

R. CASACION núm.: 8692/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo

Gonzalez

**TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA**

AUTO

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.^a Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 14 de enero de 2026.

HECHOS

PRIMERO.- *Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.*

La representación procesal de la Comunidad de Madrid interpuso recurso contencioso-administrativo contra las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEARM), de fecha 17 de

marzo de 2022, que confirman sendas resoluciones de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid por las que se deniega a D.

y D.^a la devolución de parte de su autoliquidación por Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, devengado al haber comprado cada uno la mitad de una vivienda en C/ |

El recurso, seguido con el n.º 371/2022, fue estimado por la sentencia de 28 de junio de 2024, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

Frente a esta sentencia prepara recurso de casación el Letrado de la Comunidad de Madrid.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1. La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

1.1. Los artículos 2, 5.1 y 7.1. de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas (LPFN).

1.2. El artículo 92.1 a) del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RITPyAJD).

1.3. Los artículos 14.1 y 21 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

1.4. Los artículos 29, 30 y 627 del Código Civil (CC).

2. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del sentido de la sentencia impugnada [artículo 89.2.d) LJCA.

3. Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas por las letras a y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

TERCERO.- *Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.*

La Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 21 de octubre de 2024, habiendo comparecido la Comunidad de Madrid, representada por el Letrado de su servicio jurídico –como parte recurrente- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo han hecho, como parte recurrida, D. .
y D.^a . representados por la procuradora D.^a María Victoria Pérez-Mulet Diez-Picazo, quienes se han opuesto a la admisión del recurso, así como la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado, quien no ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra una sentencia susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1. El 21 de enero de 2019 se formalizó escritura de compraventa por la que los cónyuges bajo régimen matrimonial de separación de bienes, D.

y D.^a adquieren una vivienda por mitades e iguales partes indivisas, abonando el precio de 199.000 euros cada uno.

2. Los adquirentes presentaron ante la Administración tributaria de la Comunidad de Madrid, la declaración tributaria correspondiente a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP-AJD, acompañada de autoliquidación, aplicando el tipo del 6% sobre la base imponible y abonando la cuota resultante.

3. El 4 de abril de 2019 interesaron la devolución de ingresos indebidos, alegando que se aplicó el tipo impositivo del 6% cuando el oportuno hubiere de haber sido el tipo reducido del 4% por encontrarse doña

en la fecha de otorgamiento de la escritura, embarazada de su tercer hijo, que nació el 29 de enero de 2019, sobreviviendo.

4. Mediante resoluciones de la Dirección General de Tributos se desestimaron las citadas solicitudes, arguyendo que el sujeto pasivo a fecha de devengo no tenía la condición de titular de familia numerosa.

5. Contra dicha resolución de presentaron sendas reclamaciones económico-administrativas ante el TEAR de Madrid, que por resoluciones de 17 de marzo de 2022 las desestimó, por considerar que la existencia de familia numerosa debía de concurrir en la fecha del devengo, según el artículo 21.1. de la Ley General Tributaria, que las bonificaciones son de interpretación estricta, según el artículo 14 LGT, y que no es aplicable el artículo 29 del Código Civil porque los sujetos pasivos son los reclamantes y no el *nasciturus*.

6. Disconforme con estas resoluciones, D. , y D.^a interpusieron recurso contencioso-administrativo n.º 371/2022, ante la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que por sentencia de 28 de junio de 2024 lo estimó sobre la siguiente razón de decidir:

«Conforme al art. 39 de la Constitución de 1978, los poderes públicos aseguran la protección social, económica y jurídica de la familia. Siendo por ello, que se regula la protección de las familias numerosas. Este precepto no solo constituye fundamento de la bonificación tributaria de que ahora conocemos, sino también criterio de interpretación.

En este sentido, cuando el poder legislativo reconoce un beneficio a la familia numerosa, esa ley debe ser aplicada desde una interpretación teleológica, que tienda a que sea eficaz como protección para esta familia. Dentro de las diversas interpretaciones razonables, debe optarse por la que ofrezca una protección más eficaz.

En el presente caso, es la cuestión, si un hijo concebido y no nacido debe considerarse miembro de la familia, a los efectos de esta bonificación. Conforme al art. 19 del Código Civil, al concebido se le tendrá por nacido a todos los efectos que le sean favorables.

En aplicación de este artículo, entendemos procedente, considerar al hijo concebido como nacido, en la fecha de devengarse este impuesto y a los efectos de su importe. A estos efectos, no entendemos que haya un campo diferente, de lo que beneficia económicamente a los padres y lo que beneficia a este hijo no nacido. Se trata de una bonificación para la familia numerosa y beneficia a todos, aunque hayan de gestionarla los administradores del patrimonio familiar”.

Por todo lo cual resulta procedente estimar este motivo de nulidad y, con él, el presente recurso contencioso administrativo».

La controversia gira, en consecuencia, en torno a la aplicación del tipo impositivo reducido del 4% en la adquisición de una vivienda, en aquellos escenarios en los que la persona implicada, en el momento de la escritura de compraventa, estuviese embarazada de su tercer hijo, nacido posteriormente y que determina la cualidad de familia numerosa.

El tribunal de instancia considera que, conforme al artículo 29 del Código Civil, el hijo concebido debe ser considerado como nacido para efectos favorables, lo que permitiría la aplicación del tipo reducido en la fecha de devengarse este impuesto y a los efectos de determinar su importe, no pudiéndose diferenciar lo que beneficia económicamente a los padres y de lo que beneficia a este hijo no nacido.

La Administración autonómica recurrente, por el contrario, reprocha a la sentencia no haber tenido en cuenta que en el presente caso no se conculcan derechos futuros del *nasciturus* que deban ser objeto de protección como en caso de donaciones o sucesiones, ya que en el hecho imponible realizado el *nasciturus* no es el obligado tributario y por lo tanto no existen derechos a proteger y sí la exigencia de cumplir con un requisito formal, consideración de familia numerosa conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, que en el momento del devengo no se cumple, desprendiéndose de ello que el beneficio

fiscal únicamente resulta aplicable cuando el sujeto pasivo es titular de una familia numerosa en el momento del devengo del Impuesto que grava la operación, teniendo la consideración de familias numerosas aquellas que son definidas como tal en la citada Ley 40/2003.

TERCERO.- Marco jurídico.

A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar los siguientes artículos:

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

- El artículo 2 en su definición de concepto de familia numerosa en el apartado 1 y 2 establece:

«1. A los efectos de esta ley, se entiende por familia numerosa la integrada por uno o dos ascendientes con tres o más hijos, sean o no comunes.

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.

d) Dos o más hermanos huérfanos de padre y madre sometidos a tutela, acogimiento o guarda que convivan con el tutor, acogedor o guardador, pero no se hallen a sus expensas.

e) Tres o más hermanos huérfanos de padre y madre, mayores de 18 años, o dos, si uno de ellos es discapacitado, que convivan y tengan una dependencia económica entre ellos».

- El artículo 5.1 respecto al reconocimiento de la condición de familia numerosa, establece:

«1. La condición de familia numerosa se acreditará mediante el título oficial establecido al efecto, que será otorgado cuando concurren los requisitos establecidos en esta ley, a petición de cualquiera de los ascendientes, tutor, acogedor, guardador, u otro miembro de la unidad familiar con capacidad legal».

- El artículo 7.1 la fecha de efectos:

«1. Los beneficios concedidos a las familias numerosas surtirán efectos desde la fecha de la presentación de la solicitud de reconocimiento o renovación del título oficial».

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

- Los artículos 14 y 21

«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.

1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal. La fecha de devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa».

3. Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado.

- El artículo 92.1.a).

«1. El impuesto se devengará:

a) En las transmisiones patrimoniales, el día en que se realice el acto o contrato gravado».

4. Código Civil.

- El artículo 29: «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».

- El artículo 30: «La personalidad se adquiere en el momento del nacimiento con vida, una vez producido el entero desprendimiento del seno materno».

- El artículo 627: «Las donaciones hechas a los concebidos y no nacidos podrán ser aceptadas por las personas que legítimamente los representarían, si se hubiera verificado ya su nacimiento».

CUARTO.- *Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.*

1. La figura del *nasciturus* -etimológicamente, «el que está por nacer» o más comúnmente, el concebido no nacido— ha sido objeto de protección en diversas ramas del ordenamiento jurídico español, especialmente en el Derecho civil, donde se aplica ampliamente el brocardo *nasciturus pro iam nato habetur, quoties de commodis eius agitur*, que garantiza que el no nacido pueda ser considerado como sujeto de derechos en aquellos casos en que el reconocimiento le resulte beneficioso, siempre y cuando nazca con vida. En este sentido, recuérdese que el artículo 29 del Código Civil vincula la

personalidad con el nacimiento, añadiendo que el concebido se tiene por nacido «para todos los efectos que le sean favorables», siempre que nazca con las condiciones del artículo 30, que se han reducido al entero desprendimiento del seno materno, superando las exigencias biologicistas (*Ex persona ius oritur*) del legislador del siglo XIX. Una ficción jurídica, ha de insistirse, largamente empleada en el ámbito civil para proteger derechos hereditarios, indemnizaciones y otras situaciones favorables «al que está por nacer».

2. Sin embargo, esta proyección casi universal en el ámbito civil, se contrae acentuadamente en ámbito tributario, debido a la exigencia de personalidad jurídica para ser sujeto de derechos y obligaciones fiscales. La ausencia de un estatuto civil completo y clarificado de la posición del concebido ha ido debilitando la ponderación del bien jurídico «vida humana en gestación» en el plano tributario, pues aun cuando la Constitución la contempla, su máximo intérprete ha sostenido que «ni es persona ni tiene –por tanto, capacidad jurídica o de obrar de ninguna clase» (STC de 11 de abril de 1985).

A pesar de esta lapidaria consideración, lo cierto es que el Derecho evoluciona y reconoce cada vez con más frecuencia nuevos ámbitos de poder a entes no personificados cuya capacidad se acepta expresamente. Las normas conceden una cierta capacidad jurídica a los entes sociales no personificados o que se hallan en tránsito desde una subjetividad genérica hacia la personalidad, otorgándoles capacidades al amparo de las leyes que los reconocen. En este sentido, su carencia de «personalidad civil» no les impide tomar decisiones, actuar en el tráfico de forma singular o, en lo que aquí interesa, ser obligados tributarios. Nótese como el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria dispone que tendrán la consideración de obligados tributarios en las leyes en que así se establezca, «las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición».

3. El presente asunto atesora interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque la cuestión jurídica está siendo resuelta de forma contradictoria por distintos órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a], como puede apreciarse de la lectura de la sentencia dictada por la Sala de Galicia, de 21 de diciembre de 2023 (recurso n.º 15136/2022), al sostener que:

«La pretensión del recurrente iría contra la literalidad de la norma y supondría una aplicación analógica prohibida por el art. 14 Ley 58/2003.

El art 29 Civil tampoco es, por sí solo, suficiente para equiparar al menor con el nasciturus; lo dispuesto en el art 29 CC habla de efectos que le son favorables, sin que en el presente caso el NACIDO sea sujeto obligado del impuesto.

Que existen otros casos - art. 627 CC Civil, prestaciones sociales, acceso a centros educativos.- en el que se hace la comparación entre nacido/no nacido, prueba de que el art 29 CC Civil no es suficiente para formular la solicitud pretendida por el recurrente. Por lo demás, el criterio establecido - no se puede tener en cuenta el feto - ya lo hemos mantenido en la sentencia del PO 1558/2022. sin que existan motivos para cambiar lo resuelto.».

Debe señalarse que esta sentencia invocada de contaste por la actora fue recurrida en su día en casación, siendo el recurso preparado inadmitido por providencia de 19 de marzo de 2025 (RCA 2434/2024) por incumplimiento de las exigencias que el artículo 89.2.f) LJCA impone al escrito de preparación, y ello por no ser relevante y determinante del fallo la infracción denunciada por la parte recurrente de la ley estatal, puesto que la cuestión litigiosa planteada en el escrito de preparación había de resolverse, en realidad, mediante la interpretación del Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia y de la Ley 3/2011, de apoyo a la familia y a la convivencia de Galicia, por lo que, de conformidad con lo prevenido en el artículo 86.3, segundo párrafo, de la LJCA, solo procedería, en su caso, recurso de casación autonómico ante la Sala competente, que no es el que allí planteó la parte actora.

En este caso y por el contrario, la Comunidad de Madrid recalca que el interés casacional objetivo no radica en la aplicabilidad de la bonificación contemplada en el artículo 29 del Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid, sino en la presencia o no de los elementos configuradores de la condición de familia numerosa en el momento del devengo del Impuesto, lo que a juicio de la administración territorial madrileña, sí contraviene normativa estatal de manera directa y determinante para el fallo recurrido.

4. Además, la cuestión presenta interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en tanto en la sentencia se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA].

QUINTO.- *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si un beneficio fiscal previsto para las familias numerosas (en este caso, tipo reducido del 4% a la transmisión de un inmueble que vaya a constituir la vivienda habitual de una familia numerosa) resulta aplicable cuando el sujeto pasivo, en el momento del devengo del impuesto que grava la operación, no es titular de una familia numerosa, definida como tal en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, pero el hijo que atribuiría tal condición está ya concebido en ese momento, sobreviviendo tras el nacimiento posterior.

2. A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar los artículos:

- Los artículos 2, 5.1 y 7.1. de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas (LPFN).

- El artículo 92.1 a) del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RITPyAJD).

- Los artículos 14.1 y 21 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

- Los artículos 29, 30 y 627 del Código Civil (CC).

Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

SEXTO.- *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página *web* del Tribunal Supremo.

SÉPTIMO.- *Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación n.º 8692/2024 preparado por la Comunidad de Madrid contra la sentencia de 28 de junio de 2024, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que estimó el recurso n.º 371/2022.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si un beneficio fiscal previsto para las familias numerosas (en este caso, tipo reducido del 4% a la transmisión de un inmueble que vaya a constituir la vivienda habitual de una familia numerosa) resulta aplicable cuando el sujeto pasivo, en el momento del devengo del impuesto que grava la operación, no es titular de una familia numerosa, definida como tal en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, pero el hijo que atribuiría tal condición está ya concebido en ese momento, sobreviviendo tras el nacimiento posterior.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

- Los artículos 2, 5.1 y 7.1. de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas (LPFN).

- El artículo 92.1 a) del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RITPyAJD).

- Los artículos 14.1 y 21 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

- Los artículos 29, 30 y 627 del Código Civil (CC).

Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Publicar este auto en la página *web* del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente según las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.