

Referencia: **CTE 01-23/T**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

En el momento de formular la consulta, el consultante forma parte de una familia de cuatro miembros integrada por su esposa mujer y sus dos hijos de 4 años y de 10 meses. La esposa está embarazada de 7 semanas del que será el tercer hijo y tiene fecha prevista de nacimiento el 27 de julio de 2023.

La estrategia de protección a la maternidad y paternidad y de fomento de la natalidad y conciliación 2022-2026" publicada por la Comunidad de Madrid recoge en su punto 57: *"Consideración del concebido como nacido y como un miembro más de la unidad familiar" que el concebido se considerará como nacido y como un miembro más de la unidad familiar a todos los efectos que sean beneficiosos para el niño o niños todavía no nacidos, la madre gestante o la unidad familiar en la que se inserten ambos. Partiendo de esta premisa, se va a facilitar el acceso de las familias a los distintos beneficios existentes en la Comunidad de Madrid en los cuales, la determinación del acceso al derecho depende del número de miembros de la unidad familiar".*

En el punto 62 se señala: *"Nueva deducción por la adquisición de la condición de familia numerosa general o especial durante tres años. Se aplicará una nueva deducción en el IRPF por la adquisición de la condición de familia numerosa de categoría general o especial: durante los tres primeros años posteriores a la adquisición de la condición de titular de familia numerosa de categoría especial se aplicará una deducción del 100 por ciento de la cuota autonómica del IRPF con el límite máximo de 12.000 euros si se trata de una declaración individual o de 24.000 euros si es una declaración conjunta. Durante los tres primeros años posteriores a la adquisición de la condición de titular de familia numerosa de categoría general se aplicará una deducción del 50 por ciento de la cuota autonómica del IRPF con el límite máximo de 6.000 euros si se trata de una declaración individual o de 12.000 euros si es una declaración conjunta".*

CUESTIONES PLANTEADAS

PRIMERA.- Se tiene previsto otorgar escritura pública de la futura nueva casa de obra nueva que será la vivienda habitual de la familia, por lo que la operación estará sujeta al impuesto de Actos Jurídicos Documentados.

Se pregunta si procede considerar al concebido como nacido como un miembro más de la unidad familiar a efectos de la calificación de familia numerosa. En caso afirmativo, se desea saber cómo proceder para su aplicación, es decir, si es necesario aportar algún certificado médico, solicitud del carnet de familia numerosa, etc.

SEGUNDA.- En relación al punto 62, si la nueva deducción se aplicaría en la próxima declaración de la renta del año 2022 al haber sido concebido en 2022 y considerarse nacido para las ayudas de la Comunidad de Madrid, o si se tiene que esperar al ejercicio siguiente.

NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

CONTESTACIÓN

PRIMERO.- El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde *“a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”*.

La competencia de este Centro Directivo, en materia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se encuentra limitada a la interpretación de la aplicación de las disposiciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, en los términos establecidos en los artículos 46 y 49 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. Esta competencia alcanza a la interpretación de las deducciones y bonificaciones de la cuota aprobadas por la Comunidad de Madrid.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación de carácter vinculante.

SEGUNDO.- Las líneas de actuación plasmadas en la Estrategia de protección a la maternidad y paternidad y de fomento de la natalidad y la conciliación 2022-2026 de la Comunidad de Madrid, incluyen hasta 80 medidas que se vertebran en torno a tres ejes u objetivos estratégicos: apoyo a la natalidad, protección a la maternidad y a la paternidad, y conciliación de la vida laboral, familiar y personal. Son medidas todas ellas programáticas que, en la mayoría de los casos, requieren su correspondiente reflejo legal para su entrada en vigor, como sucede con cualquier beneficio fiscal, y este es el caso de los puntos plasmados en los apartados 57 y 62.

TERCERO.- En el momento de efectuar la consulta, existen dos medidas fiscales distintas para favorecer la adquisición de vivienda habitual por los titulares de una familia numerosa. Por una parte, el artículo 29 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, en relación con la modalidad de *Transmisiones Patrimoniales Onerosas*, establece que:

“1. Se aplicará el tipo impositivo reducido del 4 por 100 a la transmisión de un inmueble que vaya a constituir la vivienda habitual de una familia numerosa, siempre que se cumplan simultáneamente los siguientes requisitos:

a) Que el sujeto pasivo sea titular de una familia numerosa.

b) Que el inmueble constituya la vivienda habitual de la familia numerosa de la que sea titular el sujeto pasivo. Se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.

Se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos por la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c) Que, en el supuesto de que la anterior vivienda habitual fuera propiedad de alguno de los titulares de la familia numerosa, la misma se venda en el plazo de dos años anteriores o posteriores a la adquisición de la nueva vivienda habitual. No será exigible este requisito cuando se adquiera un inmueble contiguo a la vivienda habitual para unirlo a esta, formando una única vivienda de mayor superficie.

2. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, el concepto de familia numerosa es el establecido por la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas. La acreditación de la condición legal de familia numerosa se realizará mediante la presentación del título de familia numerosa, libro de familia u otro documento que pruebe que dicha condición ya concurría en la fecha del devengo.

3. En el caso de que la vivienda adquirida no llegue a habitarse efectivamente en el plazo de 12 meses desde su adquisición o construcción o no se habite efectivamente durante un plazo mínimo continuado de tres años, salvo que concurran las circunstancias indicadas en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013, el adquirente deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria aplicando el tipo impositivo general en la Comunidad de Madrid e incluyendo los correspondientes intereses de demora.”

A su vez, el artículo 38 ter del mismo Texto Refundido, en relación con la modalidad de *Actos Jurídicos Documentados*, establece una bonificación en los siguientes términos:

“1. Los sujetos pasivos que sean titulares de una familia numerosa y que adquieran inmuebles que vayan a constituir su vivienda habitual aplicarán una bonificación del 95 por 100 de la cuota tributaria gradual en la modalidad de «Actos Jurídicos Documentados» derivada de la primera copia de escrituras que documenten tales adquisiciones.

Para la aplicación de la presente bonificación será necesario cumplir los siguientes requisitos:

a) Que el sujeto pasivo sea titular de una familia numerosa.
b) Que el inmueble constituya la vivienda habitual de la familia numerosa de la que sea titular el sujeto pasivo. Se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.

c) Que, en el supuesto de que la anterior vivienda habitual fuera propiedad de alguno de los titulares de la familia numerosa, la misma se venda en el plazo de dos años anteriores o posteriores a la adquisición de la nueva vivienda habitual. No será exigible este requisito cuando se adquiera un inmueble contiguo a la vivienda habitual para unirlo a esta, formando una única vivienda de mayor superficie.

2. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, el concepto de familia numerosa es el establecido por la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas. La acreditación de la condición legal de familia numerosa se realizará mediante la presentación del título de familia numerosa, libro de familia u otro documento que pruebe que dicha condición ya concurría en la fecha del devengo.

3. En el caso de que la vivienda adquirida no llegue a habitarse efectivamente en el plazo de 12 meses desde su adquisición o construcción o no se habite efectivamente durante un plazo mínimo continuado de tres años, salvo que concurran las circunstancias indicadas en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013, el adquirente deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria aplicando el tipo impositivo general en la Comunidad de Madrid e incluyendo los correspondientes intereses de demora.

4. La bonificación contenida en este artículo será incompatible con la aplicación de la bonificación establecida en el artículo 38 bis de esta ley.”

En ambos casos, es requisito indispensable que el sujeto pasivo del impuesto sea titular de una familia numerosa, cuya acreditación se realizará mediante la presentación del título de familia numerosa, libro de familia u otro documento que pruebe que dicha condición ya concurría en la fecha del devengo.

En este sentido, y a los efectos del caso planteado, el artículo 2 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, establece que se entiende por familia numerosa la integrada por uno o dos ascendientes con tres o más hijos, sean o no comunes. En su párrafo segundo añade que:

“2. Se equiparan a familia numerosa, a los efectos de esta ley, las familias constituidas por:

a) Uno o dos ascendientes con dos hijos, sean o no comunes, siempre que al menos uno de éstos sea discapacitado o esté incapacitado para trabajar.

b) Dos ascendientes, cuando ambos fueran discapacitados, o, al menos, uno de ellos tuviera un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento, o estuvieran incapacitados para trabajar, con dos hijos, sean o no comunes.

c) El padre o la madre separados o divorciados, con tres o más hijos, sean o no comunes, aunque estén en distintas unidades familiares, siempre que se encuentren bajo su dependencia económica, aunque no vivan en el domicilio conyugal.

En este supuesto, el progenitor que opte por solicitar el reconocimiento de la condición de familia numerosa, proponiendo a estos efectos que se tengan en cuenta hijos que no convivan con él, deberá presentar la resolución judicial en la que se declare su obligación de prestarles alimentos.

En el caso de que no hubiera acuerdo de los padres sobre los hijos que deban considerarse en la unidad familiar, operará el criterio de convivencia.

(...)"

Por ello, de no concurrir ninguna de las situaciones previstas en el artículo 2 de la citada Ley en la fecha del devengo de la operación de compraventa de la vivienda, no procederá la aplicación de los beneficios fiscales establecidos para las familias numerosas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por la Comunidad de Madrid.

El artículo 29 del Código Civil establece que *“El nacimiento determina la personalidad; pero el concebido se tiene por nacido para todos los efectos que le sean favorables, siempre que nazca con las condiciones que expresa el artículo siguiente”*. Sin embargo, nos encontramos ante la aplicación de beneficios fiscales, y la extensión del concepto de familia numerosa a situaciones no contempladas en el artículo 2 de la Ley supondría la aplicación de la analogía para extender el ámbito de un beneficio fiscal, lo que conculcaría el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que determina que *“No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.”*

Por tanto, mientras la legislación no se modifique o sea adaptada a las medidas contempladas en la estrategia de protección a la maternidad y paternidad y de fomento de la natalidad y conciliación 2022-2026, la consideración legal de familia numerosa se origina en el momento en el que se produce el requisito o presupuesto de hecho al que la ley anuda tal consideración; en el supuesto planteado, y por virtud de lo establecido en el art. 2.1 de la Ley 40/2003, desde que la familia se encuentra integrada por uno o dos ascendientes con tres o más hijos, lo que, en el caso de la familia del actor, acontecerá con el nacimiento del tercer hijo.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.