

NO ES TAN FÁCIL CAMBIAR DE RESIDENCIA PARA PAGAR MENOS IMPUESTOS

Ante la avalancha de noticias en relación con el restablecimiento del Impuesto de Patrimonio, más de un “rico” se habrá planteado últimamente “hacer las maletas” para trasladar su residencia a alguna Comunidad Autónoma que finalmente decida no cobrar ese impuesto a sus residentes, como podría ser el caso de Madrid.

En España las Comunidades Autónomas tienen capacidad normativa muy importante en los diferentes tributos: IRPF, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto Patrimonio (restablecido para 2011 y 2012), Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados, etc.

El problema es que las Comunidades están haciendo uso intensivo de esa capacidad, de forma que, de facto, **no todos los españoles somos ya iguales ante la Administración Tributaria.**

Están empezando a existir diferencias importantes en los impuestos a pagar según seamos residentes en una u otra Comunidad Autónoma. Hasta el año pasado, las diferencias más relevantes se producían en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Ahora, las DIFERENCIAS se han ampliado al IRPF y al ITP-AJD y PODRÍAN SER MUY IMPORTANTES EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO, QUE SE ACABA DE RESTABLECER EN PRINCIPIO SÓLO PARA 2011 Y 2012.

Como continúen o se incrementen esas diferencias **pueden hacerse cada vez más habituales los traslados de residencia por motivos fiscales.** Justamente, las diferencias son más significativas para los contribuyentes con rentas o patrimonios más elevados, que son precisamente los que suelen tener más facilidades para cambiar su residencia.

Desde luego, cualquier persona puede elegir con total libertad su lugar de residencia dentro de España, pero **la Administración Tributaria** (la estatal y las autonómicas) **puede investigar y rechazar traslados ficticios de residencia o cambios con la única intención de reducir los impuestos a pagar.**

El artículo 28 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, que se reproduce al final, regula la residencia habitual de las personas físicas, estableciendo reglas para determinar el lugar de residencia a efectos de los diferentes Impuestos y algunas medidas y presunciones para evitar cambios ficticios o con la intención principal de pagar menos impuestos.

Según esa norma, para que una persona sea considerada residente en una Comunidad Autónoma **A EFECTOS DEL IRPF Y DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO** debería poder acreditar que ha permanecido en su territorio un mayor número de días durante el año y que allí tiene su vivienda habitual. Si no puede determinarse esa permanencia, será residente de la Comunidad donde obtenga la mayor parte de sus rentas, y cuando tampoco así pueda determinarse la residencia se considerará residente en la última residencia declarada en el IRPF.

La norma establece también que **no tendrá efecto un cambio de residencia** (en el IRPF y el Impuesto Patrimonio) que tenga por objeto principal lograr una menor tributación, **como sería el caso del siguiente ejemplo:**

- persona que en 2010 fue residente la Comunidad A y tuvo unas rentas de 100.000 €,
- en 2011 tiene unas rentas de más de 150.000 € (al menos un 50% más que el año anterior) y fija y declara su residencia en una Comunidad B donde pagará menos de lo que pagaría en la Comunidad A,
- esa persona no prolonga su residencia en la Comunidad B durante, al menos 3 años, sino que en 2012 o 2013 vuelve a fijar su residencia en la Comunidad A.

En cuanto al **IMPUESTO SOBRE SUCESIONES** la norma establece una regla muy especial. Como este impuesto se paga en España en función del lugar de residencia de la persona fallecida, puede darse el caso de que una persona muy anciana o gravemente enferma decida cambiar de residencia para que sus herederos paguen mucho menos por dicho Impuesto. Pues bien, cuando esa persona fallezca los herederos tendrán que pagar el Impuesto de Sucesiones no necesariamente en la Comunidad en la que tuviera su residencia al fallecer sino en la Comunidad donde más tiempo hubiera residido en los 5 años inmediatos anteriores al fallecimiento, contados de fecha a fecha.

Palma, 22 de septiembre de 2011

Fdo. Alejandro del Campo Zafra
Abogado-Asesor Fiscal

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

Artículo 28. Residencia habitual de las personas físicas.

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

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

a) Del período impositivo, en el **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**.

b) Del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el **IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES**.

c) Del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales.

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

2º Cuando no fuese posible determinar la permanencia a que se refiere el punto 1.º anterior, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma donde tengan su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinada por los siguientes componentes de renta:

a) Rendimientos de trabajo, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de trabajo respectivo, si existe.

b) Rendimientos del capital inmobiliario y ganancias patrimoniales derivados de bienes inmuebles, que se entenderán obtenidos en el lugar en que radiquen éstos.

c) Rendimientos derivados de actividades económicas, ya sean empresariales o profesionales, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de gestión de cada una de ellas.

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

(2) En el **IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**, la residencia de las personas físicas será la misma que corresponda para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la fecha de devengarse aquél.

(3) Las personas físicas residentes en el territorio de una Comunidad Autónoma que pasasen a tener su residencia habitual en el de otra, cumplirán sus obligaciones tributarias de acuerdo con la nueva residencia, cuando ésta actúe como punto de conexión.

Además, cuando en virtud de lo previsto en el apartado 4 siguiente deba considerarse que no ha existido cambio de residencia, las personas físicas deberán presentar las autoliquidaciones complementarias que correspondan, con inclusión de los intereses de demora.

El plazo de presentación de las autoliquidaciones complementarias finalizará el mismo día que concluya el plazo de presentación de las declaraciones por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes al año en que concurren las circunstancias que, según lo previsto en el apartado 4 siguiente, determinen que deba considerarse que no ha existido cambio de residencia.

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

Se presumirá, salvo que la nueva residencia se prolongue de manera continuada durante, al menos, tres años, que no ha existido cambio, en relación con el rendimiento cedido de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre el Patrimonio, cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) Que en el año en el cual se produce el cambio de residencia o en el siguiente, su base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea superior en, al menos, un 50 %, a la del año anterior al cambio.

En caso de tributación conjunta se determinará de acuerdo con las normas de individualización.

b) Que en el año en el cual se produce la situación a que se refiere la letra anterior, su tributación efectiva por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea inferior a la que hubiese correspondido de acuerdo con la normativa aplicable en la Comunidad Autónoma en la que residía con anterioridad al cambio.

c) Que en el año siguiente a aquel en el cual se produce la situación a que se refiere la letra a) anterior, o en el siguiente, vuelva a tener su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma en la que residía con anterioridad al cambio.

(5) Las personas físicas residentes en territorio español, que no permanezcan en dicho territorio más de ciento ochenta y tres días durante el año natural, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma en que radique el núcleo principal o la base de sus actividades o de sus intereses económicos.

(6) Las personas físicas residentes en territorio español por aplicación de la presunción prevista en el último párrafo del apartado 1 del artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma en que residan habitualmente el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de ellas.