Expediente: 61/2005
Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades, y el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal.
Dictamen: 59/2005, de 12 de diciembre

DICTAMEN

En Pamplona, a 12 de diciembre de 2005,

el Consejo de Navarra, integrado por don Enrique Rubio Torrano, Presidente; don José Antonio Razquin Lizarraga, Consejero-Secretario; y los Consejeros don Francisco Javier Martínez Chocarro, don Joaquín Salcedo Izu, don José María San Martín Sánchez, don Eugenio Simón Acosta y don Alfonso Zuazu Moneo,

siendo ponente don Eugenio Simon Acosta,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Formulación de la consulta

El día 21 de noviembre de 2005 tuvo entrada en el Consejo de Navarra un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con el artículo 16.1 de la Ley Foral 8/1999, de 16 de marzo, del Consejo de Navarra (desde ahora, LFCN), modificada por la Ley Foral 25/2001, de 10 de diciembre, se recaba dictamen preceptivo sobre el proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades, y el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 14 de noviembre de 2005.

I.2ª. Contenido del expediente

El expediente remitido incluye, entre otros, los documentos que se reseñan seguidamente:

1. Orden Foral 244/2005, de 17 de agosto, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se acuerda la iniciación del procedimiento de elaboración del proyecto de Decreto Foral y se encomienda su elaboración y tramitación al Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra.

2. Informe de 18 de agosto de 2005, del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, relativo al trámite de audiencia pública del Proyecto de Decreto Foral.

3. Orden Foral 251/2005, de 18 de agosto, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se somete a información pública, mediante su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, el citado Proyecto de Decreto Foral.

4. Memoria normativa, de 4 de noviembre de 2005, del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra.

5. Memoria justificativa, de 4 de noviembre de 2005, del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra.

6. Memoria económica, de 4 de noviembre de 2005, del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, emitida con la conformidad de la Intervención.

7. Memoria organizativa, de 4 de noviembre de 2005, del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra.

8. Informe de impacto por razón de sexo, de 4 de noviembre de 2005, del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra.

9. Certificación expedida por el Director del Servicio de Acción Legislativa y Coordinación del Gobierno de Navarra, acreditativa de la remisión del proyecto a todos los Departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y su estudio en la Comisión de Coordinación de 10 de noviembre de 2005.

10. Informe de la Secretaría General Técnica del Departamento de Economía y Hacienda, de 17 de noviembre de 2005.

11. Certificación del acuerdo del Gobierno de Navarra, de 14 de noviembre de 2005, por el que se toma en consideración del proyecto, a efectos de petición de dictamen preceptivo al Consejo de Navarra.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

La obligación de las personas físicas y jurídicas y de las entidades sin personalidad jurídica de utilizar un número de identificación fiscal en sus relaciones con trascendencia tributaria fue establecida por el artículo 72 de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio de 1988.

El citado precepto legal, que continúa vigente, dispone que el número de identificación fiscal será facilitado por la Administración y remite a normas reglamentarias la regulación de la composición del número de identificación fiscal y la forma en que deberá utilizarse.

Por otra parte, el artículo 75 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LFIS), establece que en el Departamento de Economía y Hacienda se llevará un Índice de Entidades en el que se inscribirán las que tengan su domicilio fiscal en

Navarra. Al mismo tiempo, encomienda al reglamento establecer los procedimientos de alta, inscripción y baja en el Índice de Entidades, así como la documentación que deba ser aportada.

El desarrollo reglamentario de estos preceptos se encuentra contenido en dos textos normativos:

a) El Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el censo de entidades, ya vigente al promulgarse la citada Ley Foral 3/1988, pues había sido dictado al amparo de normas preconstitucionales, tales como el Acuerdo de la Diputación Foral de 5 de febrero de 1976 que dispuso la expedición de las tarjetas acreditativas del Código de Identificación de las Personas Jurídicas y Entidades en general, destinadas a las sociedades y entidades domiciliadas en Navarra.

b) El Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el número de identificación fiscal.

El proyecto de Decreto Foral que se ha sometido a dictamen modifica algunos aspectos parciales de los dos decretos forales citados, dictados, como se ha dicho, en ejecución y desarrollo de una Ley Foral, por lo que procede emitir dictamen preceptivo, de conformidad con lo establecido en el artículo 16.1.f) de la LFCN.

II.2ª. Competencia de la Comunidad Foral y del Gobierno de Navarra

Al amparo de la Disposición Adicional 1ª de la CE, el artículo 45.3 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (desde ahora, LORAFNA) reconoce a Navarra la potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico.

Es indiscutible, por tanto, la competencia de la Comunidad Foral para regular los tributos. La expresión "régimen tributario" que utiliza el artículo 45 de la LORAFNA, acorde con la tradición foral, es el vehículo de actualización

en el marco constitucional de la competencia plena que siempre ha ostentado Navarra para configurar su propio ordenamiento tributario, dentro de los límites que impone el Convenio Económico para articular y coordinar el ordenamiento tributario foral con el del Estado. Esta competencia comprende no sólo la facultad de regular los aspectos sustantivos propios de cada tributo, sino también los deberes formales de los obligados tributarios y el procedimiento de aplicación de los tributos, materias donde se encuadra la que es objeto de regulación en el proyecto de Decreto Foral sometido a dictamen.

En cuanto a la investidura del Gobierno de Navarra para dictar normas en el ámbito del número de identificación fiscal y del censo de entidades, existen habilitaciones específicas, que han sido ya mencionadas, contenidas en el artículo 72 de la Ley Foral 3/1988, y en el artículo 75 de la LFIS.

Por otra parte, el artículo 23.1 de la LORAFNA atribuye al Gobierno la función ejecutiva, comprendiendo la reglamentaria y, de acuerdo con los artículos 2, 7, 12 y 55 de la Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y su Presidente (LFGNP), el Gobierno de Navarra ejerce la potestad reglamentaria y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral (artículos 12 y 55.2 de la LFGNP).

En consecuencia, 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.

II.3ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

La LFGNP ha llevado a cabo la cabal regulación del procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en el ámbito foral navarro (Capítulo IV del Título IV, artículos 58 a 63), a partir de su entrada en vigor el 1 de marzo de 2005. El procedimiento de elaboración del Proyecto que nos ocupa se inició por Orden Foral 145/2005, de 17 de agosto, del Consejero de Economía y Hacienda, por lo que resultan aplicables los preceptos de la citada Ley Foral.

De acuerdo con los preceptos citados, el ejercicio de la potestad reglamentaria debe realizarse motivadamente, exigiéndose la presencia de un preámbulo en el que conste dicha motivación o bien referencia a los informes que sustenten la norma reglamentaria. En el presente caso, el texto dispone de la justificación legalmente exigida.

El procedimiento de elaboración de la norma se ha iniciado por el Consejero del Gobierno de Navarra competente en la materia, que ha encomendado la elaboración del proyecto y tramitación del procedimiento al Servicio de Desarrollo y Fiscalidad del Organismo Autónomo Hacienda Territorial de Navarra. Acompañan al Proyecto una memoria justificativa, una memoria normativa, una memoria económica, una memoria organizativa y un informe de impacto por razón de sexo. En ellas se justifican la oportunidad de la regulación y la adecuación de las medidas propuestas a los fines perseguidos. Se expresa el marco normativo en el que se inserta la propuesta, y si bien no se incluye la relación de disposiciones afectadas y la tabla de vigencias de disposiciones anteriores sobre la misma materia, ha de añadirse que el carácter limitado de la reforma, que afecta solamente a los decretos forales designados en su propia denominación o rúbrica general, la mención de las normas afectadas en los documentos que obran en el expediente y en el propio texto del proyecto, permiten considerar como un mera omisión formal sin relevancia jurídica la ausencia de la tabla de vigencias prevista por el artículo 59.3 de la LFGNP.

En la memoria económica, del Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra con la conformidad de la Intervención, se afirma que, por no suponer el proyecto incremento de gasto o disminución de ingresos para la Administración de la Comunidad Foral, no se acompaña informe de la Dirección General de Política Económica y Presupuestaria.

Por su parte, la memoria organizativa razona que la aplicación del Proyecto no acarrea la necesidad de crear, modificar o suprimir unidades orgánicas ni incrementos de plantilla, por lo que no se incorpora informe de la Dirección General de Función Pública.

También se une informe en el que se señala que el Proyecto no contiene disposiciones que supongan impacto por razón de sexo que favorezcan situaciones de discriminación.

El Proyecto ha sido sometido a información pública por plazo de un mes, mediante publicación en el Boletín Oficial de Navarra de 28 de septiembre de 2005. Fue remitido a todos los departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y examinado en la sesión de la Comisión de Coordinación de 10 de noviembre de 2005, dando cumplimiento así al mandato contenido en el artículo 63.2 de la LFGNP.

Finalmente, ha sido también informado por la Secretaría General Técnica del Departamento de Economía y Hacienda, que no ha hecho objeción alguna sobre su legalidad, indicando la procedencia de su remisión a este Consejo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16.1.f) de la LFCN, sin que quepa atribuir ningún efecto jurídico al hecho de que dicho informe esté fechado en día posterior al de la toma en consideración del proyecto por el Gobierno de Navarra.

De todo ello se concluye que el Proyecto sometido a dictamen se ha tramitado de acuerdo con la normativa vigente.

II.4ª. Examen del contenido del proyecto de Decreto Foral

El proyecto sometido a consulta consta de una exposición de motivos, en la que se resume el contenido del proyecto e indirectamente se recogen las razones que justifican la reforma de las normas que actualmente regulan el Número de Identificación Fiscal y el Censo de Entidades, dos artículos y una disposición final.

El *artículo 1º del proyecto* modifica los artículos 1º, 3º.2, 5º.d), 6º y 10 del Decreto Foral 124/1987, por el que se regula el censo de entidades. Las novedades introducidas en el citado Decreto Foral van dirigidas a sustituir el criterio determinante del ámbito de aplicación de la norma y de las entidades sometidas al deber de asignación (hasta ahora el domicilio social y después de la reforma el domicilio fiscal), y a facilitar la adopción de acuerdos de baja

provisional en el censo de las entidades que incumplan sus obligaciones tributarias.

Así, en el artículo 1º del Decreto Foral 124/1987, se añade el adverbio “fiscalmente” y queda redactado del siguiente modo: “Todas las personas jurídicas y entidades en general, públicas o privadas, domiciliadas fiscalmente en Navarra, cualquiera que sea su forma o actividad, tengan o no fines lucrativos, y que de algún modo hayan de relacionarse con las Administraciones Públicas de Navarra, tendrán asignado un Código de Identificación.

El artículo 3º.2, regulador de la composición del código de identificación, incorpora al mismo, detrás del dígito indicativo de la clase de entidad, el número 31 que es el que corresponde a la provincia de Navarra. La reforma se reduce a sustituir el calificativo “social” de la palabra domicilio por “fiscal”, y el apartado queda redactado así: “El carácter "31" cuando el domicilio fiscal de la entidad en el momento de su constitución se halle en territorio de la Comunidad Foral”.

En la letra d) del artículo 5º se realiza la misma reforma y los términos “domicilio social” se transforman en “domicilio fiscal”.

En el artículo 6º se realiza una pequeña e irrelevante modificación de estilo que afecta al párrafo tercero, y en los dos primeros apartados se especifica que el domicilio determinante de la obligación de solicitar la asignación del código de identificación y la entrega de tarjeta identificativa es el domicilio fiscal.

Todas las modificaciones que hasta ahora hemos señalado tienen una justificación fácilmente comprensible y se dictan en el uso legítimo del poder reglamentario que corresponde al Gobierno de Navarra. El domicilio fiscal -y no el domicilio social- es el punto de conexión utilizado por el Convenio Económico para distribuir los poderes tributarios sobre sociedades y entidades jurídicas entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra. Ciertamente, las definiciones legales de domicilio social y domicilio fiscal son parecidas, pero no exactamente iguales y, en cualquier caso, la

Administración tributaria ejerce el control del domicilio fiscal sin que sus decisiones afecten al domicilio social designado en los estatutos de la entidad e inscrito, en su caso, en el Registro Mercantil. Por ello es mucho más lógico y permitirá una mejor coordinación de administraciones que exista un adecuado paralelismo entre sus competencias sustantivas y el contenido de los respectivos registros tributarios.

También se modifica el artículo 10, dando más precisión a su contenido. Este precepto se refiere a la baja en el censo de entidades, que se acordará por el Departamento de Economía y Hacienda cuando los débitos tributarios de la entidad hayan sido declarados fallidos (se añade: "de conformidad con las disposiciones reguladoras de la materia"), y cuando se deje de presentar declaración del Impuesto sobre Sociedades de tres "periodos impositivos" (ahora se dice, con peor técnica, "ejercicios"). En el apartado 2 de dicho artículo se prevé la notificación de la medida a los registros públicos para provocar el cierre registral de la hoja abierta a la entidad, que se alzará cuando la entidad presente certificación de alta en el censo de entidades, expresión más precisa y segura que la actual que ordena el levantamiento del cierre "cuando la Sociedad hubiere demostrado hallarse al corriente en sus obligaciones tributarias".

Todas las modificaciones introducidas en el Decreto Foral 124/1987 son adecuadas al ordenamiento jurídico vigente.

El *artículo 2º del proyecto* modifica el artículo 7º del Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal. En este precepto se contempla la asignación del Número de Identificación Fiscal a instancia del obligado tributario o de su representante legal.

Hay, por un lado, simples modificaciones de estilo que no alteran el contenido preceptivo del artículo (integración del apartado 2 en el 1 y poner con minúscula "estatutos sociales"). La modificación jurídicamente relevante consiste en introducir el siguiente nuevo párrafo:

> "El Departamento de Economía y Hacienda podrá comprobar la veracidad y exactitud de los datos comunicados por las personas

jurídicas o por las entidades en sus solicitudes de asignación del Número de Identificación Fiscal provisional o definitivo y, en particular, la existencia de la actividad o del objeto social declarados por aquéllas y de su desarrollo en el domicilio comunicado, así como el mantenimiento de dichas circunstancias. Si de la comprobación resultare que los mencionados datos no son veraces o exactos o que no se cumplen las circunstancias señaladas, el citado Departamento, previa audiencia a los interesados, podrá invalidar el Número de Identificación Fiscal asignado a dichas personas jurídicas o entidades y también adoptar, en su caso, las medidas pertinentes para impedir un eventual uso indebido de aquél."

Las facultades que aquí se reconocen al Departamento de Economía y Hacienda tienen amparo legal en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, particularmente en los artículos 101 y siguientes. Nada hay que objetar a la reforma.

La *disposición final* establece la entrada en vigor del Decreto Foral el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.

III. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra considera que el proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades, y el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.