

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. COMENTARIO A LA RESOLUCIÓN 816/2021, DE 24 DE JUNIO DE 2021

Gabinete de Estudios de AEDAF

IRPF. Deducciones. Deducción por familia numerosa. Acreditación de la concurrencia de los requisitos para su aplicación.

Resuelve el TEAC, en unificación de criterio, que la condición de formar parte de una familia numerosa que exige el artículo 81 de la LIRPF a los efectos de aplicar la deducción, debe acreditarse por el contribuyente por cualquier medio de prueba admisible en derecho que pruebe que se reúnen las condiciones exigidas por la Ley de Protección de Familias Numerosas para formar parte de una familia numerosa, sin que sea exigible estar en posesión del título oficial de familia numerosa. A esta conclusión se llega partiendo de la literalidad del precepto (art. 81 de la LIRPF), pues si el legislador hubiera querido condicionar la aplicación de la deducción a la acreditación de la condición mediante la aportación del título oficial, así lo hubiese reflejado expresamente.

Fundamentos de derecho

(...)

SEGUNDO: La cuestión controvertida concierne a la deducción por familia numerosa regulada en el artículo 81 bis de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) y exige determinar si para la aplicación de dicho beneficio fiscal en un ejercicio la condición de familia numerosa ha de acreditarse con el título oficial de familia numerosa, surtiendo efectos la deducción desde la fecha de presentación de la solicitud de reconocimiento o renovación del citado título, como sostienen el TEAR de Cataluña, la Directora General de Tributos y el Director del Departamento de Gestión de la AEAT, o si para la aplicación de la deducción basta con acreditar el cumplimiento de los requisitos necesarios para tener la condición de familia numerosa con independencia de cuándo se solicite y obtenga el título, como postulan el TEAR de Murcia y el de Extremadura.

(...)

CUARTO: Al regular la deducción por familia numerosa el artículo 81.bis de la LIRPF establece que podrá practicarla el contribuyente que reuniendo los restantes requisitos que en dicho artículo se señalan *«forme parte de una familia numerosa conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas»*.

La expresión «conforme a», equivalente a «con arreglo a» o «según», significa, a nuestro juicio, que el citado precepto remite a la LPFN únicamente a los efectos de lo que, para poder acogerse a la deducción, debe entenderse por familia numerosa, pero no en cuanto a los modos de acreditación de tal circunstancia. «Formar parte de una familia numerosa conforme a la Ley 40/2003» debe interpretarse como formar parte de una familia numerosa tal como es definida por la Ley 40/2003. En consecuencia, para poder practicar la deducción, el contribuyente deberá formar parte de una familia numerosa tal como es definida en los artículos 2 y 3 de la LPFN. La condición de familia numerosa se obtiene, a efectos de la deducción, por el mero hecho de estar incluido el contribuyente en alguno de los supuestos contemplados en la LPFN, con independencia del medio o los medios de prueba que se empleen para acreditarlo. En definitiva, pues, el artículo 81.bis de la LIRPF exige, para poder aplicar la deducción, que el contribuyente forme parte de una familia numerosa tal como es concebida en la LPFN, pero no que haya de existir un reconocimiento administrativo previo de la condición de familia numerosa.

(...)

La Directora General de Tributos considera que en la Ley citada en la sentencia (Ley de la Comunidad de Madrid 5/2004, de 28 de diciembre) se consideran familias numerosas a efectos de la aplicación del beneficio fiscal las definidas como tales en la mencionada Ley 40/2003, sin que en ningún momento en la Ley 5/2004 que establece el beneficio fiscal se haga referencia a la forma de acreditar dicho requisito. Opina que, sin embargo, el artículo 81.bis.1.c) de la LIRPF tiene un contenido esencialmente diferente que impide la extensión del criterio establecido por el Tribunal Constitucional porque la expresión «conforme a la Ley 40/2003» contenida en él no puede entenderse limitada a las definiciones de familia numerosa dadas en ella, sino también a su acreditación, al amparo de lo dispuesto en el artículo 1.1 de la LPFN que establece que «Esta Ley tiene por objeto establecer la definición, acreditación y régimen de las familias numerosas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 39 de la Constitución».

Este Tribunal Central no comparte la postura de la Directora General de Tributos. Como concluimos más arriba, el artículo 81.bis de la LIRPF exige para poder aplicar la deducción controvertida que el contribuyente forme parte de una familia numerosa tal como ésta es definida en la LPFN pero no que esta circunstancia haya de ser necesariamente acreditada mediante el título oficial de familia numerosa en los términos del artículo 5.1 de esta última ley. En nuestra opinión, si el legislador del IRPF hubiera querido condicionar la aplicación de la deducción a la acreditación de la condición de familia numerosa mediante el título oficial habría empleado una redacción en su artículo 81.bis.1.c) del tipo

siguiente «Por ser un ascendiente, o un hermano huérfano de padre y madre, que esté en posesión del título oficial de familia numerosa conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas» o alguna otra similar.

En consecuencia, a efectos de practicar la deducción por familia numerosa el contribuyente deberá acreditar por cualquier medio de prueba admisible en Derecho que reúne las condiciones exigidas en la LPFN para formar parte de una familia numerosa. Ciertamente, el título oficial de familia numerosa expedido por la Comunidad Autónoma respectiva constituye un medio de prueba de esa realidad, el más completo si se quiere, porque acredita la concurrencia de todas las circunstancias exigidas, pero no el único, de manera que no puede negarse al obligado tributario la posibilidad de justificar dicha concurrencia por cualesquiera otros medios; posibilidad, no cabe duda, más ardua, en la medida en que deberá acreditar uno a uno todos los requisitos que, en cada caso, exijan los artículos 2 y 3 de la LPFN. Así, por ejemplo, en el supuesto ordinario –no por equiparación– de familia numerosa, al que alude el artículo 2.1 de la LPFN, a falta del correspondiente título vigente de familia numerosa, para acreditar la concurrencia de la condición de familia numerosa a efectos de la deducción deberá probarse por el ascendiente que con anterioridad a la finalización del período impositivo del IRPF de que se trate tenía tres o más hijos, que éstos eran solteros y menores de 21 años o mayores de dicha edad pero discapacitados, que dependían económicamente de él, etc.

Entendemos que esta conclusión, contrariamente a lo que sostiene la Directora General de Tributos, no vulnera lo dispuesto en el artículo 5.2 de la LPFN conforme al cual «Corresponde a la comunidad autónoma de residencia del solicitante la competencia para el reconocimiento de la condición de familia numerosa, así como para la expedición y renovación del título que acredita dicha condición y categoría». Y es que a los órganos de la AEAT no les compete, ciertamente, el reconocimiento administrativo de la condición de familia numerosa y la expedición o renovación del título correspondiente sino la comprobación de que el obligado tributario, a los solos efectos de la aplicación de la deducción del artículo 81.bis de la LIRPF, reúne las condiciones establecidas por la LPFN para formar parte de una familia numerosa.

(...)