

Expediente: 44/2001

Órgano: Pleno

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada para la Administración Local de Navarra.

Dictamen: 42/2001, de 30 de julio

DICTAMEN

En Pamplona, a 30 de julio de 2001,

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

siendo Ponente don José Antonio Razquin Lizarraga,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

Primero. Formulación de la consulta.

El día 6 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 artículo 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 artículo 17.1.a) de la misma, sobre el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada para la Administración Local de Navarra, que fue tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 2 de julio de 2001.

El expediente remitido está integrado por los siguientes documentos:

1. Texto del proyecto de Decreto Foral sometido a consulta.

2. Acuerdo del Gobierno de Navarra de 2 de julio de 2001, de toma en consideración de dicho proyecto de Decreto Foral.
3. Informe-propuesta del Servicio de Coordinación Económica del Departamento de Administración Local de 13 de junio de 2001.
4. Informe del Secretario Técnico del Departamento de Administración Local de 26 de junio de 2001.
5. Certificación expedida por el Secretario de la Comisión Foral de Régimen Local con fecha 29 de junio de 2001, en la que consta el informe favorable de la citada Comisión.

La documentación aportada se ajusta en términos generales a lo ordenado en el artículo 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 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada para la Administración Local de Navarra.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo.

El Presidente del Gobierno de Navarra, como se ha reseñado en los antecedentes, recaba dictamen preceptivo acerca del proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada para la Administración Local de Navarra, conforme a lo dispuesto por el artículo 17.1.a) de la LFCN, a cuyo tenor “la Comisión Permanente del Consejo de Navarra

deberá ser consultada preceptivamente en los...a) Proyectos de reglamentos o disposiciones de carácter general que se dicten en ejecución de las leyes, así como sus modificaciones”.

A la vista del precepto precedentemente transcrito de la LFCN, no ofrece duda, por tratarse de una disposición que modifica un reglamento ejecutivo, el carácter preceptivo del dictamen de este Consejo, cuya emisión 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. Tramitación del proyecto de Decreto Foral.

Conforme al artículo 51 de la Ley Foral 23/1983, de 11 de abril, del Gobierno y de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, LFGACFN), las disposiciones reglamentarias se dictarán de acuerdo con lo establecido en dicha Ley Foral y en las normas reguladoras del procedimiento administrativo. El artículo 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.

Los artículos 129 a 132 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 regulaban el procedimiento de elaboración de las disposiciones de carácter general, a los que se remitió la LFGACFN. Tales preceptos, sin embargo, fueron derogados por la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, que, por otra parte, en sus artículos 23 y 24 sólo regula el ejercicio de la potestad reglamentaria, con especial referencia a la elaboración de los reglamentos, 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 cabal 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.

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 (en lo sucesivo, LFAL), corresponde a dicha Comisión "informar los anteproyectos de Ley Foral y demás disposiciones generales sobre materias que afecten a la Administración Local de Navarra".

El borrador del Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada 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.3ª. Habilitación y rango de la norma.

El proyecto de Decreto Foral objeto de este dictamen tiene por objeto la modificación parcial de una disposición administrativa (Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre), en materia de Administración Local 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 46.1.a) de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de

agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (en lo sucesivo, LORAFNA), reconoce a Navarra, en materia de Administración Local, 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 ya citada LFAL y la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra (desde ahora, LFHLN). El artículo 235 de ésta última –con similar tenor al artículo 293 de la LFAL- dice así:

1. Corresponderá al Gobierno de Navarra a propuesta del Departamento de Administración Local:

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.

2. Asimismo la Administración de la Comunidad Foral de Navarra establecerá regímenes simplificados para aquellas entidades locales que por sus características así lo requieran.

Asimismo, la disposición final primera de la LFHLN autoriza al Gobierno de Navarra para aprobar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de dicha Ley Foral.

Además de tales habilitaciones específicas contenidas en los citados preceptos del régimen local navarro, el artículo 23.1 de la LORAFNA atribuye al Gobierno la función ejecutiva, comprendiendo la reglamentaria; y, de acuerdo con la 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).

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, ya que tiene por objeto la modificación de un Decreto Foral que desarrolla reglamentariamente la LFHLN.

II. 4ª. Marco normativo.

El proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada 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 las LFAL y 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 los artículos 295 de la LFAL y 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.

Por otra parte, el motivo que justifica la modificación de la Instrucción de Contabilidad Simplificada –a decir del preámbulo del proyecto y del informe-propuesta- consiste en facilitar la adaptación de la organización contable local al euro, como unidad de cuenta única a partir del 1 de enero de 2002, y a la convivencia de la peseta y el euro como medios de pago de curso legal durante el período de convivencia.

El artículo 12 de la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, de Introducción del Euro (LIE) -modificada por las Leyes 14/2000, de 29 de diciembre, y 9/2001, de 4 de junio-, dispone que el período de coexistencia entre la peseta y el euro concluirá el día 31 de diciembre de 2001. El artículo 23 de la misma Ley prevé la utilización exclusiva de la unidad de cuenta euro a partir del 1 de enero de 2002, en la que se expresarán los importes monetarios por todos los nuevos

instrumentos jurídicos. Y 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.

II.5ª. Sobre la adecuación jurídica del proyecto de Decreto Foral considerado.

A) Estructura y fines del proyecto de Decreto Foral

El Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada para la Administración Local de Navarra, consta de un único artículo en el que se modifican las reglas 24, 97, 98, 99, 104 y 133 del Decreto Foral 272/1998, dos disposiciones adicionales y una disposición final. De ahí que el artículo 1 debiera ser artículo único.

Como se ha indicado, su finalidad estriba en dictar instrucciones que faciliten la adaptación contable de la Administración Local de Navarra al euro; tratándose de una norma de contenido similar a las dos Ordenes Ministeriales que, con similar objetivo, se han dictado en la esfera estatal, más atrás reseñadas.

B) Unidad de cuenta

Foral sometido a dictamen modifica, en primer lugar, la regla 24 de la Instrucción de Contabilidad Simplificada 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 del 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 del Resultado Económico

El proyecto examinado modificada las reglas 97, 98 y 99 de la Instrucción de Contabilidad Simplificada para la Administración Local de Navarra. En primer lugar, en cuanto al estado del Resultado Económico prevé que en el resultado último se recogerá además el importe acumulado resultante de las diferencias en tesorería motivadas por la conversión al euro; en segundo lugar, respecto de su Debe señala que la descripción “D84- Pérdidas en presupuestos cerrados” pasa a ser “D84 - Pérdidas en presupuestos cerrados y extrapresupuestarios”, en la que habrán de incluirse las motivadas por la adaptación al euro; y finalmente, la descripción en el Haber “H84 – Beneficios en presupuestos cerrados” pasa a ser “H84 – Beneficios en presupuestos cerrados y extrapresupuestarios”, en la que habrán de incluirse las modificaciones motivadas por la adaptación al euro.

Nuevamente se trata de una disposición que trata de ajustar la organización contable a las previsiones de la LIE.

D) Estado de Tesorería

Las entidades sometidas a la Instrucción 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 el 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.

En concordancia con la nueva estructura del Estado de Tesorería, se fija el formato o modelo correspondiente a través de la disposición adicional segunda que modifica el Anexo III del Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada 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.

E) Redenominación

El proyecto modifica el punto 1 de la regla 133 “Bienes muebles no inventariables” de la Instrucción de Contabilidad Simplificada para la Administración Local de Navarra, mediante la alteración material de la expresión de la unidad de cuenta. Se trata de una redenominación cambiando de la unidad de cuenta peseta a la unidad de cuenta euro, de acuerdo con el artículo 2.3 de la LIE.

F) Información del estado de conversión

La disposición adicional primera prevé que a la Cuenta General de 2002 se acompañará, además, un estado demostrativo del proceso de conversión para justificar la apertura de los saldos de contabilidad el 1 de enero de 2002, reflejando las diferencias de redondeo. A partir de 2002 a la Cuenta General se acompañará 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 que modifica el Decreto Foral 273/1998, de 21 de septiembre, aprobatorio de la Instrucción de Contabilidad Simplificada para la Administración Local de Navarra, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.