

**JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO  
ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD  
AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO**

**Conflicto:** 41/2008

**Administraciones afectadas:**

Diputación Foral de Gipuzkoa

Xunta de Galicia

**Objeto:** Administración competente exacción del  
Impuesto sobre Sucesiones

## **Resolución R 19/2011**

### **Expediente 41/2008**

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 26 de julio de 2011

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Carlos Palao Taboada, Presidente, y D. Isaac Merino Jara y D. Francisco Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

### **ACUERDO**

sobre el conflicto de competencias de carácter automático planteado por la Xunta de Galicia frente a la Diputación Foral de Gipuzkoa acerca de la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D. NOMBRE/APELLIDOS 1 (DNI: NNNNNNNN(LETRA)1), que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 41/2008.

#### **I. ANTECEDENTES**

1. D. NOMBRE/APELLIDOS 1 falleció en el NOMBRE HOSPITAL 1 (Ourense) el 11 de abril de 2004.

El 25 de junio de 1996 D. NOMBRE/APELLIDOS 1 y su esposa D<sup>a</sup> NOMBRE/APELLIDOS 2 (DNI: NNNNNNNN(LETRA)2) presentaron a la Administración de la AEAT del MUNICIPIO 2 (Ourense) un escrito registrado de entrada el día 27 (figura en el expediente como Doc. nº 2 anexo al escrito

de alegaciones de la Diputación Foral de Gipuzkoa, al que más adelante se hará referencia), en el que dicen lo siguiente:

- Que hasta el 10-6-96 ambos cónyuges tenían fijado su domicilio fiscal en MUNICIPIO 1, calle DOMICILIO 1, 56.
- Que a partir de 10-6-96 han trasladado su domicilio fiscal a DOMICILIO 2, MUNICIPIO 3 (Guipúzcoa).
- Que la presente manifestación se formula a los efectos previstos en el artículo 45.2 de la Ley General Tributaria.

Es de señalar que en el encabezamiento del mencionado escrito los declarantes afirman que su domicilio está en la calle de DOMICILIO 1, 53, ya que este dato ha dado lugar a una cierta controversia en el presente conflicto.

2. El 26 de julio de 2004 la esposa del causante, D<sup>a</sup> NOMBRE/APELLIDOS 2, y el hijo de ambos, D. NOMBRE/APELLIDOS 3 (DNI: NNNNNNNN(LETRA)3), presentaron autoliquidación del Impuesto de Sucesiones ante el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa, según consta en certificación del Jefe del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico de la Dirección General de Política Fiscal y Financiera de dicho Departamento, que figura como Doc. 2 en el expediente (sin foliar) anejo al escrito de planteamiento del conflicto, al que también se hará referencia seguidamente.

En la citada certificación se indica también que D. NOMBRE/APELLIDOS 1 ha presentado ante el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa declaración del IRPF correspondiente a los ejercicios 1999 a 2004, ambos inclusive, y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente a los ejercicios 1999 a 2003, ambos inclusive.

El aludido escrito de planteamiento del conflicto menciona que los obligados tributarios aportaron la citada certificación y fotocopias de algunas de las declaraciones a las que esta se refiere, pero no la del Impuesto sobre Sucesiones, "a pesar de haber sido requerida varias veces por los servicios de inspección".

3. El escrito de planteamiento de la Xunta de Galicia afirma que el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones fue reclamado al Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa mediante escrito de fecha 9 de junio de 2008 obteniendo una contestación negativa por medio de escrito que tuvo entrada el día 11 de agosto de 2008.

4. Mediante escrito de fecha 9 de septiembre de 2008 la Dirección Xeral de Tributos de la Consellería de Economía e Facenda de la Xunta de Galicia planteó el presente conflicto. Dicho escrito fue remitido a la Junta Arbitral mediante oficio de la Directora General de Tributos, de fecha 11 de septiembre, en el que figura un sello de Correos con igual fecha y el de registro de entrada en esta Junta el 12 de septiembre de 2008. En el escrito de planteamiento la Xunta de Galicia tras formular las alegaciones en las que funda su pretensión solicita de la Junta Arbitral que declare la competencia de la Comunidad Autónoma de Galicia, se entiende en el asunto objeto de la controversia.

5. La Diputación Foral de Gipuzkoa formuló alegaciones mediante escrito del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas de fecha 3 de noviembre de 2008, que tuvo entrada en esta Junta el siguiente día 4. Sobre la base de las aducidas, la Diputación solicita de la Junta que se declare su competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D. NOMBRE/APELLIDOS 1.

6. Evacuados los trámites reglamentarios y puesto de manifiesto el expediente a las partes e interesados, comparecieron la Diputación Foral de Gipuzkoa, la Xunta de Galicia y el representante de D. NOMBRE/APELLIDOS 3. La primera, en su escrito de fecha 11 de junio de 2009, registrado el día 12,

se limita a ratificar los argumentos expuestos en el escrito de alegaciones de fecha 3 de noviembre de 2008. La Xunta de Galicia formuló alegaciones por medio de escrito de fecha 1 de julio de 2009, que. entró en esta Junta el día 6, como conclusión de las cuales afirma que "esta Comunidad Autónoma entiende suficientemente probada la residencia habitual del causante y su cónyuge en Galicia a los efectos de su competencia para la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento del causante en MUNICIPIO 1 (Ourense)".

D. NOMBRE/APELLIDOS 3 formuló sus alegaciones mediante escrito de fecha 15 de junio de 2009, registrado en esta Junta el día 17, que termina con la petición a la Junta de que acuerde:

"Con carácter principal, inadmitir el conflicto de competencia planteado por la Xunta de Galicia por haber requerido ésta de inhibición a la Diputación Foral de Gipuzkoa de forma extemporánea y por no haber acreditado que el planteamiento del conflicto se haya presentado dentro del plazo reglamentario.

"Con carácter subsidiario a la solicitud anterior, no tener en cuenta la documentación aportada por la Xunta de Galicia relativa a su historial clínico y tras el análisis del resto de las pruebas aportadas por cada parte, acuerde la competencia de la Diputación Foral de Gipuzkoa para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones del causante, D. NOMBRE/APELLIDOS 1, por haber residido habitualmente en MUNICIPIO 3, Gipuzkoa Kalea, DOMICILIO 2, en el año anterior a su fallecimiento".

## **II. FUNDAMENTOS DE DERECHO**

1. Con carácter preliminar es necesario examinar las alegaciones de inadmisibilidad formuladas por D. NOMBRE/APELLIDOS 3.

La primera de ellas se refiere al incumplimiento por la Xunta de Galicia del plazo para requerir de inhibición a la Diputación Foral de Gipuzkoa, que el artículo 13.1 RJACE. Según el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 3, "la Xunta de Galicia tuvo conocimiento del acto que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico (presentación de autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones de D. NOMBRE/APELLIDOS 1 ante la Diputación Foral de Guipúzcoa) el día 31 de octubre de 2007, fecha en la que mi representante, el Sr. Alarcón, entregó al Servicio de Inspección de la Xunta de Galicia el certificado expedido por la Diputación Foral de Guipúzcoa acreditativo de haber presentado la referida autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones el día 26 de julio de 2004". Arguye el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 3 que habiendo entrado en vigor el Reglamento de la Junta Arbitral el 17 de enero de 2008, "el requerimiento de inhibición debió formularse como máximo el día 28 de febrero de 2008 o, en el mejor de los casos, el día 17 de marzo de 2008, por lo que habiéndose producido el mismo el día 10 de junio de 2008 ello debe conllevar la inadmisión del conflicto.

No podemos compartir la opinión del Sr. NOMBRE/APELLIDOS 3 por la sencilla razón de que la presentación de la autoliquidación no constituye un acto de la Diputación Foral de Gipuzkoa que suponga el ejercicio de potestades que pudieran infringir el Concierto Económico. El primer acto de la secuencia que formaliza el conflicto es la reclamación por la Xunta de Galicia a la Hacienda Foral de Gipuzkoa "del rendimiento del Impuesto", es decir, de la cantidad ingresada en virtud de la autoliquidación, que tuvo lugar el 9 de junio de 2008, reclamación que fue seguida por la contestación negativa de ésta, que tuvo entrada en la Xunta el 11 de agosto de 2008.

La segunda alegación de extemporaneidad formulada por el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 3 es el incumplimiento por la Xunta de Galicia del plazo de un mes para el planteamiento del conflicto, establecido en el artículo 13.2 RJACE. Sostiene, en efecto, dicho interesado "que de los documentos aportados por la Xunta en ningún caso puede quedar acreditado que el escrito de ratificación en su competencia de la Diputación Foral de Gipúzcoa [sic] lo

recibiera la Xunta de Galicia el día 11 de agosto de 2008, puesto que para su acreditación ha remitido a la Junta Arbitral el propio escrito de ratificación de la Diputación Foral de Gipúzcoa con un sello de entrada en la Xunta de Galicia ilegible y que, en forma alguna, puede acreditar esta circunstancia". Realiza a continuación el interesado una prolija comparación entre la legibilidad de los sellos de entrada y salida de los diversos documentos cruzados entre ambas Administraciones, de la que resultaría que el único sello ilegible sería el mencionado sello de entrada en la Xunta del escrito de ratificación en su competencia de la Diputación Foral. Concluye el interesado su alegación en los siguientes términos:

"Por todo ello y salvo que la Xunta de Galicia acredite a la Junta Arbitral, de forma suficiente, que recibió el escrito de ratificación de competencia de la Diputación Foral de Gipúzkoa el día 11 de agosto de 2008 y no en una fecha anterior, a juicio de esta parte el planteamiento del conflicto no debe ser admitido por la Junta Arbitral por ser extemporáneo conforme a lo previsto en el artículo 13, párrafo segundo, del referido Real Decreto".

Tampoco podemos aceptar esta alegación, que entraña una apenas velada acusación de falsedad a la Xunta de Galicia. Si bien es cierto que el sello de entrada en la Xunta del escrito de la Diputación Foral de Gipuzkoa no es todo lo nítido que hubiera sido deseable, si se examina con atención puede leerse la fecha de 11 de agosto de 2008. Cualquier duda al respecto queda disipada por la manifestación del escrito de planteamiento de que esta es la fecha de recepción del escrito de la Diputación, a la que ésta no se ha opuesto. No incumbe a la Xunta la carga de la prueba de la veracidad de esta fecha, sino a quien la alega la de su falsedad, no suficientemente demostrada con los vagos indicios aducidos por el interesado.

3. Entrando en el fondo del conflicto, el objeto de éste es determinar la Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones

devengado por el fallecimiento de D. NOMBRE/APELLIDOS 1, ocurrido el 11 de abril de 2004.

Las normas del Concierto Económico aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, que es necesario aplicar para resolver el presente conflicto son las siguientes:

**Artículo 25.** Normativa aplicable y exacción del Impuesto.

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

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

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

(...)

Dos. En los supuestos contemplados en las letras a) y c) del apartado anterior, las Diputaciones Forales aplicarán las normas de territorio común cuando el causante o donatario hubiere adquirido la residencia en el País Vasco con menos de 5 años de antelación a la fecha del devengo del Impuesto. Esta norma no será aplicable a quienes hayan conservado la condición política de vascos con arreglo al artículo 7.º 2 del Estatuto de Autonomía.

**Artículo 43.** Residencia habitual y domicilio fiscal.

Uno. A efectos de lo dispuesto en el presente Concierto Económico, se entiende que las personas físicas residentes tienen su residencia habitual en el País Vasco aplicando sucesivamente las siguientes reglas:

Primera. Cuando permanezcan en dicho territorio un mayor número de días del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

En el resto de tributos, la residencia habitual de las personas físicas será la misma que corresponda para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la fecha del devengo de aquéllos.

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

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el País Vasco cuando radique en él su vivienda habitual.

Segunda. Cuando tengan en éste su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas excluyéndose, a estos efectos, las rentas y ganancias patrimoniales derivadas del capital mobiliario, así como las bases imputadas en el régimen de transparencia fiscal excepto el profesional.

Tercera. Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...)

4. En su escrito de planteamiento, la Xunta de Galicia sostiene que la residencia habitual de D. NOMBRE/APELLIDOS 1 a la fecha del devengo se encontraba en Galicia, afirmación que basa en los siguientes indicios:

- Lugar de empadronamiento: Adjunta al escrito certificado de empadronamiento en el que se indica que D. NOMBRE/APELLIDOS 1 vivía en C/ DOMICILIO 1, número 51, MUNICIPIO 1 (San Xurxo), Ourense. En él se hacen constar también las siguientes alteraciones padronales: Alta por renovación padronal 01-05-1996, Baja por defunción, 11-04-2004.
- Titularidad de tarjeta sanitaria: El causante era titular de una tarjeta sanitaria del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1, en la que se señala como domicilio habitual la C/ DOMICILIO 1, nº 58, MUNICIPIO 1, Ourense.

Según certificación del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1 el causante tenía médico de cabecera asignado en MUNICIPIO 1 (Ourense) hasta el momento de su fallecimiento y figuraba como pensionista titular de tarjeta sanitaria.

- Historial sanitario: el escrito de planteamiento incluye determinada información extraída de un informe remitido por el NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1 de la que resulta que el causante recibió tratamiento en diversos centros sanitarios de Galicia en el periodo comprendido entre el 1 de enero de 2003 y el 11 de abril de 2004.
- Oficio de la Guardia Civil: El Puesto de A Rua de la Guardia Civil en oficio de 13 de marzo de 2008 manifiesta que "se ha tenido conocimiento por parte de D<sup>a</sup> NOMBRE/APELLIDOS 2, esposa del mentado, la cual nos participa que residía circunstancialmente en las localidades de MUNICIPIO 3 (San Sebastián) DOMILICIO 2 y MUNICIPIO 1 (Ourense), C/ DOMICILIO 1, nº 58".

- DNI: En el DNI del cónyuge y del hijo figura como domicilio MUNICIPIO 1. El DNI de la viuda fue renovado el 25-10-01 sin que se modificase la dirección de residencia habitual.

Por otra parte, la Xunta se refiere a los siguientes justificantes aportados por los obligados tributarios como justificantes de que la residencia habitual del causante se encontraba en el País Vasco:

- Certificación de la Hacienda Foral de Gipuzkoa relativa a las declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio presentadas a dicha Administración, y de la autoliquidación del Impuesto sobre las Sucesiones, como ya se ha indicado en los Antecedentes. La Xunta de Galicia señala que "aportan fotocopias de algunas de estas declaraciones, no la del Impuesto sobre Sucesiones a pesar de haber sido requerida varias veces por los Servicios de Inspección".
- La adquisición en escritura pública de 7 de junio de 1996 del inmueble en C/ DOMILICIO 2, en MUNICIPIO 3 (Gipuzkoa). Analiza a continuación el escrito los consumos de luz y gas realizados en dicho inmueble.

Finalmente, el escrito de la Xunta alega que el lugar donde radica el principal centro de intereses del causante estaba en la Comunidad Autónoma de Galicia, donde se encontraba la totalidad de su patrimonio personal y empresarial, "con la única excepción ya mencionada del inmueble adquirido en MUNICIPIO 3 con el objeto de fijar allí su domicilio fiscal". A continuación, analiza el referido patrimonio.

5. Antes de examinar los argumentos aducidos por la Diputación Foral de Gipuzkoa y por D. NOMBRE/APELLIDOS 3 en sustento de su posición contraria a la de la Xunta de Galicia, es necesario tomar en consideración la

alegación tanto de aquélla como de éste acerca de la validez de los indicios extraídos del historial sanitario de D. NOMBRE/APELLIDOS 1.

Alega la Diputación Foral de Gipuzkoa en su escrito de fecha 3 de noviembre de 2008 que en la copia de la historia clínica del causante facilitado por el NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1, que figura en la documentación aneja al escrito de planteamiento, se contienen datos personales especialmente protegidos de acuerdo con los artículos 7 a 10 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal (LOPD).

En el escrito de remisión de la historia clínica se indica que dicha remisión tiene lugar a los efectos del artículo 11.1 y 11.2,d) LOPD. El primero de los citados preceptos dispone que los datos de carácter personal "sólo podrán ser comunicados a un tercero para el cumplimiento de fines directamente relacionados con las funciones legítimas del cedente y del cesionario con el previo consentimiento del interesado"; el segundo dispone que tal consentimiento no será preciso cuando la comunicación tenga por destinatario al Defensor del Pueblo, el Ministerio Fiscal o los Jueces o Tribunales o el Tribunal de Cuentas o a las Instituciones autonómicas con funciones análogas al Defensor del Pueblo o al Tribunal de Cuentas. La Diputación Foral de Gipuzkoa señala que entre estos destinatarios no se encuentra la Consejería de Economía y Hacienda de la Xunta de Galicia.

Concluye la Diputación que si la información proporcionada a la Hacienda de Galicia vulnera el derecho a la intimidad del causante y de sus herederos resultaría aplicable lo dispuesto en los artículos 80.1 LRJ-PAC y 287 LEC. Prescindiendo ahora de estudiar la aplicabilidad en este ámbito del segundo de los citados preceptos, es indudable, en virtud de lo dispuesto en el artículo 8 RJACE, la del primero de ellos, a tenor del cual, "los hechos relevantes para la decisión de un procedimiento podrán acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en Derecho". Y es claro que no es admisible en Derecho una prueba obtenida con vulneración de un derecho fundamental.

El representante de D. NOMBRE/APELLIDOS 3, tras citar abundante jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Europeo de Derechos Humanos sobre el derecho a la intimidad, transcribe el artículo 19 de la Ley 3/2001, de 28 de mayo, de la Comunidad Autónoma de Galicia, reguladora del consentimiento informado y de la historia clínica de los pacientes, relativo al acceso a la historia clínica, en la redacción dada por la Ley 3/2005, de 7 de marzo, y sin más análisis afirma que "puede concluirse, por tanto, que de la regulación legal reproducida anteriormente, el acceso que ha tenido la Xunta de Galicia al historial clínico del causante debe reputarse como una intromisión ilegítima al derecho a la intimidad del mismo y, por ende, de sus herederos, recogido en el artículo 18.1 de nuestra Constitución".

Añade el interesado que además de ilegítima la intromisión es desproporcionada puesto que existían medidas menos gravosas para conseguir el fin perseguido. Opina, en efecto, que "la Xunta de Galicia, sin necesidad de solicitar el acceso al historial clínico del causante, podría haber obtenido la información de los días en los que el causante fue atendido u hospitalizado en Hospitales o Centros de Salud adscritos al NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1, al igual que obtuvo otros datos tales como la asignación de médico de cabecera y los relativos a su tarjeta sanitaria". Solicita, por ello, de la Junta Arbitral "que resuelva el presente expediente con el conjunto de elementos presentes en el expediente, debiéndose excluir los informes médicos y demás documentos relativos a los datos contenidos en el mismo cuya presencia vulneran *[sic]* el derecho a la intimidad del causante y sus herederos previsto en el artículo 18.1 de la Constitución".

En su escrito de alegaciones de fecha 1 de julio de 2009 la Xunta de Galicia sostiene que el escrito de remisión del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1 invocaba por error el artículo 11.2, d) LOPD cuando en realidad se refería al 11.2, a), el cual permite la comunicación de datos sin consentimiento del interesado "cuando la cesión está autorizada en una ley". Tal autorización se encontraría en el presente caso en el artículo 94 LGT, cuyo apartado 1 ordena a "las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los titulares de

los órganos del Estado, de las comunidades autónomas y de las entidades locales; los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales; las cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales; las mutualidades de previsión social; las demás entidades públicas, incluidas las gestoras de la Seguridad Social y quienes, en general, ejerzan funciones públicas, estarán obligados a suministrar a la Administración tributaria cuantos datos, informes y antecedentes con trascendencia tributaria recabe ésta mediante disposiciones de carácter general o a través de requerimientos concretos, y a prestarle, a ella y a sus agentes, apoyo, concurso, auxilio y protección para el ejercicio de sus funciones".

Por otra parte, el apartado 5 del mismo artículo dispone que la cesión de datos de carácter personal que se deba efectuar a la Administración tributaria conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, en los apartados anteriores de este artículo o en otra norma de rango legal, no requerirá el consentimiento del afectado. En este ámbito no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 21 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal".

Tenemos que dar la razón a la Diputación Foral de Gipuzkoa y a D. NOMBRE/APELLIDOS 3. La Xunta, en su escrito de 1 de julio de 2009 afirma que en virtud del requerimiento de información dirigido por la Consellería de Facenda al NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1, éste "nos remitió un listado que comprendía los días en que el causante estuvo hospitalizado en Galicia (24 días corresponden al año inmediatamente anterior a su fallecimiento)". No figura en el expediente el aludido requerimiento, pero si el oficio de remisión del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1, en el que, traducido al castellano, se indica literalmente que "según solicitud hecha desde ese Servicio de Inspección se adjunta copia de la Historia Clínica del paciente D. NOMBRE/APELLIDOS 1, con N° S.S. 1; la remisión tiene lugar a efectos del artículo 11.1 y 11.2.d) de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal y su documentación contiene datos

especialmente protegidos tal como determinan los artículos 7 y 10 de la misma".

Efectivamente, en el expediente figura la que parece ser la historia clínica íntegra del causante, cuya contemplación pone claramente de manifiesto que su comunicación constituye una grosera vulneración del derecho a la intimidad de esa persona.

Figura también en el expediente un documento con el epígrafe "NOMBRE HOSPITAL 1. Listado de episodios de un paciente", relativo a D. NOMBRE/APELLIDOS 1. La relación que contiene este documento no se limita a reseñar la fecha de la atención o estancia y el centro sanitario, sino que indica también las dolencias padecidas por el paciente y las pruebas a que éste fue sometido, datos cubiertos indudablemente por el derecho a la intimidad.

En el expediente se incluye asimismo un "informe sobre el historial sanitario del causante" elaborado por el Servicio de Inspección de la Consellería de Economía e Facenda de la Xunta de Galicia, en el que se resumen los días de hospitalización del causante en el año anterior a su fallecimiento y se añade que, efectuando este análisis en todo el historial del causante, se observa que...". Es decir, que las conclusiones de la Inspección de la Xunta se basan en el examen sin restricciones del historial sanitario del causante.

Aunque el conocimiento de los días en que el causante fue atendido en centros sanitarios de Galicia tiene "trascendencia tributaria" a efectos de determinar el lugar de su residencia habitual, es evidente, a juicio de esta Junta Arbitral que la potestad de la Administración tributaria, en presente caso de la Xunta de Galicia, tiene un límite determinado por el derecho a la intimidad personal y que el acceso a la historia clínica de los contribuyentes forma parte del núcleo de protección de ese derecho. Este derecho no protege sólo ni principalmente al "responsable del fichero o tratamiento de los datos" (cfr. art. 3, d) LOPD), el NOMBRE DE SERVICIO SANITARIO 1 en el presente

caso, frente a un requerimiento de comunicación, sino ante todo al titular del derecho y, por extensión, a sus herederos. La exención del requisito del consentimiento del afectado que establece el artículo 94.5 LGT no equivale a una supresión de toda limitación a la comunicación de los datos.

Debe tenerse en cuenta en esta materia el artículo 8 LOPD sobre el tratamiento de los datos de carácter personal relativos a la salud, que remite a lo dispuesto en la legislación estatal o autonómica sobre sanidad. En el ámbito estatal dicha legislación está constituida, en primer lugar, por la Ley 41/2002, de 14 de noviembre, básica reguladora de la autonomía del paciente y de derechos y obligaciones en materia de información y documentación clínica, cuyo artículo 18, relativo a los derechos de acceso a la historia clínica dispone en su apartado 4 lo siguiente:

"Los centros sanitarios y los facultativos de ejercicio individual sólo facilitarán el acceso a la historia clínica de los pacientes fallecidos a las personas vinculadas a él, por razones familiares o, de hecho, salvo que el fallecido lo hubiese prohibido expresamente y así se acredite. En cualquier caso, el acceso de un tercero a la historia clínica motivado por un riesgo para su salud se limitará a los datos pertinentes. No se facilitará información que afecte a la intimidad del fallecido ni a las anotaciones subjetivas de los profesionales, ni que perjudique a terceros".

La posición de la Junta Arbitral en esta materia encuentra apoyo en la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 30 de octubre de 2009, rec. 96/2008, que estima un recurso contra un requerimiento de aportación de datos relativos a los anestelistas que hubiesen participado en intervenciones quirúrgicas, en el que se establecía que "la captación de datos se realizará por personal de la Inspección, mediante el examen de los documentos originales obrantes en los sobres donde se introduce la documentación clínica de los pacientes, debiendo ser puesta a disposición

de la Inspección las historias clínicas originales de los pacientes, a que se refiere el correo de 28-1-2005 y anexo 11 a la diligencia 21, la totalidad de las restantes historias clínicas originales de los pacientes, en los regímenes de hospitalización y ambulatorio, años 2000 y 2001, al objeto de que la Administración pueda proceder a una comprobación muestral de lo alegado por la entidad. En todo caso se adoptarán las medidas que sean necesarias en orden a preservar la intimidad de los pacientes".

El TSJCV admite que la información en cuestión tiene trascendencia tributaria, pero considera que el acceso a las historias clínicas vulnera la intimidad personal de los pacientes y, tras invocar la LOPD, la Ley 1/2003, de 28 de enero, de la Generalidad Valenciana de derechos e información al paciente, y la Ley 41/2002, de 14 de noviembre, afirma lo siguiente:

"En el presente caso, aunque la finalidad del requerimiento no es tomar conocimiento de los datos referentes a la salud del paciente, sino de los profesionales que le han asistido (Anestesiistas). Lo cierto es que se exige la puesta disposición de la Administración de las Historias Clínicas de los pacientes, que contienen datos sobre su salud, a los que solo se puede acceder cuando lo disponga una Ley, con el consentimiento del afectado, o con autorización judicial; supuestos que no se dan en el presente caso".

Como afirma D. NOMBRE/APELLIDOS 3, la Administración Tributaria de la Xunta de Galicia podía haberse limitado a pedir al NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1 la única información con trascendencia tributaria que era el número de días en que el causante fue atendido en centros de Galicia en el periodo relevante, pero no lo hizo así, sino que requirió de dicho Servicio la remisión de copia de la historia clínica de dicho causante, vulnerando así claramente el derecho de éste a la intimidad, cuyo ejercicio pertenece a sus herederos.

En definitiva, por tanto, aceptando la posición mantenida por la Diputación Foral de Gipuzkoa y D. NOMBRE/APELLIDOS 3, en la resolución del presente conflicto no se tomarán en consideración los datos derivados de la historia sanitaria del causante.

6. La Diputación Foral de Gipuzkoa considera que del artículo 48 LGT y del de igual número de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, se deriva una presunción *iuris tantum* de que el lugar declarado como domicilio fiscal por el sujeto pasivo es el lugar de su residencia habitual. En el presente caso, tal declaración está contenida en las correspondientes al IRPF y al Impuesto sobre el Patrimonio presentadas a la Hacienda Foral de Gipuzkoa en los ejercicios 1999 a 2004 y 1999 a 2003, respectivamente, así como de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones devengado al fallecimiento del causante:

En cuanto a los indicios -distintos de los derivados de la historia sanitaria-- aportados por la Xunta de Galicia, la Diputación Foral de Gipuzkoa alega en síntesis lo siguiente:

- El certificado de empadronamiento constituye solamente una presunción "iuris tantum", que puede ser destruida mediante prueba en contrario.
- A su vez, el Real Decreto 1553/2005, de 23 de diciembre, por el que se regula la expedición del DNI basa la constancia del lugar del domicilio que figura en el mismo en el certificado de empadronamiento.
- Lo mismo sucede con la tarjeta sanitaria, cuya vinculación al certificado de empadronamiento viene a ser considerada por la Diputación Foral de Gipuzkoa como una prueba en contra de la realidad del domicilio que en él figura. Dice, en efecto la Diputación que, "teniendo en cuenta la necesidad de estar empadronado en un municipio gallego para tener la T.I.S. del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1 y, por consiguiente, poder obtener asistencia sanitaria en la Comunidad Autónoma de Galicia, y partiendo de que la relación

médico-paciente se sustenta sobre la base de la confianza, más si cabe en personas de edad, como es el caso, sería razonable pensar que el mantenimiento por parte del causante del empadronamiento referido en Galicia no tuvo otra finalidad que la de seguir manteniendo los mismos médicos que le venían atendiendo hasta la fecha de su cambio de residencia a Gipuzkoa, ya que la modificación del empadronamiento hubiera supuesto la imposibilidad de mantener la tarjeta sanitaria gallega, según el artículo 1 del Decreto 177/1995, que regula la tarjeta sanitaria...". En otros términos, el domicilio en el que el causante aparecía empadronado es falso porque el empadronamiento sólo tenía por finalidad permitir al causante la tarjeta sanitaria.

- Por lo que respecta al oficio de la Guardia Civil considera que al recoger la manifestación de la cónyuge del causante de que éste residía tanto en Gipuzkoa como en Ourense no desvirtúa la presunción de residencia en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.
- En cuanto a los consumos de gas y electricidad en el inmueble de MUNICIPIO 3, discute el calificativo de "mínimos" que le aplica la Xunta, señala que el concepto de residencia habitual del Concierto Económico sólo requiere la permanencia en el territorio un mayor número de días en el año anterior al devengo del impuesto, y alega, por último, que la Xunta no aporta justificantes de consumo de agua y luz del inmueble en el que sostiene que el causante tenía su domicilio en la fecha del devengo del impuesto.

7. D. NOMBRE/APELLIDOS 3 formula las alegaciones sobre la residencia habitual del causante que se resumen a continuación:

- Por lo que respecta al certificado de empadronamiento, su argumentación es igual a la de la Diputación Foral de Gipuzkoa: "lo cierto es que el causante no cambió su empadronamiento a MUNICIPIO 3 por un motivo concreto, que fue el de poder seguir

disfrutando de la atención médica del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1. El causante en el momento de trasladar su domicilio a MUNICIPIO 3 tenía 73 años y no gozaba de buen estado de salud, viniendo siendo tratado por los médicos del NOMBRE HOSPITAL 1. Además de su avanzada edad y de su precario estado de salud su único hijo residía en MUNICIPIO 2 (Ourense), domicilio que se mantuvo hasta el fallecimiento de su padre, circunstancias todas ellas que no aconsejaban que, si en el futuro se agravaba su enfermedad y tuviera que ser hospitalizado, como así ocurrió, fuera tratado por otros médicos que no fueran los del NOMBRE HOSPITAL 1. Es este motivo, totalmente comprensible en las circunstancias expuestas, y no otro por el que el causante no se empadronó en MUNICIPIO 3".

- La alegación expuesta se repite con relación a la tarjeta sanitaria del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1: "El causante junto con su cónyuge trasladaron su residencia a MUNICIPIO 3 en el año 1996, fecha en la que tenía la avanzada edad de 73 años. Puesto que su único hijo residía en Galicia, en concreto en MUNICIPIO 2 (Ourense), el causante decidió no modificar el domicilio de su tarjeta de asistencia sanitaria con el fin de que pudiera ser atendido en el NOMBRE HOSPITAL 1 en caso de enfermedad ya que los médicos de este Hospital le venían tratando, conocían su enfermedad y tanto él como su mujer podían estar atendidos convenientemente por su hijo, tal y como así aconteció".

En este punto señala el interesado las discrepancias que existen entre en cuanto al número de la calle DOMICILIO 1 de MUNICIPIO 1, que en la tarjeta sanitaria se indica que es el 58 y en el certificado de empadronamiento el 51, aunque no extrae ninguna conclusión de tal discrepancia. Es curioso que en la declaración a la AEAT de cambio de domicilio de fecha 25 de junio de 1996 se indica el número 56 y en el

DNI de la esposa del causante, D<sup>a</sup> NOMBRE/APELLLIDOS 2 figura como domicilio la misma calle sin número.

- En cuanto al oficio de la Guardia Civil, explica la manifestación de la esposa del causante de que éste residía circunstancialmente en MUNICIPIO 1 y MUNICIPIO 3 porque en el último año de su vida se desplazó en algunas ocasiones a Galicia, fundamentalmente por motivos de salud.

- En lo que respecta al domicilio que consta en el DNI del cónyuge y el hijo del causante, afirma que este dato no puede ser tenido en cuenta por la Junta en vista de las discrepancias que existen en cuanto al número de la calle que figura en distintos documentos.

- Respecto a los consumos de luz y gas en el inmueble de MUNICIPIO 3 reitera las consideraciones de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

8. En su escrito de 1 de julio de 2009, la Xunta de Galicia aduce las siguientes consideraciones acerca de los indicios relativos al lugar de residencia habitual del causante:

- Certificado de empadronamiento: La Xunta recuerda los preceptos de la Ley reguladora de las Bases del Régimen Local, 7/1985, de 2 de abril, acerca de la obligación de toda persona que viva en España de inscribirse en el Padrón del municipio en que resida habitualmente. Quien viva en varios municipios deberá inscribirse únicamente en el que habite durante más tiempo al año (art. 15). Los datos del Padrón municipal constituyen prueba de la residencia en el municipio y del domicilio habitual en el mismo (art. 16.1).

- DNI y TIS: Señala que en los DNI de la cónyuge y el hijo del causante figura como domicilio MUNICIPIO 1. El DNI del causante no fue presentado a la Xunta a pesar de haber sido requerido. La cónyuge

del causante renovó el DNI el 25/10/01, con posterioridad al cambio de domicilio fiscal, manteniendo el mismo domicilio, cuando hubiera debido hacer constar dicho cambio, si este se hubiese producido.

- Respecto a la tarjeta sanitaria (TIS), afirma la Xunta que el más importante de los requisitos exigidos por la legislación de la Comunidad Autónoma de Galicia para su disfrute es ser residente en Galicia, ya que la asistencia sanitaria será financiada a través de la Xunta de Galicia. Añade que "nuevamente el causante y su cónyuge declaran su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de Galicia y ante otra instancia (NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1), recibiendo por tanto asistencia sanitaria en esta Comunidad hasta el momento del fallecimiento para el causante y hasta la actualidad en el caso de su cónyuge".

Al argumento de que el empadronamiento en Galicia y la obtención de la tarjeta sanitaria se explicaban por el deseo de seguir manteniendo los mismos médicos, la Xunta replica con la siguiente observación:

"Atendiendo al razonamiento realizado en el escrito de alegaciones de la Diputación Foral de Gipuzkoa, parece más razonable pensar que estas personas de avanzada edad y salud delicada no sólo no deseen cambiar de médico, sino que deseen tener un profesional asignado con estabilidad en el lugar donde residan habitualmente y no teniendo que recorrer más de 500 Km. Cada vez que se necesite consultar con el facultativo, circunstancia que corrobora a juicio de esta Administración, las declaraciones que efectúan al NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1 al objeto de disfrutar de la tarjeta y el médico en cuestión haciendo constar como domicilio MUNICIPIO 1 (nuevamente nos remitimos al criterio establecido en el artículo 108.2 LGT)".

- Oficio de la Guardia Civil: Señala la Xunta de Galicia que fue la propia obligada tributaria (que supuestamente residía en MUNICIPIO 3) quien atendió la Guardia Civil.
  
- Consumos de electricidad y gas: La Xunta además de formular diversas críticas al documento núm. 1, relativo a estos consumos, anejo al escrito de alegaciones de la Diputación Foral de Gipuzkoa, observa que "aun en el caso de que se aceptase que no se trata de consumos mínimos, este hecho no indica necesariamente cuántos días el causante residió en dicho inmueble durante el año anterior al fallecimiento (a tener en cuenta para determinar el punto de conexión). Es más, en el propio escrito se reconoce expresamente las estancias del causante en Galicia al manifestar que 'la baja facturación coincide con los días hospitalizado en Galicia'. En todo caso, el hecho de que en algún mes exista un consumo elevado no implica necesariamente que la persona o personas que efectivamente se encontraban en el inmueble fuesen el causante y su cónyuge, ni siquiera que estuviese habitado efectivamente, toda vez que se reconoce expresamente en el mismo que se desconoce la potencia instalada y el equipamiento eléctrico del inmueble".

9. Una vez expuestos los indicios alegados por las partes e interesado en el presente conflicto, procede decidir si es posible determinar el lugar de la residencia habitual del causante por aplicación de la primera de las reglas establecidas para ello en el artículo 43.Uno CEPV, a saber, la permanencia en el territorio de una de las dos Comunidades Autónomas en conflicto un mayor número de días del año inmediato anterior, computado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al del devengo, es decir, en el presente caso, en el periodo comprendido entre el 11 de abril de 2003 y el 10 de abril de 2004.

La permanencia de una persona en un determinado lugar es un hecho material que en muchos casos no será posible probar de manera directa, como sucede en el del presente conflicto. Será necesario entonces recurrir

a la prueba por indicios o presunciones, cuyo estándar de valoración se halla establecido en el artículo 108.2 LGT en los siguientes términos: "Para que las presunciones no establecidas por las normas sean admisibles como medio de prueba, es indispensable que entre el hecho demostrado y aquel que se trate de deducir haya un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano". El mismo estándar se establece en el artículo 386.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Los indicios aportados de la permanencia en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia consisten principalmente en el empadronamiento del causante en MUNICIPIO 1 (Ourense), su titularidad de una tarjeta sanitaria del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1 con domicilio en esta localidad y el DNI de la esposa e hijo del causante con igual domicilio. Por las razones expuestas en el Fundamento de Derecho 5 hemos rechazado la prueba deducida del historial sanitario del causante. Menos valor indiciario tienen las manifestaciones recogidas por la Guardia Civil y los consumos de electricidad y gas en el inmueble de MUNICIPIO 3.

Por su parte, la Diputación Foral de Gipuzkoa basa fundamentalmente su tesis en la declaración del causante de cambio de domicilio ante la AEAT y la presentación de declaraciones tributarias a su Hacienda Foral incluida la correspondiente al Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de dicho causante.

Es indudable que tanto el empadronamiento del causante como la tarjeta sanitaria del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 1 a su nombre tienen el carácter de presunciones de la residencia habitual de éste en Galicia. El domicilio que figura en el DNI de la esposa e hijo del causante tiene una fuerza probatoria menor, aunque la negativa a proporcionar el DNI del propio causante sugiere que en él figuraba el mismo domicilio. En general tampoco favorece la tesis opuesta a la residencia del causante en Galicia la actitud de no colaboración con la Hacienda de la Xunta adoptada por la cónyuge y el hijo del causante, que motivó la incoación de expediente

sancionador contra la primera, como expone el segundo en su escrito de alegaciones, al que acompaña copia del correspondiente acuerdo del Servicio de Inspección de la Xunta de Galicia de 3 de junio de 2008 (Doc. 8).

Desde luego no enerva la fuerza indiciaria de la certificación de empadronamiento y de la titularidad de la tarjeta sanitaria la justificación aducida por la Diputación Foral y por D. NOMBRE/APELLIDOS 3 de que el causante había mantenido uno y otra en MUNICIPIO 1 (Ourense) con el fin de seguir siendo atendido por los mismos médicos que lo habían venido tratando, dada la relación médico-enfermo, y teniendo en cuenta su avanzada edad y delicado estado de salud. Este legítimo deseo no justifica la falsedad en los mencionados documentos, suponiendo que la residencia del causante estuviese, como alegan la Diputación Foral de Gipuzkoa y el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 3; tal deseo hubiera podido satisfacerse legítimamente manteniendo su residencia en Galicia. En consecuencia, como razona la Xunta, el argumento se vuelve en contra de la tesis que pretende sustentar, en el sentido de que la residencia efectiva del causante estaba cerca del centro médico en el que deseaba ser atendido y no en un lugar lejano. Si efectivamente el causante hubiese trasladado su residencia a MUNICIPIO 3 lo lógico es establecer una nueva relación de confianza con médicos del NOMBRE SERVICIO SANITARIO 2, para lo que tuvo tiempo desde 1996, año en que, según su declaración, el causante trasladó su residencia a MUNICIPIO 3, hasta 2004 en que falleció.

Sin embargo, extremando el rigor en la aplicación del estándar de las pruebas por presunciones, y teniendo en cuenta el carácter objetivo y material del criterio de residencia establecido en el artículo 43.Uno.Primeramente del CEPV, la Junta considera que del hecho del empadronamiento y la titularidad de la tarjeta sanitaria no puede concluirse de manera indubitada que el causante permaneciese un mayor número de días en el territorio de una u otra Comunidad Autónoma.

Este rigor está avalado por la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 2 de abril de 2008, rec. 5371/2002, recaída en un asunto en el que se debatía sobre si la competencia para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones correspondía a la Comunidad Foral de Navarra o al Estado. El Fundamento de Derecho Séptimo comienza exponiendo la doctrina jurisprudencial sobre la prueba por presunciones para examinar después el motivo de casación consistente en error en la apreciación de la prueba. La sentencia de instancia llegó a la conclusión de que el causante no residía en Navarra sobre la base de presunciones que desvirtuaban el valor probatorio del acto de empadronamiento del causante en Pamplona. Señala el Tribunal Supremo que la inscripción en el Padrón de Habitantes del Ayuntamiento "no puede ser considerada como prueba incontestable de la efectiva residencia habitual en los términos expresados por la inscripción; la jurisprudencia había venido valorando en múltiples ocasiones la eficacia probatoria de las certificaciones referidas al Padrón Municipal de habitantes, y aunque en su momento llegó a considerarse bastante la certificación de Secretario de Ayuntamiento referido al Padrón Municipal, sin embargo acabó siendo doctrina reiterada la que negaba virtualidad de prueba plena a dicho Padrón, reduciéndolo a simple indicio, ya que el carácter puramente fáctico de la residencia puede no coincidir con la inscripción en el censo. En el presente caso la certificación que al respecto obra en el expediente, señaladora de que el causante figuraba inscrito en el dicho Padrón y con domicilio en calle..., núm...núm. 1 no puede gozar de carácter especialmente significativo si viene a ser contradicha por otras circunstancias y elementos, y ello habida cuenta de la no infrecuente discordancia entre la realidad de los hechos y ese ámbito registral, en el cual no siempre se registra oportunamente la realidad extraregstral".

Añade la Sala lo siguiente:

"Por otra parte, un elemento a considerar especialmente en punto a la determinación del lugar de residencia habitual es la concreción del lugar en que, como se señala en el art. 7 de la Directiva 83/1982/CEE, de 28 de marzo, se dé, durante el tiempo preciso dentro del año civil, esa habitual

residencia por razón de vínculos personales que revelen la existencia de lazos estrechos entre dicha persona y el lugar en que habite de suerte que se entiende por tal residencia habitual aquel lugar en que el individuo tiene situado el centro de sus intereses personales, y muy especialmente el de sus intereses económicos, sin que, a estos efectos, sea bastante la mera presencia física en un lugar concreto. Y en el presente caso ocurre que, como ya señalaba la Sección Gestora del Impuesto, del examen del caudal relicto se deduce que el centro económico y social del Sr. Tomás hasta su muerte radicaba en Sevilla y no en Navarra Así, el inventario se compone en su inmensa mayoría de valores depositados en su práctica totalidad en entidades financieras situadas en Sevilla; de los bienes inventariados el único bien relevante situado en Navarra es la vivienda sita en la calle... , en la que reside su hija mayor con su cónyuge e hijos; entre los valores se incluyen las acciones en la sociedad ENTIDAD 1., que es la sociedad titular de casi todo el patrimonio familiar inmobiliario sito fuera de Navarra; ostentó hasta su fallecimiento el cargo de Hermano Mayor de la Hermandad de la Macarena de Sevilla, cargo que muestra su vinculación personal y social con Sevilla, sin que sea óbice para ello el hecho de que en 1987 fuese modificados los estatutos de la misma exonerando al Hermano Mayor de la obligación de residir en tal ciudad; el oratorio y el panteón familiar se hallan en Sevilla; el fallecimiento tuvo lugar en Sevilla y las esquelas, salvo la de Pamplona, se publicaron en Sevilla".

Es importante señalar que el artículo 8, al que remitía el 26.2, del Convenio con Navarra aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre, disponía lo siguiente en su redacción originaria, aplicable a los hechos de la citada sentencia del Tribunal Supremo:

2. Se entenderá que las personas físicas tienen su residencia habitual en Navarra cuando permanezcan en su territorio por más de 183 días durante el año natural. En los supuestos en los que el período impositivo no coincida con el año natural, se considerará que se cumple tal

condición cuando la permanencia en Navarra exceda de la mitad del citado período impositivo.

3. Cuando las personas físicas constituyan una unidad familiar y no opten por la tributación individual, corresponderá a Navarra la exacción del impuesto cuando residan en territorio navarro el cónyuge varón, el padre o la madre si no existiera matrimonio o hubiese separación judicial o, en defecto de los mismos, todos los miembros de la unidad familiar.

Sólo como consecuencia de la reforma del Convenio llevada a cabo por la Ley 25/2003, de 15 de julio, el artículo 8 asume una estructura semejante a la del artículo 43.Uno del Concierto Económico, en la que se separan como criterios distintos de residencia la permanencia en el territorio y la situación del principal centro de intereses. Esto explica que en la sentencia citada del Tribunal Supremo el lugar donde radica el centro de los intereses personales y en particular los económicos fuese considerado como indicio de permanencia en un territorio. La estructura del citado precepto del Concierto Económico hace necesario considerar este centro como criterio distinto del de la permanencia en el territorio.

Aplicando el mismo estándar de valoración de las presunciones es claro que tampoco cabe atribuir valor probatorio suficiente a los indicios alegados por la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Es forzoso concluir, por tanto, que en el presente caso no es posible determinar la residencia habitual del causante por aplicación de la primera de las reglas establecidas en el artículo 43.Uno CEPV.

10. La segunda regla que establece el artículo 43.Uno CEPV fija la residencia habitual en el territorio en el que la persona tenga su principal centro de intereses y aclara que se considera como tal "el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas excluyéndose, a estos efectos, las rentas y ganancias patrimoniales

derivadas del capital mobiliario, así como las bases imputadas en el régimen de transparencia fiscal excepto el profesional".

En su escrito de planteamiento del conflicto la Xunta de Galicia alega que la totalidad del patrimonio personal y empresarial del causante se encontraba en la Comunidad Autónoma de Galicia en la fecha de devengo del impuesto, con la única excepción del inmueble adquirido en MUNICIPIO 3 "con el objeto de fijar allí su domicilio fiscal". A continuación, expone la composición de dicho patrimonio, que en resumen era la siguiente:

- Bienes inmuebles: Según datos de la Gerencia Territorial del Catastro que obran en el expediente, el causante poseía varios bienes inmuebles ubicados en la Comunidad Autónoma de Galicia (Ourense y Lugo), además del inmueble en el País Vasco.
  
- Participaciones en sociedades: El causante figura como administrador de tres sociedades:
  - o ENTIDAD 2. ((LETRA) NNNNNNNN 1)
  - o ENTIDAD 3. ((LETRA)NNNNNNNN 2)
  - o ENTIDAD 4. ((LETRA)NNNNNNNN 3)

El causante poseía un total de 1.000 acciones de ENTIDAD 2.

Las tres sociedades tienen su domicilio social y desarrollan su actividad en Ourense.

- Depósitos bancarios: El escrito citado enumera nueve cuentas bancarias, ocho de las cuales están abiertas en sucursales en el MUNICIPIO 2, una en MUNICIPIO 1 y una en MUNICIPIO 3.

11. La Diputación Foral de Gipuzkoa argumenta en su escrito de 3 de noviembre de 2008, por un lado, que la mayor parte de los elementos patrimoniales enumerados por la Xunta "son elementos generales [sic,

probablemente ha querido decir "generadores"] de rentas del capital mobiliario, que deben quedar excluidas de la base imponible del IRPF a efectos de la aplicación de la regla segunda del artículo 43.Uno CEPV. Por otro lado, en cuanto a los inmuebles, señala la Diputación Foral de Gipuzkoa que lo determinante no es su titularidad sino las rentas obtenidas de dichos bienes y que el Concierto Económico no recoge ningún punto de conexión que determine el lugar en que deben considerarse obtenidas dichas rentas.

Alega adicionalmente que el causante venía presentando en el Territorio Histórico de Gipuzkoa sus declaraciones del IRPF e Impuesto sobre el Patrimonio "preservando la 'confidencialidad' de los datos, rentas y titularidad de bienes en las mismas contenidas, con la finalidad de mantener 'reservado' el contenido de su patrimonio, finalidad que seguramente también persiguiera al no figurar como titular de bienes en este Territorio Histórico que pudieran poner de manifiesto su capacidad económica".

12. D. NOMBRE/APELLIDOS 3 alega que la gran mayoría de los bienes o derechos del causante son susceptibles de generar únicamente rendimientos del capital mobiliario, por lo que no deben ser tenidos en cuenta. En cuanto a los inmuebles, la Xunta de Galicia no ha acreditado que generen rendimientos del capital inmobiliario. Por otra parte, la Xunta ha obviado que el causante cobraba su pensión de jubilación en una cuenta bancaria abierta en una oficina del BBVA sita en MUNICIPIO 3, dato que acredita que la totalidad de sus rendimientos del trabajo se percibían en Gipuzkoa.

13. La Xunta de Galicia replica a las anteriores alegaciones en su escrito de 1 de julio de 2009 con la argumentación que se seguidamente se resume.

En la base imponible del IRPF, alega la Xunta, se incluyen las imputaciones de renta, es decir, las que el contribuyente debe incluir en su base imponible por ser propietario o titular de un derecho real de disfrute sobre bienes inmuebles urbanos (que son los tenidos en cuenta en el cálculo efectuado por esta Administración). Según los datos que figuran en la Dirección General del Catastro, los valores catastrales de los inmuebles situados en

Galicia ascienden a un total de 857.676,76 Euros. Excluyendo el valor de los inmuebles situados en la calle DOMICILIO 1 de MUNICIPIO 1 donde la Xunta entiende que el causante tenía su vivienda habitual, que no generaría imputación de rentas, el valor catastral a tener en cuenta para el cálculo de dicha imputación asciende a 642.793,15 Euros. La imputación de renta a incluir en la base imponible por este concepto asciende al 1,1 por 100 del anterior valor, es decir, 7.070,72 Euros.

Por otra parte, el único bien inmueble (o de cualquier otra clase) que le consta a la Xunta en el País Vasco es el piso de MUNICIPIO 3, cuyo precio de adquisición ascendió a 18.500.000 Pts. (111.187,24 Euros), según consta en la escritura de compraventa del mismo. Dado que no se ha aportado la referencia y el valor catastral del inmueble, a pesar de haber sido requerido, se toma como base de la imputación el 50 por 100 del valor del inmueble a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio: 55.593,62 Euros, que siempre resultará superior al valor catastral. Aplicando a ese valor el 1,1 por 100 resulta una imputación de 611,53 Euros. En conclusión, la parte de la base imponible correspondiente a imputación de rentas de inmuebles que radican en Galicia es superior a la de los que radican en el País Vasco.

14. Vistas las alegaciones de los comparecientes acerca del lugar donde radica el principal centro de intereses del causante, la Junta Arbitral considera que la Xunta de Galicia ha probado suficientemente que dicho centro se encontraba en la Comunidad Autónoma de Galicia.

No rebaten esta conclusión los argumentos aducidos por la Diputación Foral de Gipuzkoa, ya que en el cómputo realizado por la Xunta no se han tomado en consideración rentas del capital mobiliario y sí, por el contrario, rentas de inmuebles ni la titularidad de éstos. Es obvio, por otra parte, que la inclusión de tales rentas en el cálculo requerido por la regla segunda del artículo 43.Uno CEPV y la determinación del lugar de su obtención no requieren la previsión en el Concierto Económico de ningún punto de conexión, puesto que no se trata de atribuir potestades tributarias sobre tales rentas sino tan sólo de comparar las

obtenidas en uno u otro territorio. En este sentido, no cabe la menor duda de que las rentas inmobiliarias se consideran obtenidas en el lugar de situación del inmueble, regla universal de localización de esta clase de rentas.

El argumento adicional de la Diputación Foral de Gipuzkoa no resulta fácil de entender. No está claro, en efecto, qué se quiere decir al aludir a la `confidencialidad' de los datos, rentas y titularidad de bienes contenidas en las declaraciones tributarias del causante a la Hacienda Foral de dicho Territorio Histórico, pues es evidente que dicha confidencialidad no puede referirse a esta Administración tributaria, a la que los contribuyentes presentaron sus declaraciones fiscales, en las que debían revelar verazmente sus datos fiscales, sin que tenga sentido mencionar "la finalidad de mantener `reservado' el contenido de su patrimonio".

La alusión a que esta finalidad era la perseguida por el causante "al no figurar como titular de bienes en este Territorio Histórico que pudieran poner de manifiesto su capacidad económica", puede ser interpretada en el sentido de que el causante podría haber ocultado a la Hacienda guipuzcoana la titularidad de otros bienes radicados en dicho territorio que podrían desplazar hacia éste el centro de intereses del causante. Pero si esto es lo que se ha querido decir, resulta cuando menos pintoresco que la Diputación Foral de Gipuzkoa defienda su postura sobre el poder de exacción del Impuesto sobre Sucesiones del causante con el fraude que éste habría podido cometer contra su propia Hacienda.

En lo que concierne a la pensión (rendimiento del trabajo según el artículo 17.2 LIRPF) percibida por el causante a través de la cuenta en una oficina del BBVA en MUNICIPIO 3, en el expediente figuran los movimientos de dicha cuenta, estando identificados los correspondientes a abonos de pensiones con el código de concepto 80. Los ingresos por este concepto en el periodo comprendido entre 31/03/2003 y el 31/03/2004, es decir, durante el año anterior al devengo del Impuesto sobre Sucesiones sumaron un total de 5.179,36 Euros. Sumando a este importe la renta imputada, según la Xunta de Galicia, al inmueble situado

en MUNICIPIO 3 (611,53 Euros), resulta una renta total obtenida en el País Vasco incluíble en la base imponible del IRPF a efectos de la aplicación de la regla segunda del artículo 43.Uno CEPV de 5.790, 89 Euros, inferior a la obtenida en Galicia (7.070,72 Euros).

Se llega de este modo a la conclusión de que el principal centro de intereses del causante estaba situado en el territorio de Galicia y, por tanto, que el causante tenía su residencia habitual en este territorio, en la calle de DOMICILIO 1 de MUNICIPIO 1. Carecen de relevancia a estos efectos las discrepancias existentes en cuanto al número de dicha calle en el que se encontraba el domicilio del causante.

15. La conclusión a la que hemos llegado en el Fundamento de Derecho precedente lleva forzosamente a resolver por aplicación del punto de conexión establecido en el artículo 25.Uno, a) CEPV, que la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D. NOMBRE/APELLIDOS 1 corresponde a la Comunidad Autónoma de Galicia.

En su virtud, la Junta Arbitral

## **ACUERDA**

Declarar que la exacción del Impuesto sobre Sucesiones devengado por el fallecimiento de D. NOMBRE/APELLIDOS 1 (DNI: NNNNNNNN(LETRA) 1) es competencia de la Comunidad Autónoma de Galicia.

En ejecución de la presente resolución la Diputación Foral de Gipuzkoa transferirá a la Xunta de Galicia el importe ingresado en virtud de la autoliquidación del mencionado Impuesto sobre Sucesiones presentada a la Hacienda de dicho Territorio Histórico.

