
**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

<p>Conflicto: 1/1999 Promotor: COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA-LA MANCHA Contra: COMUNIDAD AUTÓNOMA DE MADRID Objeto: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por la herencia de (CAUSANTE)</p>

RESOLUCIÓN DE LA JUNTA ARBITRAL

I. ANTECEDENTES

1º.- El presente conflicto de competencia, suscitado entre la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha y la Comunidad Autónoma de Madrid, tuvo entrada en la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas en virtud de oficio de remisión del Director General de Coordinación con las Haciendas Territoriales de fecha 19-1-1999, en cumplimiento de lo ordenado por la Disp. Trans. única del RD 2451/1998, de 13 de noviembre.

2º.- El conflicto se había iniciado en virtud de Resolución de 20-7-1998 del Director-Coordinador de los Servicios Provinciales de Cuenca de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, en la que se acordaba solicitar a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, al amparo del art. 73-2-b) del Rgto. del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la declaración de competencia de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha para la gestión y recaudación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de los herederos de D^a (CAUSANTE), fallecida en Cuenca el 23-5-1995.

En la Resolución se manifestaba que los herederos de D^a (CAUSANTE), residente en Cuenca, presentaron declaración-liquidación y efectuaron el ingreso del correspondiente Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ante la Dirección General de Gestión Tributaria y Fondos Europeos de la Consejería de Hacienda de la

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

Comunidad de Madrid. La Sra. (CAUSANTE) tenía, a juicio de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, su residencia habitual en la Calle (DOMICILIO 1) de Cuenca, a pesar de haber presentado sus declaraciones tributarias en Madrid. En dicha ciudad de Cuenca falleció, tras ingresar en sus últimos meses de vida en una residencia sacerdotal y en un hospital geriátrico.

La solicitud fue remitida a la DGCHT, acompañada de la siguiente documentación:

1. Escrito de 13-8-1997 del Director de los Servicios Provinciales de Cuenca, reclamando la competencia de gestión y recaudación a la Comunidad Autónoma de Madrid.
2. Contestación de 23-3-1998 del Jefe Adjunto de Recursos y Procedimientos Especiales de la Consejería de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Madrid, desestimando “la petición de devolución formulada” por la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.
3. Requerimiento dirigido al Ilmo. Sr. Alcalde de Cuenca para la averiguación del “último o últimos domicilios habituales” de la fallecida y expedición de “certificado de convivencia”.
4. Requerimiento dirigido al Ilmo. Sr. Director Provincial del INSS de Cuenca solicitando información sobre las pensiones percibidas por D^a (CAUSANTE), su afiliación y alta en el organismo y sobre los domicilios que consten en sus archivos.
5. Requerimiento dirigido al Ilmo. Sr. Alcalde de Cuenca, solicitando certificación de inscripción de D^a (CAUSANTE) en el Padrón Municipal de Habitantes y sus alteraciones desde 1992.
6. Certificado de empadronamiento de D^a (CAUSANTE) del que resulta que D^a (CAUSANTE) “figura inscrita en el Padrón Municipal de Habitantes

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

renovado al uno de abril de 1986 en la Calle, y que “realiza el cambio de domicilio el 30-6-1989 a (DOMICILIO 1).

7. Certificado de Pensión de Invalidez de D^a (CAUSANTE) y del único domicilio que consta en su expediente: Calle (DOMICILIO 2) (*sic*) de Cuenca.
8. Certificado de convivencia, expedido por el Alcalde de Cuenca con base en diligencias informativas practicadas por la Policía Municipal.
9. Copia simple de escritura de aceptación y adjudicación de la herencia de D^a (CAUSANTE).

3º.- Traslada la reclamación a la Comunidad Autónoma de Madrid, el Jefe del Servicio de Gestión Tributaria de la Consejería de Hacienda contestó mediante escrito de 6-10-1998, manifestando que “el domicilio fiscal que aparece en la Base de Datos Nacional es el de Madrid, calle (DOMICILIO 3), y en la autoliquidación presentada por los herederos “el de Madrid, calle(DOMICILIO 4)”.

Se adjuntaban a dicho escrito los siguientes documentos:

1. Dos documentos sin firma, sello ni membrete, que parecen ser copia de datos obrantes en el Ministerio de Economía y Hacienda.
2. Copias de las autoliquidaciones y otros documentos presentados por los herederos con su declaración de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

4º.- Tras ser residenciado el conflicto ante la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas, la Presidencia de la Junta dio traslado de la reclamación a la Comunidad Autónoma de Madrid para que formulase sus alegaciones, lo que hizo

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

mediante escrito de 9-3-1999 en el que se hicieron constar las que seguidamente se resumen:

- a) La norma sustantiva aplicable en este conflicto es el art. 5.1.a) de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, que atribuye la competencia a la Comunidad Autónoma de la residencia habitual del causante, definida por el art. 9 de la Ley 30/1983 como el lugar donde permaneció por más de 183 días durante el año natural.
- b) El “año natural” no es el inmediatamente anterior a la fecha de fallecimiento, sino el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. El último año natural de D^a (CAUSANTE) es el de 1994.
- c) El procedimiento ante la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas es un procedimiento jurídico, que ha de ser resuelto en Derecho, y no un simple arbitraje de equidad.
- d) La prueba de que D^a (CAUSANTE) residió más de 183 días durante el año 1994 en la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha corresponde a la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, en virtud del art. 1.214 del Código Civil, prueba que no resulta de la documentación aportada, dado que: 1) El Padrón no acredita la residencia sino “el domicilio electoral y poco más”. 2) La certificación del Padrón aportada por la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha se refiere al “domicilio” y no a la “residencia”. 3) El “domicilio fiscal” de la finada era Madrid, aunque hubieran existido otros domicilios anteriores. 4) La Administración tributaria no ha hecho uso de su facultad de rectificar el domicilio fiscal de Madrid. 5) El Padrón no es fiable porque, según el requerimiento de 13-8-1997 del Director de los Servicios Provinciales de Cuenca al Director de Gestión

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

Tributaria y Fondos Europeos, el certificado del Excmo. Ayuntamiento de Cuenca acredita que D^a (CAUSANTE) estaba inscrita dos años después de su muerte, el 13-5-1997. 6) Tampoco es creíble la certificación del Alcalde porque no testimonia hechos observados directamente por él, sino que se refiere a los que otros funcionarios le han relatado; alguno de sus términos pone de manifiesto que se trata de suposiciones más que de hechos comprobados; el certificado no se refiere al año 1994; y, en fin, es un certificado de “convivencia” y no de “residencia”. 6) Los órganos o funcionarios del INSS no tienen competencia para certificar sobre la residencia de una persona. 7) La finada presentó sus declaraciones tributarias en la Delegación de Hacienda (*sic*) de Madrid desde 1993.

- e) Se aporta una diligencia practicada por un Agente Tributario de la Comunidad Autónoma de Madrid, que recoge las siguientes declaraciones de D., conserje del edificio de Calle (DOMICILIO 3) de Madrid: “Que conocía a D^a (CAUSANTE) porque vivía en el piso 3^o, puerta A, de la finca... Que tiene conocimiento de su fallecimiento. Que posteriormente, al parecer, el apartamento pasó a ser propiedad de un familiar.”
- f) Tras la proposición de ciertas diligencias de prueba terminó solicitando que la Junta Arbitral declare “que por la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha no se ha estado en condiciones de acreditar la residencia habitual de D^a (CAUSANTE)”.

5º.- En trámite de instrucción, la Presidencia de la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas, acordó la práctica de las pruebas que estimó oportunas, unas por iniciativa propia y otras a petición de las partes.

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

Por propia iniciativa de la Presidencia se acordaron y practicaron las siguientes diligencias, con el apoyo y colaboración de diversos organismos del Ministerio de Economía y Hacienda:

1. Al Ilmo. Sr. Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Cuenca se solicitó que se requiera a las personas que se indican, para que proporcionen la información siguiente: a) Al Complejo Sanitario, sito en de Cuenca, para que informe o certifique sobre el periodo o periodos de tiempo que D^a (CAUSANTE) estuvo ingresada en dicho Complejo Sanitario, durante los años 1994 y 1995. b) A la persona responsable de la Casa Sacerdotal de Cuenca, , para que informe sobre el periodo o periodos de tiempo que D^a (CAUSANTE) estuvo ingresada en dicho Complejo Sanitario, durante los años 1994 y 1995. c) A los vecinos del inmueble de la Calle (DOMICILIO 1) de Cuenca para que informen sobre si D^a (CAUSANTE) residió habitualmente en el citado inmueble durante todo o parte del periodo transcurrido entre 1990 y la fecha de su muerte ocurrida en 1995. En caso de que D^a (CAUSANTE), siendo residente, hubiera tenido ausencias prolongadas de la vivienda, que se precise —en caso de ser conocido— la duración de dichas ausencias, el motivo de las mismas y los años en que se produjeron.

Cumplimentando la colaboración solicitada, el Ilmo. Sr. Delegado de la AEAT de Cuenca, remitió a la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas la siguiente documentación:

1. Informe del Inspector Jefe de la Delegación de la AEAT de Cuenca, en el que se afirma: 1º) Que D^a (CAUSANTE) residía habitualmente en Cuenca, incluso antes de 1990, según manifestaciones de vecinos. 2º) Que el 14-1-1995 ingresó en la Residencia de la Casa Sacerdotal de Cuenca, donde estuvo hasta que fue ingresada por enfermedad el 18-4-1995 en el “Hospital Complejo Sanitario”, también de Cuenca. Fue dada de

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

alta el 6-5-1995 e ingresa en el Geriátrico del mismo complejo sanitario hasta su muerte el 23-5-1995.

2. Diligencia de constancia de hechos de 15-4-1999 en la que D., vecino del inmueble de Calle (DOMICILIO 1) de Cuenca, manifiesta que “le consta que D^a (CAUSANTE) vivió con su empleada de hogar en este inmueble (piso 2^oA) incluso antes de 1990. No cree que tuviera ausencias de este piso. Recuerda que antes de que fuera ingresada en el Complejo Sanitario la veía con frecuencia en compañía de su empleada de hogar”.
3. Diligencia de constancia de hechos de 14-4-1999 en la que la Superiora de la Casa Sacerdotal de Cuenca afirma que “D^a (CAUSANTE) ingresó en esta Residencia el 14-1-1995, sin poder precisar la fecha en que la trasladaron al Hospital”.
4. Diligencia de constancia de hechos de 15-4-1999 en la que la recepcionista del Complejo Sanitariomanifiesta “que según datos obrantes en este Hospital, D^a (CAUSANTE) ingresó aquí el 18-4-1995 a las 15 horas. Fue dada de alta el 6-5-1995 a las 19,30 horas e ingresó en el Geriátrico de la Con fecha 23-5-1995 le dan el alta en Geriátrica e ingresa de nuevo en el Hospital donde fallece el mismo día”.
5. Diligencia de constancia de hechos de 14-4-1999 en la que la recepcionista del “Geriátrico del Complejo Sanitario” manifiesta “que según datos de esta Residencia Geriátrica, D^a (CAUSANTE) estuvo ingresada aquí en las siguientes fechas: Del 6-5-1995 al 23-5-1995 en que falleció”.

2. Al Ilmo. Sr. Delegado Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Madrid se solicitó que se requiera al portero o conserje y a algunos vecinos de Calle (DOMICILIO 3) de Madrid para que informen sobre si D^a (CAUSANTE) residió habitualmente en Calle (DOMICILIO 3) (3^oA) de Madrid,

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

durante todo o parte del periodo transcurrido entre 1990 y la fecha de su muerte ocurrida en 1995. En caso de que D^a (CAUSANTE), siendo residente, hubiera tenido ausencias prolongadas de la vivienda, que se precise —en caso de ser conocido— la duración de dichas ausencias, el motivo de las mismas y los años en que se produjeron.

El Delegado Especial Adjunto Ejecutivo de Madrid respondió con un escrito en el que remitió a la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas:

1. Oficio del Inspector Jefe de la Unidad nº 93 remitiendo diligencias “en las que se pone de manifiesto que la citada señora D^a (CAUSANTE) no residió de forma habitual en Calle (DOMICILIO 3) de Madrid.
2. Diligencia acreditativa de la visita de dos agentes de la Hacienda Pública a las viviendas letras B, C, D y E del piso 3º de Calle (DOMICILIO 3) de Madrid, con el siguiente resultado: a) En las viviendas C y D no se localiza a nadie. b) La propietaria del piso 3ºB manifiesta “que lleva 10 años residiendo en el edificio y no conoció a D^a (CAUSANTE) pues prácticamente nunca vivía nadie en el 3ºA”. c) La empleada del hogar de la vivienda 3ª E manifiesta “que lleva más de 10 años empleada en el edificio y en ese tiempo no ha conocido a nadie de la vivienda 3ºA”.
3. Diligencia practicada por dos agentes tributarios ante D., conserje de la finca de Calle (DOMICILIO 3) de Madrid, de cuyas declaraciones resulta que D^a (CAUSANTE) “residía en la calle..... de Cuenca, y que “la vivienda del 3ºA de la Calle (DOMICILIO 3) de Madrid la utilizaba como vivienda ocasional en sus visitas a Madrid, no superando en ningún caso los tres meses de estancia en el periodo de un año. Dicha vivienda también era ocupada esporádicamente por sus sobrinos”.

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

3. Al Ilmo. Sr. Director del Departamento de Informática de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se solicitó certificación o informe sobre: a) Residencias o domicilios declarados por D^a (CAUSANTE), con NIF, durante los años 1990 a 1995. b) Ciudad donde dicha señora tenía domiciliadas sus cuentas bancarias durante el mismo periodo de tiempo. c) Lugar donde presentó sus declaraciones de IRPF y de IP. d) Otros domicilios o residencias conocidos de la señora (CAUSANTE) y documentos o circunstancias en que declaró o manifestó tener esos otros domicilios.

6º.- El 15-4-1999, la Presidencia de la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas, acordó admitir y practicar las siguientes pruebas propuestas por la Comunidad Autónoma de Madrid:

1. Testifical de D., conserje de Calle.....(DOMICILIO 3) de Madrid, que contestó así a las siguientes preguntas:

“¿Es cierto que tiene usted la condición de empleado de la finca urbana sita en la calle de Y?: Sí, es cierto.

¿Conocía usted a la hoy fallecida D^a (CAUSANTE)?: Sí, la conocía.

¿Vió usted entrar y salir a la fallecida del portal de la calle.....?: Sí, la vio salir”.

2. Testifical de los herederos de D^a (CAUSANTE), a los que se formularon las siguientes preguntas: “1ª) ¿Es usted efectivamente heredero de D^a (CAUSANTE)?. 2ª) ¿Es verdad que usted conscientemente presentó la autoliquidación (del impuesto que grava dicha herencia) en Madrid, por creer que era la Comunidad Autónoma competente?. 3ª) ¿Es cierto que pensó que era la Comunidad Autónoma competente por vivir su causante en Madrid durante 1994?”.

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

Personados los funcionarios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en los domicilios respectivos, las respuestas de los diferentes herederos fueron, literalmente, las siguientes:

- a) De D. (HEREDERO 1), domiciliado en Calle de Madrid: “Sí” a las tres preguntas.
- b) De D. (HEREDERO 2), domiciliado en Calle, de Cuenca: A la 1ª pregunta, “sí, porque era hermana de su madre”. A la 2ª pregunta: “que él tenía poca relación con su tía y que se presentó en Madrid de mutuo acuerdo con el resto de los herederos, pero sin saber si correspondía presentarlo en Madrid o en Cuenca”. A la 3ª pregunta: “que él no sabe si era competente o no y que además no sabe si su tía estaba en Madrid o dónde en 1994 porque apenas la veía”.
- c) De Dª (HEREDERO 3), domiciliada en Calle, de Cuenca: A la 1ª pregunta, “Sí”. A la 2ª pregunta: “No sabe nada”. A la 3ª pregunta: “No sabe. Pero manifiesta que vivía Dª (CAUSANTE) en Cuenca la mayor parte del tiempo y en Madrid iba por cuestiones médicas siendo acompañada alguna vez por ella”.
- d) De Dª (HEREDERO 4), domiciliado en Calle, de Cuenca: A la 1ª pregunta, “Sí”. A la 2ª pregunta: “Sí”. A la 3ª pregunta: “Que vivió algún tiempo en Y, iba a médicos, pero exactamente no sabe el tiempo exacto”.
- e) De Dª (HEREDERO 5), domiciliada en Calle, de Valencia: “Sí” a las tres preguntas.
- f) De Dª (HEREDERO 6), domiciliada en Calle, de Santander: A la 1ª pregunta, “Sí”. A la 2ª pregunta: “Que no sabe nada. Que se lo hizo una agencia. Que ella lo único que hizo fue pagar”. A la 3ª pregunta: “Que Dª (CAUSANTE) vivía en Madrid y allí se presentó”.

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

3. Documental consistente en solicitar al Departamento de Informática de la AEAT si tiene constancia de que la Agencia Estatal de Administración Tributaria haya hecho uso de las facultades reconocidas por el art. 45 de la LGT para rectificar el domicilio fiscal de Doña (CAUSANTE), con NIF El Jefe del Servicio de Informática respondió mediante escrito de 7-5-1999 que no consta que la AEAT haya hecho uso de las citadas facultades.

7º.- La Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha propuso varias diligencias de prueba que habían sido ya anteriormente practicadas por iniciativa de la Presidencia de la Junta Arbitral. En consecuencia se acordó practicar solamente la consistente en solicitar a la Comunidad Autónoma de Madrid información sobre la ciudad donde D^a (CAUSANTE) tenía domiciliadas sus cuentas bancarias en el momento de su fallecimiento. El Director General de Tributos de la Comunidad Autónoma de Madrid respondió diciendo que no tenía constancia de tales datos.

8º.- Concluido el periodo de instrucción, el expediente se puso de manifiesto a las partes en virtud de acuerdo de la Presidencia de la Junta Arbitral de 12-5-1999, que fue debidamente notificado. El 7 de junio de 1999 tuvieron entradas las alegaciones de ambas partes.

La Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha expone: 1º) Que aunque domicilio y residencia no son términos coincidentes, “siendo el primero jurídico y el segundo fáctico”, la inscripción en el padrón municipal crea una presunción *iuris tantum* de residencia efectiva. 2º) De la prueba practicada se deduce que la residencia habitual de la finada era Cuenca.

Por su parte, la Comunidad de Madrid, tras efectuar una protesta de indefensión, por la falta de contestación del Departamento de Informática de la AEAT al requerimiento de información que le fue remitido, afirma: 1º) Se reitera en las afirmaciones de su escrito de contestación. 2º) Pone de relieve algunos detalles que, según su opinión, invalidan o limitan la fiabilidad del testimonio del Sr.

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

(CONSERJE DOMICILIO 3), del Informe del Inspector Jefe de la AEAT de Cuenca, del testimonio de un vecino, y del testimonio de la heredera D^a (HEREDERO 3). 3º) Destaca que los parientes herederos han declarado que la residencia de la finada era Madrid, y que sus declaraciones de IRPF y de IP se presentaban en Madrid .

II. NORMAS APLICABLES

Para la resolución de este conflicto se han tenido en cuenta los siguientes preceptos, y los demás de general aplicación:

Arts. 23 y 24 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (modificada por LO 3/1996, DE 27-12).

RD 2451/1998, de 13 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas.

Ley 39/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha

Ley 42/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Madrid.

Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero: Competencia de la Junta Arbitral

Esta Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas es competente para resolver el presente conflicto, en virtud de lo dispuesto por el art. 23 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en relación

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

con la Disp. Trans. única del RD 2451/1998, de 13 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas.

Segundo: Competencias autonómicas sobre el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

En la fecha en que se devengó el tributo discutido, el 23-5-1995, tanto la Comunidad Autónoma de Madrid como la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha eran competentes para gestionar y recaudar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que les había sido cedido en virtud lo dispuesto por el art. 1º de la Ley 30/1983, en relación con el art. 1º de la Ley 42/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Madrid, y con el art. 1º de la Ley 39/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

La competencia de una u otra Comunidad Autónoma estaba determinada por el art. 5º de la Ley 30/1983, cuyo apartado 1.a) decía:

“1. Se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma:

a) El rendimiento del Impuesto que grava las adquisiciones mortis causa cuando el causante tenga su residencia habitual en el territorio de esa Comunidad Autónoma.”

A su vez, las Comunidades Autónomas a las que se ceden los tributos ostentan, por delegación del Estado, las competencias de gestión, inspección, recaudación y revisión de dichos tributos, en los términos previstos por los arts. 11 a 17 de la Ley 30/1983, y demás disposiciones concordantes.

Por tanto, la clave del problema que hemos de resolver se encuentra en la determinación de la residencia habitual de Dª (CAUSANTE), teniendo en cuenta que el art. 9º de la citada Ley 30/1983 define la residencia habitual del siguiente modo:

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

“Se entiende que las personas físicas tienen su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de que se trate cuando permanezcan en su territorio por más de 183 días durante el año natural.

A estos efectos, no se tendrán en cuenta las ausencias del indicado territorio cuando, por las circunstancias en las que se realicen pueda inducirse que aquéllas no tendrán una duración superior a tres años.”

Aunque los problemas principales que se plantean en el presente caso son cuestiones de hecho, conviene tratar previamente algunos aspectos de interpretación jurídica, en los que hemos de entrar solamente en la medida en que sean relevantes para el acuerdo que se adopte.

Tercero: Periodo de referencia para determinar la residencia habitual

No ha escapado a la Comunidad Autónoma de Madrid un detalle importante, cual es el periodo de tiempo al que hay que referir la residencia para que se entienda cedido el tributo a una u otra Comunidad Autónoma. La ley habla de permanencia de 183 días durante el “año natural”, y la Comunidad Autónoma de Madrid interpreta que el año natural es el comprendido entre el día 1º de enero y el 31 de diciembre de cada año.

Si bien es cierto que las leyes tributarias utilizan con frecuencia la expresión “año natural” para referirse al periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, es necesario poner de manifiesto el evidente error en que habitualmente se incurre al denominar “año natural” a lo que no es sino el “año civil”. En efecto, año natural es el periodo de tiempo en que la Tierra completa su órbita, cualquiera que sea el momento en que la inicie. El año que comienza el 1º de enero no es otro que el año civil.

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

No obstante es cierto, como hemos dicho, que las leyes tributarias emplean normalmente la expresión año natural para referirse al año civil y, por ello, es razonable preguntarse si el art. 9 de la Ley 30/1983 se refiere también al mismo.

En caso afirmativo, tendría razón la Comunidad Autónoma de Madrid al decir que D^a (CAUSANTE) no pudo completar ese periodo de residencia durante el año 1995 puesto que falleció el 23-5-1995. Lo que no es tan seguro es que el periodo computable tenga que ser necesariamente el de 1994, pues también cabe entender que la mención de los 183 días se ha hecho pensando en el año completo y se puede sobreentender que en periodos más cortos hay que computar un plazo proporcionalmente equivalente, esto es, más de la mitad del periodo.

En caso contrario, es decir, si se entiende como año natural un periodo cualquiera de 365 días, habría que computar la permanencia entre el 24-5-1994 y el 23-5-1995, fecha del fallecimiento.

Estas precisiones, de indiscutible naturaleza jurídica y de indudable interés teórico y práctico, sólo deben ser abordadas por nosotros si el acuerdo que debemos adoptar sea diferente según se acepte una u otra. Por tanto, es preferible abandonar de momento su estudio y volver a ella sólo en el caso de que hayamos llegado a la conclusión de que puede ser relevante en la decisión.

Cuarto: Concepto jurídico-tributario de residencia habitual

El art. 40 del CCivil define el domicilio de las personas naturales como el lugar de su residencia habitual. La residencia habitual es un concepto importado del Derecho civil, al que la ley tributaria ha otorgado unos perfiles característicos y unas peculiaridades propias, que no suponen, sin embargo, un abandono total del significado que esta institución tiene en la Teoría General del Derecho.

La definición tributaria de la residencia habitual conserva las notas esenciales del concepto, de las que son destacables, al menos, dos.

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

En primer lugar, la residencia habitual no es un criterio de sujeción meramente territorial al impuesto, sino que es un criterio de sujeción personal, porque ser residente en un territorio no implica relación inmediata y actual con el territorio. La residencia es una cualidad de la persona que, una vez adquirida, no se pierde por el simple hecho de que en un momento determinado falte la presencia física en el territorio en cuestión.

En segundo lugar la residencia habitual no se alcanza por la simple presencia física en un lugar determinado. La base de la noción de residencia habitual "la constituye la presencia física del sujeto en un determinado lugar prolongado durante algún tiempo (habitualidad), y la intención de permanecer más o menos indefinidamente en dicho lugar (*animus manendi*)" (DE CASSO). Como dice, más recientemente, ALVAREZ VIGARAY, la definición legal de domicilio comprende dos elementos: 1º) La residencia o elemento físico. 2º) La voluntad de residir de modo estable o elemento intencional, que va implícito en la expresión "residencia habitual".

En el ámbito más restringido del Derecho Tributario, un clásico en la materia afirma lo siguiente: "La sujeción personal se funda principalmente en la residencia. Esta está constituida por una permanencia en el territorio del ente público con la intención de permanecer allí de forma duradera... De estos dos requisitos de la residencia sólo se puede comprobar de hecho de forma cierta el de la permanencia, mientras que la intención de permanecer duraderamente tiene que demostrarse mediante indicios obtenidos de las relaciones de hecho y económicas del individuo. De esto se deriva que el lugar considerado constituye el centro de las relaciones de la vida de la persona" (Ernst BLUMENSTEIN, *Sistema di Diritto delle Imposte*, Ed. Giuffrè, 1954, págs. 46 y 47). En esta misma dirección, el Tribunal Supremo español ha dicho que "la residencia habitual, que es la base del concepto del domicilio, supone, como elemento fundamental, no la permanencia más o menos ininterrumpida en un lugar determinado, sino la voluntad de establecerse efectiva y permanentemente en un lugar" (STS 28-XI-1940).

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

La legislación tributaria ha asumido siempre este núcleo básico del concepto general de la residencia habitual, como lo demuestra, por ejemplo, el art. 45 LGT que regula el domicilio de las personas físicas diciendo que es el lugar de su residencia habitual: al no establecer ninguna particularidad específica, es razonable pensar que la LGT acepta el concepto de domicilio y de residencia habitual que se desprenden del art. 40 CCivil que, por otro lado, es de aplicación supletoria (art. 9.2 LGT).

Las leyes de los impuestos también fundan el concepto en el doble requisito de *corpus* (permanencia) y *animus* (intención de configurar el lugar como centro de la vida personal). Así sucedía en el art. 6º de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del IRPF, vigente en el momento de aprobarse la Ley 30/1983, de 28 de diciembre: "se entenderá por residencia habitual la permanencia por más de 183 días, durante un año natural, en el territorio español" (*corpus*). Y, continuaba diciendo: "para computar el periodo de residencia no se tendrán en cuenta las ausencias, cuando por las circunstancias en las que se realicen pueda inducirse que aquéllas no tendrán una duración superior a tres años" (*animus*). Esta es la fuente de inspiración del art. 9º de la Ley 30/1983 que, como fácilmente se aprecia, reprodujo el concepto de residencia habitual establecido en el ámbito del IRPF.

El art. 9º de la Ley 30/1983 incorporó algunos elementos objetivos para concretar el concepto jurídico indeterminado de la residencia habitual: la referencia a los 183 días en el año natural. En tanto en cuanto es la propia ley la que determina el tiempo necesario para que se entienda que hay permanencia, este elemento podría entenderse que es indiscutible por el intérprete, el cual no habrá de valorar o apreciar si la permanencia es o no suficiente: bastaría, en principio, comprobar el dato fáctico de la presencia en un lugar durante 183 días.

Ahora bien, ni la Ley del IRPF de 1978 ni la Ley 30/1983 eliminaron totalmente el elemento intencional. Dicho elemento estaba implícito en la norma según la cual las ausencias no eran computables si por las circunstancias concurrentes podía

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

inducirse la voluntad de no ausentarse por más de tres años. Esta norma introduce una modulación importante en el propio concepto jurídico de permanencia que no se identifica exactamente con la presencia física en un determinado lugar. Una persona puede estar ausente más de 183 días del año sin que esa ausencia sea computable a efectos de determinar la residencia habitual. Esto quiere decir que se puede tener la residencia habitual en un lugar determinado sin llegar a permanecer físicamente en él durante 183 días al año.

Entre estas dos normas parece que existe una flagrante contradicción, que necesariamente hemos de resolver: de un lado la permanencia durante 183 días hace adquirir la residencia; pero de otra, el no cómputo de ciertas ausencias puede determinar que se sea residente sin permanecer 183 días o permaneciendo 183 días en otro lugar. La solución se encuentra en el *animus* con el que se permanece en un determinado lugar. Quien es residente no deja de serlo por el hecho de no permanecer durante 183 días si las ausencias no se realizan con la intención de cambiar el lugar donde está el centro de relaciones vitales de la persona.

Quinto: Examen de la prueba

Estudiadas las dos cuestiones previas de interpretación jurídica, es necesario entrar en el análisis de la prueba propuesta y practicada, pues la condición de residente, aun siendo una cualidad personal del sujeto, deriva de su vinculación o permanencia en un determinado lugar. Se trata, en definitiva, de determinar el lugar donde la causante tenía una presencia física, unida a la intención de convertirlo en el lugar de desenvolvimiento de su vida ordinaria.

La presencia física de D^a (CAUSANTE) durante el año 1995 está perfectamente acreditada en el expediente por los testimonios de las personas responsables de la residencia, del hospital y del geriátrico en los que estuvo ingresada. Del Informe del Inspector Jefe de la Delegación de la AEAT de Cuenca, y de las diligencias y testimonios en que se sustenta, se deduce que D^a (CAUSANTE)

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

estuvo físicamente en Cuenca desde el 14-1-1995 hasta la fecha de su muerte el 23-5-1995. No se debe dudar de tales testimonios ni del Informe del Inspector por un detalle tan insignificante como que la hora de fallecimiento de D^a (CAUSANTE) sea las 2,30 horas o las 14,30 horas (pág. 7 de las alegaciones conclusivas de la Comunidad Autónoma de Madrid).

En relación con el año 1994 no disponemos de certificados, informes o testimonios que con tanta precisión establezcan el número de días que D^a (CAUSANTE) permaneció en Cuenca o en Madrid, pero una valoración conjunta de las pruebas practicadas lleva al convencimiento de que vivió más tiempo en Cuenca que en Madrid, pues en esta ciudad es desconocida por los vecinos del inmueble donde se afirma que residió y el propio empleado de la finca urbana, Sr. (CONSERJE), atestigua que sólo ocasionalmente visitaba Madrid sin que el periodo de presencia superase nunca el de tres meses al año. Así se deduce de las diligencias practicadas por los agentes tributarios, que han llevado al Inspector Jefe de la Unidad nº 93 al convencimiento, manifestado en su informe, de que D^a (CAUSANTE) no residió de forma habitual en Calle (DOMICILIO 3) de Madrid.

La Comunidad Autónoma de Madrid, que ha tenido ocasión de aportar elementos de prueba contradictorios, se ha limitado en este punto a preguntar al Sr. (CONSERJE DOMICILIO 3) si conoció a D^a (CAUSANTE) y si la vio entrar por el portal de la calle (DOMICILIO 3). La contestación afirmativa a estas preguntas no acredita absolutamente nada sobre el hecho de la residencia en el inmueble, ni la prueba propuesta y practicada por la Comunidad Autónoma de Madrid permite desautorizar el testimonio de los vecinos y empleados de dicho inmueble por el hecho de que exista alguna imprecisión de carácter secundario, como la de designar la Calle de Cuenca, no presentar el título de propiedad de la vivienda u otras similares.

En cuanto al testimonio de los herederos hay que hacer notar que no existe unanimidad entre ellos. D. (HEREDERO 1) y D^a (HEREDERO 5) responden con un

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

escueto sí a las preguntas formuladas. D. (HEREDERO 2) contesta con evasivas y no sabe por qué se presentó la declaración del ISD en Madrid: se hizo de mutuo acuerdo con los herederos, pero sin saber si correspondía o no. D^a (HEREDERO 3) dice que D^a (CAUSANTE) vivía en Cuenca la mayor parte del tiempo y en Madrid iba por cuestiones médicas siendo acompañada alguna vez por ella, testimonio que concuerda con el del portero del inmueble de Madrid. Y D^a (HEREDERO 4) también afirma que la presencia en Madrid por “algún tiempo” se debía a cuestiones médicas. El testimonio de D^a (HEREDERO 6) parece movido por la voluntad de justificar la conducta de su autora.

En definitiva, se puede afirmar que D^a (CAUSANTE) pasó la mayor parte del tiempo en Cuenca, no sólo en el año 1995 sino también en los años anteriores a su fallecimiento.

El segundo elemento determinante de la condición de residente es el *animus* o intención de convertir un lugar en el centro de la vida personal. La prueba de las intenciones nunca es perfecta, sino indiciaria o circunstancial. Es una presunción *hominis* la que, a partir de unos hechos demostrados y por hilación determinada por las reglas del criterio humano, debe llevar al juzgador a la convicción de cuál era la voluntad de D^a (CAUSANTE).

En este aspecto, el conjunto de las pruebas practicadas, algunas de las cuales acaban de ser comentadas, alimentan la convicción, razonablemente segura, de que la finada tenía a Cuenca como centro de sus relaciones vitales.

El hecho de que sus declaraciones de renta y patrimonio se presentaran en Madrid no sirve para desvirtuar esa convicción extraída de otras muchas circunstancias concurrentes y probadas en el expediente.

Por todo lo cual, la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en Materia de Tributos del Estado Cedidos a las Comunidades Autónomas, adopta el siguiente

**Junta Arbitral de resolución de conflictos
en materia de tributos del Estado cedidos
a las Comunidades Autónomas**

IV. ACUERDO

La competencia para gestionar y recaudar el impuesto que recae sobre las adquisiciones hereditarias derivadas del fallecimiento de D^a (CAUSANTE) corresponde a la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

V. FÓRMULA DE EJECUCIÓN DEL ACUERDO

Para la ejecución de este acuerdo, la Comunidad Autónoma de Madrid remitirá a la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha las declaraciones y documentos presentados por los herederos o legatarios de D^a (CAUSANTE) en cumplimiento de las normas reguladoras del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, así como el resto del expediente de liquidación del impuesto. Asimismo deberá acreditar y transferir o ingresar en las cuentas de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, o abonar por cualquier otro medio o procedimiento legal, una cantidad igual a las cuotas, intereses, recargos y sanciones que hayan sido pagados a la Comunidad Autónoma de Madrid por los herederos o legatarios de D^a (CAUSANTE) en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado por el fallecimiento de ésta.

VI. RECURSOS

Contra la presente resolución se puede interponer recurso de reposición potestativo ante la propia Junta Arbitral, en el plazo de un mes; o recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el plazo de dos meses.

Madrid, 1 de julio de 1999

EL PRESIDENTE DE LA JUNTA ARBITRAL

Fdo.: Eugenio Simón Acosta