

Referencia: **CTE 08-25/R**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante plantea la posible aplicación de la deducción autonómica por adquisición de vivienda habitual por nacimiento o adopción de hijos.

La familia del consultante está integrada con dos hijos de 4 y 2 años nacidos en 2021 y 2023, y en la actualidad está en camino el tercero, indicando que el embarazo se produjo en noviembre de 2024. La vivienda habitual fue adquirida el día 25 de junio de 2024.

Indica que en el buscador de ayudas para el fomento de la natalidad está prevista la consideración del concebido como nacido y, por tanto, como un miembro más de la unidad familiar. Según dicho punto, entiende que desde noviembre de 2024, mes en el cuál se concibió el tercer hijo, aún en proceso de gestación, el número de miembros de la unidad familiar cambió de 4 a 5.

CUESTIÓN PLANTEADA

Solicitan la confirmación del número correcto de miembros de la unidad familiar a especificar en la casilla 1119 de la declaración de la renta en el apartado "Indique el número de miembros de su unidad familiar", a efectos de considerar el límite de renta multiplicado por el número de miembros de la unidad familiar.

A efectos de la realización de la declaración de la Renta del ejercicio 2024, a la hora de aplicar las deducciones autonómicas Comunidad de Madrid, se solicita aclaración de la ayuda de la Comunidad de Madrid mostrada en el apartado "antecedentes" a la hora de considerar un hijo concebido aún no nacido como miembro efectivo de la unidad familiar.

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

El artículo único.Siete, de la Ley 3/2023, de 16 de marzo, de la Comunidad de Madrid, ha introducido con efectos desde el 1 de enero de 2023 la deducción por adquisición de vivienda habitual por nacimiento o adopción de hijos. Su regulación se encuentra en el artículo 13 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, de la Comunidad de Madrid, del Consejo de Gobierno. Tras la deflactación de los importes y los límites de renta llevados a cabo por la Ley 13/2023, de 15 de diciembre, de la Comunidad de Madrid, la regulación es la siguiente:

Artículo 13. Deducción por adquisición de vivienda habitual por nacimiento o adopción de hijos.

1. Los contribuyentes que adquieran, como consecuencia del nacimiento o adopción de hijos, una vivienda que constituye la vivienda habitual de su unidad familiar podrán deducirse el 10 por ciento de su precio de adquisición de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo.

El importe de la deducción se prorrateará por décimas partes y se aplicará en el período impositivo en que se produzca la adquisición los nueve siguientes, sin que la deducción anual aplicable pueda superar los 1.546,50 euros.

2. A efectos de lo dispuesto en este artículo se considerará como precio de adquisición de la vivienda al importe real por el que se efectúe, más los gastos y tributos inherentes a dicha adquisición, y deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) La vivienda deberá adquirirse en los tres años siguientes, contados de fecha a fecha, desde que se produzca el nacimiento o adopción de un hijo del contribuyente por el que tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes y habitarse efectivamente en el plazo de doce meses desde su adquisición.

b) La vivienda adquirida deberá constituir la vivienda habitual de la unidad familiar del contribuyente, de acuerdo con 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.

3. Si el contribuyente transmitiese la vivienda durante el período indicado en el párrafo segundo del apartado 1, perderá el derecho a la deducción restante en el período impositivo en que se produzca dicha transmisión y los siguientes.

4. En el caso de que la vivienda por la que se aplique la presente deducción no llegue a habitarse efectivamente en el plazo de doce 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 la autoliquidación complementarias que se refiere el segundo párrafo del apartado 2 del artículo 122 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.”

Además, el artículo 18 del mismo texto establece una serie de límites y requisitos formales aplicables a determinadas deducciones. En lo que respecta a la deducción del artículo 13, establece en su apartado 2 lo siguiente:

“2. Solo tendrán derecho a la aplicación de las deducciones establecidas en los artículos 10, 10 bis, 10 ter, 11, 11 bis, 13, y 13 bis aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, junto con la correspondiente al resto de miembros de su unidad familiar, no supere la cantidad en euros resultante de multiplicar por 30.930 el número de miembros de dicha unidad familiar.”

Por lo que afecta a las cuestiones planteadas, deben cumplirse los dos requisitos siguientes:

1.- La vivienda debe adquirirse en los tres años siguientes, contados de fecha a fecha, desde que se produzca el nacimiento o adopción de un hijo del contribuyente por el que tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes y habitarse efectivamente en el plazo de doce meses desde su adquisición.

2.- La base imponible del contribuyente, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, junto con la correspondiente al resto de miembros de su unidad familiar, no puede superar la cantidad en euros resultante de multiplicar por 30.930 el número de miembros de dicha unidad familiar.

En lo que respecta al primero, siempre que a partir del 1 de enero de 2023 el contribuyente haya realizado la inversión de cantidades en la adquisición de la vivienda que vaya a constituir la vivienda habitual de su unidad familiar y la inversión se efectúe durante los tres años siguientes a partir del nacimiento o adopción de los hijos, contados de fecha a fecha, procederá la aplicación de la deducción prevista en el artículo 13 del Texto Refundido. En todo caso, la ocupación de la vivienda deberá efectuarse en los doce meses siguientes desde que se produzca la adquisición o terminación de las obras, que normalmente coincidirá con el otorgamiento de la escritura pública de compraventa. Es por ello, que no afecta a la aplicación de la deducción que la fecha del nacimiento o adopción de los hijos sea anterior al 1 de enero de 2023, siempre que la adquisición de la vivienda se produzca dentro del citado plazo de los tres años siguientes a partir del nacimiento o adopción de los hijos.

En relación al segundo, debe partirse de lo previsto en el artículo 82 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

“Artículo 82. Tributación conjunta.

1. Podrán tributar conjuntamente las personas que formen parte de alguna de las siguientes modalidades de unidad familiar:

1.ª La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera:

a) Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.

b) Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

2.ª En los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, la formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y que reúnan los requisitos a que se refiere la regla 1.ª de este artículo.

2. Nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.

3. La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente a 31 de diciembre de cada año.”

Conforme a dicho precepto, debe establecerse lo siguiente:

- Si se trata de una unidad familiar conyugal (de las reguladas en el artículo 82.1.1ª de la Ley del IRPF), habrán de computarse cada uno de los miembros de la unidad familiar

integrados en la misma, con independencia de que opten o no por el régimen de tributación conjunta y de que estén obligados o no a presentar declaración. Así, además de cada cónyuge, se computarán los hijos menores de edad o mayores incapacitados judicialmente sujetas a patria potestad prorrogada o rehabilitada, comunes o no, que convivan con el matrimonio.

- Si se trata de una unidad familiar monoparental o no conyugal, habrán de computarse todos los miembros de la unidad familiar que teóricamente corresponda a cada contribuyente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 82.1.2ª de la Ley del IRPF: el propio contribuyente y los hijos de este (menores o mayores incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada) que convivan con él. Y todo ello, también, con independencia de que se opte o no por tributar por el régimen de tributación conjunta y de que estén o no obligados a presentar declaración.

Conforme está definido el concepto de unidad familiar, el "concebido no nacido" no puede computarse como un miembro más a efectos de la determinación de número de miembros de la unidad familiar del contribuyente. Así, aunque 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"*, su invocación no puede resultar de aplicación al caso que nos ocupa, dado que en el IRPF, los sujetos pasivos beneficiarios de la aplicación de la deducción autonómica son los contribuyentes de la unidad familiar, que con carácter general son las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español.

La Ley 4/2023, de 22 de marzo, de Derechos, Garantías y Protección Integral de la Infancia y la Adolescencia de la Comunidad de Madrid, recoge diversas medidas destinadas a proteger la asistencia sanitaria y la protección de la salud del nasciturus, como sujeto de derechos, pero no contempla su equiparación a las personas nacidas a efectos de la aplicación de las diversas medidas tributarias adoptadas por la Comunidad de Madrid.

Al encontramos ante la aplicación de beneficios fiscales, la extensión del concepto de miembros de la unidad familiar a situaciones no contempladas en el artículo 82 de la Ley 35/2006 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."*

Es por ello, que a la hora de indicar el número de miembros de la unidad familiar del contribuyente en la deducción por adquisición de vivienda habitual por nacimiento o adopción de hijo, deberán tenerse en cuenta únicamente los hijos nacidos del consultante, al margen de las reglas establecidas para las familias conyugales y las familias monoparentales o no conyugales.

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.



**Comunidad
de Madrid**

Dirección General de Tributos
CONSEJERÍA DE ECONOMÍA,
HACIENDA Y EMPLEO

CTE 08-25/R

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.