



NÚMERO CONSULTA: 4-2016

ORGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

FECHA SALIDA: 03/05/2016

NORMATIVA:

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

DESCRIPCIÓN HECHOS: Causante fallecido habiendo estado empadronado en Logroño durante los últimos 10 meses previos al deceso y el resto del período de los últimos 5 años en Zarautz (Gipuzkoa).

CUESTIÓN PLANTEADA: Comunidad Autónoma competente ante la que los herederos deben presentar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

CONTESTACIÓN COMPLETA: Para determinar cuál es la Administración autonómica competente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, así como la normativa tributaria aplicable para su liquidación, en el supuesto planteado en el escrito de consulta, procede acudir a las reglas y puntos de conexión establecidos en las siguientes normas:

La **Ley 22/2009**, de 18 de diciembre, por la que se regula el **sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común** y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. Esta norma determina el punto de conexión aplicable para determinar la Comunidad Autónoma competente, pero siempre dentro del ámbito de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, por lo que no se aplica a los territorios forales.

La **Ley 12/2002**, de 23 de mayo, por la que se aprueba el **Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco** (en lo sucesivo Concierto Económico con el País Vasco). De acuerdo con esta norma, se deslinda la competencia entre el territorio foral y común y, sólo en el caso de que el hecho imponible corresponda a este último se aplicará la Ley 22/2009.

En un primer momento, corresponde analizar si la competencia (exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación) del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones corresponde al territorio foral del País Vasco.

En el supuesto al que se refiere el escrito de consulta, el causante estuvo empadronado en Logroño en los últimos 10 meses inmediatamente anteriores a su fallecimiento, y el resto del período de los últimos 5 años lo estuvo en Zarautz (Gipuzkoa).



Gobierno de La Rioja

El artículo **25 del Concierto Económico con el País Vasco**, en relación con la normativa aplicable y exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece:

“Uno. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un tributo concertado de normativa autónoma.

Corresponderá su exacción a la Diputación Foral competente por razón del territorio en los siguientes casos:

*a) En las adquisiciones «mortis causa» y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida para caso de fallecimiento, cuando el **causante** tenga su **residencia habitual** en el País Vasco a la fecha del devengo.*

(...)

En relación al concepto de **residencia habitual**, el **artículo 43 del Concierto Económico** con el País Vasco, recoge las siguientes reglas:

*“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 relación con el supuesto de la consulta planteada, será competente la Comunidad Autónoma del País Vasco, siempre que el causante hubiera tenido su **residencia habitual** en dicho territorio conforme a las normas indicadas en el artículo transcrito.

No obstante, en el escrito de consulta, la interesada indica únicamente que el causante estuvo empadronado los últimos 10 meses antes del fallecimiento en Logroño y el resto de los últimos 5 años en Zaráutz. Por tanto, con los datos facilitados por la consultante, esta Administración no cuenta con la información suficiente para determinar si el causante tenía su residencia habitual en el País Vasco a la fecha del fallecimiento conforme a las normas establecidas en el **art. 43 del Concierto Económico con el País Vasco**.



Gobierno de La Rioja

Tras la aplicación de las reglas citadas y expuestas anteriormente y, en función del resultado de las mismas, obtendremos las conclusiones siguientes:

1.- Si el causante tuvo su residencia en el País Vasco a la fecha de fallecimiento, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones corresponderá al País Vasco, siendo de aplicación la normativa foral correspondiente y debiendo presentarse el mismo ante la administración foral que proceda.

2.- Si el causante NO tuvo su residencia en el País Vasco a la fecha de fallecimiento, la competencia para la exacción del mismo corresponderá al territorio común.

En este caso, corresponde aplicar la **Ley 22/2009** para determinar qué administración autonómica o, en su caso estatal, es la competente, cuestión regulada en los artículos 32 y 28, tal y como se expone a continuación:

“Artículo 32. Alcance de la cesión y puntos de conexión en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

1. Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones producido en su territorio.

2. Se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de los sujetos pasivos residentes en España, según los siguientes puntos de conexión:

a) En el caso del impuesto que grava las **adquisiciones “mortis causa”** y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario, en el **territorio donde el causante tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.**

(....)

5. En los supuestos previstos en las letras a) y c) del apartado 2 anterior, **se aplicará la normativa de la Comunidad Autónoma en la que el causante o donatario hubiere tenido su residencia habitual conforme a lo previsto en el artículo 28.1.1º.b) de esta Ley.”**

“Artículo 28. Residencia habitual de las personas físicas.

1. A efectos de lo dispuesto en este Título, se considerará que las personas físicas residentes en territorio español lo son en el territorio de una Comunidad Autónoma:

1.º Cuando permanezcan en su territorio un mayor número de días:

(...)

b) Del período de los **cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.**

(...)

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

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando en dicho territorio **radique su vivienda habitual**, definiéndose ésta conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



**Gobierno
de La Rioja**

2.º Cuando no fuese posible determinar la permanencia a que se refiere el punto 1.º anterior, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma donde tengan 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 (...).

3.º Cuando no pueda determinarse la residencia conforme a los criterios establecidos en los puntos 1.º y 2.º anteriores, se considerarán residentes en el lugar de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...)

4. No producirán efecto los cambios de residencia que tengan por objeto principal lograr una menor tributación efectiva en los tributos total o parcialmente cedidos.

(...)"

Por lo tanto, si conforme a las reglas del Concierto Económico con el País Vasco, debemos determinar que, a la fecha de fallecimiento, el causante no tenía su residencia habitual en el País Vasco, sino en La Rioja, de acuerdo con lo establecido en los artículos 32 y 28 de la Ley 2/2009, y dado que, dentro del territorio común, fue en Logroño donde permaneció un mayor número de días del período de los últimos cinco años inmediatos anteriores al de su fallecimiento, la Administración competente para la exigencia del Impuesto será la Comunidad Autónoma de La Rioja, resultando de aplicación, además, la propia normativa que esta Comunidad Autónoma hubiera aprobado en relación con el Impuesto.

En conclusión:

Si el causante hubiera tenido su residencia habitual en Logroño a la fecha de su fallecimiento, por haber permanecido en dicho territorio un mayor número de días el año inmediato anterior (o por aplicación del resto de las reglas para la determinación de la residencia habitual reguladas en el Concierto Económico con el País Vasco), la Administración competente para la exigencia del Impuesto será la Comunidad Autónoma de La Rioja, resultando de aplicación, además, la propia normativa que esta Comunidad Autónoma hubiera aprobado en relación con el Impuesto.

Por el contrario, si el causante hubiera tenido su residencia habitual en Zarautz a la fecha de su fallecimiento, por haber permanecido en dicho territorio un mayor número de días el año inmediato anterior (o por aplicación del resto de las reglas para la determinación de la residencia habitual reguladas en el Concierto Económico con el País Vasco), la Comunidad Autónoma competente para la exigencia del Impuesto será la del País Vasco, siendo de aplicación la normativa tributaria foral.