

| |
|---|
| <p>Expediente: 43/2001 Órgano: Pleno Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra Dictamen: 41/2001, de 30 de julio</p> |
|---|

DICTAMEN

En Pamplona, a 30 de julio de 2001,

el Pleno del Consejo de Navarra, compuesto por don Enrique Rubio Torrano, Presidente, don José Antonio Razquin Lizarraga, Consejero-Secretario, don Pedro Charro Ayestarán, don José María San Martín Sánchez, don Eugenio Simón Acosta y don Alfonso Zuazu Moneo, Consejeros,

siendo Ponente don Eugenio Simón Acosta,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

Primero. Formulación y tramitación de la consulta

El día 11 de julio de 2001 tuvo entrada en el Consejo de Navarra un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con el art. 19.1 de la Ley Foral 8/1999, de 16 de marzo, del Consejo de Navarra (desde ahora LFCN), se recaba dictamen preceptivo, a tenor de lo dispuesto por el art. 17.1.a) de dicha Ley Foral, sobre el Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra.

En el expediente figuran, entre otros, los siguientes documentos además del texto del proyecto de Decreto Foral sometido a dictamen:

1. Informe-propuesta de 13 de junio de 2001, del Servicio de Coordinación Económica del Departamento de Administración Local.

2. Informe de 26 de junio de 2001, del Secretario Técnico del mismo Departamento.
3. Certificación de 29 de junio de 2001, del Secretario de la Comisión Foral de Régimen Local en el que consta el informe favorable de la citada Comisión.

La documentación aportada se ajusta en términos generales a lo ordenado en el art. 28 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo de Navarra (ROFCN), con excepción de la remisión de dos copias autorizadas del proyecto de reglamento sometido a consulta, sin acompañarse tampoco los antecedentes y bibliografía que hayan servido para la redacción del proyecto de disposición reglamentaria.

Segundo. Consulta

Se solicita dictamen preceptivo de la Comisión Permanente del Consejo de Navarra acerca del Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen y competencia para evacuarlo

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 17.1.a) de la LFCN, la Comisión Permanente del Consejo de Navarra debe ser consultada preceptivamente sobre los proyectos de reglamentos o disposiciones de carácter general que se dicten en ejecución de las leyes, así como sus modificaciones.

El texto sometido a consulta es un Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra, que es, a su vez, un reglamento dictado en ejecución de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra (LFHLN), y, más concretamente, de su artículo 235, por lo que no ofrece duda su carácter de

disposición general por la que se modifica un reglamento dictado en ejecución de una Ley Foral ni la naturaleza preceptiva de la consulta al Consejo de Navarra, cuya evacuación corresponde en principio a la Comisión Permanente. No obstante, en este caso la consulta es evacuada por el Pleno, en virtud del acuerdo del mismo de 30 de julio de 2001 recabando la competencia para su emisión de conformidad con el artículo 16.1.g) de la LFCN.

En consecuencia, conoce de este asunto y emite dictamen el Pleno del Consejo de Navarra.

II.2ª. Competencia del Gobierno de Navarra

La competencia sobre Administración Local es una de las que históricamente ha ejercido Navarra y actualmente le corresponden en virtud de lo establecido por la Disposición Adicional 1ª de la Constitución Española que "ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales". En consonancia con ello, el artículo 46 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (LORAFNA), reconoce a la Comunidad Foral de Navarra las facultades y competencias que actualmente ostenta, al amparo de lo establecido en la Ley Paccionada de 16 de agosto de 1841, en el Real Decreto-ley Paccionado de 4 de noviembre de 1925 y disposiciones complementarias.

En uso de esa competencia, el Parlamento de Navarra aprobó la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, cuyo artículo 235 atribuye al Gobierno de Navarra, a propuesta del Departamento de Administración Local, las facultades de:

- a) Aprobar las normas contables de carácter general a las que tendrá que ajustarse la organización de la contabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos.
- b) Aprobar el Plan General de Cuentas para las entidades locales, conforme al Plan General de Contabilidad Pública.
- c) Establecer los libros o registros que, como regla general y con carácter obligatorio, deban llevarse.

d) Determinar la estructura y justificación de las cuentas, estados y demás documentos relativos a la contabilidad pública.

Al margen de la habilitación concreta y específica contenida en el artículo 235 de la LFHL, el artículo 23.1 de la LORAFNA atribuye al Gobierno la función ejecutiva, comprendiendo la reglamentaria; y, de acuerdo con la Ley Foral 23/1983, de 11 de abril, del Gobierno y de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra (LFGACFN), corresponde al Gobierno de Navarra la potestad reglamentaria (artículo 4.1) y en concreto la aprobación, mediante Decreto Foral, de los reglamentos precisos para el desarrollo y ejecución de las leyes forales (artículo 10.k), y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral (artículo 55.1º).

El proyecto de Decreto Foral examinado se dicta en ejercicio de la potestad reglamentaria que corresponde al Gobierno de Navarra y el rango es el adecuado, ya que tiene por objeto la modificación de un Decreto Foral que desarrolla reglamentariamente la LFHLN.

II.3ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

Conforme al art. 51 de la LFGACFN, las disposiciones reglamentarias se dictarán de acuerdo con lo establecido en dicha Ley Foral y en las normas reguladoras del procedimiento administrativo. El art. 57 de la misma Ley Foral, en su párrafo primero, ordena que los proyectos de normas reglamentarias que deban aprobarse mediante Decreto Foral u Orden Foral, sean elaborados por el órgano que determine el Consejero al que corresponda su propuesta o aprobación; y autoriza al Consejero competente para someter los proyectos a información pública siempre que la índole de la norma lo aconseje y no exista razón para su urgente tramitación.

En el presente caso es preceptivo someter el proyecto a la Comisión Foral de Régimen Local, pues en virtud de lo dispuesto por el artículo 69.1ª de la Ley Foral 6/1990, de 2 de julio de 1990, de Administración Local, corresponde a dicha Comisión "informar los anteproyectos de Ley Foral y demás disposiciones generales sobre materias que afecten a la Administración Local de Navarra".

Los arts. 129 a 132 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 regulaban el procedimiento de elaboración de las disposiciones de carácter general, a las que se remitió la LFGACFN. Tales preceptos, sin embargo, fueron derogados por la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, por lo que puede entenderse que la remisión efectuada por el art. 51 de la LFGACFN ha quedado sin contenido, dado que los arts. 23 y 24 de la Ley 50/1997, que han venido a sustituir a los anteriores, no regulan el procedimiento administrativo general, sino el ejercicio de la potestad reglamentaria por el Gobierno de la Nación.

No obstante, tal como ha tenido oportunidad de señalar este Consejo en otros dictámenes anteriores, mientras no se lleve a cabo por el Parlamento de Navarra la regulación del procedimiento de elaboración de las disposiciones navarras de carácter general, parece aconsejable e, incluso, necesario que en dicha elaboración se cuente con aquellos estudios, informes y actuaciones previos que garanticen su legalidad, acierto y oportunidad, preocupación ésta que es compartida por el Gobierno de Navarra que ha dictado algunas instrucciones de carácter interno en esta dirección.

El borrador del Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra, ha sido sometido a informe del Consejo Foral de Administración Local, que lo ha evacuado en sentido favorable, y constan en el expediente los informes emitidos por el Servicio de Coordinación Económica del Departamento de Administración Local y por el Secretario Técnico del mismo Departamento.

Por todo lo expuesto, la tramitación del Decreto Foral sometido a dictamen es ajustada a Derecho.

II.4ª. Marco normativo

El Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra, se va a integrar en el grupo normativo regulador de la contabilidad de las entidades locales de

Navarra, que está presidido por los preceptos y principios contenidos en el Capítulo IV del Título III de la LFHLN.

De la LFHLN se desprende que las entidades locales de Navarra, sus organismos autónomos y las sociedades mercantiles participadas exclusiva o mayoritariamente por las entidades locales, están sometidas al régimen de contabilidad pública y deben rendir cuentas a la Cámara de Comptos. Corresponde al Gobierno de Navarra aprobar las normas contables de carácter general, aprobar el Plan General de Cuentas, establecer los libros y registros obligatorios y determinar la estructura y justificación de las cuentas. La contabilidad de las entidades locales estará organizada al servicio de una serie de fines que se enumeran en el artículo 237 de la LFHLN:

a) Establecer el balance de la entidad local, poniendo de manifiesto la composición y situación de su patrimonio, así como sus variaciones.

b) Determinar los resultados desde un punto de vista económico-patrimonial.

c) Determinar los resultados analíticos poniendo de manifiesto el coste y rendimiento de los servicios.

d) Registrar la ejecución de los Presupuestos Generales de la entidad, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios.

e) Registrar los movimientos y situación de la Tesorería local.

f) Proporcionar los datos necesarios para la formación de la Cuenta General de la entidad.

g) Facilitar la información necesaria para la confección de estadísticas económico-financieras por la Administración de la Comunidad Foral y de las Administraciones Públicas competentes.

h) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas económicas del Sector Público.

i) Rendir la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones.

j) Hacer posible el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia.

k) Posibilitar el inventario y el control de inmovilizado material, inmaterial y financiero, el control del endeudamiento y el seguimiento individualizado de la situación deudora o acreedora de los interesados que se relacionen con la entidad local.

l) Facilitar la información que sea necesaria para el ejercicio de la función fiscalizadora de la Cámara de Comptos.

II.5ª. Cuestiones de fondo

A) Estructura y fines del proyecto de Decreto Foral

El Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra, consta de un único artículo en el que se modifican las reglas 52, 413, 426 y 427 del Decreto Foral 272/1998. Tiene además dos disposiciones adicionales y una disposición final.

El motivo que justifica la modificación de la Instrucción General de Contabilidad es la próxima conclusión del periodo transitorio de coexistencia del euro y la peseta como unidades de cuenta, que tendrá lugar el día 31 de diciembre de 2001, en virtud de lo dispuesto por el artículo 12 de la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, de Introducción del Euro (LIE). El artículo 26 de dicha LIE establece que a partir del 1 de enero del año 2002, los instrumentos jurídicos que no hubieren sido red denominados durante el período transitorio se entenderán automáticamente expresados en la unidad de cuenta euro, mediante la aplicación al importe monetario correspondiente del tipo de conversión, y, en su caso, aplicando el régimen de redondeo establecido por la Ley.

A tal fin, en el ámbito estatal dos Ordenes Ministeriales han regulado, sucesivamente, la contabilidad local en el periodo transitorio de adaptación al euro, comprendido entre el 1 de enero de 1999 y el 31 de diciembre de 2001, y la contabilidad a partir de 1 de enero de 2002. Nos referimos a la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 18 de noviembre de 1999 por la que se dictan normas contables para la Administración Local de aplicación durante el período transitorio de introducción del euro y se modifican las Órdenes de 17 de julio de 1990, por las que se aprueban la instrucción de contabilidad para la Administración Local y la instrucción de contabilidad del tratamiento especial simplificado para entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes; y a la Orden del Ministerio de Hacienda de 1 de junio de 2001, por la que se dictan normas para la Administración Local sobre la apertura de la contabilidad el 1 de enero de 2002 en la unidad de cuenta euro y se modifican las órdenes de 17 julio de 1990 por las que se aprueban la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local y la Instrucción de Contabilidad del Tratamiento Especial Simplificado para Entidades Locales de Ámbito Territorial con Población Inferior a 5.000 Habitantes.

B) Unidad de cuenta

El proyecto de Decreto Foral sometido a dictamen modifica, en primer lugar, la regla 52 de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra, estableciendo que las anotaciones contables se harán en la misma unidad de cuenta en que se haya aprobado el presupuesto y, a partir del 1 de enero de 2002, necesariamente en euros.

Esta disposición se adapta y cumple con lo ordenado por el artículo 3 de la LIE, en cuya virtud la moneda del sistema monetario nacional es, desde el día 1 de enero de 1999, el euro. La peseta pervive, transitoriamente, como unidad de cuenta del sistema monetario hasta el 31 de diciembre de 2001, dejando de gozar de la protección del sistema monetario a partir de 1 de enero de 2002.

C) Estado de Tesorería

Las entidades sometidas a la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra están obligadas a incluir como anexos a la cuenta de la propia entidad y a la de sus organismos autónomos, que forman parte de la Cuenta General de la Entidad Local, un documento en el que se refleja el Estado de Tesorería que, hasta este momento, se compone de un resumen general y un estado de situación de existencias.

La reforma promovida introduce una nueva sección en Estado de Tesorería, constituida por las conciliaciones bancarias, en la que se recogerán las realizadas en el cierre del ejercicio, entre las que se encuentran las de carácter permanente ocasionadas por la introducción del euro. Esta modificación tiene también su reflejo en el estado de situación de existencias, donde se habrán de expresar las conciliaciones bancarias.

La modificación mejora el formato de las cuentas, en orden a cumplir los objetivos de transparencia y claridad informativa a los que pretende servir el artículo 237 de la LFHLN, por lo que hay que concluir que se adapta a las exigencias legales.

Habiéndose establecido otra estructura del Estado de Tesorería, resulta necesario modificar el anexo donde se contiene el formato o modelo correspondiente. Esto es lo que se hace en la Disposición Adicional segunda y en el anexo que se incorpora al proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra.

En el formato adoptado llama la atención que no se hagan constar separadamente los ajustes por diferencias positivas y negativas de redondeo, lo que puede determinar que el Estado de Tesorería no cuadre. Parece aconsejable introducir en ambas columnas (cobros y pagos) una línea destinada a reflejar las diferencias positivas y negativas, o que en una sola de las dos columnas se anote el saldo positivo o negativo que resulte del conjunto de los ajustes practicados.

D) Cuadro de cuentas

La conversión de pesetas en euros se ha de hacer redondeando el resultado al céntimo de euro más próximo, por exceso o por defecto, tal como establece el artículo 11 de la LIE.

El redondeo motivará diferencias entre los valores expresados en euros respecto de los valores precedentes expresados en pesetas. Los desajustes o diferencias tienen que cargarse o abonarse en alguna cuenta, para lo cual el proyecto de Decreto Foral introduce una nueva modificación en el cuadro de cuentas de la Administración Local de Navarra, que es el mismo que aplican las entidades locales de régimen común, en los términos de la remisión efectuada por la regla 425 de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra al Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local aprobado por Orden Ministerial de 17 de julio de 1990 del Ministerio de Economía y Hacienda.

La modificación proyectada consiste en la creación de una subcuenta en el grupo 8, donde se anotarán los resultados positivos o negativos derivados de la conversión y redondeo de pesetas en euros. La nueva redacción de la regla 426 de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra descompone la actual cuenta "890-Resultados del ejercicio" en dos subcuentas: la "8900-Resultados del ejercicio" y la "8901-Resultados derivados del euro".

Como consecuencia de lo anterior el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra, establece también las normas de funcionamiento de las nuevas subcuentas 8900 y 8901.

La futura subcuenta 8900 tendrá el mismo régimen de funcionamiento que actualmente tiene la cuenta 890, donde se recogen los resultados del ejercicio según el Plan General de Contabilidad adaptado a la Administración Local. En ella se integran los saldos de la cuenta "130-Resultados pendientes de aplicación" y los saldos de las cuentas de los subgrupos 80, 82, 83 y 84.

Todo ello es correcto, si bien hay que advertir que la sustitución de la cuenta 890 por la subcuenta 8900 produce el efecto de modificar simultáneamente las reglas de funcionamiento de la cuenta 130 y de las cuentas de los subgrupos 80, 82, 83 y 84, donde se anotan las correspondientes contrapartidas. Sin embargo la redacción del funcionamiento de estas últimas cuentas no se encuentra afectada por el nuevo texto. Aunque puede entenderse que se va a producir implícitamente la modificación del funcionamiento de estas cuentas de contrapartida, sería más correcto darles nueva redacción para sustituir las referencias al traspaso del saldo a la cuenta 890 por la de traspaso a la cuenta 8900.

En cuanto al funcionamiento de la nueva cuenta 8901 no es necesario hacer observación alguna, salvo la de que se ha optado, en definitiva, por acumular en una sola subcuenta las diferencias positivas (ingresos) y negativas (gastos) que se produzcan como consecuencia del proceso de conversión, en lugar de asentar las citadas diferencias en cuentas del grupo 6 y 7 y trasladar sus saldos a fin de ejercicio a la cuenta de resultados de la entidad. A nuestro juicio, es más correcta esta segunda fórmula por su mayor homogeneidad con el proceso general de anotación de ingresos y gastos, pero la opción del proyecto puede considerarse justificada desde la óptica de que se trata de operaciones que sólo se producirán durante un tiempo limitado y su importe no será significativo. Desde esta perspectiva, el procedimiento de acumular todas las diferencias en una sola cuenta, en lugar de abrir varias cuentas de ingresos y gastos según la naturaleza de la operación de conversión, puede considerarse justificado y, en cualquier caso, no existe obstáculo legal alguno que impida proceder de este modo, puesto que la información contable que así se proporciona es suficiente, dado que la agrupación de las subcuentas 8900 y 8901 en la cuenta 890, permite conocer los resultados globales de la entidad, incluidos los derivados de la conversión que quedan reflejados en la cuenta 8901.

D) Información del estado de conversión

La Disposición Adicional primera establece que a la Cuenta General de 2002 se acompañará un estado demostrativo del proceso de conversión que

refleje las diferencias de redondeo, para justificar los saldos de apertura a 1 de enero de 2002. A partir de 2002 a la Cuenta General se insertará información sobre las diferencias de redondeo significativas del ejercicio.

No existe objeción de legalidad alguna que se pueda oponer a estas previsiones.

En suma, el proyecto de Decreto Foral examinado se ajusta a Derecho. No obstante, se aconseja que, en aras de la claridad y seguridad jurídica, las concretas modificaciones que se introducen en las distintas reglas de la citada Instrucción vayan expresadas de forma entrecomillada.

III. CONCLUSIÓN

El Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 272/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción General de Contabilidad para la Administración Local de Navarra, es conforme con el ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.