

Expediente: 44/2008

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades.

Dictamen: 40/2008, de 27 de octubre

DICTAMEN

En Pamplona, a 27 de octubre de 2008,

el Consejo de Navarra, compuesto por don Enrique Rubio Torrano, Presidente; don José Antonio Razquin Lizarraga, Consejero-Secretario; y los Consejeros don Alfredo Irujo Andueza, don Julio Muerza Esparza, don Eugenio Simón Acosta y don Alfonso Zuazu Moneo,

siendo ponente don José Antonio Razquin Lizarraga,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª Formulación de la consulta

El día 22 de septiembre de 2008 tuvo entrada en el Consejo de Navarra un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.1, en relación 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 modifica el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 15 de septiembre de 2008.

I.2ª Tramitación del proyecto de Decreto Foral y contenido del expediente

El expediente remitido incluye, entre otros, los documentos que se reseñan seguidamente, de los que resulta la práctica de las siguientes actuaciones:

1. Mediante Orden Foral 129/2008, de 6 de junio, el Consejero de Economía y Hacienda ordenó la iniciación del procedimiento de elaboración de la norma, designando al Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra como órgano encargado de su elaboración y tramitación.

2. Atendiendo la sugerencia contenida en el informe de 10 de junio de 2008, del Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, el Consejero de Economía y Hacienda dictó la Orden Foral 145/2008, de 13 de junio, por la que se sometió a información pública, durante el plazo de un mes, el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades (desde ahora, el Proyecto), mediante su publicación en el Boletín Oficial de Navarra; sin que en dicho trámite se presentase alegación alguna.

3. Obran en el expediente sendas memorias normativa, justificativa, económica y organizativa, y un informe de impacto por razón de sexo, todos ellos de 2 de septiembre de 2008.

4. El Secretario General Técnico del Departamento de Economía y Hacienda informó el Proyecto con fecha 8 de septiembre de 2008.

5. El Proyecto se remitió a todos los departamentos del Gobierno de Navarra y fue examinado por la Comisión de Coordinación en la sesión celebrada el 11 de septiembre de 2008.

6. Finalmente, el Gobierno de Navarra, por Acuerdo de 15 de septiembre de 2008, y previa propuesta del Consejero de Economía y

Hacienda, tomó en consideración el Proyecto a efectos de la petición de emisión del preceptivo dictamen del Consejo de Navarra.

I.3ª El proyecto de Decreto Foral

El Proyecto sometido a consulta comprende una exposición de motivos, un artículo único, una disposición transitoria única y una disposición final.

La exposición de motivos justifica la conveniencia de las modificaciones que van a introducirse en el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, aludiendo a la finalidad de asignar, en concordancia con la normativa de régimen común, las nuevas letras o claves que indicarán la forma jurídica de las personas jurídicas y de las entidades sin personalidad que deban formar parte del Censo de Entidades, tanto si se trata de entidades españolas como de entidades extranjeras o de establecimientos permanentes de entidades no residentes en España.

El artículo único del proyecto da una nueva redacción a los tres primeros artículos y al Anexo del Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades. Resumiremos su contenido en un epígrafe posterior destinado a informar sobre la adecuación del texto al ordenamiento jurídico.

La disposición transitoria única ordena a la Hacienda Tributaria de Navarra comunicar a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica, que, de acuerdo con la nueva reglamentación, deban tener una letra distinta, el nuevo Código de Identificación que les corresponda.

La disposición final prevé la entrada en vigor del Decreto Foral el día 1 de enero de 2009.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

El Proyecto sometido a consulta modifica el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades, objeto de

ulteriores modificaciones, y cuya última modificación llevada a cabo por Decreto Foral 1/2006, de 9 de enero, fue preceptivamente informada por este Consejo de Navarra mediante Dictamen 59/2005, de 12 de diciembre.

Por consiguiente, el dictamen del Consejo de Navarra tiene carácter preceptivo, de conformidad con el artículo 16.1.f) de la LFCN.

II.2ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

La Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente (en adelante, LFGNP), regula, en sus artículos 58 a 63, el procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en el ámbito foral navarro.

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 requerida tanto en su exposición de motivos como en las memorias normativa y justificativa incorporadas al expediente.

Dice el artículo 59 de la LFGNP que “la elaboración de disposiciones reglamentarias será iniciada por el Consejero del Gobierno de Navarra competente por razón de la materia, el cual deberá designar el órgano responsable del procedimiento”.

El procedimiento de elaboración del Proyecto se ha iniciado por el Consejero del Gobierno de Navarra competente en la materia, que designó como órgano responsable del procedimiento al Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra. Acompañan al proyecto una memoria justificativa, una memoria normativa, una memoria económica y una memoria organizativa, en las que se explica el contenido y se razona la conveniencia de la regulación y la adecuación de las medidas propuestas a los fines perseguidos. También se ha incorporado un informe de impacto por razón de sexo, en cumplimiento de lo ordenado por el artículo 62 de la LFGNP.

El Proyecto ha sido sometido a información pública, mediante publicación del anteproyecto en el Boletín Oficial de Navarra, al amparo de lo previsto por el artículo 61 de la LFGNP, sin que conste que se hayan formulado alegaciones.

También ha sido informado por la Secretaría General Técnica del Departamento de Economía y Hacienda, ha sido remitido a todos los Departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y ha sido examinado en la sesión de la Comisión de Coordinación celebrada el 15 de septiembre de 2008.

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

II.3ª. Competencia de la Comunidad Foral y del Gobierno de Navarra

Al amparo de la disposición adicional primera de la Constitución Española, 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.

Por lo tanto, la Comunidad Foral tiene competencia para regular los tributos en particular y las cuestiones generales, tanto sustantivas, como procedimentales, que afectan a todos ellos. 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 contenidas en artículo 72 de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio de 1988, y en el artículo 75 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, 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 LFGNP, el Gobierno de Navarra ejerce la potestad reglamentaria, y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral (artículo 12.3 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.4ª. Marco normativo

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 en su apartado 1 que toda persona física o jurídica, así como las entidades sin personalidad jurídica, tendrá, para sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria con la Hacienda de Navarra, un número de identificación fiscal, que 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 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 lo que ahora interesa, en 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. Este Decreto Foral 124/1987 ha sido objeto de posteriores reformas, la última llevada a cabo por el Decreto Foral 1/2006, de 9 de enero.

Dado que la finalidad de la modificación proyectada estriba en asegurar su concordancia con la normativa de régimen común, es conveniente una referencia a ésta. La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece, como una de las obligaciones tributarias formales, la obligación de solicitar y utilizar el número de identificación fiscal en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria [artículo 29.2.b)] y dispone que toda persona física o jurídica, así como las entidades sin personalidad, tendrán un número de identificación fiscal para sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria, que será facilitado por la Administración General del Estado, y remite a la regulación reglamentaria el procedimiento de asignación y revocación, la composición del número de identificación fiscal y la forma en que deberá utilizarse en las relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria (disposición transitoria sexta, apartado 1).

En su desarrollo, el 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 Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, sistematiza, ordena y simplifica las reglas generales para la asignación y revocación del número de identificación fiscal, así como la forma en que ha de utilizarse en las relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria; y, en particular,

regula la asignación del número de identificación fiscal a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica (artículos 22 a 24).

Finalmente, la Orden EHA/451/2008, de 20 de febrero, regula la composición del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica.

II.5ª. Examen del contenido del Proyecto

A) Justificación

La norma que se pretende aprobar contiene una exposición de motivos en la que se exponen las razones por las que se considera necesario modificar el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades. Asimismo, las memorias normativa y justificativa expresan las consideraciones que justifican la conveniencia y necesidad de la reforma. Tales razones estriban en la nueva reglamentación a nivel estatal del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad, por lo que se estima necesaria la modificación en el ámbito foral a fin de mantener la obligada armonización y coordinación entre la Comunidad Foral y el Estado, que permita el intercambio mutuo de información, y de facilitar a las personas y entidades sin personalidad el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Por lo tanto, se ha dado cumplimiento al mandato legal de motivar la norma reglamentaria con una justificación razonada y razonable de la conveniencia y necesidad de la reforma proyectada.

B) Modificaciones introducidas en el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades

El artículo único del Proyecto modifica los artículos 1º, 2º y 3º y el Anexo 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 concordar la composición del Código de Identificación y las letras que informan sobre la forma jurídica y el carácter de entidad española o

extranjera o de establecimiento permanente de entidad no residente en España con la nueva reglamentación adoptada por el Estado.

Así, en el artículo 1º del Decreto Foral 124/1987, se sustituye la referencia a las “entidades en general” por la de “entidades sin personalidad”, se introduce un cambio de redacción al aludir en vez de a “fines lucrativos” a “finalidad lucrativa” y se suprime la mención a Navarra tras las Administraciones públicas, quedando redactado del siguiente modo: “Todas las personas jurídicas y entidades sin personalidad, públicas o privadas, domiciliadas fiscalmente en Navarra, cualquiera que sea su forma o actividad, tengan o no finalidad lucrativa, y que de algún modo hayan de relacionarse con las Administraciones Públicas, tendrán asignado un Código de Identificación”. Con ello, la referencia inicial del precepto concuerda con la prevista en la legislación estatal, que alude a “las personas jurídicas y entidades sin personalidad”.

En la nueva redacción dada al artículo 2 del Decreto Foral 124/1987 se incorpora también la precisión relativa a la “entidad sin personalidad jurídica” y se complementa en cuanto a la variación del Código la mención final a la forma jurídica con la indicación de la “nacionalidad”; lo que igualmente concuerda con la nueva configuración de la letra en la legislación estatal que alude a ambos aspectos (cfr. artículo 22.1 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).

El artículo 3º del Decreto Foral 124/1987, regulador de la composición del código de identificación, sufre las mayores novedades, ya que cambia la anterior composición que pasa de cuatro elementos a tres, desaparece el carácter “31” o clave asignada a la Comunidad Foral y alude a caracteres y no a dígitos. El Código pasa a integrarse con los caracteres siguientes: una letra, que informará sobre la forma jurídica, si se trata de una entidad española o en su caso, el carácter de entidad extranjera o de establecimiento permanente de una entidad no residente en España; un número identificador de siete dígitos; y un carácter de control. Esta nueva redacción coincide plenamente con la fijada en la reciente legislación estatal

con la omisión del adjetivo “aleatorio” respecto del número (artículos 22.1 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, y 2 de la Orden EHA/451/2008), si bien, como apunta la memoria justificativa, la supresión de la clave asignada a la Comunidad Foral exigirá una coordinación con el Estado en la atribución de códigos.

Finalmente, de las modificaciones que se introducen en el Anexo del Decreto Foral 124/1987 pueden destacarse las siguientes:

1) En cuanto a las entidades españolas, la actual clave G (“Asociaciones y otros tipos no definidos”) se ha diversificado en clave G (“Asociaciones”), clave J (“Sociedades civiles, con o sin personalidad jurídica”), clave U (“Uniones temporales de empresas”) y clave V (“Otros tipos no definidos”); y la clave Q (“Organismos autónomos y asimilados, congregaciones e instituciones religiosas y Cámaras Agrarias”) pasa a referirse a los “Organismos públicos” y las congregaciones e instituciones religiosas tendrán la clave R (apartado 1). De este modo el apartado 1 del Anexo coincide con el artículo 3 de la Orden EHA/451/2008.

2) Con carácter novedoso, para las personas jurídicas y entidades sin personalidad que carezcan de la nacionalidad española, el Código de Identificación comenzará con la letra N, que indicará su carácter de entidad extranjera (apartado 2). Con ello, este apartado 2 concuerda con el artículo 4 de la Orden EHA/451/2008.

3) También novedosamente, se exige a la persona jurídica o entidad no residente que opere en territorio español por medio de uno o varios establecimientos permanentes que realicen actividades claramente diferenciadas y con gestión separada, que cada establecimiento permanente, domiciliado fiscalmente en Navarra, solicite un Código de Identificación distinto del asignado en su caso a la persona o entidad no residente (apartado 3). El Código de Identificación para los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, comenzará con la letra W, que indicará su carácter de establecimiento permanente de

entidad no residente en territorio español (apartado 4). Estos apartados 3 y 4 concuerdan con el artículo 5 de la Orden EHA/451/2008.

Por todo ello, todas las modificaciones introducidas en el Decreto Foral 124/1987 son adecuadas al ordenamiento jurídico vigente.

C) Disposición transitoria y final

Nada hay que objetar a la disposición transitoria única que, en línea con el apartado 1 de la disposición transitoria única de la Orden EHA/451/2008, ordena a la Hacienda Tributaria de Navarra facilitar con antelación a la entrada en vigor de la norma la letra o clave a aquellas entidades que pasen a tener una distinta; ni a la disposición final que prevé la entrada en vigor del Decreto Foral el día 1 de enero de 2009.

III. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra considera que el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.