

Año:	2011
Nº	0063/2011
Dictamen:	
Fecha:	2-2-2011
Nº	I.4
Marginal:	
Ponencia:	Sánchez Galiana, José Antonio Martín Moreno, José Luis. Letrado Mayor
Órgano solicitante:	Consejería de Hacienda y Administración Pública
Nombre:	Proyecto de Orden por la que se aprueban los coeficientes aplicables al valor catastral para estimar el valor real de determinados bienes inmuebles urbanos a efectos de la liquidación de los hechos imponible de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones que se devenguen en el año 2011, se establecen las reglas para la aplicación de los mismos y se publica la metodología seguida para su obtención.
Voces:	COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA: Competencias: Hacienda. HACIENDA: Coeficientes aplicables al valor catastral a efectos de Impuestos.

Número marginal: I.4

DICTAMEN Núm.: 63/2011, de 2 de febrero

Ponencia: Sánchez Galiana, José Antonio

Martín Moreno, José Luis. Letrado Mayor

Órgano solicitante: Consejería de Hacienda y Administración Pública

Cuestión sometida a dictamen y principales temas tratados: Proyecto de Orden por la que se aprueban los coeficientes aplicables al valor catastral para estimar el valor real de determinados bienes inmuebles urbanos a efectos de la liquidación de los hechos imponible de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones que se devenguen en el año 2011, se establecen las reglas para la aplicación de los mismos y se publica la metodología seguida para su obtención.

TEXTO DEL DICTAMEN

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

I

Se somete al dictamen de este Consejo Consultivo el Proyecto de Orden por la que se aprueban los coeficientes aplicables al valor catastral para la estimación del valor real de determinados inmuebles urbanos, a efectos de la liquidación de los hechos imponible de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones que se devenguen en el año 2011, estableciéndose al mismo tiempo las reglas para la aplicación de dichos coeficientes.

Al igual que en anteriores ejercicios, cabe señalar que la Orden proyectada tiene un contenido material similar al de la Orden que con el mismo fin se aprobó para regir en 2010, cuyo proyecto fue examinado por este Consejo Consultivo en su dictamen 840/2009. Esta circunstancia, como ya se ha dicho en anteriores ocasiones, releva al Consejo Consultivo de la necesidad de abordar de forma especial el fundamento competencial de la disposición en curso de aprobación, conservando plena validez las consideraciones que al respecto se realizaron en el citado dictamen.

Sin perjuicio de lo anterior, dado el ámbito material del Proyecto, se vuelve a recordar que diversos preceptos de la normativa reguladora de los Impuestos a los que afecta el Proyecto de Orden toman como referencia el valor real de los bienes o derechos a la hora de calcular la base imponible.

Así, la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, cuyo texto refundido fue aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de noviembre, adopta dicha referencia en sus artículos 10 (transmisiones patrimoniales onerosas), 25, apartados 2 y 5 (para determinados supuestos en la modalidad de operaciones societarias) y artículo 30 (actos jurídicos documentados) en relación con el artículo 46, precisamente dedicado a la comprobación de valores, cuyo apartado 1 consagra la facultad de la Administración para proceder, en todo caso, a comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado.

En el mismo sentido, cabe destacar lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que ha de ponerse en relación con la facultad de la Administración para comprobar el valor de los bienes y derechos transmitidos por los medios de comprobación establecidos en la Ley General Tributaria (art. 18.1).

Hay que reiterar, asimismo, que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se incluyen en el artículo 178.1 del Estatuto de Autonomía entre los tributos estatales cedidos totalmente; cesión que se produce conforme al apartado 3 del mismo artículo (fijación del alcance y condiciones de la cesión por la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Comunidad Autónoma), con los límites y, en su caso, con la capacidad normativa y en los términos que se establezcan en la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución.

La disposición inicial proyectada concuerda con lo dispuesto en los artículos 2, y en los artículos decimoséptimo, párrafo c), y decimonoveno, apartado 2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (modificada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre). La prescripción estatutaria y la remisión del primero de los preceptos de la LOFCA antes referidos conduce hasta la Ley 18/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, cuyo artículo 2, invocando lo dispuesto en el artículo 150.1 de la Constitución y en el artículo decimonoveno.2 de la LOFCA, atribuye a la Comunidad Autónoma de Andalucía la facultad de dictar para sí misma normas legislativas, en los casos y condiciones previstos en 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.

Todo lo dicho se ha de poner, en efecto, en relación con los artículos 48.2 y 49.2 de la Ley 22/2009, que reconocen a las Comunidades Autónomas competencia normativa para regular aspectos de gestión y liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en una línea de continuidad con lo anteriormente previsto a este respecto.

El Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre, dispone en su artículo 37.1 que para efectuar la comprobación de valores a efectos de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la Agencia Tributaria de Andalucía podrá utilizar, indistintamente, cualquiera de los medios previstos en el artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. El mismo artículo establece en su apartado 2 que cuando se utilice el medio referido en el artículo 57.1.b) de la Ley 58/2003, el valor real de los bienes inmuebles de naturaleza urbana se podrá estimar a partir del valor catastral que figure en el correspondiente registro fiscal. A tal efecto, al valor catastral actualizado a la fecha de realización del hecho imponible se le aplicará un coeficiente multiplicador que tendrá en cuenta el coeficiente de referencia al mercado establecido en la normativa reguladora del citado valor y la evolución del mercado inmobiliario desde el año de aprobación de la ponencia de valores. Con tal finalidad, la Consejería consultante, en aplicación de dicho precepto, publicará anualmente los coeficientes aplicables al valor catastral y la metodología seguida para su obtención.

Por su parte, el artículo 158.1 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, condiciona la aplicación del medio de valoración previsto en el artículo 57.1.b) de la Ley 58/2003, a la previa aprobación y publicación por parte de la Administración Tributaria competente de la metodología técnica utilizada para el cálculo de los coeficientes multiplicadores, los coeficientes resultantes de dicha metodología y el período de tiempo de validez.

La intervención de este Consejo Consultivo viene exigida por el artículo 17.3 de la Ley 4/2005, de 8 de abril, referido a los *"proyectos de reglamentos que se dicten en ejecución de las Leyes y sus modificaciones"*

En suma, a la luz del marco jurídico en el que se inserta el Proyecto de Orden, no cabe sino concluir que la Comunidad Autónoma de Andalucía está legitimada para adoptar la disposición reglamentaria objeto de dictamen. Del mismo modo, existiendo como existe la citada habilitación legal, no suscita ninguna duda la competencia de la Consejera de Hacienda y Administración Pública para aprobar la Orden proyectada, por lo que procede reiterar, en este punto, la conclusión alcanzada en dictámenes anteriores. Además, ha de señalarse que el artículo 44.2 de la Ley 6/2006, de 24 de octubre, del Gobierno, reconoce la potestad de las personas titulares de las Consejerías para dictar reglamentos más allá de la *"organización y materias internas de las mismas"*, *cuando sean específicamente habilitadas para ello por una ley o por un reglamento del Consejo de Gobierno"*

. En lo que atañe a las fuentes del ordenamiento tributario, cabe recordar que el artículo 7.1.e) de la Ley 58/2003, se refiere a las disposiciones reglamentarias dictadas en desarrollo de las leyes.

II

Sentado lo anterior, a la luz del expediente remitido por la Consejería de Hacienda y Administración Pública, cabe señalar que el procedimiento seguido para la elaboración del Proyecto de Orden se ajusta al régimen previsto en el artículo 45 de la Ley 6/2006, en el que se contiene una regulación general propia de la Comunidad Autónoma sobre el procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias.

En efecto, consta que el procedimiento se inició según lo previsto en el artículo 45.1.a) de la Ley 6/2006, por acuerdo de la Excm.a Sra. Consejera de Hacienda y Administración Pública (17 de noviembre de 2010), previa propuesta formulada por la Directora General de Financiación y Tributos, que contiene la memoria justificativa y económica, con un estudio sobre el cálculo de los coeficientes multiplicadores aplicables al valor catastral para estimar el valor real de determinados inmuebles urbanos, y un primer borrador del Proyecto de Orden. Asimismo, se acompaña la memoria económica, en cumplimiento de lo establecido en el Decreto 162/2006, de 12 de septiembre, por el que se regulan la memoria económica y el informe de las actuaciones con incidencia económico-financiera.

Se ha incorporado al expediente el informe de la Secretaría General Técnica de la Consejería de Hacienda y Administración Pública (emitido el 30 de diciembre de 2010), dando cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 45.2 de la Ley 6/2006. Del mismo modo, figuran en el expediente los informes preceptivos emitidos por los siguientes órganos: Gabinete Jurídico de la Junta de Andalucía, a través de su Asesoría Jurídica en la Consejería de Hacienda y Administración Pública (22 de diciembre de 2010), emitido en cumplimiento de los artículos 45.2 de la Ley 6/2006 y 78.2.a) del Reglamento de Organización y Funciones del Gabinete Jurídico de la Junta de Andalucía y del Cuerpo de Letrados de la Junta de Andalucía, aprobado por Decreto 450/2000; Dirección General de Presupuestos de la Consejería de Hacienda y Administración Pública (24 de noviembre de 2010), de conformidad con lo previsto en el citado Decreto 162/2006, y Dirección General de Innovación, Organización y Procedimientos de los Servicios Públicos (13 de diciembre de 2010), en cumplimiento del artículo 2.c) del Decreto 260/1988, de 2 de agosto.

También se ha emitido el informe sobre evaluación del impacto por razón de género, por la Dirección General de Financiación y Tributos, cumpliéndose así lo dispuesto en los artículos 6.2 de la Ley 12/2007, de 26 de noviembre, para la promoción de la igualdad de género en Andalucía, y 45.1.a) de la Ley 6/2006, y en el Decreto 93/2004, de 9 de marzo, que lo regula, y el informe

del enfoque de los derechos de la infancia, de acuerdo con la interpretación que viene realizando este Consejo de lo establecido en el Decreto 103/2005, de 19 de abril, por el que se regula la emisión del mismo en los Proyectos de Ley y Reglamentos que apruebe el Consejo de Gobierno.

También obra en el expediente el test de evaluación de la competencia, cumplimentado de acuerdo con lo dispuesto en el anexo I, de la resolución de 10 de julio de 2008, de la Agencia de Defensa de la Competencia, por la que se aprueban los criterios para determinar los supuestos en los que un proyecto normativo puede incidir en la competencia.

En cuanto se refiere al trámite de audiencia previsto en el artículo 45.1.c) de la Ley 6/2006, consta que la Dirección General de Financiación y Tributos acordó la consulta a los organismos y asociaciones afectados (resolución de 17 de noviembre de 2010), a los que se concedió audiencia por la Secretaría General Técnica (oficios de 17 y 18 de noviembre de 2010).

A la vista de lo anterior, puede concluirse que el procedimiento analizado se ajusta a Derecho, debiendo destacarse positivamente la valoración de las observaciones formuladas, con lo que cobran verdadero sentido los trámites de informe y audiencia y se cumple la previsión que a este respecto se contiene en el artículo 45.1.f) de la Ley 6/2006.

III

En cuanto al Proyecto de Orden, tal y como este Consejo Consultivo expone en el dictamen 840/2009, ha de presumirse que la Consejería consultante ha considerado convenientemente los parámetros necesarios para que los coeficientes respondan a las actuales circunstancias del mercado inmobiliario, teniendo en cuenta el expediente remitido y, en particular, los estudios que preceden a la aprobación de dichos coeficientes.

En este sentido, no puede dejar de señalarse que la fijación anual de los coeficientes viene dada por la necesidad de que un medio de comprobación de estas características pueda acomodarse a la evolución de circunstancias cambiantes, persiguiendo en definitiva la más precisa determinación posible del valor real de los inmuebles objeto de transmisión. De este modo, la aplicación de los impuestos en los que se utilizan dichos coeficientes puede adecuarse mejor al principio de capacidad de pago y, en definitiva, al de justicia en la tributación.

En este punto, considerando especialmente la crítica situación del mercado inmobiliario, la Confederación de Empresarios de Andalucía, la Asociación Española de Asesores Fiscales, el Consejo Andaluz de Colegios de Economistas, el Colegio de Gestores Administrativos de Granada, Jaén y Almería, y el Colegio Oficial de Ingenieros Superiores Industriales de Andalucía Oriental, han formulado distintas críticas, cuyo sustrato común es que los coeficientes proyectados no plasman la realidad que se vive en dicho sector, de manera que podrían dar lugar a valores comprobados superiores a los del mercado.

En principio, al igual que señaló en relación con los coeficientes proyectados para 2010 (dictamen 840/2009), este Consejo Consultivo no puede sino compartir que el ajuste de los coeficientes a la realidad económica es preciso para que las bases imponibles correspondientes a hechos imponibles devengados en 2011 no respondan a estadísticas o estudios desfasados. Sin embargo, a falta de datos que pudieran llevar a una distinta conclusión, sólo puede presumirse que esta premisa del sistema de coeficientes ha sido tenida en cuenta por la Consejería de Hacienda y Administración Pública, que ha dado respuesta a las observaciones formuladas por las entidades antes referidas.

Sin perjuicio de lo anterior, se formulan las siguientes observaciones:

1.- Artículo 2, en relación con la disposición final única y disposiciones concordantes. Según el artículo 2, los coeficientes que se aprueban lo son *"a efectos de la liquidación de los hechos imponibles de los impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones, que se devenguen en el año 2011"*. Comoquiera que en este momento ha transcurrido más de un mes desde el comienzo de 2011, la Orden en curso de aprobación, que entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial de la Junta de Andalucía (disposición final única), se aplicaría retroactivamente, esto es, afectaría a hechos imponibles ya realizados, o lo que es igual, a obligaciones tributarias anteriormente devengadas, ya que en ambos casos nos hallamos ante tributos instantáneos, en los que no existe un período impositivo.

Conviene recordar que el devengo *"determina las circunstancias relevantes para la obligación tributaria, salvo que la Ley de cada tributo disponga otra cosa"* (art. 21.1 LGT) y en este sentido la normativa aplicable, los elementos de cuantificación y las circunstancias a considerar para la liquidación de tales impuestos vienen dados por la fecha de devengo.

De ahí que el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos establezca en su artículo 37.2 que los coeficientes se aplicarán *"al valor catastral actualizado a la fecha de realización del hecho imponible"* y precise, como ya se ha dicho en este dictamen, que la Consejería competente en materia de hacienda *"publicará anualmente"* tales coeficientes y la metodología seguida para su obtención. Pero el citado artículo 37.2 dice aún más en su redacción vigente, dada por la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad, pues en el inciso final se dispone que la Orden del año anterior *"se considerará automáticamente prorrogada, en todos sus términos, hasta la aprobación de la nueva"*.

De esta forma, y aplicando la Orden vigente en 2010 han debido actuar los contribuyentes que hayan autoliquidado hechos imponibles devengados desde el 1 de enero de 2011, así como los órganos competentes para la gestión y liquidación, al no haberse aprobado, publicado y entrado en vigor la correspondiente norma reglamentaria de aprobación de coeficientes.

Así pues, la retroactividad de los coeficientes, que en el Proyecto de Orden se pretenden aprobar para que rijan desde el pasado 1 de enero, supondría una contradicción con el artículo 37.2 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía, que instaura la prórroga de la Orden anterior, *"en todos sus términos, hasta la aprobación de la nueva"*.

Por consiguiente, ante la necesidad de salvar la contradicción entre el artículo 2 del Proyecto de Orden y el artículo 37.2 del citado Texto Refundido, y en concordancia con el ámbito temporal de las normas tributarias previsto en el artículo 10.2 de la Ley General Tributaria, la disposición examinada debe contraer su aplicación a los hechos imponible producidos a partir de su entrada en vigor,

aun en el supuesto de que la retroactividad produjera efectos favorables a los interesados. Esta observación obliga a sustituir las referencias al año 2011 completo, contenidas en el título de la propia Orden, en el preámbulo, en el articulado y en los anexos.

2.- Artículo 4. El Consejo Consultivo debe formular una consideración de técnica legislativa encaminada a la mejora de este precepto, aun cuando no haya sido objeto de observación en anteriores dictámenes sobre proyectos de órdenes de aprobación de coeficientes aplicables al valor catastral, que lo han incluido bajo la misma rúbrica. En efecto, aun no ignorando tampoco este Consejo Consultivo que la norma aparece redactada en similares términos en las disposiciones que con la misma finalidad se han dictado en otras Comunidades Autónomas, hay que hacer notar que los artículos 34.1.n) de la Ley 58/2003 y 38 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos sí se refieren, en puridad, a la obtención de información por los interesados sobre valores a efectos de determinar las bases imponibles correspondientes; información que ha de ser solicitada por escrito por el titular del inmueble o por cualquier persona siempre que cuente con su autorización y debe ser proporcionada por la Agencia Tributaria de Andalucía, en los plazos y con los efectos previstos en el último precepto.

En cambio, lo que objetivamente regula el artículo que ahora se comenta no es sino la posibilidad de que los interesados calculen el valor resultante de la aplicación de los coeficientes que se aprueban y lo consignen en sus declaraciones y autoliquidaciones y ello, se ha de entender, con los efectos previstos en el citado artículo 38 para la información sobre valores propiamente dicha, es decir, un contenido material distinto al de la "información sobre valores". Siendo así, sería conveniente modificar la rúbrica del artículo e introducir mayor claridad en el sentido antes indicado.

CONCLUSIONES

I.- La Comunidad Autónoma de Andalucía tiene competencia para dictar la Orden cuyo Proyecto ha sido sometido a este Consejo Consultivo (FJ I).

II.- El procedimiento de elaboración de la norma ha observado la normativa aplicable (FJ II).

III.- En relación con el contenido de la disposición reglamentaria proyectada, se formulan las siguientes observaciones

A) Debe modificarse el artículo 2 y las demás referencias que el Proyecto de Orden realiza a la aplicación de los coeficientes durante el año 2011, en la medida en que entran en contradicción con el artículo 37.2 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos (Observación III.1).

B) Por las razones de técnica legislativa que se indican, debería mejorarse la redacción del artículo 4 (Observación III.2).