita, como la competencia para su exacción.

CONTESTACIÓN

Con respecto a la cuestión planteada en el escrito de consulta, procede atender a lo indicado en la disposición adicional decimocuarta de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades (NFIS), donde se recoge que:

"1. No obstante lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 15 de esta Norma Foral, en las reduccio-

nes de capital con devolución de aportaciones y distribuciones de la prima de emisión realizadas por sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, no sometidas al tipo general de gravamen en el Impuesto sobre Sociedades, las rentas a integrar se calcularán de acuerdo a las siguientes reglas: a) En el supuesto de reducción de capital con devolución de aportaciones, el importe total percibido en la reducción de capital, con el límite del aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a ninguna deducción en la cuota íntegra. b) En el supuesto de distribución de la prima de emisión, cualquiera que sea la cuantía que se perciba por ese concepto, ésta se integrará en la base imponible del socio sin derecho a deducción alguna en la cuota íntegra. (...)"

El artículo 15.4 de la NFIS, mencionado en este precepto, señala que:

"4. En la reducción de capital con devolución de aportaciones se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor normal de mercado de los elementos recibidos sobre el valor contable de la participación. La misma regla se aplicará en el caso de distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones. (...)"

De otro lado, en sentido análogo, la disposición transitoria vigesimosegunda de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (NFIRPF), prevé que:

"1. No obstante lo previsto en el artículo 36.1.e) y en el segundo párrafo del artículo 43.2.a) de esta Norma Foral, en supuestos de reducción de capital que tengan por finalidad la devolución de aportaciones y de distribución de la prima de emisión de acciones, realizadas por las sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, que no estén sometidas al tipo general de gravamen en el Impuesto

sobre Sociedades, la renta a integrar por sus socios o partícipes se determinará con arreglo a lo siguiente: a) En los supuestos de reducción de capital que tengan por finalidad la devolución de aportaciones, la renta a integrar será el importe de ésta o el valor normal de mercado de los bienes o derechos percibidos, que se calificará como rendimiento del capital mobiliario de acuerdo con lo previsto en la letra a) del artículo 36.1 de esta Norma Foral, con el límite de la mayor de las siguientes cuantías: - El aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social. - Cuando la reducción de capital proceda de beneficios no distribuidos, el importe de dichos beneficios. A estos efectos, se considerará que las reducciones de capital, cualquiera que sea su finalidad, afectan en primer lugar a la parte del capital social que provenga de beneficios no distribuidos, hasta su anulación. El exceso sobre el citado límite minorará el valor de adquisición de las acciones afectadas, de acuerdo con las reglas del segundo párrafo del artículo 43.2 a) de esta Norma Foral, hasta su anulación. A su vez, el exceso que pudiera resultar se integrará como rendimiento del capital mobiliario procedente de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión. En ningún caso resultará de aplicación la exención prevista en el artículo 9.25.º de esta Norma Foral a los rendimientos del capital mobiliario regulados en esta letra. b) En los supuestos de distribución de la prima de emisión de acciones de sociedades de inversión de capital variable, se integrará la totalidad del importe obtenido, sin que resulte de aplicación la minoración del valor de adquisición de las acciones previsto en el artículo 36.1 e) de esta Norma Foral".

Por su parte, el artículo 9 Uno Primera a) del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado mediante Ley 12/2002, de 23 de mayo (Concierto Económico), referido a las retenciones correspondientes al capital mobiliario en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determina que:

"Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente, de acuerdo con las siguientes normas: - Primera. Se exigirán por la Diputación Foral competente por razón del territorio las correspondientes a: a) Rendimientos obtenidos por la participación en fondos propios de cualquier entidad, así como los intereses y demás contraprestaciones de obligaciones y títulos similares, cuando tales rendimientos sean satisfechos por entidades que tributen exclusivamente por el Impuesto sobre Sociedades en el País Vasco. Tratándose de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades exigible por el Estado y las Diputaciones Forales del País Vasco, la retención corresponderá a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración-liquidación efectuada por el Impuesto sobre Sociedades. Estas retenciones se exigirán conforme a la normativa foral o común según que a la entidad pagadora le resulte de aplicación la normativa foral o común del Impuesto sobre Sociedades, y la inspección se realizará por los órganos de la Administración que corresponda por aplicación de este mismo criterio. No obstante lo anterior, las normas relativas al lugar, forma y plazo de presentación de las correspondientes declaraciones-liquidaciones serán las establecidas por la Administración competente para su exacción. (...)".

Adicionalmente, también en materia de retenciones correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el artículo 10 del mismo Concierto Económico indica que:

"Uno. Las retenciones relativas a las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión o reembolso de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente por razón del territorio, según que el accionista o partícipe tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en el País Vasco. (...)".

Finalmente, el artículo 17 del Concierto Económico, relativo a los pagos a cuenta en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, preceptúa que:

"Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades corresponderán a una u otra Administración, conforme a los criterios establecidos a tal efecto en el presente Concierto para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Asimismo, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 12 respecto de la eficacia de los pagos a cuenta realizados en una u otra Administración. (...)".

Las rentas a que se refieren la disposición adicional decimocuarta de la NFIS y la disposición adicional vigesimosegunda de la NFIRPF tienen la consideración de rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la participación en los fondos propios de la SICAV de que se trate, tal y como expresamente regula este último precepto, y no de ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión o reembolso de acciones de dicha entidad. Concretamente, la mencionada disposición adicional vigesimosegunda de la NFIRPF especifica que estas rentas se califican como rendimientos del capital mobiliario de acuerdo con lo previsto en el artículo 36.1 a) de la NFIRPF, según el que:

"1. Se considerarán rendimientos obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, los siguientes rendimientos, dinerarios o en especie: a) Los dividendos, primas de asistencia a juntas y participaciones en los beneficios de cualquier tipo de entidad. (...)".

Por ello, la retención que, en su caso, deba practicarse sobre las citadas rentas se exigirá atendiendo a lo establecido en el artículo 9 Uno Primera a) del Concierto Económico, y no según lo indicado en el artículo 10.1 del mismo texto legal. De forma que la retención que, en su caso, deba practicarse sobre la renta objeto de consulta se exigirá, conforme a su normativa, por la Administración del territorio ante la que tribute exclusivamente la SICAV. Si ésta tributara conjuntamente al Estado y a alguna o algunas de las Diputaciones Forales del País Vasco, la retención

correspondería a ambas Administraciones en proporción, al volumen de las operaciones efectuadas por la SICAV en cada territorio, atendiendo a la proporción determinada en la última declaración-liquidación del Impuesto sobre Sociedades. En este último supuesto, la retención se exigiría aplicando la normativa, común o foral, que corresponda a la entidad pagadora.

CONSULTA 2013.5.4.1 – IRPF – Traslado de residencia de territorio común a territorio foral. Competencia para la exacción. Deducción por adquisición de vivienda.

ANTECEDENTES

D. CONSULTANTE, con N.I.F.: -----, y domicilio en calle CALLE, San Sebastián, Gipuzkoa, ha presentado una consulta tributaria manifestando lo siguiente:

- En el año 1999 adquirió una vivienda en Lleida, para uso de vivienda habitual donde está empadronado.
- En mayo de 2011, obtiene una plaza en propiedad por concurso de traslados como funcionario del cuerpo de maestros en la provincia de Navarra, en la que toma posesión en septiembre de 2011.
- En septiembre de 2011, traslada su residencia habitual a San Sebastián, Gipuzkoa.
- A fecha de hoy no ha procedido a empadronarse en San Sebastián, por lo que consta empadronado en Lleida.
- Desde 1999 hasta 2012 se ha aplicado en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la deducción por adquisición de vivienda habitual.

CUESTIONES PLANTEADAS

El consultante desea conocer:

1. Dónde ha de presentar su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a 2012.
2. Si puede aplicar en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2012 la deducción por vivienda habitual si realmente reside en San Sebastián, Gipuzkoa.

CONTESTACIÓN**1. Competencia para exacción del IRPF.**

El artículo 6 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (Concierto Económico) establece que el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo concertado de normativa autónoma y que su exacción corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el contribuyente tenga su residencia habitual en el País Vasco.

De acuerdo con este precepto, la residencia habitual es el punto de conexión que determina a que Administración debe tributar el sujeto pasivo.

A estos efectos, el artículo 43 del Concierto Económico, en su apartado Uno, dispone lo siguiente:

"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 periodo 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 aquellos.

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

Salvo prueba en contrario, se considerara que

una persona física permanece en el País Vasco cuando radique en él su vivienda habitual.

Segunda. Cuando tengan en este 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 este el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".

Así pues, la residencia habitual en uno u otro territorio viene determinada por el número de días que permanezca en cada uno de ellos, teniendo en cuenta, a efectos de realizar el cómputo, las dos reglas siguientes:

Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales. Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece allí donde radique su vivienda habitual.

Conforme a todo lo dispuesto anteriormente, la residencia habitual del contribuyente en un territorio viene determinada por la permanencia de este en dicho territorio un mayor número de días del periodo impositivo, y aunque se establece la presunción de permanencia allí donde radique su vivienda habitual, esta presunción quedará sin efecto como consecuencia de la permanencia del contribuyente en un territorio distinto.

A este respecto se ha de tener en cuenta que la residencia es una cuestión de hecho que se deberá acreditar por cualquier medio de prueba válido en derecho.

En este sentido, cabe señalar que 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.

De los datos obrantes en el escrito de consulta, se pone de manifiesto que el consultante trasladó su residencia a Gipuzkoa en septiembre de 2011, donde se encuentra hasta la fecha, par cuanto en el ejercicio 2012 permanece un mayor número de días del período impositivo en Gipuzkoa, por lo que será esta Diputación Foral la competente para la exacción del impuesto.

El hecho de que el consultante sea propietario de una vivienda en territorio común no obsta para que su declaración del IRPF deba ser presentada en Gipuzkoa, toda vez que la presunción de que una persona física permanece allí donde radique su vivienda habitual queda sin efecto una vez queda probada su permanencia en territorio distinto.

2. Aplicación de la deducción por inversión en vivienda habitual.

Respecto a esta segunda cuestión, y dado que sería de aplicación la normativa reguladora del IRPF de la Diputación Foral de Gipuzkoa, esta Secretaría General no se considera competente para pronunciarse sobre ella, correspondiendo la competencia para la interpretación de dicha normativa a la citada Administración foral.

