

<p>JUNTA ARBITRAL DEL CONVENIO ECONÓMICO ENTRE EL ESTADO Y LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA Conflicto: 02/2004 Administraciones afectadas: Comunidad Foral de Navarra Comunidad de Madrid Objeto: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Residencia habitual Otras cuestiones: Extemporaneidad del conflicto</p>

**RESOLUCIÓN DE LA
 JUNTA ARBITRAL DEL CONVENIO ECONOMICO
 ENTRE EL ESTADO Y LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA**

En sesión celebrada el dos de octubre de dos mil siete, la Junta Arbitral establecida en el artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, integrada por D. Eugenio Simón Acosta (Presidente), D. José-Antonio Asiáin Ayala y D. Antonio Cayón Galiardo (Vocales), en el conflicto de competencias nº 2, suscitado por la Comunidad Autónoma de Madrid contra la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de Dª (CAUSANTE), adoptó el siguiente Acuerdo del que fue ponente D. José-Antonio Asiáin Ayala:

I. ANTECEDENTES

I.1. Sobre Dª (CAUSANTE) y su sucesión *mortis-causa*

1º Dª (CAUSANTE) (en adelante, abreviadamente, Dª (CAUSANTE)) nació en Madrid el 11 de junio de 1931 y el 24 de junio de 1952 contrajo matrimonio con D. (CONYUGE) (en adelante, abreviadamente, D. (CONYUGE)).

El matrimonio formado por D. (CAUSANTE) y Dª. (CAUSANTE) no tuvo descendencia, pero ésta adoptó como hija, mediante Auto dictado el 1 de marzo de 1994 por el Juzgado de Primera Instancia nº 1 de Tudela, a su sobrina Dª (heredero 7).

D. (CONYUGE) y Dª (CAUSANTE) fueron vecinos de (Municipio) (Navarra), en cuyo Padrón Municipal de Habitantes estaban inscritos como residentes, con domicilio en (domicilio 1). D. (CONYUGE) estuvo inscrito en dicho Padrón desde el 1 de abril de 1986 hasta su fallecimiento, acaecido el 7 de agosto de 2000; y Dª (CAUSANTE), desde el 1 de mayo de 1996 hasta su fallecimiento, acaecido el 15 de enero de 2003, salvo en el periodo comprendido entre el 5 y el 10 de mayo de 1999.

Desde 1991, D. (CONYUGE) presentó a la Hacienda Foral de Navarra sus declaraciones por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, abreviadamente, IRPF) y por el Impuesto sobre el Patrimonio; y el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a su herencia fue asimismo exaccionado por la Hacienda Foral de Navarra.

Desde 1993 y hasta 2001, ambos inclusive, Dª (CAUSANTE) presentó también sus declaraciones por el IRPF y por el Impuesto sobre el Patrimonio a la Hacienda Foral de Navarra; y lo mismo hicieron sus herederos respecto a las declaraciones correspondientes a 2002 y 2003.

2º Dª (CAUSANTE) falleció en el Hospital (nombre del Hospital) de Madrid, en la ya citada fecha del 15 de enero de 2003, bajo testamento autorizado el

20 de diciembre de 2001 por el notario de dicha villa D. (nombre y apellidos) con el nº NNNN de su protocolo. En el referido testamento, D^a (CAUSANTE) manifestó que ostentaba la vecindad civil foral navarra; y, tras ordenar diversos legados, instituyó herederos universales, por séptimas e iguales partes, a sus sobrinos D^a (heredero 1), D^a (heredero2), D^a (heredero 3), D^a (heredero 4), D (heredero 5) y D (heredero 6) y a su sobrina e hija adoptiva D^a (heredero 7).

3º D^a (heredero 1), D^a heredero (2), D^a (heredero 3), D^a (heredero 4), D. (heredero 5) y D (heredero 6) formalizaron la aceptación y partición de la herencia de D^a (CAUSANTE) mediante escritura autorizada el 8 de julio de 2003 por el mencionado notario de Madrid con el nº nnnn de su protocolo. Las operaciones particionales protocolizadas en dicha escritura fueron formalizadas por D. (albacea-contador-partidor), en su condición de albacea-contador-partidor de la herencia.

D^a (heredero 7), (en adelante, abreviadamente, D^a (heredero 7) formalizó su aceptación de la herencia mediante escritura autorizada el 9 de julio de 2003 por el notario de Madrid D. (nombre y apellidos) con el nº NNNN de su protocolo. En esa escritura, D^a (heredero 7) hizo constar su oposición a la partición formalizada por su hermanos en la escritura anteriormente mencionada; y manifestó que D^a (CAUSANTE) había tenido siempre su residencia habitual en Madrid en (domicilio 2); y que, por tanto, la declaración del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a su herencia no debería presentarse ante la Hacienda Foral de Navarra.

I.2. Sobre las actuaciones relativas a la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE)

4º El 10 de julio de 2003, los herederos de D^a (CAUSANTE) presentaron ante la Hacienda Foral de Navarra (y, más concretamente, ante la Oficina Liquidadora del Impuesto sobre Sucesiones, sita en Tudela) la escritura pública de protocolización de las operaciones particionales que, como ha quedado dicho, había sido otorgada el anterior día 8.

5º El 29 de septiembre de 2003, la Comunidad Autónoma de Madrid (en adelante, abreviadamente, la Comunidad de Madrid), inicio actuaciones inspectoras sobre la herencia de D^a (CAUSANTE), a fin de. determinar si ésta tenía su residencia habitual en Navarra o en Madrid.

6º Mediante escrito presentado ante la Hacienda Foral de Navarra el 30 de septiembre de 2003, D^a (heredero 7). reiteró las manifestaciones que había formulado en la mencionada escritura de 9 de julio de 2003 y solicitó la suspensión cautelar de la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE) hasta que se determinase cuál era la Administración Tributaria competente para practicar dicha liquidación.

7º El 6 de octubre de 2003, la Hacienda Foral de Navarra, a través de la referida Oficina Liquidadora de Tudela, practicó las liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE).

El 15 de octubre de 2003, D^a (legataria) (en adelante, abreviadamente, D^a (legataria), hermana y legataria de la causante, hizo entrega a la Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid de una copia de las referidas liquidaciones.

8º Mediante Resolución de 27 de octubre de 2003, el Jefe de la Sección de Sucesiones de la Hacienda Foral de Navarra, a la vista del informe emitido por la

citada Oficina Liquidadora el anterior día 20, denegó la suspensión cautelar solicitada por D^a (heredero 7) en el escrito del que se ha hecho mención en el apartado 6.

9º El 28 de octubre de 2003, D^a (heredero 7) impugnó ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra las liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE), que habían sido practicadas el anterior día 6 por la Oficina Liquidadora de Tudela.

10º El 8 de enero de 2004, D^a (heredero 7) impugnó ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra la ya citada Resolución del Jefe de la Sección de Sucesiones de 27 de octubre de 2003 y solicitó la acumulación de esa impugnación a la mencionada en el apartado anterior.

11º Mediante escrito que tuvo entrada en el Registro de la referida Sección el 9 de enero de 2004, D^a (legataria) notificó a la Hacienda Foral de Navarra las actuaciones inspectoras iniciadas por la Comunidad de Madrid; y solicitó que la Comunidad Foral de Navarra plantease contra la Comunidad de Madrid el correspondiente conflicto de competencias ante esta Junta Arbitral.

12º Mediante escrito de 20 de abril de 2004, el Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid manifestó a la Comunidad Foral de Navarra que la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D^a (CAUSANTE) correspondía a la Comunidad de Madrid por tener la causante su residencia habitual en el territorio de esa Comunidad; y requirió a la Comunidad Foral de Navarra para que reconociera dicha competencia.

13º La Comunidad Foral de Navarra no contestó al mencionado requerimiento y la Comunidad de Madrid decidió plantear ante esta Junta Arbitral el presente conflicto de competencias.

I.3. Sobre el planteamiento del presente conflicto de competencias

14º Mediante escrito de 16 de junio de 2004, la Consejera de Hacienda de la Comunidad de Madrid planteó contra la Comunidad Foral de Navarra, ante esta Junta Arbitral, el presente conflicto de competencias, en relación con la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE).

En el referido escrito, se exponen, en síntesis, los siguientes hechos:

1º.- D^a (CAUSANTE) falleció en Madrid el 15 de enero de 2003.

2º.- La aceptación y partición de la herencia por sus herederos y legatarios se protocolizó el 8 de julio de 2003, con excepción de D^a (heredero 7), que aceptó la herencia mediante escritura otorgada el 9 de julio de 2003 en la que, tras dejar constancia de su oposición a dicha aceptación y partición, manifestó que la declaración del Impuesto sobre Sucesiones no debería presentarse ante la Hacienda Foral de Navarra, ya que, en su opinión, la causante había tenido siempre su residencia habitual en la villa de Madrid.

3º.- El 29 de septiembre de 2003, la Comunidad de Madrid inició actuaciones inspectoras sobre la herencia al objeto de comprobar dónde tenía la causante su residencia habitual.

4º.- *"En el transcurso de las actuaciones"* se presentó ante la Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid *"liquidación efectuada a los herederos y*

legatarios por la Oficina Liquidadora de Tudela (Navarra), de fecha 8 de octubre de 2003".

5º.- El 28 de octubre de 2003, Dª (heredero 7) impugnó dicha liquidación ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra con el argumento de que la Hacienda Foral carecía de competencia para practicarla, por tener la causante su residencia habitual en la villa de Madrid.

6º.- *"En el curso de las actuaciones, Dª (heredero 7) aportó diversos documentos que, a su juicio, acreditaban que la causante tenía su residencia habitual en la Comunidad de Madrid y no en Navarra.*

7º.- Con fecha 23 de abril de 2004, la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid formuló un requerimiento de incompetencia a la Comunidad Foral de Navarra.

8º.- Al no ser atendido el mencionado requerimiento por la Comunidad Foral de Navarra, la Comunidad de Madrid decidió plantear el correspondiente conflicto de competencias ante la Junta Arbitral prevista en el Convenio Económico.

15º Tras exponer los mencionados hechos, la Consejera de Hacienda de la Comunidad de Madrid alegó en el referido escrito de 16 de junio de 2004 que la causante no tenía su residencia habitual en Navarra, ya que, no reunía ninguno de los requisitos establecidos para ello en el artículo 7º del vigente Convenio Económico; y que, por consiguiente, no concurría el supuesto de hecho previsto en el artículo 26 de dicho Convenio para la atribución de la competencia para la exacción del citado impuesto a la Comunidad Foral de Navarra.

16º La Consejera de Hacienda de la Comunidad de Madrid concluyó el mencionado escrito solicitando que esta Junta Arbitral reconozca a dicha Comunidad la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de Dª (CAUSANTE)

I.4. Sobre la tramitación del presente conflicto de competencias

17º Mediante Resolución de 8 de julio de 2004, esta Junta Arbitral admitió a trámite el conflicto planteado por la Comunidad de Madrid en el citado escrito de 16 de junio de 2004; emplazó a la Comunidad Foral de Navarra para que formulara las alegaciones que estimara oportunas; y requirió a ambas Administraciones para que notificaran a los interesados la admisión a trámite del conflicto con efectos de interrupción de la prescripción y para que se abstuvieran de continuar la tramitación de los procedimientos de liquidación, recaudación y revisión afectados por el conflicto hasta que éste fuera resuelto. Todo ello, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 51.5 del Convenio Económico.

18º Mediante la Orden Foral 315/2004, de 2 de septiembre, el Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra remitió a esta Junta Arbitral el escrito de alegaciones formulado el 31 de agosto de 2004 por la Directora del Servicio de Tributos Indirectos y los documentos adjuntos a dicho escrito.

En el referido escrito de alegaciones se sostiene que, conforme a lo establecido en el artículo 26 del Convenio Económico, la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de Dª (CAUSANTE) corresponde a la Comunidad Foral de Navarra porque la causante tenía su residencia habitual en el territorio de la misma, ya que:

a) En el periodo comprendido entre los años 1993 a 2002, ambos inclusive, la causante presentó ante la Hacienda Foral de Navarra las declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio; e incluso la declaración del IRPF correspondiente al año 2003 fue presentada por sus herederos ante la Hacienda Foral de Navarra.

b) Según acredita la certificación expedida por el Secretario del Ayuntamiento de (Municipio), la causante estaba empadronada en dicha localidad navarra y tenía fijado su domicilio en (domicilio 1).

19.- Mediante Resolución de 5 de octubre de 2004, esta Junta Arbitral dio traslado a la Comunidad de Madrid de la citada Orden Foral, del referido escrito de alegaciones y de los mencionados documentos adjuntos; y emplazó a ambas Administraciones para que en el plazo de dos meses presentaran los medios de prueba que estimaran oportunos.

Asimismo, y mediante otra Resolución de esa misma fecha, esta Junta Arbitral solicitó la colaboración de la Agencia Tributaria para la practica de diversas diligencias relativas a la determinación de si, durante los últimos 365 días de su vida, D^a (CAUSANTE) tuvo su residencia habitual en la casa sita en (domicilio 2) o en la casa sita en (domicilio 1).

20°.- Mediante escrito de 11 de octubre de 2004, que fue recibido por esta Junta Arbitral el siguiente día 15, se personó en el presente procedimiento, en la condición de interesado, el heredero de la causante D. (heredero 5) (en adelante, abreviadamente, D. (heredero 5).

21°.- Mediante escrito de 15 de noviembre de 2004, el Director Adjunto de la Comisión Mixta de Coordinación de la Agencia Tributaria remitió a esta Junta Arbitral las diligencias practicadas en cumplimiento de la solicitud de colaboración que ésta había formulado en la citada Resolución de 5 de octubre de 2004.

En la diligencia extendida en Madrid el 2 de noviembre de 2004, las agentes actuarias hicieron constar que en (domicilio 2) *"existe un solar con aspecto abandonado, sin que se aprecie la existencia de domicilio alguno"*.

En otra diligencia extendida el día siguiente, las agentes actuarías hicieron constar que, en las bases de datos consultadas, D^a (CAUSANTE) no figuraba tampoco domiciliada ni en el nº NN ni en el nº NN de (domicilio 2).

En la diligencia extendida en (Municipio) el 10 de noviembre de 2004, el agente actuario hizo constar que el cartero de dicha localidad le había manifestado que desconocía si D^a (CAUSANTE) residía habitualmente en (Municipio); y que él depositaba el correo en el buzón e ignoraba quién era la persona que lo recogía.

En otra diligencia extendida ese mismo día, el agente actuario hizo constar que la casa señalada con el (domicilio 1), en buen estado de conservación, que da la impresión de estar normalmente habitada; que, tras acceder a la misma, se entrevistó con D (nombre y apellidos), hermano del marido de D^a (CAUSANTE), quien le manifestó que ésta *"no tenía residencia fija"*; que *"viajaba mucho, ya que solía ir a Sevilla, Madrid, La Manga, etc."*; que en el último año de su vida había sido hospitalizada varias veces, ninguna de ellas en Navarra; que el 25 de diciembre de 2002 ingresó en el Hospital (nombre del Hospital) de Madrid, en la que falleció, el 15 de enero de 2003; que tanto ella como su. marido estaban empadronados en

(Municipio), tributaban al Gobierno de Navarra y ejercían su derecho al voto en esa localidad; y que no podía precisar exactamente el tiempo que vivía en la misma.

En otra diligencia extendida ese mismo día, el agente actuario hizo constar que preguntó a diversas personas que residían o se encontraban en las inmediaciones de (domicilio 1) sobre cuanto tiempo residía en la localidad D^a (CAUSANTE); que uno de los consultados le dijo que llevaba poco tiempo en el pueblo y que no podía, por ello, facilitarle la información solicitada; que otro de los consultados le manifestó que *"solía venir en alguna temporada, uno o dos meses al año"*; que otro le dijo que *"como domicilio habitual no tenía la casa de (Municipio), que solía ir en días esporádicos"*; y que otro le contestó que *"al igual que actualmente [sic], solía vivir en Madrid"*.

22º Mediante escrito de 20 de diciembre de 2004, el Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid, cumplimentando el traslado conferido en la Resolución de esta Junta Arbitral de 5 de octubre de 2004, aportó diversa documentación que, a su juicio, acredita que D^a (CAUSANTE) tenía su residencia habitual en Madrid, en (domicilio 2).

a) A ese respecto, se afirma, en primer lugar, en el referido escrito que D^a (CAUSANTE) permaneció en el territorio de la Comunidad de Madrid la mayor parte de sus últimos 365 días de vida; y, para justificar esa afirmación, se adjuntan a dicho escrito diversos documentos relativos a los siguientes extremos:

1º.- La hospitalización y fallecimiento de D^a (CAUSANTE) en el Hospital (nombre del Hospital) de Madrid.

2º.- Los consumos de gas, agua, energía eléctrica y servicios telefónicos correspondientes a la mencionada casa (domicilio 2).

3º.- Movimientos realizados en las cuentas bancarias de las que era titular D^a (CAUSANTE) en oficinas sitas en la Comunidad de Madrid; y domiciliación en las mismas de recibos correspondientes a los que se denominan en el citado escrito *"gastos de la vida cotidiana"*.

4º.- El carácter de edificio de libre acceso que tenía (domicilio 1) de (Municipio).

5º.- El empadronamiento en (domicilio 1) de numerosos miembros de la familia de D^a (CAUSANTE).

6º.- El informe emitido, a solicitud de D^a (heredero 7) ., por el detective privado D. (nombre y apellidos), en el que se afirma que diversas personas que prestaron servicios a D^a (CAUSANTE) le manifestaron que ésta tenía su residencia en (domicilio 2) de Madrid.

7º.- La domiciliación en dicha casa de diversos vehículos de los que era titular D^a (CAUSANTE).

8º.- La ubicación en la referida casa de diversos objetos que fueron valorados por la empresa de subastas de arte (NOMBRE) S.A. en el marco de las operaciones sucesorias de D^a (CAUSANTE).

9º.- El requerimiento formulado el 15 de enero de 2003 por D^a (legataria) y D^a (heredero 7) al notario de Madrid D. (CAUSANTE), en el que le solicitaron a éste que

se personara en su compañía en el domicilio de D^a (CAUSANTE) *sito en Madrid, Aravaca, (domicilio 2)*" y aceptara en depósito diversos documentos.

10^o.- La manifestación realizada por D^a (CAUSANTE) el 17 de octubre de 2001 ante el mencionado notario de *"su deseo de conservar la vecindad civil foral navarra, que viene ostentando hasta la fecha, cualquiera que sea el tiempo de su residencia fuera de Navarra, incluso aun cuando dicha residencia fuera de Navarra pudiera venir dada por motivos de salud o de cualquier otra índole"*.

b) En el citado escrito del Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid de 20 de diciembre de 2004, se afirma también que D^a (CAUSANTE) tenía su principal centro de intereses en el territorio de la Comunidad de Madrid, ya que era administradora única de las sociedades (Compañía 1) y (Compañía 2), domiciliadas ambas en Madrid; y no consta que tuviera ingresos procedentes de la Comunidad Foral de Navarra.

c) Se sostiene asimismo en dicho escrito que resulta *"innecesario y sería artificioso acudir a otro criterio de determinación [de la residencia habitual] como sería el del lugar declarado a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas"*.

d) Se solicita, por último, en el mencionado escrito que, por las razones anteriormente expuestas, se reconozca la competencia de la Comunidad de Madrid para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE).

23^o Mediante escrito remitido a esta Junta Arbitral el 12 de enero de 2005, D^a (heredero 7), en su condición de heredera de D^a (CAUSANTE), ofreció su colaboración para prestar testimonio y aportar documentación sobre la residencia de ésta.

24^o Mediante escrito de 21 de febrero de 2005, D^a (heredero 7) remitió a, esta Junta Arbitral los siguientes documentos:

1^o.- Una certificación emitida, en representación de (NOMBRE) SA, por el abogado de Sevilla D. (nombre y apellidos) en la que se manifiesta que el 30 de enero de 1974 D^a (CAUSANTE) suscribió con dicha compañía mercantil un contrato de tarjeta de compra en el que hizo constar como domicilio (domicilio 2) de Madrid.

2^o.- La historia clínica de D^a (CAUSANTE) obrante en el Hospital (nombre del Hospital) de Madrid.

25^o Mediante escrito de 24 de febrero de 2005, D^a (heredero 7) remitió a esta Junta Arbitral los siguientes documentos:

1^o.- Una certificación emitida por (NOMBRE) S.A. en la que se manifiesta que el domicilio de D^a (CAUSANTE) que figura en sus archivos es (domicilio 2); y a la que se adjunta una relación de las pruebas médicas que se le realizaron a D^a (CAUSANTE) en el Hospital (nombre del Hospital) de Madrid en el período comprendido entre el 11 de enero de 1999 y el 15 de enero de 2003.

2^o.- Una certificación emitida por el médico del Hospital (nombre del Hospital) D. (nombre y apellidos) en la que se manifiesta que D^a (CAUSANTE) tenía su domicilio en la referida casa; y que, en el periodo comprendido entre el 3 de mayo de 1989 y el 11 de enero de 1999, acudió a su consulta en diversas ocasiones.

26º Mediante Resolución de 15 de julio de 2005, esta Junta Arbitral acordó remitir copia del expediente a las partes y a los interesados; emplazar a las partes para formular las alegaciones que consideraran pertinentes en el plazo de quince días; y dar audiencia a los interesados durante dicho plazo.

27º Mediante escrito de 4 de octubre de 2005, D^a (heredero 7) solicitó la incorporación al expediente de los siguientes documentos:

1º.- Una certificación emitida el 23 de marzo de 1994, a instancia de D^a (CAUSANTE) y a los efectos de su ingreso en la Orden de Malta, por el Cura-Párroco de la (NOMBRE DE PARROQUIA) de Aravaca (Madrid) en la que, como domicilio de aquella, hace constar (domicilio 2) de Madrid.

2º.- Copia del testamento de D^a (CAUSANTE)

3º.- Un escrito justificativo de las razones por las que, a su juicio, D^a (CAUSANTE) tenía la vecindad civil común.

Asimismo, en el referido escrito de 4 de octubre de 2005, D^a (heredero 7) manifestó su disconformidad con la afirmación efectuada por D. (nombre y apellidos) al agente tributario con el que se entrevistó en (Municipio) el 10 de noviembre de 2004, de que D^a (CAUSANTE) carecía de residencia fija.

Por último, y en relación con las diligencias de 2 y 3 de noviembre de 2004 obrantes en el expediente, en las que las agentes Tributarias actuarías hicieron constar que en (domicilio 2) no existía vivienda alguna sino un solar, D^a (heredero 7) puntualizó en ese escrito que ello era consecuencia del derribo por voladura de la vivienda construida en su día en dicho solar.

28º Mediante escrito de 13 de octubre de 2005, D^a (heredero 7) reiteró sus anteriores manifestaciones relativas al derribo de la vivienda sita en (domicilio 2) de Madrid; y solicitó la incorporación al expediente de dos actas notariales en las que los notarios intervinientes hicieron constar que los días 9 y 15 de julio de 2003 se personaron en dicha vivienda para practicar las diligencias de notificación para las que habían sido requeridos por D^a (heredero 7).

29º Mediante escrito de 24 de octubre de 2005, el Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra, cumplimentando el traslado conferido en la Resolución de esta Junta Arbitral de 15 de julio de 2005, formuló las alegaciones que estimó pertinentes para fundamentar su pretensión de reconocimiento por esta Junta Arbitral de la competencia de dicha Comunidad para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE)

a) La primera de las referidas alegaciones es que los documentos obrantes en el expediente acreditan que, durante el último año de su vida, D^a (CAUSANTE) permaneció en diversos territorios, principalmente en Navarra y Madrid, sin que sea posible determinar exactamente el número de días concretos que pasó en cada territorio; pero que, ello no obstante, D^a (CAUSANTE) manifestó de forma inequívoca y constante que tenía su residencia habitual en Navarra, más concretamente, en (domicilio 1); voluntad ésta de la que dejó constancia al presentar ante la Hacienda Foral de Navarra sus declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio; al efectuar y mantener en dicha localidad su empadronamiento; al otorgar testamento; al manifestar ante un notario de Madrid su voluntad de mantener la vecindad civil

navarra; y al indicar su domicilio como administradora única de las compañías mercantiles (Compañía 1) y (Compañía 2)

Se alega asimismo en dicho escrito que las referidas manifestaciones de D^a (CAUSANTE) se ven corroboradas por su condición de Patrona de de (Municipio); por el hecho de que en la mencionada (domicilio 1) de (Municipio) tuviera contratado personal de servicio doméstico y suministro de electricidad y por tener domiciliados en ella sus principales vehículos; por la declaración efectuada el 8 de julio de 2003 por su hermano D. (albacea-contador-partidor), en su condición de albacea y contador-partidor de su herencia, al protocolizar las operaciones sucesorias; por las manifestaciones formuladas por todos sus herederos, con excepción de D^a (heredero 7); así como por las formuladas por su esposo D. (CONYUGE) , que siempre declaró que tenía su residencia habitual en (Municipio) y tributó a la Comunidad Foral de Navarra por el IRPF y por el Impuesto sobre el Patrimonio hasta su fallecimiento en el año 2000.

En el mencionado escrito del Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra, se impugnan también las alegaciones formuladas por la Comunidad de Madrid, puntualizando que el lugar del fallecimiento no constituye prueba alguna de la residencia habitual; que las estancias en el Hospital (nombre del Hospital) no acreditan tampoco que D^a (CAUSANTE) tuviera su residencia habitual en Madrid, sino su voluntad de ser atendida en dicho centro sanitario; que, hasta el mes de octubre de 2002, no existió un consumo telefónico significativo en (domicilio 2) de Madrid; que los consumos de agua, gas y electricidad de dicha casa no acreditan tampoco la residencia habitual en la misma de D^a (CAUSANTE) , ya que en ella residía también durante todo el año el personal a su servicio; que tampoco es acreditativo de su residencia habitual en Madrid el hecho de que fuera titular de cuentas abiertas en oficinas bancarias sitas en dicha Comunidad, máxime cuando también era titular de una cuenta abierta en la sucursal de (Municipio) de la Caja (NOMBRE); que en los extractos bancarios que reflejan los ingresos habidos en la cuenta de D^a (CAUSANTE) en la sucursal nº NNNN del Banco (NOMBRE) S.A., sita en Madrid, no consta la identidad del autor de los mismos, siendo de destacar que el último de dichos ingresos fue realizado cinco días antes del fallecimiento de D^a (CAUSANTE) mientras ésta estaba ingresada en el Hospital (nombre del Hospital), por lo que necesariamente tuvo que ser realizado por un tercero; que el informe del detective privado contratado por D^a (heredero 7) carece de eficacia probatoria por haberse emitido a instancia de parte interesada y reflejar testimonios no fehacientes de terceras personas y que, en todo caso, ninguna de tales personas podían conocer el significado del concepto "*residencia habitual*"; que la valoración de bienes realizada por la empresa de subastas de arte S.A. después del fallecimiento de D^a (CAUSANTE) no acredita que los bienes tasados hubieran estado siempre ubicados en (domicilio 2) de Madrid; que las manifestaciones que constan en el acta de depósito autorizada el 15 de enero de 2003 por el notario de Madrid D. (nombre y apellidos) no acreditan que D^a (CAUSANTE) tuviese su residencia habitual en Madrid, sino el domicilio en el que se alojaba durante sus estancias en dicha ciudad; que la manifestación efectuada por D^a (CAUSANTE) ante el citado notario de Madrid el 17 de octubre de 2001 de su voluntad de conservar la vecindad civil navarra cualquiera que fuera el tiempo de su residencia fuera de Navarra, e incluso aun cuando ello pudiera deberse a motivos de salud o de cualquier otra índole, viene a confirmar el carácter temporal de sus estancias fuera de Navarra y su deseo de mantener en esta Comunidad su residencia habitual.

En cuanto a las diligencias probatorias practicadas por la Agencia Tributaria en (Municipio), se afirma en el citado escrito del Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra que la declaración del cartero pone de manifiesto

que D^a (CAUSANTE) recibía correspondencia en la (domicilio 1) de (Municipio); que la declaración de D. (nombre y apellidos) acredita que ésta residía en (Municipio) y que viajaba con frecuencia a otros lugares como Sevilla, Madrid, La Manga, etc.; y que las demás declaraciones obrantes en el expediente resultaban contradictorias o irrelevantes.

Y, en cuanto a las diligencias probatorias practicadas por la Agencia Tributaria en el (domicilio 2) de Madrid, se alega en dicho escrito del Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra que las agentes actuarías hicieron constar que en ese lugar existía un solar con aspecto abandonado, sin que se apreciara la existencia de domicilio alguno; y que las referidas agentes no localizaron a persona alguna que tuviera conocimiento de si D^a (CAUSANTE) tenía o no su residencia habitual en el mencionado lugar.

b) Para el supuesto de que esta Junta Arbitral considerara que no era posible determinar la residencia habitual de D^a (CAUSANTE) por aplicación de la regla relativa a la permanencia en el territorio, se alega en el referido escrito del Consejero de Economía y Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra que tampoco resulta posible determinar dicha residencia por aplicación de la regla subsidiaria relativa al centro de intereses, ya que la mayor parte de su base imponible en el IRPF, una vez practicadas las exclusiones legalmente previstas, esta integrada por rendimientos derivados del arrendamiento de inmuebles sitos en Puerto de Santa María (Cádiz) y Lejona (Vizcaya).

c) Y se alega, por último, en dicho escrito que la aplicación de la regla subsidiaria relativa a la última residencia declarada a efectos del IRPF, lleva a la conclusión de que D^a (CAUSANTE) tenía su residencia habitual en Navarra, ya que, desde 1993 y hasta su fallecimiento, presentó ante la Hacienda Foral de Navarra todas sus declaraciones por el referido Impuesto.

30º Mediante escrito presentado el 14 de noviembre de 2005 en la Delegación Especial de Navarra de la Agencia Tributaria, D. (heredero 5) formuló las alegaciones y aportó los documentos que consideró pertinentes para fundamentar su pretensión de que esta Junta Arbitral reconociera la competencia de la Comunidad Foral de Navarra para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE) por tener ésta su residencia habitual en la localidad de (Municipio).

A tal fin, D. (heredero 5) solicitó a esta Junta Arbitral que formulara requerimientos de información y de documentos al Secretario de la Fundación, al director de la sucursal nº NNNN del Banco (NOMBRE) S.A. y a la Hacienda Tributaria de Navarra.

D. (heredero 5) negó en dicho escrito que los documentos aportados por la Comunidad de Madrid acreditaran que D^a (CAUSANTE) tenía su residencia habitual en (domicilio 2) de Madrid; y afirmó que, aunque aquella viajaba con frecuencia "de una a otra" de sus diversas viviendas, su residencia habitual la tenía en (Municipio), en (domicilio 1). Para justificar esta afirmación, manifestó en el mencionado escrito lo siguiente:

1º.- Que D^a (CAUSANTE) y su esposo D. (CAUSANTE) constituyeron en 1972 la Fundación (NOMBRE), propietaria de dicha (NOMBRE); y formaron parte, hasta su fallecimiento, de su Junta de Patronos, que les reconoció el derecho a residir en (domicilio 1); y que, dado el delicado estado de salud de D^a (CAUSANTE), para

facilitar sus desplazamientos entre las plantas de (domicilio 1), hubo de instalarse en ella un ascensor.

2º.- Que Dª (CAUSANTE) estaba inscrita como residente en el Padrón Municipal de Habitantes de (Municipio); y que el Alcalde de esta localidad certificó que tenía su residencia habitual en la misma, en (domicilio 1).

3º.- Que desde 1993 y hasta su fallecimiento, Dª (CAUSANTE) y D. (CAUSANTE) presentaron sus declaraciones por el IRPF y por el impuesto sobre el Patrimonio a la Hacienda Foral de Navarra. Y el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D. (CAUSANTE) fue asimismo exaccionado por la Hacienda Foral de Navarra, sin que ello fuera cuestionado por la Comunidad de Madrid.

4º.- Que, en las actuaciones inspectoras sobre los ejercicios 1998 y 1999 seguidas por la Hacienda Estatal contra la compañía mercantil (Compañía 2), de la que Dª (CAUSANTE) era socia y administradora, figura una diligencia de fecha 27 de abril de 2004 en la que, como domicilio fiscal de ésta, se hace constar (domicilio 1) de (Municipio); y que la Hacienda Estatal no cuestionó dicho domicilio pese a que la liquidación practicada a (Compañía 2) como sociedad transparente hubiera podido repercutir en la tributación de Dª (CAUSANTE) por el IRPF.

5º.- Que Dª (CAUSANTE) tramitó el expediente de adopción de su sobrina Dª (heredero 7) en el Juzgado de Primera Instancia nº 1 de Tudela (Navarra).

6º.- Que Dª (CAUSANTE) manifestó el 17 de octubre de 2001 ante el notario de Madrid D. (nombre y apellidos) *"su deseo de conservar la vecindad civil foral navarra, que viene ostentando hasta la fecha, cualquiera que sea el tiempo de su residencia fuera de Navarra, incluso aun cuando dicha residencia fuera de Navarra pudiera venir dada por motivos de salud o de cualquier otra índole"*.

7º.- Que, en la mencionada (domicilio 1) de (Municipio), Dª (CAUSANTE) tenía contratado personal de servicio doméstico y suministro de agua, electricidad y teléfono; y tenía domiciliados en ella sus principales vehículos.

8º.- Que diversos documentos obrantes en el expediente y, en particular, los que contienen las declaraciones testificales efectuadas por terceras personas relacionadas con Dª (CAUSANTE), acreditaban también que esta tenía su residencia habitual en (Municipio).

31º Mediante escrito presentado en la Oficina de Correos nº 6 de Madrid el 16 de diciembre de 2005, D (heredero 6) (en adelante, abreviadamente, D (heredero 6) compareció en este procedimiento y:

a) Solicitó a esta Junta Arbitral la formulación de un requerimiento a la Comunidad de Madrid para que aportara información sobre los siguientes extremos:

1º.- Sobre si las actuaciones inspectoras que inició dicha Comunidad el 29 de septiembre de 2003 en relación con el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de Dª (CAUSANTE) se iniciaron por propia iniciativa de la Inspección o por orden superior escrita y motivada del Inspector-Jefe.

2º.- En este último supuesto, sobre la fecha de la referida orden del Inspector-Jefe y sobre los motivos de la misma.

3º.- Sobre la intervención y participación de Dª (heredero 7) en la iniciación y desarrollo de las mencionadas actuaciones inspectoras, en la iniciativa de plantear el presente conflicto de competencias y en el suministro a la Comunidad de Madrid de los datos y documentos acompañados por ésta a sus escritos de 16 de junio de 2004 y 20 de diciembre de 2004.

b) En el mencionado escrito, D (heredero 6) solicitó asimismo a esta Junta Arbitral la declaración de extemporaneidad del presente conflicto de competencias, por haberse planteado una vez transcurrido el plazo de quince días establecido para ello en el Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, aprobado por el Real-Decreto 2451/1998; de 13 de noviembre; Reglamento éste que, a su juicio, es supletoriamente aplicable a esta Junta Arbitral.

A ese respecto, se señala en el citado escrito que el 8 de octubre de 2003 la Comunidad de Madrid tuvo conocimiento de las liquidaciones por el Impuesto sobre Sucesiones practicadas por la Hacienda Foral de Navarra a los herederos y legatarios de Dª (CAUSANTE); y que requirió de incompetencia a la Comunidad Foral de Navarra el 20 de abril de 2004 y planteó el conflicto el 16 de junio de 2004, fechas ambas en las que ya había expirado el plazo establecido en el referido Reglamento.

c) En dicho escrito, D (heredero 6) solicitó, por último, a esta Junta Arbitral que formulara un requerimiento a las Administraciones en conflicto para que dejaran sin efecto las actuaciones tributarias irregularmente producidas antes y después del planteamiento del presente conflicto de competencias.

32º Mediante Resolución de 7 de marzo de 2006, esta Junta Arbitral:

1º.- Denegó las solicitudes formuladas por D. (heredero 5) y D (heredero 6) en los escritos mencionados en los dos apartados anteriores, por estimar que las informaciones y documentos objeto de las mismas no podían en ningún caso contribuir a esclarecer los hechos controvertidos.

2º.- Requirió a los interesados la presentación de los originales o copias fehacientes de los documentos públicos acompañados por fotocopia a los escritos presentados en el procedimiento.

3º.- Requirió a D. (heredero 5) la presentación del original o de fotocopia fehaciente de la factura acompañada como anexo nº X a su escrito de 14 de noviembre de 2005.

4º.- Requirió a la Hacienda Tributaria de Navarra la presentación de copia compulsada de las certificaciones emitidas por las personas o entidades pagadoras de los rendimientos del capital inmobiliario percibidos por Dª (CAUSANTE) en el periodo comprendido entre el 1 de enero de 2002 y el 15 de enero de 2003, que se hubieran acompañado a sus declaraciones del IRPF devengado el 31 de diciembre de 2002 y el 15 de enero de 2003.

Para el supuesto de que tales certificaciones no obraran en su poder, esta Junta Arbitral solicitó a la Hacienda Tributaria de Navarra que recabara información a los herederos de Dª (CAUSANTE) que presentaron las referidas declaraciones sobre los rendimientos netos generados por cada uno de los inmuebles; y que trasladara dicha información a esta Junta Arbitral.

33º Mediante escrito presentado el 18 de mayo de 2006 en la Oficina Principal de Correos de Madrid, D^a (heredero 7) cumplimentó el requerimiento formulado en la referida Resolución de esta Junta Arbitral de 7 de marzo de 2006 con la aportación al presente procedimiento de originales o copias fehacientes de diversos documentos que había acompañado por fotocopia a sus anteriores escritos.

34º Mediante escritos presentados en la Delegación de Navarra de la Agencia Tributaria el 19 y el 29 de mayo de 2006, D (heredero 6) cumplimentó el requerimiento formulado en la mencionada Resolución de esta Junta Arbitral de 7 de mayo de 2006 con la aportación al presente procedimiento de originales o copias fehacientes de diversos documentos que habían sido acompañados por fotocopia al escrito presentado por su hermano D. (heredero 5) el 14 de noviembre de 2005.

35º Mediante escrito de 7 de septiembre de 2006, el Secretario General Técnico del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra, cumplimentando el requerimiento formulado por esta Junta Arbitral en la citada Resolución de 7 de marzo de 2006, manifestó lo siguiente:

1ª.- Que a las declaraciones del IRPF de D^a (CAUSANTE) que se devengaron el 31 de diciembre de 2002 y el 15 de enero de 2003 no se acompañó certificación alguna emitida por las personas o entidades pagadoras de los rendimientos del capital inmobiliario percibidos por aquella.

2ª.- Que los requerimientos que la Hacienda Tributaria de Navarra formuló a los presentadores de dichas declaraciones (D^a (legataria) y D. (heredero 5) para que facilitaran información sobre los referidos rendimientos y sobre la ubicación de los correspondientes inmuebles no habían sido cumplimentados por los mismos.

36º El 18 de septiembre de 2006, el Secretario General Técnico del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra reiteró, a instancia de esta Junta Arbitral, el citado requerimiento a D^a (legataria) y a D. (heredero 5).

37º Mediante escrito presentado en la Delegación de Navarra de la Agencia Tributaria el 18 de octubre de 2006, D. (heredero 5) cumplimentó dicho requerimiento poniendo de manifiesto que en la declaración-autoliquidación del IRPF de D^a (CAUSANTE) , que se devengó el 15 de enero de 2003, no se incluyó rendimiento alguno del capital inmobiliario porque ninguno de los inmuebles propiedad de aquella estaba alquilado, porque no existían sobre ellos derechos de uso y disfrute y porque no estaban cedidos a familiares.

38º Mediante escrito presentado en la Oficina de Correos de Sevilla-Sur el 7 de noviembre de 2006, D^a (heredero 7) remitió a esta Junta Arbitral la información fiscal que, en su condición de heredera de D^a (CAUSANTE) , se le facilitó en su día para confeccionar las declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio de la causante del año 2003, en la que, entre otros extremos, consta que la parte proporcional correspondiente a D^a (heredero 7) en los ingresos derivados del arrendamiento de la finca rústica denominada (finca1), sita en Lejona (Vizcaya), en la que aquella era titular de una participación indivisa del 14,28% del 50%, ascendió, durante el año 2003, a 12,52 euros, siendo los gastos deducibles de 25,57 euros (17,24 euros en concepto de amortizaciones y 8,33 euros en concepto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles).

39º Mediante Resolución de 19 de diciembre de 2006, esta Junta Arbitral:

1º.- Solicitó al Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra copia de la declaración del IRPF de Dª (CAUSANTE) correspondiente a 2003.

2º.- Solicitó a la Administración del Estado información sobre el domicilio fiscal declarado en los ejercicios 2001 y 2002 por las compañías mercantiles (Compañía 2), (Compañía 3) y (Compañía 1)

3º.- Confirió a las partes y a los interesados el trámite de audiencia establecido en el artículo 84 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, abreviadamente, Ley 30/1992).

40º Atendiendo dicha solicitud, el Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra remitió a esta Junta Arbitral la declaración del IRPF de Dª (CAUSANTE) correspondiente a 2003, en la que las únicas rentas declaradas están integradas por rendimientos del capital mobiliario.

41º Cumplimentando la solicitud formulada en la mencionada Resolución de 19 de diciembre de 2006, la Delegación Especial de Navarra de la Agencia Tributaria comunicó a esta Junta Arbitral, mediante escrito de 16 de enero de 2007, que el domicilio fiscal declarado en los ejercicios 2001 y 2002 por las compañías mercantiles (Compañía 2), (Compañía 3) y (Compañía 1) fue el siguiente:

1.- (Compañía 2): 28046-Madrid; y calle 28023-Madrid.

2.- (Compañía 3): Avenida 48930-Getxo (Vizcaya).

3.- (Compañía 1): En el ejercicio 2001: calle 28023-Madrid; y en el ejercicio 2002: 28046-Madrid.

42º Mediante escrito de 23 de enero de 2007, D. (heredero 5) hizo suyas las alegaciones formuladas por su hermano D. (heredero 6) en su ya citado escrito de 16 de diciembre de 2005; solicitó a esta Junta Arbitral la inadmisión, por extemporáneo, del presente conflicto, invocando, para el supuesto de que éste fuera admitido, la *"posible vulneración del derecho fundamental al proceso debido, sin indefensión"*; y formuló *"protesta formal por la desproporcionada dilación en la tramitación de un procedimiento viciado de una causa legal de inadmisión"*.

43º Durante el trámite de audiencia conferido en la referida Resolución de 19 de diciembre de 2006 comparecieron en la Secretaría de esta Junta Arbitral, personalmente o debidamente representados, Dª (heredero 7), el 2 de febrero de 2007; y la Comunidad de Madrid y D. (heredero 5), el 19 de febrero de 2007.

A todos ellos se les puso de manifiesto el expediente.

44º Mediante escritos de 19 y 20 de febrero de 2007, respectivamente, la Comunidad de Madrid y D. (heredero 5) solicitaron la ampliación del trámite de audiencia por un periodo de tiempo igual a la mitad del plazo inicialmente concedido.

Mediante otro escrito de 20 de febrero de 2007, D. (heredero 5) manifestó a esta Junta Arbitral que el original correspondiente al documento que había acompañado por fotocopia, como anexo nº X, a su escrito de 14 de noviembre de 2005 figuraba como documento anexo al escrito presentado el 29 de mayo de 2006 por su hermano D (heredero 6).

45º Las solicitudes de ampliación del trámite de audiencia mencionadas en el apartado anterior fueron estimadas por Resolución de esta Junta Arbitral de 21 de febrero de 2007.

46º Mediante escrito presentado el 26 de febrero de 2007 en la Oficina de Correos de Sevilla-Sur, D^a (heredero 7) cumplimentó el trámite de audiencia conferido en la Resolución de esta Junta Arbitral de 19 de diciembre de 2006 con la formulación de las alegaciones que estimó pertinentes para fundamentar su pretensión de que esta Junta Arbitral declare que la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D^a (CAUSANTE) corresponde a la Comunidad de Madrid.

a) A ese respecto, se afirma en dicho escrito que esta Junta Arbitral debe desestimar la inadmisibilidad, por extemporaneidad, del presente conflicto, alegada por D. (heredero 6) y D. (heredero 5), ya que tal alegación parte de un supuesto, la aplicación supletoria a este procedimiento del plazo establecido para la formalización del conflicto en el artículo 9.4 del Real Decreto 2451/1998, de 13 de noviembre, que no concurre en el caso que nos ocupa, por cuanto dicho Real Decreto solo resulta aplicable a la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas.

Se añade en el referido escrito que hasta la entrada en vigor del Reglamento aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo, no estaba legalmente establecido el plazo de interposición de los conflictos encomendados a esta Junta Arbitral, ya que el Convenio Económico no establece dicho plazo y las "disposiciones generales del Derecho Administrativo", a las que como Derecho supletorio se remiten tanto la Ley General Tributaria como la Ley Foral General Tributaria, no permitían colmar esa laguna, por lo que se concluye en el mencionado escrito que los conflictos anteriores al citado Reglamento, entre los que figura el que ahora nos ocupa, podían plantearse mientras no prescribiera el derecho a liquidar la correspondiente deuda tributaria.

b) Se alega asimismo en el referido escrito que las pruebas practicadas y, en particular, las declaraciones de terceros, los consumos habidos en las diferentes viviendas utilizadas por D^a (CAUSANTE), el mobiliario y ajuar de las mismas, el número de personas que en ellas prestaban servicios domésticos, los clubes sociales a los que pertenecía, los vehículos que utilizaba y los movimientos de sus cuentas bancarias permiten concluir que, en el año anterior a su muerte, D^a (CAUSANTE) permaneció más días en el territorio de la Comunidad de Madrid que en el de la Comunidad Foral de Navarra; y que dichas pruebas deben prevalecer sobre otros elementos de prueba de carácter formal, tales como el lugar de empadronamiento o el de presentación de las declaraciones del IRPF.

c) Se afirma también en el mencionado escrito que ninguno de los rendimientos declarados en el IRPF de D^a (CAUSANTE) fue obtenido en el territorio de la Comunidad Foral de Navarra, por lo que tampoco cabe considerar que aquella tenía en dicho territorio su principal centro de intereses.

47º Mediante escrito de 26 de febrero de 2007, la Comunidad de Madrid cumplimentó el trámite de audiencia conferido en la citada Resolución de esta Junta Arbitral de 19 de diciembre de 2006 con la formulación de similares alegaciones a las realizadas por D^a (heredero 7) en el escrito mencionado en el apartado anterior.

En lo que respecta a la supuesta extemporaneidad del presente conflicto, añade la Comunidad de Madrid que, en todo caso, el plazo para la interposición del mismo debería computarse no desde la fecha en la que tuvo conocimiento de las liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones practicadas por la Hacienda Foral de Navarra, sino desde la fecha en la que, tras las pertinentes averiguaciones, tuvo conocimiento de su competencia para practicar dichas liquidaciones.

48º Mediante escrito de 28 de febrero de 2007, D. (heredero 5) cumplimentó el trámite de audiencia conferido en la referida Resolución de esta Junta Arbitral de 19 de diciembre de 2006 con la formulación de las alegaciones que estimó pertinentes para fundamentar su pretensión de que esta Junta Arbitral declare la inadmisión del conflicto por haberse planteado por la Comunidad de Madrid extemporáneamente; y, en su defecto, de que esta Junta Arbitral declare que la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D^a (CAUSANTE) corresponde a la Comunidad Foral de Navarra.

a) A ese respecto, se afirma en dicho escrito:

1º.- Que, por razones de seguridad jurídica, los conflictos de competencias deben plantearse ante esta Junta Arbitral en un determinado plazo; y que así se establece en su Reglamento, aunque éste no sea aplicable al presente conflicto por ser posterior al mismo.

2º.- Que, hasta la aprobación del referido Reglamento, esta Junta Arbitral ha carecido de una normativa específica que estableciera dicho plazo, por lo que éste debe determinarse mediante la aplicación supletoria, bien del plazo de quince días que establece el ya citado Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, bien del plazo de un mes fijado en la Ley 30/1992 para la interposición de los recursos de reposición yalzada, bien del plazo de dos meses que señala la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, para suscitar los conflictos de competencias que opongan al Estado con una Comunidad Autónoma o a éstas entre si.

3º.- Que el principio "pro actione" y la mayor identidad de razón existente entre los conflictos de competencias encomendados al Tribunal Constitucional y los encomendados a esta Junta Arbitral llevan a la conclusión de que en estos últimos debe regir el mencionado plazo de dos meses que rige en aquellos.

4º.- Que el presente conflicto de competencias debe inadmitirse por haberse planteado extemporáneamente por la Comunidad de Madrid, ya que, habiendo tenido conocimiento el 8 de octubre de 2003 de las liquidaciones practicadas por la Hacienda Foral de Navarra por el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE) , no promovió el presente conflicto hasta el 16 de junio de 2004.

b) Se alega asimismo en el mencionado escrito que la prueba documental practicada y, en particular, la acompañada al escrito de alegaciones presentado el 14 de noviembre de 2005, permiten concluir que D^a (CAUSANTE) permaneció la mayor parte del año anterior a su muerte en el territorio de la Comunidad Foral de Navarra; y que tenía su vivienda habitual en (domicilio 1), de (Municipio).

c) Se afirma también en el referido escrito que D^a (CAUSANTE) tenía en Navarra su principal centro de intereses, ya que, aunque no se incluyeron en sus declaraciones del IRPF, la mayor parte de las rentas computables a tal efecto estaban integradas por la retribución del trabajo en especie derivada del derecho de

habitación que le reconoció la Fundación (nombre de la Fundación) para utilizar las dependencias acondicionadas para vivienda en (domicilio 1).

Para acreditar ese extremo, D. (heredero 5) acompañó al citado escrito de alegaciones una certificación expedida por el Secretario del Patronato de dicha Fundación en la que se hace constar que el mencionado derecho de habitación le fue reconocido por acuerdo de dicho Patronato de 3 de diciembre de 1991.

49º Mediante escrito de 2 de marzo de 2007, D. (nombre y apellidos), que había comparecido en el trámite de audiencia como apoderado de D. (heredero 5), comunicó a la Hacienda Tributaria de Navarra que a D^a (CAUSANTE) le había sido reconocido por la Fundación (NOMBRE) un derecho de habitación sobre las dependencias acondicionadas para vivienda en (domicilio 1), de (Municipio); y que, a su juicio, ese derecho constituía para D^a (CAUSANTE) un rendimiento del trabajo en especie que no fue declarado en su momento; por lo que solicitó a la Hacienda Tributaria de Navarra que practicara la correspondiente liquidación.

50º Mediante escrito de 24 de abril de 2007, que tuvo entrada en el registro de esta Junta Arbitral el siguiente día 4 de mayo, D. (heredero 5) aportó al presente procedimiento dos actas notariales:

a) La primera de ellas contiene las manifestaciones formuladas por D (nombre y apellidos), médico del Hospital (nombre del Hospital) de Madrid y esposo de la coheredera D^a (heredero 2), en las que hace constar que D^a (CAUSANTE) era tratada de sus enfermedades en dicho Hospital y no en Navarra por consejo suyo, para facilitar que pudiera ser atendida por médicos de su confianza y que pudiera estar acompañada por su esposa.

b) La segunda de las referidas actas notariales contiene las manifestaciones formuladas por los cónyuges D. (nombre y apellidos) y D^a (nombre y apellidos), guardeses de la casa que D^a (CAUSANTE) tenía en (domicilio 2) de Madrid, en las que hacen constar que ésta residió los dos últimos años de su vida en (Municipio), desde donde viajaba a Madrid para ingresos o revisiones en el Hospital (nombre del Hospital); y en las que describen algunos detalles de las relaciones que D^a (CAUSANTE) tenía con su sobrina/hija adoptiva D^a (heredero 7); relaciones que son calificadas en el mencionado escrito de "deterioradas", muy especialmente, "a partir del momento en que descubrió que no era heredera universal de los bienes de su tía y madre adoptiva".

II. NORMAS APLICABLES

51º Son de aplicación al presente conflicto las siguientes normas:

a) El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, y modificado por la Ley 12/1993, de 13 de diciembre, por la Ley 19/1998, de 15 de junio, y por la Ley 25/2003, de 15 de julio.

b) El Título VI de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común

c) Las demás disposiciones de general aplicación.

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

52º Esta Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto en virtud de lo establecido en el artículo 51 del Convenio Económico, en la redacción dada al mismo por la Ley 25/2003, de 15 de julio.

53º Conforme al criterio establecido en el artículo 45 del Convenio Económico (en la redacción dada al mismo por la Ley 19/1998, de 15 de junio), en la tramitación de este conflicto se han observado las normas de procedimiento contenidas en el Título VI de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, Ley 30/1992).

Ello ha sido debido a que no es de aplicación a este conflicto el Reglamento de esta Junta Arbitral, que fue aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo, pero que, conforme a lo establecido en la disposición final única de éste, no puede aplicarse a los conflictos que, como el presente, se suscitaron con anterioridad a su entrada en vigor.

54º Antes de entrar en el fondo del asunto, debe resolverse la pretensión, formulada por D. (heredero 6) en su escrito de 16 de diciembre de 2005 y por D. (heredero 5) en sus escritos de 23 de enero y 28 de febrero de 2007 de que esta Junta Arbitral declare la inadmisibilidad del presente conflicto por haberse suscitado extemporáneamente.

Como ha quedado dicho en los apartados 31, 42 y 48, para fundamentar esa pretensión los mencionados interesados formularon las siguientes alegaciones:

1ª.- Que, hasta la aprobación de su Reglamento, esta Junta Arbitral ha carecido de una normativa específica que estableciera el plazo de planteamiento de los conflictos, por lo que éste debe determinarse mediante la aplicación analógica, bien del plazo de quince días que establece el Reglamento de la Junta Arbitral de régimen común, prevista en el artículo 23 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (tesis de D. (heredero 6)), bien del plazo de dos meses que señala la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional para suscitar los conflictos de competencias que opongan al Estado con una Comunidad Autónoma o a éstas entre sí (tesis de D. (heredero 5)).

2ª.- Que el presente conflicto se planteó una vez transcurrido, tanto el plazo de quince días establecido en el citado Reglamento de la Junta Arbitral de régimen común, como el plazo de dos meses señalado en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

55º La referida pretensión de declaración de extemporaneidad debe desestimarse por las siguientes razones:

1ª.- En defecto de unas normas propias, las únicas normas de procedimiento aplicables a esta Junta Arbitral son, como ha venido a reconocer en su artículo 9 el Reglamento aprobado por el citado Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo, las contenidas en el Título VI de la Ley 30/1992.

Así resulta también de la redacción original del artículo 45 del Convenio Económico, que imponía a la Junta Arbitral la obligación de respetar, al adoptar sus normas de procedimiento, *"los principios de la Ley de Procedimiento Administrativo*

del Estado"; y de la redacción que le dio al referido artículo la Ley 19/1998, de 15 de junio, que sustituyó dicha obligación por la de respetar *"los principios de la Ley sobre Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común"*.

2ª.- El Título VI de la mencionada Ley 30/1992, que regula las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos, no establece ningún precepto que permita determinar el plazo de planteamiento de los conflictos atribuidos a esta Junta Arbitral.

3ª.- Las normas contenidas en el Reglamento de la Junta Arbitral de régimen común y las establecidas en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional tienen un ámbito de aplicación específico, que se circunscribe a los conflictos que en dichas normas se regulan y que no puede hacerse extensivo *"in malam partem"* a los conflictos previstos en el artículo 51 del Convenio Económico sin vulnerar el principio *"pro actione"*.

56º Como segunda cuestión previa, debe también analizarse la alegación formulada por D. (heredero 5) en su escrito de 23 de enero de 2007 de que la admisión a trámite del presente conflicto implicaría una *"posible vulneración del derecho fundamental al proceso debido, sin indefensión ... por la desproporcionada dilación en la tramitación de un procedimiento viciado de una causa legal de inadmisión"*.

Ya ha quedado dicho en el apartado anterior que en este procedimiento no concurre la extemporaneidad alegada por dicho interesado como causa legal de inadmisión.

Y no considera esta Junta Arbitral que en la tramitación de este procedimiento se haya producido una dilación que pueda considerarse desproporcionada, habida cuenta de los numerosos escritos de alegaciones y de aportación de documentos formulados por las partes y los interesados; y habida cuenta también de la complejidad de las cuestiones controvertidas.

Y tampoco considera esta Junta Arbitral que D. (heredero 5) haya sufrido indefensión alguna, pues no ha sido privado de ninguno de los derechos que se reconocen en el Título VI de la Ley 30/1992 a los interesados en los procedimientos administrativos.

57º Entrando ya en el fondo del presente conflicto, lo primero que hay que significar es que se trata de un conflicto positivo de competencias, pues tanto la Comunidad de Madrid, que lo planteado, como la Comunidad Foral de Navarra, se consideran competentes para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de Dª (CAUSANTE)

Para dirimir dicha controversia, hay que partir de que en la fecha en la que, por fallecimiento de la causante, se devengó el referido impuesto (15 de enero de 2003), el artículo 26-a) del Convenio Económico, en la redacción dada al mismo por la Ley 19/1998, de 15 de junio, atribuía a la Comunidad Foral la exacción del Impuesto sobre Sucesiones *"cuando el causante tenga su residencia habitual en Navarra"*.

Pues bien, conforme a lo dispuesto en el artículo 7.2 del Convenio Económico (en la redacción dada al mismo por la citada Ley Foral 19/1998, de 15 de junio), a los efectos del Impuesto sobre Sucesiones, se entenderá que los causantes *"tienen su*

residencia habitual en territorio navarro aplicando sucesivamente las siguientes reglas:

1ª.- Cuando permanezca en dicho territorio más días ... de cada año. Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales. Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio navarro cuando radique en él su vivienda habitual.

2ª.- Cuando tengan en este territorio 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, los rendimientos e incrementos de patrimonio derivados del capital mobiliario, así como las bases imputadas en régimen de transparencia fiscal, con excepción del supuesto de sociedades que desarrollen actividades profesionales.

3ª.- Cuando sea este el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas"

Así pues, conforme a lo dispuesto en el Convenio Económico, la residencia habitual de D^a (CAUSANTE) debe determinarse, en primer lugar, mediante la regla de la permanencia en el territorio; si no fuera posible determinarla mediante dicha regla, habría que establecerla mediante la regla del centro de intereses; y, si tampoco esta regla permitiera determinarla, habría que considerar como residencia habitual de D^a (CAUSANTE) la última residencia declarada a efectos del IRPE; residencia ésta que, como ha quedado dicho, fue la de la casa (domicilio 1) de (Municipio).

58º La primera regla a la que hay que atender para determinar la residencia habitual de D^a (CAUSANTE) es pues la de la permanencia en uno u otro territorio.

Si D^a (CAUSANTE) hubiera permanecido en territorio navarro "*más días de cada año*", la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado con ocasión de su fallecimiento correspondería a la Comunidad Foral de Navarra; mientras que, si hubiera permanecido en territorio de la Comunidad de Madrid, dicha competencia correspondería a esta última, debiendo computarse, a estos efectos, las ausencias temporales; y debiendo presumirse, salvo prueba en contrario, que D^a (CAUSANTE) permaneció en el territorio en el que radicó, en ese período, su vivienda habitual.

59º La aplicación al caso que nos ocupa de la regla de la permanencia "*más días de cada año*" en uno u otro territorio, obliga a determinar el significado de la expresión "*cada año*".

Literalmente interpretada, dicha expresión hace referencia al año natural que comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre; y no resulta, por tanto, muy coherente con la naturaleza del Impuesto sobre Sucesiones, que no se devenga "cada año", sino con ocasión de la muerte del causante.

Ahora bien, si dicha expresión se interpreta, como ordena el artículo 3º del Código Civil, atendiendo al espíritu y finalidad de la norma, no puede haber duda de que la expresión "*cada año*" hace referencia a los 365 días inmediatamente anteriores al devengo del impuesto; y así ha venido a reconocerse en la modificación introducida en el Convenio Económico por la Ley 25/2003, de 15 de julio, que dio una nueva redacción al artículo 8.2.b), en la que, para determinar la residencia habitual en el Impuesto sobre Sucesiones, se atiende a la permanencia en el territorio el

mayor número de días *"del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo"*.

60° En el caso que nos ocupa, habría, por tanto, que determinar si, en el periodo comprendido entre el 14 de enero de 2002 y el 14 de enero de 2003, D^a (CAUSANTE) permaneció más días en el territorio de la Comunidad Foral de Navarra o en el de la Comunidad de Madrid.

Se trata, por tanto, de una cuestión fáctica que esta Junta Arbitral debe decidir apreciando y valorando conjuntamente toda la prueba practicada, prescindiendo, por su evidente inutilidad, de la relativa a la permanencia de D^a (CAUSANTE) en Navarra o en Madrid en períodos no especificados o anteriores al comprendido entre el 14 de enero de 2002 y el 14 de enero de 2003.

61° Pues bien, a juicio de esta Junta Arbitral, dicha prueba acredita que, en el último año de su vida, D^a (CAUSANTE) alternó sus estancias en la vivienda que tenía a su disposición en (domicilio 2) de Madrid, con sus estancias en (domicilio 1), de la localidad navarra de (Municipio); que en ambos inmuebles contó en dicho periodo con servicio doméstico y tuvo domiciliados vehículos automóviles; que en ambos inmuebles hubo consumos significativos de agua, energía eléctrica y telefonía; y que realizó operaciones bancarias tanto en Madrid como en Navarra.

Pero ninguna de las pruebas practicadas, ni las aportadas por las partes o por los interesados, ni las diligencias practicadas a instancia de esta Junta Arbitral, permiten concluir de forma inequívoca en cuál de dichos territorios permaneció más días D^a (CAUSANTE) durante el último año de su vida.

Así lo vino a reconocer la Comunidad Foral de Navarra en su escrito de 24 de octubre de 2005, al afirmar que, durante el último año de su vida, D^a (CAUSANTE) permaneció en diversos territorios, principalmente en Navarra y Madrid, sin que sea posible determinar exactamente el número de días concretos que pasó en cada territorio.

62° Añadió, no obstante, la Comunidad Foral de Navarra que el empadronamiento de D^a (CAUSANTE) en (Municipio) y la presentación de sus declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio ante la Hacienda Foral evidenciaban su voluntad de mantener su residencia habitual en Navarra.

A juicio de esta Junta Arbitral, es cierto que el empadronamiento pone de manifiesto la intención o voluntad del interesado de residir en el municipio de que se trate; y que la presentación de declaraciones tributarias es también un acto significativo de la voluntad de la persona respecto a su residencia.

Pero no es menos cierto que ninguna de dichas circunstancias por sí solas, ni siquiera ambas conjuntamente consideradas, acreditan el número de días de permanencia del causante en un determinado territorio durante el último año de su vida. Las Sentencias de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 7 de febrero de 2006 (recurso de casación nº 114/01) y 9 de febrero de 2006 (recurso de casación nº 137/01) así lo ponen de manifiesto.

Las referidas circunstancias no pueden prevalecer, a juicio de esta Junta Arbitral, sobre las otras pruebas practicadas, que, como ha quedado dicho, han venido a acreditar que en el último año de su vida D^a (CAUSANTE) permaneció tanto en Navarra como en Madrid, pero que no permiten determinar en cuál de dichos territorios permaneció más días.

63º No se le oculta a esta Junta Arbitral que el cómputo en el período de permanencia de las ausencias temporales, al que hace referencia el artículo 7.2 del Convenio Económico, viene a sumar al elemento objetivo de la permanencia propiamente dicha en uno u otro territorio, un elemento subjetivo o intencional, de forma tal que quien es residente en un determinado lugar, no deja de serlo por el hecho de no permanecer en el mismo la mayor parte del año, si sus ausencias temporales no conllevan una modificación del centro de sus relaciones vitales.

Pero lo que sucede en el caso que nos ocupa es que la prueba practicada no permite determinar cual fue el territorio que constituyó el centro de las relaciones vitales de D^a (CAUSANTE) en el último año de su vida, de forma que las ausencias de ese territorio deban considerarse como temporales; y no es posible, por consiguiente, afirmar que, durante sus estancias en Madrid, se ausentaba temporalmente de Navarra, ni que, durante sus estancias en Navarra, se ausentaba temporalmente de Madrid.

A la imposibilidad de determinar dónde radicaba el centro de las relaciones vitales de D^a (CAUSANTE) hizo también referencia, y no sólo respecto al último año de su vida, una persona tan cercana a ella como D (nombre y apellidos), hermano de su marido, cuando dijo al agente tributario que se entrevistó con él el 10 de marzo de 2004 que D^a (CAUSANTE) *"no tenía residencia fija"*.

64º Tampoco resulta útil para determinar la permanencia en uno u otro territorio de D^a (CAUSANTE) durante el último año de su vida la presunción, iuris tantum, que establece en su último párrafo el artículo 7.2.1^a del Convenio Económico al disponer que *"Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio navarro cuando radique en él su vivienda habitual"*.

Ni el Convenio Económico, ni la normativa reguladora del Impuesto sobre Sucesiones (ni la de régimen común, ni la foral de Navarra), definen el concepto de "vivienda habitual".

Dicho concepto se delimita, sin embargo, en la normativa reguladora del IRPF, siendo básicamente coincidente el que establece la normativa de régimen común con el de la normativa foral de Navarra.

Pues bien, el primer requisito que se exige en dicha normativa es que el sujeto pasivo sea titular en pleno dominio, aunque sea compartido, de la vivienda de que se trate; y este requisito no concurre en el caso que nos ocupa, ya que, según resulta de sus declaraciones del Impuesto sobre el Patrimonio, D^a (CAUSANTE) no era titular en pleno dominio de ninguna de las viviendas en cuestión: la sita en (domicilio 2) de Madrid y la sita en (domicilio 1) de (Municipio).

A mayor abundamiento, hay que señalar que el segundo requisito exigido por la normativa del IRPF para considerar una vivienda como habitual es que constituya la residencia habitual de su titular, lo que sitúa de nuevo la solución del problema en su punto de partida: la necesidad de delimitar el concepto de residencia habitual.

Resulta, por ello, incontrovertible que la referida presunción de permanencia en el territorio en el que radica la vivienda habitual no resulta de utilidad para determinar en qué territorio permaneció D^a (CAUSANTE) la mayor parte del último año de su vida.

65º En definitiva, la primera de las reglas que establece el artículo 7.2 del Convenio Económico, la denominada regla de la permanencia, no permite determinar cuál fue el territorio en el que D^a (CAUSANTE) tenía, en el momento de su fallecimiento, su residencia habitual.

66º Ante la imposibilidad de determinar la residencia habitual de D^a (CAUSANTE) mediante la aplicación de la regla de la permanencia, hay que tratar de establecerla, como ya se ha apuntado, mediante la aplicación de la segunda de las reglas previstas en el citado precepto: la denominada regla del centro de intereses.

67º A tenor de dicha regla, se entenderá que las personas físicas residentes en territorio español tienen su residencia habitual en territorio navarro *"cuando tengan en este territorio 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, los rendimientos e incrementos de patrimonio derivados del capital mobiliario, así como las bases imputadas en régimen de transparencia fiscal, con excepción del supuesto de sociedades que desarrollen actividades profesionales"*.

68º La citada regla del centro de intereses suscita la cuestión de si la "base imponible" a la que la misma se refiere es la base imponible declarada o es la base imponible normativa, entendiéndose por tal la que, conforme a la normativa del IRPF que resulte de aplicación, debería haberse declarado.

A juicio de esta Junta Arbitral, los principios de seguridad jurídica y de respeto a la legalidad obligan a interpretar que la "base imponible" a la que dicha regla se refiere es la base imponible normativa y no la declarada.

69º La mencionada regla del centro de intereses suscita también la cuestión de si el IRPF al que la misma se refiere es el último que se hubiera devengado (en el caso que nos ocupa, el devengado el 15 de enero de 2003 con ocasión del fallecimiento de D^a (CAUSANTE)) o si, por el contrario, es aquel de los devengados en el último año que tenga un periodo impositivo más amplio.

Opina esta Junta Arbitral que, a los efectos de determinar la residencia habitual del causante de una herencia, esa última opción responde en mayor medida que la primera al espíritu y finalidad de la regla, por lo que ésta no debe entenderse referida, en el caso que nos ocupa, al IRPF devengado el 15 de enero de 2003, ya que éste tuvo un periodo impositivo tan breve que no resulta útil para computar las rentas percibidas por D^a (CAUSANTE) en el último año de su vida.

En el presente caso, dicha regla debe entenderse referida al IRPF devengado el 31 de diciembre de 2002, en el que se integran la práctica totalidad de las rentas percibidas por D^a (CAUSANTE) en el último año de su vida.

70º Aclaradas de esa forma las cuestiones interpretativas que suscita la regla del centro de intereses, hay que significar que en el IRPF devengado el 31 de diciembre de 2002 las bases imponibles declaradas por los herederos de D^a (CAUSANTE) , que no han sido objeto de ninguna rectificación o regularización administrativa, estuvieron integradas por las rentas que figuran en el siguiente cuadro:

CONCEPTO	IRPF 2002
Rendimientos del trabajo	4.447,91
Rendimientos del capital mobiliario (no computables)	143.615,17
Rendimientos del capital inmobiliario	6.910,89
Bases imputadas en régimen de transparencia fiscal, no derivadas de actividades profesionales (no computables)	121.639,60
BASE IMPONIBLE COMPUTABLE	11.358,80

71° En su escrito de 28 de febrero de 2007, D. (heredero 5) alegó que D^a (CAUSANTE) tenía en Navarra su principal centro de intereses, ya que, aunque no se incluyeron en sus declaraciones del IRPF, la mayor parte de las rentas computables a tal efecto estaban integradas por la retribución del trabajo en especie derivada del derecho de habitación que, por acuerdo de 3 de diciembre de 1991, le reconoció el Patronato de la Fundación (NOMBRE) para utilizar las dependencias acondicionadas para vivienda en (NOMBRE).

Según consta en la certificación acompañada al referido escrito, el citado derecho de habitación les fue otorgado a D^a (CAUSANTE) y a su esposo *"en mérito a los esfuerzos y ayudas humanas y económicas que realizaban y para el mejor desarrollo de sus funciones"*.

72° Sea simple, remuneratoria o mixta (cuestión ésta que, para lo que ahora interesa, resulta irrelevante), estamos, sin duda, ante una donación; y, por tanto, cuando ésta le fue otorgada en 1991, D^a (CAUSANTE) debió tributar por la misma como donataria en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Ahora bien, una vez adquirido mediante dicha donación el citado derecho de habitación, el ejercicio del mismo por parte de D^a (CAUSANTE) no puede calificarse como retribución del trabajo en especie, ni como ningún otro tipo de renta.

La referida alegación de D. (heredero 5) debe, por ello, rechazarse.

73° Para la determinación del centro de intereses de D^a (CAUSANTE), no procede, por tanto, integrar en su base imponible declarada de 2002 esa supuesta retribución del trabajo en especie; pero, en aplicación de lo establecido en el artículo 7.2.2^a del Convenio Económico, procede excluir de la misma los rendimientos del capital mobiliario y las bases imputadas en régimen de transparencia fiscal; por lo que, a dichos efectos, únicamente resultan computables, como se señala en el cuadro que figura en el apartado 70, los rendimientos del trabajo (4.447,91 euros) y los rendimientos del capital inmobiliario (6.910,89 euros).

74° Respecto a la procedencia de dichos rendimientos, no ha sido cuestionada la afirmación formulada por la Comunidad Foral de Navarra en su escrito de 24 de octubre de 2005 de que los rendimientos del trabajo proceden de la pensión de viudedad que percibía D^a (CAUSANTE) de la Hermandad Nacional de Arquitectos; y de que los rendimientos del capital inmobiliario proceden, principalmente, del arrendamiento de una casa sita en Puerto de Santa María (Cádiz) y, además, del arrendamiento de unas fincas rústicas sitas en Lejona (Vizcaya), que en la escritura de protocolización de las operaciones particionales se identifican como (NOMBRE).

No consta en el expediente qué parte de los 6.910,89 euros declarados en 2002 como rendimientos del capital inmobiliario corresponden a cada uno de dichos inmuebles, pero la referida afirmación, no controvertida, de la Comunidad Foral de

Navarra y la documentación obrante en el expediente, en la que consta que, tanto en el año inmediatamente anterior (2001) como en el inmediatamente posterior (2003), los rendimientos del Caserío sito en Lejona (Vizcaya) fueron negativos, ponen de manifiesto que la mayor parte de la base imponible computable para la determinación del centro de intereses de D^a (CAUSANTE) fue obtenida en Andalucía.

75º Cabe, por todo ello, formular las siguientes conclusiones:

1^a.- La residencia habitual de D^a (CAUSANTE) en el momento de su fallecimiento no puede determinarse mediante la aplicación de la regla establecida en el artículo 7.2.1^a del Convenio Económico, pues no ha quedado acreditado que aquella hubiera permanecido la mayor parte de los días del último año de su vida en alguno de los dos territorios en conflicto: el de la Comunidad de Madrid y el de la Comunidad Foral de Navarra.

2^a.- Conforme a la regla establecida en el artículo 7.2.2^a del Convenio Económico, D^a (CAUSANTE) tenía, en el momento de su fallecimiento, su principal centro de intereses y, por ende, su residencia habitual, en Andalucía.

3^a.- A tenor de lo dispuesto en el artículo 51 del Convenio Económico, las funciones de esta Junta Arbitral respecto a los conflictos de competencia se circunscriben a determinar si, en virtud de los puntos de conexión previstos en dicho Convenio, la competencia para la exacción de un determinado tributo (en el caso que nos ocupa, el Impuesto sobre Sucesiones) corresponde o no a la Administración de la Comunidad Foral de Navarra o a la Administración que hubiera entrado en conflicto con la misma.

4^a.- No habiendo sido parte en este conflicto la Comunidad Autónoma de Andalucía, no resulta procedente que esta Junta Arbitral se pronuncie sobre su eventual competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D^a (CAUSANTE)

5^a.- Considera, sin embargo, esta Junta Arbitral que, en aplicación del principio de lealtad institucional que establece el artículo 4 de la Ley 30/1992, el presente acuerdo debe ser notificado a la Comunidad Autónoma de Andalucía, a fin de que ésta pueda ejercitar, en su caso, las acciones que estime oportunas.

IV. ACUERDO

En virtud de todo lo expuesto, esta Junta Arbitral acuerda:

Primero.- Declarar que, conforme a lo dispuesto en el artículo 26 del Convenio Económico, la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por la herencia de D^a (CAUSANTE) no corresponde a la Comunidad Foral de Navarra, ni a la Comunidad Autónoma de Madrid.

Segundo.- Notificar el presente acuerdo, en la forma reglamentariamente establecida, a la Comunidad Foral de Navarra, a la Comunidad Autónoma de Madrid, a la Comunidad Autónoma de Andalucía y a los particulares interesados.

V. EFECTOS DE ESTE ACUERDO Y RECURSOS CONTRA EL MISMO

El presente acuerdo causa estado en vía administrativa y tiene carácter ejecutivo. Contra él se puede interponer recurso contencioso-administrativo en única instancia ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente al de su notificación.