

Referencia: [CTE 06-25/T](#)

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante es padre de una familia numerosa de cuatro hijos. Tienen en propiedad un terreno sobre el que tienen previsto iniciar una autopromoción para construir su vivienda habitual. Actualmente no tienen otras propiedades y están viviendo en régimen de alquiler. El coste de ejecución material está estimado en 400.000 euros.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si la bonificación del 95 por ciento del impuesto para familias numerosas es de aplicación a los supuestos de autopromoción.

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 de acuerdo con lo establecido en 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, tanto de los tipos como las deducciones y bonificaciones de la cuota aprobados 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 38 ter 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, regula una bonificación de la cuota tributaria gradual en la modalidad de «Actos Jurídicos Documentados» por adquisición de vivienda habitual por familias numerosas 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.”

Por tanto, a la hora de aplicar la bonificación indicada, es requisito imprescindible que el inmueble sea adquirido por un sujeto pasivo sea titular de una familia numerosa, y lo destine a constituir la vivienda habitual de la familia numerosa de la que sea titular el sujeto pasivo, para lo cual, la norma se remite a la regulación contenida 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 el artículo 41 bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

La citada disposición adicional vigésima tercera establece los plazos y circunstancias en que ha de ocuparse una vivienda para tener la consideración de habitual, y lo realiza en los siguientes términos: *“A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de esta Ley se considerará vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.*

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 párrafo anterior se computará desde esta última fecha.”

Aunque referido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Dirección General de Tributos del Ministerio, en su consulta vinculante número V1725-14, de 3 de julio de 2014 establece que: *“La entrega de cantidad efectuada para la adquisición del terreno sobre el cual se edificará la futura vivienda habitual del contribuyente, **en régimen de autopromoción, como sucede en el presente caso**, puede constituir el inicio del proceso de construcción de la vivienda, tal y como ha señalado este Centro Directivo en ocasiones precedentes (DGT V2525-09; V2585-10), permitiendo así iniciar la práctica de la deducción de cumplir con el resto de condiciones y requisitos establecidos por la normativa del Impuesto.*

Tanto la fecha de inicio como de terminación de las obras, en los supuestos de autopromoción, deberá acreditarse por cualquier medio de prueba válido en derecho, cuya valoración corresponde efectuar a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria. En ausencia de prueba se tomará la fecha de la escritura de declaración de obra nueva.”

Por tanto, dentro del concepto de adquisición de vivienda habitual se incluyen los supuestos de autopromoción, que va desde la adquisición del solar hasta la construcción de la vivienda y que sea ocupada en los plazos y condiciones indicados en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, es decir, de manera efectiva y permanente durante un plazo continuado de 3 años desde su ocupación, debiéndose producir en un plazo inferior a 12 meses desde la finalización de las obras en los términos indicados.

La norma no establece ningún plazo para iniciar o concluir las obras, pero el contribuyente deberá poder acreditar, de manera objetiva, la intención de destinar el inmueble adquirido a la construcción de una vivienda que vaya a constituir la vivienda habitual y los órganos de gestión competentes podrán realizar la oportuna comprobación posterior sobre el cumplimiento real del destino del terreno a vivienda habitual del adquirente.

A tal efecto, tal y como se establece en el artículo 67.1 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se iniciará desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación que, en este caso, será el de la declaración complementaria en la que hubiera de incluirse la cuota correspondiente a la adquisición del inmueble sin la aplicación

de la bonificación. Es decir, que hasta que no concluya el plazo para la presentación de dicha declaración complementaria no comenzará a computarse el plazo de prescripción para la determinación de la deuda tributaria.

Por último, tratándose de la modalidad gradual de la modalidad impositiva de “actos jurídicos documentados”, la conclusión de las obras culminará con la declaración de obra nueva, que puede definirse como aquel acto que constata la adquisición originaria que, por accesión, realiza el dueño del suelo de lo que haya sido edificado sobre el mismo, en consonancia con lo dispuesto en el artículo 353 del Código Civil. Desde el punto de vista registral, constituye un negocio jurídico unilateral en el que el titular registral manifiesta su voluntad de que conste en el registro el objeto del derecho adquirido e incorporado al inmueble. Por todo ello, procede considerar la declaración de obra nueva como adquisición de la vivienda, por lo que resulta aplicable la bonificación del 95 por ciento prevista en el artículo 38 ter del texto refundido a aquellas primeras copias de escrituras que documenten operaciones como la declaración de obra nueva de un inmueble que vaya a constituir la vivienda habitual de la familia numerosa de la que sea titular el sujeto pasivo.

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.