

CONSULTA 2019.6.3.1. IRPF: Una persona física que manifiesta que durante el ejercicio 2018 estuvo empadronada y cobro rentas los tres primeros meses en un TTHH y posteriormente en territorio común consulta ante qué administración tributaria debe presentar su declaración de IRPF 2018.

HECHOS PLANTEADOS

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.

CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante quiere saber si tiene que presentar su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) 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, 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 de-

vengo 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 debe-

rán 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 concurran 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 a/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 acudir 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 me-

dio 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 sí, 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 cumplir 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).

CONSULTA 2019.6.3.3. IRPF: Una persona física residente en territorio común y copropietaria de montes con pinos ubicados en Bizkaia consulta si la atribución de las rentas obtenidas por la actividad forestal que se le ha efectuado conforme a la NF de Bizkaia es correcta.

HECHOS PLANTEADOS

El consultante, junto con otras tres personas físicas (dos de estas últimas residentes en Bizkaia y la tercera y el consultante residentes en territorio común) son copropietarios de montes con pinos ubicados en Bizkaia, habiendo constituido una comunidad de propietarios en este territorio.

La comunidad, dada de alta en la actividad forestal (en régimen de estimación directa simplificada, por no ser posible la estimación objetiva singular en Bizkaia), procedió, en 2018, a la venta de los pinos. En 2019, ha presentado el modelo 184 a efectos de comunicar a la Diputación Foral de Bizkaia, de conformidad con la normativa de dicho territorio, la cuantía del beneficio de la venta atribuible a cada copropietario.

Según indica el consultante, en la renta que le ha sido atribuida, en base a la normativa foral de Bizkaia, no se ha considerado la irregularidad de la renta obtenida.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si la atribución de rentas, efectuada conforme a la normativa foral de Bizkaia es correcta.

CONTESTACIÓN

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), al respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece:

"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."

"Artículo 13. Entidades en régimen de imputación y atribución de rentas

Uno. A las entidades en régimen de imputación de rentas se les aplicarán las normas establecidas en la sección 3.ª de este capítulo. Para la exacción de las bases imputadas a sus socios, se tendrán en cuenta las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o del Impuesto sobre Sociedades a que se refiere este Concierto, según el impuesto por el que tributen

Dos. En los supuestos de atribución de rentas, la gestión e inspección de los entes sometidos a dicho régimen corresponderá a la Administración de su domicilio fiscal.

Para la exacción de la renta atribuida a sus socios, comuneros o partícipes, se aplicarán las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes o del Impuesto sobre Sociedades a que se refiere este Concierto, según el impuesto por el que tributen".

Según los datos aportados, parece que el domicilio fiscal de la entidad en atribución de rentas se encuentra en Bizkaia, por lo que, de acuerdo con el citado artículo 13. Dos, la gestión e inspección de dicha entidad corresponde a la Administración Foral, ante la que se manifiesta haber presentado, de conformidad con su normativa, el modelo 184.

Por otra parte, según el párrafo segundo de dicho artículo 13. Dos, para la exacción de la renta atribuida a los comuneros (todos ellos personas físicas) se aplicarán las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a que se refiere el Concierto.

En el caso del comunero consultante, quien es residente en territorio común, la exacción de la renta atribuida se llevaría a cabo conforme a la normativa estatal.

En una anterior consulta planteada por el consultante (consulta V2973-18, de fecha 19 de noviembre de 2018), este Centro Directivo, en relación con la calificación de la renta obtenida por la venta de los pinos, señaló lo siguiente:

«En el artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los impuestos sobre Sociedades, sobre la renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), se establece:

“1. Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas”.

Por tanto, la renta obtenida por la venta de los pinos, al tratarse de una actividad forestal, debe calificarse, a efectos del IRPF como rendimiento de actividad económica.

No obstante, como la actividad parece que se

desarrolla a través de una comunidad de bienes, la renta obtenida deberá declararse a través del régimen de atribución de rentas, establecido en los artículos 86 a 90 de la Ley del Impuesto».

El apartado 3 del artículo 8 de la citada Ley 35/2006 (en adelante, LIRPF) dispone que:

“No tendrán la consideración de contribuyente las sociedades civiles no sujetas al Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Las rentas correspondientes a las mismas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la Sección 2.ª del Título X de esta Ley”.

En la mencionada Sección 2ª del Título X (Régimen de atribución de rentas), se establece:

“Artículo 88. Calificación de la renta atribuida.

Las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios, herederos, comuneros o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos.

Artículo 89. Cálculo de la renta atribuible y pagos a cuenta.

1. Para el cálculo de las rentas a atribuir a cada uno de los socios, herederos, comuneros o partícipes, se aplicarán las siguientes reglas:

1.ª Las rentas se determinarán con arreglo a las normas de este Impuesto, y no serán aplicables las reducciones previstas en los artículos 23.2, 23.3, 26.2 y 32 de esta Ley, con las siguientes especialidades:

(...).

3. Las rentas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes según las normas o pactos aplicables en cada caso y, si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma feh-

ciente, se atribuirán por partes iguales.

4. Los miembros de la entidad en régimen de atribución de rentas que sean contribuyentes por este Impuesto podrán practicar en su declaración las reducciones previstas en los artículos 23.2, 23.3, 26.2 y 32. 1 de esta Ley.

(...)".

Por tanto, conforme establece el artículo 89 de la LIRPF, el comunero consultante podrá aplicar, en su declaración por el IRPF, la reducción del 30 por ciento prevista en el artículo 32.1 de la LIRPF si cumple los requisitos, cuestión que no puede determinarse con los datos aportados.

CONSULTA 2019.9.3.1. IRPF: Una persona física que hasta finales de 2017 tenía como residencia fiscal una población de Bizkaia, entre enero y mayo residió en Inglaterra, en donde trabajó los dos primeros meses, volviendo a Bizkaia en julio, para comenzar a trabajar y residir en Madrid a partir de septiembre hasta mediados de diciembre del mismo año. Consulta cuál es su residencia fiscal en el período impositivo de 2018 y si le corresponde tributar en Bizkaia o en Madrid.

HECHOS PLANTEADOS

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.

CUESTIÓN PLANTEADA

- 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) 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, so-

bre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29 de noviembre), en adelante LIRPF, 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:

- 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. 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 techa a techa, 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 techa 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 en dicho territorio un mayor número de días del período impositivo, 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 el 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.

Si, de acuerdo con los datos aportados por el consultante en su escrito de consulta, los períodos de residencia que describe se correspondiesen con períodos de permanencia, se alcanzarían las siguientes conclusiones:

1. Que ha permanecido en territorio español más de 183 días durante el año natural.

2. Que, en el período de tiempo que ha permanecido en territorio español, ha permanecido más tiempo en territorio común que en territorio foral.

Por lo tanto, bajo ese presupuesto de hecho, el consultante sería considerado residente habitual en territorio común y debería tributar por el IRPF ante la Administración del Estado.