

Referencia: **CTE 03-22/T**

## DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante va a comprar una vivienda que en su origen eran dos viviendas, actualmente unidas. Cada una de ellas tiene una referencia catastral. También se incluyen en la compraventa cuatro plazas de garaje, cada una de ellas con su propia referencia catastral

Todas las fincas catastrales estarán destinadas a constituir la vivienda habitual de la familia numerosa de la que forma parte el consultante.

Se dispone de una tasación inmobiliaria que indica que las viviendas están unidas.

## CUESTIÓN PLANTEADA

Si resulta aplicable la bonificación establecida en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales prevista para las adquisiciones de vivienda por titulares de familia numerosa.

Si a estos efectos, resulta trasladable el concepto de vivienda establecido en el IRPF.

## 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.

## 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 Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se encuentra limitada a la interpretación de la aplicación de las disposiciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, según establece el artículo 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.** - 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 concurren 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 concurren 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.”*

Las normas transcritas resultan aplicables a las adquisiciones de inmuebles que se destinen a servir de vivienda habitual de la familia numerosa de la que sea titular el sujeto pasivo. Respecto a la consideración de familia numerosa, dichos preceptos se remiten a lo contenido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre.

**TERCERO.** - Para determinar si los inmuebles adquiridos tienen la consideración de vivienda habitual ha de acudirse a lo desarrollado en el artículo 41 bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, según el cual:

*“1. A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de la Ley del Impuesto se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.*

*No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.*

*2. Para que la vivienda constituya la residencia habitual del contribuyente debe ser habitada de manera efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, en un plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras.*

*No obstante, se entenderá que la vivienda no pierde el carácter de habitual cuando se produzcan las siguientes circunstancias:*

*Cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente impidan la ocupación de la vivienda, en los términos previstos en el apartado 1 de este artículo.*

*Cuando éste disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo y la vivienda adquirida no sea objeto de utilización, en cuyo caso el plazo antes indicado comenzará a contarse a partir de la fecha del cese.*

*Cuando la vivienda hubiera sido habitada de manera efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, el plazo de tres años previsto en el apartado anterior se computará desde esta última fecha.*

*3. A los exclusivos efectos de la aplicación de las exenciones previstas en los artículos 33.4. b) y 38 de la Ley del Impuesto, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando, con arreglo a lo dispuesto en este artículo, dicha edificación constituya su vivienda habitual en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión.”.*

En este sentido, y conforme interpreta la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública, a los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no existe ningún impedimento en considerar como vivienda habitual dos viviendas ubicadas en el mismo edificio, unidas entre sí interiormente, incluso aunque no estén unidas registralmente, siempre que se resida en ellas de forma habitual. Así lo indica en consultas vinculantes como la V0496-19, de 8 de marzo de 2019

*Esta misma consulta indica que: “hay que tener en cuenta que a la hora de delimitar qué se entiende por vivienda habitual del contribuyente, la letra c) del apartado 2 del artículo 55 del Reglamento del Impuesto, en su redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2012, especificaba que no se está ante un supuesto de adquisición de vivienda cuando se adquieran independientemente de ésta, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas, instalaciones deportivas y, en general, los anexos o cualquier otro elemento que no constituya la vivienda propiamente dicha. No obstante, añadía que se asimilan a viviendas las plazas de garaje adquiridas con éstas, con un máximo de dos. Siendo, ésta última expresión, una excepción a la norma general.*

*En consecuencia, si bien, en principio, la adquisición de plazas de garaje no se asimilaba a la de la vivienda propiamente dicha, en relación con dicha excepción, el criterio de éste Centro Directivo en diversas consultas tributarias, entre ellas en consulta vinculante con número de referencia V1316-15 de fecha 29 de abril de 2015, es que para que se produzca tal asimilación es necesario que las plazas de garaje se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario de la vivienda y que la adquisición, tanto de la vivienda como de las plazas de garaje, se hubiera producido en el mismo acto, aunque podía ser en documento distinto, entregándose todas en el mismo momento. No podrá tener uso distinto al privativo del propio adquirente, en caso alguno.”*

Ahora bien, la asimilación de las plazas de garaje está limitada a un número máximo de dos, y así lo confirma la propia Dirección General de Tributos en su consulta número 97-2005 cuando señala que: “3. Las plazas de garaje, conforme el artículo 52.2,c) del Reglamento del Impuesto, se asimilarán a vivienda siempre que se adquieran con ésta, con el máximo de dos.

*En el presente caso, conforme lo indicado, únicamente hay una vivienda resultante de la unión de las dos viviendas originarias. Por lo tanto, tan sólo podrán considerarse dos de las cuatro plazas adquiridas.”*

Por todo lo anterior, a los efectos de la aplicación del tipo de gravamen previsto para la adquisición de vivienda habitual por familias numerosas, no existe ningún impedimento en considerar como vivienda habitual la adquisición de dos viviendas contiguas unidas entre sí interiormente, incluso aunque no estén unidas registralmente, siempre que se resida en ellas de forma habitual. Lo mismo resulta aplicable a las plazas de garaje (si bien, con el límite máximo de dos), entregándose todas ellas en el mismo momento, que se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario de las viviendas y que sirvan al uso privativo de la familia.

Ahora bien, la acreditación de la residencia en ambas viviendas, así como el uso privativo de dos de las plazas de garaje que merezcan la aplicación del tipo reducido, es una cuestión de

hecho que este Centro Directivo no puede entrar a valorar, sino que deberá acreditar el contribuyente por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, según dispone el artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuya valoración corresponde efectuar a los órganos que tienen atribuidas las competencias de comprobación e inspección de la Administración Tributaria.

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.