

INFORME 15/2008

INSTITUT
MUNICIPAL
D'HISENDA DE
L'AJUNTAMENT
DE BARCELONA
IMPOST SOBRE
L'INCREMENT
DEL VALOR
DELS TERRENYS
DE NATURALES
URBANA,
EXERCICI 2005



SINDICATURA
DE COMPTES
DE CATALUNYA



INFORME 15/2008

**INSTITUT
MUNICIPAL
D'HISENDA DE
L'AJUNTAMENT
DE BARCELONA**
IMPOST SOBRE
L'INCREMENT
DEL VALOR
DELS TERRENYS
DE NATURALES
URBANA,
EXERCICI 2005

MONTSERRAT VENDRELL i TORNABELL, secretària general de la Sindicatura de Comptes de Catalunya,

C E R T I F I C O:

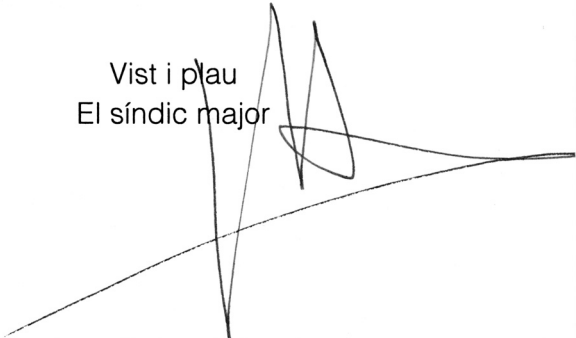
Que a Barcelona, el dia 16 de setembre de 2008, reunit el Ple de la Sindicatura de Comptes, sota la presidència del síndic major, l'Excm. Sr. Joan Colom i Naval, amb l'assistència dels síndics Sr. Agustí Colom i Cabau, Sr. Alexandre Pedrós i Abelló, Sr. Enric Genescà i Garrigosa, Sr. Ernest Sena i Calabuig, Sr. Jaume Amat i Reyeró, i Sr. Jordi Pons i Novell, actuant-hi com a secretària la secretària general de la Sindicatura, Sra. Montserrat Vendrell i Tornabell, i com a ponent el síndic Sr. Alexandre Pedrós i Abelló, amb deliberació prèvia s'acorda aprovar l'informe de fiscalització 15/2008, relatiu a l'Institut Municipal d'Hisenda de l'Ajuntament de Barcelona (Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana), exercici 2005.

I, perquè així consti i tingui els efectes que corresponguin, signo aquest certificat, amb el vistiplau del síndic major.

Barcelona, 26 de setembre de 2008



Vist i plau
El síndic major



Joan Colom i Naval

ÍNDEX

ABREVIACIONS.....	6
1. INTRODUCCIÓ	7
1.1. INTRODUCCIÓ A L'INFORME.....	7
1.1.1. Origen, objecte i finalitat.....	7
1.1.2. Metodologia i limitacions a l'abast.....	7
1.2. INTRODUCCIÓ A L'ENS FISCALITZAT	8
1.2.1. Creació i funcions.....	8
1.2.2. Organització i control intern.....	10
1.2.3. Informació objecte d'examen	18
2. FISCALITZACIÓ REALITZADA	21
2.1. ASPECTES GENERALS	23
2.1.1. Fet imposable de l'IIVTNU	23
2.1.2. Subjecte passiu i elements de l'IIVTNU.....	23
2.1.3. Inici de la gestió tributària de l'IIVTNU a l'Ajuntament de Barcelona	26
2.2. GESTIÓ TRIBUTÀRIA I RECAPTACIÓ DE L'IIVTNU.....	26
2.2.1. Autoliquidacions de l'IIVTNU	28
2.2.2. Liquidacions de l'IIVTNU	39
2.3. ACTUACIONS D'INSPECCIÓ DE L'IIVTNU	66
2.4. REFLEX COMPTABLE DE LA GESTIÓ TRIBUTÀRIA I RECAPTACIÓ DE L'IIVTNU	71
3. CONCLUSIONS	79
3.1. OBSERVACIONS	79
3.2. RECOMANACIONS.....	87
4. TRÀMIT D'AL·LEGACIONS.....	100
5. COMENTARIS A LES AL·LEGACIONS	109

ABREVIACIONS

AEAT	Agència Estatal d'Administració Tributària
AEB	Associació Espanyola de Banca
ANI	Anul·lacions i cancel·lacions d'ingressos
ANIF	Anul·lacions per fraccionament i o ajornament
AR	Aplicació de la recaptació
BOP	Butlletí Oficial de la Província
IAE	Impost sobre activitats econòmiques
IBI	Impost sobre béns immobles
ICIO	Impost sobre construccions instal·lacions i obres
IIVTNU	Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana
IMH	Institut Municipal d'Hisenda de l'Ajuntament de Barcelona
ITPAJD	Impost de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats
IVTM	Impost sobre vehicles de tracció mecànica
LGT	Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària
NIF	Número d'identificació fiscal
OAC	Oficines d'atenció al ciutadà dels districtes municipals
OE	Obligacions extrapressupostàries
ODI	Obligacions per devolucions d'ingressos
SGA	Seguiment d'expedients de gestió activa
SIGEF	Sistema integrat de gestió econòmicofinancera
SIR	Sistema integrat de recaptació

1. INTRODUCCIÓ

1.1. INTRODUCCIÓ A L'INFORME

1.1.1. Origen, objecte i finalitat

De conformitat amb la normativa vigent, aquesta Sindicatura de Comptes emet el present informe de fiscalització relatiu a l'organisme autònom local Institut Municipal d'Hisenda de l'Ajuntament de Barcelona (IMH), dependent de l'Ajuntament de Barcelona.

La fiscalització practicada ha tingut el seu origen en la iniciativa de la Sindicatura de Comptes, d'acord amb l'article 2.1 de les seves Normes de règim interior, i en l'execució del Programa anual d'activitats per a l'exercici 2008.

L'objecte del treball ha estat la fiscalització de l'activitat efectuada en l'exercici 2005 per l'IMH amb relació a la gestió, la liquidació, la recaptació i la inspecció de l'Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU).

La finalitat d'aquest treball s'ha adreçat a verificar el compliment de la normativa vigent amb relació a l'impost indicat, tan pel que fa a la gestió tributària i recaptatòria com pel que fa al seu tractament pressupostari i comptable, d'acord amb els principis i normativa comptables que són d'aplicació a l'Institut.

L'abast de la revisió efectuada, com s'ha indicat, té un caràcter limitat i, per tant, no correspon al d'una fiscalització completa. Per aquesta raó, les conclusions no poden utilitzar-se fora d'aquest context, ni extrapolar-se a la resta de l'activitat desenvolupada per l'Institut durant el període examinat.

En les conclusions del treball es fan constar tant les observacions pels incompliments i les anomalies detectades en relació amb l'objecte de la fiscalització com les recomanacions i mesures a emprendre per tal de millorar la gestió tributària, recaptatòria i comptable.

1.1.2. Metodologia i limitacions a l'abast

El treball de fiscalització s'ha realitzat d'acord amb els principis i normes d'auditoria del sector públic generalment acceptades i ha inclòs totes aquelles proves que s'han considerat necessàries per poder expressar les conclusions d'aquest informe.

Cal indicar que l'IMH no ha pogut proporcionar el detall, individualitzat per càrrecs de l'IIVTNU, dels moviments produïts en l'exercici i de la seva situació a 31 de desembre de 2005, atès que el sistema informàtic funciona en línia pel que fa a les fases del procés recaptatori i, segons va manifestar, hauria d'haver-se paralitzat tot el sistema durant dos dies per poder obtenir aquesta informació, la qual cosa no ha estat factible.

Com a alternativa, i a l'efecte de poder seleccionar les mostres corresponents, l'IMH va facilitar un fitxer informàtic amb el detall de tots els càrrecs per IIVTNU emesos en l'exercici 2005 i la fase en què es trobava cada un dels càrrecs a 22 de febrer de 2007 (data d'elaboració del fitxer).

Igualment, respecte als saldos provinents d'exercicis tancats, va facilitar un altre fitxer amb el detall de la situació a 18 de desembre de 2007 (data d'elaboració del fitxer basant-se en la sol·licitud de la Sindicatura de Comptes) individualitzat per càrrecs pendents de cobrament a 31 de desembre de 2005, si bé, en aquest cas, la informació que consta en el fitxer no permet diferenciar, en termes globals, la part dels saldos pendents que correspon només al concepte pressupostari corresponent a l'IIVTNU, de la part dels saldos pendents que fan referència als recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions.

Així mateix, l'IMH va proporcionar l'accés a les diferents aplicacions informàtiques a fi de poder analitzar de manera individualitzada qualsevol aspecte de cada un dels càrrecs seleccionats a partir dels fitxers esmentats, des de l'origen del càrrec i fins a la data de la seva consulta.

Atès que, com s'ha esmentat en l'apartat anterior, la finalitat d'aquest treball s'ha adreçat a avaluar la gestió tributària i recaptatòria efectuada per l'IMH, així com la correcció del tractament pressupostari i comptable aplicat, i que la informació i els mitjans posats a la disposició de la Sindicatura han estat adients d'acord amb aquesta finalitat, no s'ha considerat que la manca del detall, individualitzat per càrrecs, dels moviments produïts en l'exercici i de la seva situació a 31 de desembre de 2005 constituís una limitació a l'abast.

El treball de camp de la fiscalització va finalitzar el mes d'abril de 2008.

1.2. INTRODUCCIÓ A L'ENS FISCALITZAT

1.2.1. Creació i funcions

L'Institut Municipal d'Hisenda de l'Ajuntament de Barcelona és un organisme autònom local que es va crear per acord del Consell Plenari de l'Ajuntament de Barcelona de 27 d'abril de 1990, amb la denominació d'Institut Municipal de Recaptació de Barcelona i amb configuració d'organisme autònom de caràcter administratiu. Posteriorment, el 15 de març de 1996, el Consell Plenari va aprovar el canvi de la seva denominació així com la modificació dels seus estatuts.

En l'actualitat l'Institut es regeix pels estatuts que va aprovar definitivament el Plenari del Consell Municipal en sessió de 14 d'octubre de 2005 amb l'objecte d'adequar el seu règim jurídic al d'organisme autònom local, tal com preveu la normativa (encara que amb retard respecte a la data límit fixada per a aquesta adaptació, el 30 de juny de 2004).

D'acord amb els seus estatuts, l'IMH es regeix pel dret administratiu i li corresponen les funcions següents:

- La gestió, inspecció i recaptació dels tributs, preus públics, multes i altres ingressos de dret públic de l'Ajuntament, dels seus organismes autònoms i d'altres entitats públiques, quan se li encomani.
- L'elaboració d'estudis i propostes per als òrgans corresponents de l'Ajuntament en matèria d'ordenances fiscals, de pressupost d'ingressos, de calendari de cobraments i d'avantprojectes de lleis i reglaments.
- La concertació de convenis amb altres administracions, entitats públiques i sectors professionals, per a millorar l'eficàcia en la gestió, inspecció i recaptació dels tributs i de la resta d'ingressos de dret públic.
- Qualsevol altres funcions relacionades amb les anteriors i amb les que l'Ajuntament li pugui assignar.

Així mateix, dins l'àmbit de les seves competències, l'IMH gaudeix de les potestats administratives següents:

- Formar i mantenir els padrons de contribuents dels tributs municipals.
- Liquidar tributs municipals i altres ingressos de dret públic.
- Reconèixer i atorgar beneficis fiscals.
- Realitzar notificacions i requeriments als ciutadans.
- Acordar la compensació de deutes.
- Ordenar les devolucions d'ingressos indeguts i les que es derivin de l'aplicació normativa dels tributs.
- Anul·lar quotes improcedents de tributs i d'altres drets públics.
- Acordar la suspensió de liquidacions i rebuts, tant en període voluntari com en executiu.
- Atorgar fraccionaments i ajornaments de pagament, tant en període voluntari com en executiu.
- Portar a terme les actuacions pròpies del procediment de recaptació, tant en període voluntari com en executiu.
- Custodiar, executar i retornar les garanties i els dipòsits en garantia dels ajornaments, dels fraccionaments i dels recursos.
- Realitzar l'execució material dels actes que condueixen a l'aprehensió, dipòsit, subhasta i altres sistemes d'alienació dels béns embargats.
- Exercir la potestat sancionadora en matèria tributària, d'acord amb el que disposin les ordenances fiscals.
- Exercir la potestat disciplinària respecte del personal funcionari, llevat de la sanció de separació de servei.

- Concedir subvencions, d'acord amb el que preveu la normativa aplicable.
- Exercir la potestat d'autoorganització, dins el marc dels estatuts i de les directrius municipals.
- Exercir la potestat d'investigació, atermenament i recuperació d'ofici dels seus béns.
- Exercir les potestats de presumpció de legitimitat i d'executivitat, d'execució forçosa i de revisió d'ofici de llurs actes administratius.
- Exercir la potestat d'inembargabilitat de llurs béns i drets i les de prelación, de preferència i altres prerrogatives, en els termes establerts en les lleis.
- Exercir la potestat d'exempció d'impostos de l'Estat i de la Generalitat, en els termes establerts en les lleis.
- Exercir qualsevol altra potestat administrativa que la normativa vigent atribueixi als organismes autònoms.

D'altra banda, per al desenvolupament de les seves funcions, l'IMH disposa dels recursos econòmics següents:

- Els béns i valors que constitueixen el seu patrimoni.
- Els productes i rendes de l'esmentat patrimoni.
- Les consignacions específiques que tingui assignades en el pressupost de l'Ajuntament.
- Les transferències corrents o de capital que procedeixin de les administracions o entitats públiques.
- Els ingressos que pugui percebre per a la realització de tot tipus de serveis relacionats amb les seves funcions.
- Les donacions, llegats i altres aportacions d'entitats públiques, privades i de particulars i, en especial, d'aquelles relacionades directament amb l'Institut.
- Qualsevol altre recurs que li pugui ser atribuït.
- Ingressos procedents de sancions en els supòsits d'exercici de les potestats sancionadores de què l'Institut sigui titular.

1.2.2. Organització i control intern

1.2.2.1. Òrgans de govern i direcció

D'acord amb els estatuts vigents en l'actualitat, els òrgans de govern i direcció de l'IMH són els següents:

- El president, designat per l'alcalde entre els regidors que integren el Consell Municipal.
- El vicepresident, designat també per l'alcalde entre els regidors que integren el Consell Municipal.

- El Consell Rector, integrat pels membres següents:
 - Un màxim de set representats de l'Ajuntament de Barcelona designats per l'alcalde, dels quals tres, almenys, han de ser regidors i la resta han de ser persones de reconeguda competència, entre els quals s'inclourà el gerent de Serveis Generals i el director de Finançament.
 - Un representant o un tècnic de reconegut prestigi per cada grup municipal, designats per l'alcalde a proposta de cadascun dels grups.
 - Un representant de la Plataforma Sindical Prioritària i un representant dels treballadors de l'Institut.

El president del Consell Rector és el president de l'Institut i el seu secretari, que no en serà membre, ha de ser un funcionari municipal amb titulació superior en dret. A les sessions del Consell hi ha d'assistir, a més, l'interventor de l'Institut, i hi poden assistir totes aquelles persones convocades pel president en qualitat d'experts en les matèries incloses en l'ordre del dia, totes elles amb veu però sense vot.

Aquest Consell, per a millor compliment de les seves atribucions, pot crear una comissió executiva o, si escau, designar un conseller delegat per a l'exercici de les funcions que per delegació se li encomanin.

- El gerent, nomenat per l'alcalde, que ha de ser un funcionari de carrera o laboral de les administracions públiques, o bé un professional del sector privat amb més de cinc anys d'exercici professional. En tots els casos amb titulació superior.

En l'exercici 2005 els membres dels òrgans de govern i direcció van ser els següents:

President:	Il·lma. Sra. Montserrat Ballarín i Espuña
Vicepresident:	Il·lm. Sr. Jordi Hereu i Boher
Consellers:	Il·lma. Sra. Núria Carrera i Comes
	Il·lm. Sr. Pere Alcober i Solanas
	Il·lma. Sra. Assumpta Escarp i Gibert
	Il·lm. Sr. Jaume Oliveras i Maristany
	Il·lm. Sr. Eugeni Forradellas i Bombardó
	Il·lma. Sra. Sònia Recasens i Alsina
	Sr. Guillem Sánchez i Juliachs
	Sra. Inés Olondriz i de Moragas
	Sr. Alfredo Jorge Juan i Andrés
	Sr. Luis M. Alonso i González
	Sra. Carmen Figuerola i Fossas
	Sr. Rafael Ferré i Ferraté
Gerent:	Sr. Antoni Rodríguez i Sivera

D'acord amb el que s'estableix en els seus estatuts, l'IMH es troba adscrit a la Gerència Municipal de l'Ajuntament de Barcelona, a la qual correspon el control de la seva eficàcia així com els controls específics sobre l'evolució de les despeses de personal i sobre la gestió dels seus recursos humans.

1.2.2.2. Control intern

Pel que fa al control intern, cal esmentar que la normativa vigent estableix que l'exercici de les funcions de control intern relatives a la gestió econòmica de les entitats locals i dels seus ens dependents, en la seva triple accepció: funció interventora, funció de control financer i funció de control d'eficàcia, està reservat a funcionaris amb habilitació de caràcter estatal, atesa la condició de funcions públiques necessàries en totes les corporacions locals. El lloc de treball al qual la normativa atribueix l'exercici i la responsabilitat d'aquestes funcions és el de la Intervenció.

A l'Ajuntament de Barcelona l'organització de la Intervenció Municipal, basada en el principi de descentralització en organismes autònoms i desconcentració en districtes i sectors orgànics, així com l'exercici de les seves funcions està regulada en els acords del Consell Plenari de dates 3 de març de 1992 i 20 de desembre de 1996.

Així mateix, la secció IV del capítol IV de la Llei 1/2006, de 13 de març, la qual regula el Règim especial del municipi de Barcelona, estableix el sistema de fiscalització i auditoria de la gestió econòmica i financera de l'Ajuntament.

D'acord amb la normativa indicada, la funció interventora de control intern en matèria d'ingressos s'exerceix mitjançant la nota d'intervenció en comptabilitat prèvia i limitada (presa de raó comptable), la qual es complementa amb posterioritat mitjançant fiscalitzacions selectives, aplicant tècniques de mostreig o d'auditoria, a fi d'analitzar el compliment de la legalitat (fiscalització plena posterior).

Les actuacions de fiscalització selectiva i les comprovacions relatives a la nota d'intervenció en comptabilitat donen lloc a un informe escrit sobre les conclusions obtingudes i les recomanacions proposades, el qual, juntament amb les observacions que hagin efectuat els òrgans gestors, s'han de lliurar al Consell Plenari de l'Ajuntament.

1.2.2.3. Aplicacions informàtiques

L'any 1992 l'Ajuntament de Barcelona va desenvolupar l'aplicació informàtica denominada Sistema integrat de gestió economicofinancera (SIGEF), dissenyada per enregistrar les operacions del pressupost d'ingressos i de despeses, així com altres operacions de caràcter no pressupostari i els assentaments comptables que de totes elles se'n deriven.

El SIGEF és una aplicació descentralitzada que permet l'enregistrament d'operacions des de diferents localitzacions de l'organització municipal com són els districtes i els sectors, així com, en el cas de la gestió tributària, des de l'IMH. (Vegeu esquema de les operacions de gestió i recaptació tributària que incideixen sobre l'execució pressupostària i la comptabilitat de l'Ajuntament en l'apartat 2.4.)

Així mateix, per a donar suport a la gestió i la recaptació dels tributs, en un procés que va finalitzar l'any 1994 l'organització municipal va dissenyar, desenvolupar i posar en funcionament una aplicació informàtica denominada Sistema integrat de recaptació (SIR), orientada a facilitar als seus usuaris la gestió de totes les fases del procediment de gestió i de recaptació dels tributs, multes i altres ingressos de dret públic de l'Ajuntament de Barcelona, així com d'altres entitats públiques municipals amb les que s'haguessin formalitzat convenis.

Aquesta aplicació es basa en les dues premisses següents: la integració de totes les transaccions, tant en període voluntari de cobrament com en període executiu, i la connexió automàtica amb la comptabilitat general.

Els components bàsics que conformen l'estructura del SIR són el càrrec, l'expedient i el rebut. Així, el procediment per a recaptar un tribut requereix el següent:

- Anotar el deute al SIR, mitjançant el component càrrec.
- Notificar el deute al contribuent, a través del component expedient.
- Facilitar el cobrament del deute, a través del component rebut.

Cadascun d'aquests components conté una part de la informació necessària per a gestionar la recaptació del tribut. A continuació es fa una breu descripció de la informació que incorporen:

- Càrrec:

El càrrec correspon a la unitat de liquidació d'un concepte d'ingrés. Amb el càrrec s'indica que una persona física o jurídica (el contribuent) té un deute referit a un tribut (o una multa), a un període i a un objecte tributari.

L'identificador del càrrec informa sobre el concepte d'ingrés (el tribut, el preu públic, la multa, etc), l'exercici d'acreditació, el tipus de cobrament (padró, liquidació, autoliquidació, etc.), la remesa a què s'ha assignat el càrrec (en les liquidacions de l'IIVTNU el número de remesa s'associa a un interval de dates entre les quals s'ha enregistrat la liquidació al SIR) i el número individual de referència (de vuit posicions, seqüencial i correlatiu, per a cada càrrec).

Les dades que s'incorporen a un càrrec són dels tipus següents:

- Identificatives (contribuent, NIF, adreça, objecte tributari, adreça tributària o de l'objecte tributari).
- De gestió de cobrament (fase de la gestió de cobrament en la qual es troba el càrrec, data en què el càrrec s'ha posicionat en la fase en què es troba, estat de l'expedient, període de liquidació establert per al càrrec, data de finalització de la fase voluntària de cobrament i si el càrrec es troba o no domiciliat).
- Econòmiques (import inicial del càrrec, import cobrat, descompte aplicat i interessos i recàrrecs acreditats).
- De notificació (data de notificació en voluntària i data de notificació en executiva).
- Expedient:

L'expedient permet agrupar càrrecs per notificar-los al contribuent, ja sigui en fase voluntària o en executiva. En fase voluntària només pot agrupar els càrrecs corresponents a un sol tribut, mentre que en executiva pot recollir-ne de diferents, en ambdós casos, sempre són referits a un únic contribuent.

L'IMH notifica els càrrecs d'acord amb la normativa administrativa vigent, mitjançant una empresa notificadora o bé amb mitjans propis i enregistra al SIR els resultats de les notificacions.

L'identificador de l'expedient informa sobre el concepte d'ingrés (en el moment en què s'agrupen expedients a conseqüència de fraccionaments, de passí a executiva o d'embarcaments, el codi del concepte d'ingrés canvia), l'any en què es formalitza l'expedient, el tipus de cobrament, la remesa a què s'ha associat l'expedient i el número individual de referència.

Les dades que s'incorporen a un expedient són dels tipus següents:

- Identificatives (bàsicament són les mateixes que figuren en un càrrec).
- De gestió de cobrament (estat de la notificació dels càrrecs i rebuts que agrupa, data en què l'expedient s'ha situat en l'estat en què es troba, número de càrrecs i de rebuts que conté l'expedient, resultat de la notificació, etc.).
- Econòmiques (suma del principal dels càrrecs agrupats en l'expedient, import cobrat, descompte aplicat i interessos i recàrrecs acreditats).

- Rebut:

El rebut recull la informació bàsica per gestionar i fer efectiu el cobrament d'un càrrec. Inclou el que s'anomena ràfega de cobrament –conjunt de números estandarditzats per l'Associació Espanyola de Banca (AEB) per gestionar el cobrament de documents–, que és l'identificador que requereixen les entitats financeres col·laboradores per notificar els cobraments que han fet efectius a favor de l'Ajuntament de Barcelona, els quals es transmeten per teleprocés.

L'identificador del rebut informa sobre el concepte d'ingrés (igual que l'expedient), l'any en què s'emet el rebut, el tipus de cobrament (té el mateix significat que el tipus de cobrament associat a l'expedient), la remesa a què està associat el rebut (pràcticament igual a la de l'expedient) i el número individual de referència (quan l'expedient només té associat un rebut, els números individuals d'expedient i rebut són coincidents).

Les dades que s'incorporen a un rebut són dels tipus següents:

- Identificatives (bàsicament són les mateixes que les que figuren en un càrrec).
- De gestió de cobrament (situació en què es troba el rebut i data en què el rebut s'hi ha situat, dates d'inici i de finalització del període de cobrament i entitat col·laboradora).
- Econòmiques (import total del rebut amb descomptes, recàrrecs i interessos, import cobrat i import retornat, si escau).
- De notificació (data de repartiment de l'expedient de què penja el rebut i resultat de la notificació).

Així mateix, l'estat pel qual passen els càrrecs, els expedients i els rebuts es defineixen en fases, les quals indiquen, quan s'efectua la consulta, en quina situació es troben, la forma en què s'han gestionat i la forma amb què caldrà gestionar-los per a cancel·lar-los o tancar-los.

Mentre que les fases bàsiques d'un càrrec són dues, –en voluntària o en executiva–, aquestes se subdivideixen en multitud de fases i subfases. Així, per exemple, les diferents fases per les quals pot passar un càrrec són les següents:

Voluntària		Executiva	
Codi	Fase	Codi	Fase
VP	Voluntària cobrat	EP	Executiva cobrat
VN	Voluntària fraccionat	EN	Executiva fraccionat
VS	Voluntària suspès	EM	Executiva en constrenyiment
VZ	Voluntària paraitzat	EB	Executiva embargament de comptes corrents
VA	Voluntària anul·lat	ES	Executiva suspès
VO	Voluntària pendent	EZ	Executiva paraitzat
		EA	Executiva anul·lat
		EF	Executiva fallit
		EX	Executiva pendent

Per a cada fase del càrrec existeix una sèrie de subfases les quals permeten augmentar el nivell d'informació, com per exemple el motiu de les anul·lacions, la causa de les suspensions o de les paralitzacions, etc.

Així mateix, els estats en què pot trobar-se un expedient són els tres següents: PN, pendent de notificar; N, notificat, i F, finalitzat; que, alhora, es desglossen en diversos subestats.

Igualment, els rebuts poden trobar-se en les quatre situacions diferents següents: PC, pendents de cobrament; CB, cobrats; DV, retornats, o CA, cancel·lats.

Els canvis de fase, estat o situació, que constitueixen un acte administratiu i/o que tenen incidència comptable generen, automàticament i amb la periodicitat requerida, les relacions per a l'aprovació per part de l'òrgan competent i/o l'assentament corresponent amb impacte en la comptabilitat general.

Per dotar el sistema de la seguretat necessària, cal indicar que cada canvi de fase queda enregistrat en un diari d'operacions, amb identificació de la persona o cadena informàtica que l'ha efectuat, igual que queda enregistrat el moment en què s'ha realitzat l'operació i el terminal físic o virtual d'on prové.

Així, el SIR proporciona informació en línia del deute dels contribuents, agregat per fases, de manera individualitzada, etc. També es poden obtenir uns estats d'execució que informen, de manera separada entre voluntària i executiva i per conceptes, sobre els fluxos d'operacions del període (reconeixements d'ingressos, anul·lacions, cobraments, etc.) i sobre l'estat del deute pendent.

Finalment, s'esmenten algunes de les prestacions clau de l'aplicació SIR:

- Connexió amb el fitxer de contribuents i amb les bases de dades fiscals: amb el cadastre, amb el fitxer de vehicles, amb l'arxiu de l'Impost sobre activitats econòmiques (IAE) i amb el de multes de circulació.
- Connexió amb les respostes de notificacions: que permet determinar el període de cobrament, desencadenar automàticament les publicacions al Butlletí Oficial de la Província (BOP), així com computar l'inici del procediment de constrenyiment i d'embargament.
- Connexió amb les entitats financeres: per a l'emissió i recepció de cobraments domiciliats o per finestra, d'acord amb els protocols estandarditzats editats per l'AEB.
- Connexió amb la comptabilitat general: diàriament es genera un lot d'assentaments que impacta mensualment en la comptabilitat de l'Ajuntament.
- Inici automàtic del procediment de constrenyiment: controlat per taules que relacionen la data final del període voluntari de cobrament amb l'estat de cada càrrec i generació, amb la periodicitat establerta, de la provisió de constrenyiment.

- Notificació automàtica de la provisió de constrenyiment, d'acord amb els volums de notificacions predeterminats.
- Embargament centralitzat de comptes corrents: d'acord amb el protocol estandarditzat editat per l'AEB.
- Connexió amb altres aplicacions, com per exemple:
 - L'aplicació de Gestió de Tributs (GTT), mitjançant la qual es practiquen les liquidacions i es determina la forma de notificació (lliurament en mà o per correu).
 - L'aplicació de Plusvàlues (PVP), mitjançant la qual es tracten les liquidacions i les autoliquidacions no formalitzades per Internet i, a més, funciona com si es tractés d'una base de dades de l'IIVTNU.
 - L'aplicació d'Autoliquidacions (ALQ), mitjançant la qual es processen i es tracten les autoliquidacions formalitzades, per poder carregar-les al SIR.
 - L'aplicació Gestió Integral del Cadastre (GIC), a través de la qual s'efectua la tramitació relacionada amb la gestió cadastral.
 - L'aplicació SIGEF Facturació, que és un mòdul de la GTT que permet fer liquidacions tributàries (té introduïts els paràmetres i la fórmula de càlcul) i determinar la forma de pagament (domiciliat o no domiciliat) i la forma de notificació (lliurament en ma o per correu).
 - L'aplicació INVESDOC, que permet accedir, entre altres documents, a les notificacions i als justificants de rebuda escanejats.
 - L'aplicació de Sistema d'Atenció Telefònica al Contribuent (SATEC), per a simplificar l'atenció telefònica i descentralitzada als districtes municipals.
 - L'aplicació de Tractament i Instàncies de Recursos (TIR), per facilitar i executar la resolució de reclamacions tributàries.

1.2.2.4. Manuals de procediments

A la data de realització del present treball de fiscalització i amb relació a la matèria objecte del treball, l'IMH disposava dels dos manuals de procediments formalitzats per escrit següents, inclosos dins el procediment classificat de Gestió recaptatòria:

- Document de procediment de Gestió activa, de 13 de setembre de 2007, el qual descriu la sistemàtica de treball que es desenvolupa a l'IMH per gestionar el deute que tinguin aquells contribuents que són deutors de tributs i multes amb la Hisenda municipal, quan

ha finalitzat el període de pagament voluntari i es troben en període executiu i que, per raó del volum del seu deute o d'altres circumstàncies, requereixen una atenció o un tractament més directe i personalitzat.

- Document de procediment d'embargament de comptes corrents i de devolucions de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (AEAT), de 7 de novembre de 2007, el qual descriu el procediment de treball que es desenvolupa a l'IMH per informar i executar un embargament dels diners que els deutors tinguin dipositats als seus comptes oberts a la vista a entitats de dipòsit, així com de les devolucions tributàries de l'AEAT sol·licitades per contribuents que siguin a la vegada deutors de l'Ajuntament de deutes tributaris en fase d'embargament.

Cal assenyalar que, amb data 21 de desembre de 2007, l'IMH va obtenir el certificat de conformitat amb els requisits de la norma ISO 9001:2000 per les activitats descrites en els documents indicats, com també per les activitats de gestió de queixes i suggeriments. Així mateix, en la mateixa data, l'Institut va renovar i ampliar aquesta certificació, obtinguda l'any 2003, per les activitats de gestió de manteniment cadastral i de l'Impost sobre béns immobles, així com per les activitats de gestió de les notificacions.

D'altra banda, amb relació a l'aplicació informàtica SIR i pel que fa al reflex comptable de les operacions, cal indicar que a la data de finalització del treball de camp del present informe, l'IMH va facilitar un esborrany del Manual de procediments de les operacions relacionades amb tributs, taxes i preus públics que tenen reflex en la comptabilitat municipal, l'execució del qual es va contractar a una empresa privada.

Això no obstant, aquest manual no s'ha pogut utilitzar plenament com a eina pràctica per a la realització del treball de la Sindicatura atès el següent:

- la data tardana en què va ser facilitat (etapa final del treball de camp, febrer de 2008),
- es tracta d'un esborrany encara no revisat per l'IMH, i
- els assentaments comptables que es descriuen en el manual per a les diverses operacions i també la codificació dels comptes emprats, s'han detallat d'acord amb el nou Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local, d'obligat compliment a partir de l'exercici 2006 i, per tant, en la majoria dels casos analitzats, diferents dels assentaments i, sobretot, de la codificació dels comptes emprada en el període fiscalitzat.

1.2.3. Informació objecte d'examen

Com ja s'ha esmentat, l'IMH s'encarrega de la gestió, la liquidació i la recaptació de la majoria dels tributs i altres ingressos de dret públic de l'Ajuntament de Barcelona; això no obstant, les dades corresponents no consten en el seu Compte general, sinó que es reflecteixen en el Compte general del mateix Ajuntament.

Per tant, la informació objecte d'examen han estat els comptes i estats que integren el Compte general de l'Ajuntament de Barcelona referit a l'exercici 2005, en allò que fa referència al concepte del pressupost d'ingressos 114 Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU), tant de l'exercici corrent com d'exercicis tancats.

A l'efecte de donar una visió global del pes relatiu de l'IIVTNU respecte del total d'ingressos de l'Ajuntament corresponents a l'exercici 2005, a continuació es mostren tres quadres, en els quals figura la informació següent:

- El primer quadre reflecteix les dades principals de la liquidació del pressupost d'ingressos de l'exercici corrent i l'evolució dels drets pressupostaris pendents de cobrament provinents d'exercicis tancats, en ambdós casos classificats per capítols.
- El segon quadre fa referència a la liquidació del pressupost del capítol 1 d'ingressos, Impostos directes, i es desglossen els imports per conceptes pressupostaris, pel que fa a l'exercici corrent, i segons l'exercici de procedència, pel que fa a l'evolució d'exercicis tancats.
- El tercer quadre mostra la mateixa informació que l'anterior, però, referida al tribut objecte de fiscalització, que és, en definitiva, la informació que ha estat objecte d'anàlisi.

Quadre 1: Liquidació del pressupost d'ingressos, exercici 2005

Capítols d'ingressos	Previsió definitiva	Drets reconeguts nets	Recaptació líquida	Pendent de cobrament
Exercici corrent				
1 Impostos directes	624.958.000	662.698.857	620.568.322	42.130.535
2 Impostos indirectes	63.254.100	73.354.662	64.512.504	8.842.158
3 Taxes i altres ingressos	265.913.228	344.739.602	234.166.812	110.572.790
4 Transferències corrents	813.626.821	817.345.532	754.345.678	62.999.854
5 Ingressos patrimonials	37.789.042	27.137.468	21.771.516	5.365.952
6 Alienació d'inversions reals	28.154.922	28.211.685	28.154.922	56.763
7 Transferències de capital	22.416.917	15.460.738	1.053.367	14.407.371
8 Variació d'actius financers	37.934.563	100.120	100.120	0
9 Variació de passius financers	100.000.000	100.991.448	100.991.448	0
Total Exercici corrent	1.994.047.593	2.070.040.112	1.825.664.689	244.375.423
Exercicis tancats				
1 Impostos directes		177.484.489	23.900.419	153.584.070
2 Impostos indirectes		4.597.924	844.380	3.753.544
3 Taxes i altres ingressos		173.569.611	46.397.314	127.172.297
4 Transferències corrents		97.880.219	41.530.283	56.349.936
5 Ingressos patrimonials		21.442.978	2.665.917	18.777.061
6 Alienació d'inversions reals		1.183.433	658.185	525.248
7 Transferències de capital		19.545.094	902.259	18.642.835
8 Variació d'actius financers		0	0	0
9 Variació de passius financers		0	0	0
Total Exercicis tancats		495.703.748	116.898.757	378.804.991
Total Exercici corrent i tancats		2.565.743.860	1.942.563.446	623.180.414

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel Compte general de l'Ajuntament de Barcelona.

Quadre 2: Liquidació del capítol 1 del pressupost d'ingressos, Impostos directes, exercici 2005

Codi	Concepte	Previsió definitiva	Drets reconeguts nets	Recaptació líquida	Percentatge de recaptació	Pendent de cobrament
Exercici corrent						
100	Cessió impostos directes	57.918.000	53.848.000	44.015.097	81,74	9.832.903
112	IBI (a)	329.100.000	347.598.924	333.703.653	96,00	13.895.271
113	IVTM (b)	67.970.000	73.552.741	64.777.047	88,07	8.775.694
114	IIVTNU (c)	82.810.000	93.458.903	90.180.691	96,49	3.278.212
130	IAE (d)	87.160.000	93.863.278	87.514.823	93,24	6.348.455
195	Altres	0	377.011	377.011	100,00	0
Total Exercici corrent		624.958.000	662.698.857	620.568.322	93,64	42.130.535
Exercicis tancats						
2004			32.723.034	11.629.952	35,54	21.093.082
2003			18.024.222	3.330.784	18,48	14.693.439
2002			26.605.639	2.500.787	9,40	24.104.852
2001			22.620.985	2.052.514	9,07	20.568.471
2000 i exercicis anteriors			77.510.609	4.386.382	5,66	73.124.227
Total Exercicis tancats			177.484.489	23.900.419	13,47	153.584.070
Total Exercici corrent i tancats			840.183.346	644.468.741	76,71	195.714.605

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel Compte general de l'Ajuntament de Barcelona.

Notes:

(a) Impost sobre béns immobles.

(b) Impost sobre vehicles de tracció mecànica.

(c) Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana.

(d) Impost sobre activitats econòmiques.

Quadre 3: Liquidació de l'IIVTNU del pressupost d'ingressos, exercici 2005

Concepte	Previsió definitiva	Drets reconeguts nets	Recaptació líquida	Percentatge de recaptació	Pendent de cobrament
Exercici corrent					
IIVTNU	82.810.000	93.458.903	90.180.691	96,49	3.278.212
Exercicis tancats					
2004		3.688.830	1.856.016	50,31	1.832.814
2003		2.487.062	515.650	20,73	1.971.412
2002		2.484.693	367.424	14,79	2.117.269
2001		1.983.424	594.450	29,97	1.388.974
2000 i exercicis anteriors		4.056.588	328.943	8,11	3.727.645
Total Exercicis tancats		14.700.597	3.662.483	24,91	11.038.114
Total Exercici corrent i tancats		108.159.500	93.843.174	86,76	14.316.326

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel Compte general de l'Ajuntament de Barcelona.

L'Ajuntament de Barcelona havia realitzat tots els tràmits que són preceptius per a l'aprovació del seu Compte general corresponent a l'exercici 2005 dins la data límit establerta en la normativa.

2. FISCALITZACIÓ REALITZADA

Les dades relatives a l'IIVTNU corresponents a la liquidació del pressupost l'exercici corrent de l'Ajuntament de Barcelona i a l'evolució dels drets provinents d'exercicis tancats es mostren en el quadre següent:

Concepte	Drets reconeguts/ Saldo inicial*	Anul·lacions i cancel·lacions	Drets reconeguts nets	Imports recapats	Devolució ingressos	Recaptació líquida	Pendent de cobrament
Exercici corrent IIVTNU	96.983.040	3.524.137	93.458.903	90.996.221	815.530	90.180.691	3.278.212
Exercicis tancats							
2004	3.983.469	294.639	3.688.830	1.856.016	0	1.856.016	1.832.814
2003	2.708.951	221.889	2.487.062	515.650	0	515.650	1.971.412
2002	2.548.181	63.488	2.484.693	367.424	0	367.424	2.117.269
2001	2.112.999	129.575	1.983.424	594.450	0	594.450	1.388.974
2000 i anteriors	4.454.914	398.326	4.056.588	328.943	0	328.943	3.727.645
Total tancats	15.808.514	1.107.917	14.700.597	3.662.483	0	3.662.483	11.038.114
Total	112.791.554	4.632.054	108.159.500	94.658.704	815.530	93.843.174	14.316.326

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel Compte general de l'Ajuntament de Barcelona (dades segons el SIGEF).

* Correspon al saldo pendent de cobrament a 31 de desembre de 2004 (per als drets provinents d'exercicis tancats).

Tal com s'ha explicat en l'apartat 1.2.2.3, l'Ajuntament utilitza l'aplicació informàtica SIGEF per enregistrar les operacions pressupostàries i les de caràcter no pressupostari, així com els assentaments comptables que de totes elles se'n deriven. Això no obstant, les dades relatives als tributs i altres ingressos de dret públic gestionats per l'IMH s'obtenen mitjançant l'aplicació SIR.

A l'efecte de presentació de les xifres d'acord amb la normativa comptable que és d'aplicació a l'Institut, hi ha determinats conceptes relatius a l'exercici corrent que en el SIGEF es classifiquen de manera diferent del SIR.

En el quadre següent es descriuen les partides i els imports que, pel que fa a l'IIVTNU, es classifiquen en el SIGEF en moviments pressupostaris diferents dels que es desprenen de l'aplicació SIR:

Concepte	Drets reconeguts	Anul·lacions i cancel·lacions	Drets reconeguts nets	Imports recapats	Devolució ingressos	Recaptació líquida	Pendent de cobrament
IIVTNU de l'exercici corrent segons SIR	97.014.372	2.739.939	94.274.433	90.996.221	0	90.996.221	3.278.212
Autoliquidacions anul·lades	(31.332)	(31.332)	-	-	-	-	-
Devolucions d'ingressos	-	815.530	(815.530)	-	815.530	(815.530)	-
IIVTNU de l'exercici corrent segons SIGEF	96.983.040	3.524.137	93.458.903	90.996.221	815.530	90.180.691	3.278.212

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (dades segons SIR i segons SIGEF).

L'explicació de les partides en conciliació mostrades en el quadre anterior és la següent:

- L'import de 31.332€ correspon bàsicament a autoliquidacions que, per error, es van practicar i cobrar a les notaries per duplicat, les quals s'anul·len posteriorment alhora que es retrocedeix, pel mateix canal de cobrament que es va recaptar, l'import cobrat per duplicat. Es tracta d'una especificitat del canal de cobrament de les notaries, el qual permet l'operativa aplicable als rebuts domiciliats no conformes, d'acord amb sistema normalitzat establert al Quadern 19, document emès per l'AEB.

Per una qüestió conceptual de definició de fases en el SIR, les autoliquidacions parteixen de la fase VP (voluntària cobrat) i, per tant, no tenen la fase VO (voluntària pendent de cobrament); és per aquest motiu que aquestes autoliquidacions duplicades s'imputen en el SIR com a drets anul·lats i menys recaptació. Amb la reclassificació que s'efectua al SIGEF resten imputades com a menys drets reconeguts (en comptes de drets anul·lats) i menys recaptació.

- Quant a les devolucions d'ingressos, per un total de 815.530€, cal indicar que no es tracta d'una reclassificació, sinó que correspon a la imputació de les devolucions directament al SIGEF.

Així, en el SIR les devolucions es classifiquen en l'exercici en què es va recaptar l'autoliquidació (classificació a efectes informatius, sense generar cap moviment pressupostari) mentre que en el SIGEF s'apliquen a l'exercici corrent, tal com estableix la normativa pressupostària d'aplicació.

D'acord amb el que s'ha explicat, les dades relatives a l'IIVTNU corresponents a la liquidació del pressupost de l'exercici 2005 i a l'evolució dels drets provinents d'exercicis tancats segons l'aplicació SIR es mostren en el quadre següent:

Concepte	Drets reconeguts/ Saldo inicial *	Anul·lacions i cancel·lacions	Drets reconeguts nets	Recaptació líquida	Pendent de cobrament
Exercici corrent IIVTNU	97.014.372	2.739.939	94.274.433	90.996.221	3.278.212
Exercicis tancats					
2004	3.983.469	294.639	3.688.830	1.856.016	1.832.814
2003	2.708.951	221.889	2.487.062	515.650	1.971.412
2002	2.548.181	63.488	2.484.693	367.424	2.117.269
2001	2.112.999	129.575	1.983.424	594.450	1.388.974
2000 i anteriors	4.454.914	398.326	4.056.588	328.943	3.727.645
Total tancats	15.808.514	1.107.917	14.700.597	3.662.483	11.038.114
Total	112.822.886	3.847.856	108.975.030	94.658.704	14.316.326

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (dades segons SIR).

* Correspon al saldo pendent de cobrament a 31 de desembre de 2004 (per als drets provinents d'exercicis tancats).

2.1. ASPECTES GENERALS

2.1.1. Fet imposable de l'IIVTNU

L'Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana és un tribut directe, de caràcter potestatiu per als ajuntaments, que grava l'increment del valor que experimenten els terrenys d'aquesta naturalesa, posat de manifest a conseqüència de la transmissió de la seva propietat per qualsevol títol o de la constitució o la transmissió de qualsevol dret real de gaudi, limitatiu del domini, sobre els esmentats terrenys, d'acord amb el que estableix el Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

A l'Ajuntament de Barcelona l'exacció de l'IIVTNU per a l'exercici 2005 es regula en l'Ordenança fiscal número 1.3, aprovada definitivament el 22 de desembre de 2004 i publicada en el BOP el 30 de desembre del mateix any.

Així mateix, l'Ajuntament disposa d'una Ordenança fiscal general que conté els principis bàsics i les normes generals de la gestió, la inspecció, la recaptació i la revisió de tots els tributs; principis i normes que cal considerar, amb caràcter general, com a parts integrants de les ordenances fiscals reguladores de cada tribut, en tot allò que aquestes no regulin expressament. Aquesta Ordenança per a l'exercici 2005 va ser aprovada i publicada en les mateixes dates que la de l'IIVTNU.

A continuació es fa una breu descripció del subjecte passiu de l'IIVTNU i dels elements més significatius necessaris per a la determinació de la quota líquida d'aquest tribut, així com de la forma en què s'inicia la seva gestió.

2.1.2. Subjecte passiu i elements de l'IIVTNU

El subjecte passiu de l'IIVTNU és el transmetent quan la transmissió del terreny o la constitució o transmissió del dret real s'efectua a títol onerós, o bé l'adquirent si s'efectua a títol lucratiu. Així mateix, en les transmissions oneroses quan el transmetent és una persona física no resident a Espanya, el subjecte passiu és també l'adquirent.

La base imposable està constituïda per l'increment del valor dels terrenys posat de manifest en el moment de l'acreditació (moment en què s'entén realitzat el fet imposable) i experimentat des de l'adquisició del terreny o del dret per part del transmetent fins a la data de la nova transmissió, fins a un període màxim de vint anys.

Respecte al període màxim a computar, cal indicar que en l'Ordenança de l'IIVTNU de l'Ajuntament s'especifica, a més, que en el cas que el transmetent sigui una persona

jurídica, es considerarà el 31 de desembre de 1989 com a data d'adquisició, sempre que aquesta hagi estat anterior (és a dir, un període màxim a 31 de desembre de 2005 de 16 anys), atès que, d'acord amb la normativa, l'increment de valor dels terrenys experimentat fins a aquella data ja va tributar en concepte de taxa d'equivalència.

Al marge de determinades especificitats, en les transmissions de terrenys el valor que s'ha de considerar en el moment de l'acreditació de l'IIVTNU és el valor cadastral que consta a l'efecte de l'Impost sobre béns immobles (IBI) i si aquest valor ha estat modificat a conseqüència d'un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, l'Ajuntament ha d'aplicar durant els cinc primers anys d'efectivitat dels nous valors una reducció sobre ells que pot oscil·lar entre un mínim d'un 40% i un màxim d'un 60%, llevat que el nou valor resultant de la revisió cadastral sigui inferior a l'anterior.

Atesa la revisió cadastral general duta a terme en el municipi durant l'any 2001, l'Ajuntament de Barcelona va regular en l'Ordenança fiscal de l'IIVTNU dels cinc exercicis posteriors a aquest any, una reducció del valor cadastral del terreny d'un 50%, per als tres primers anys (2002, 2003 i 2004) i d'un 40% per als dos següents (2005 i 2006). Així, per a l'exercici 2005 la reducció del valor del terreny es va fixar en un 40%.

Així mateix, a l'efecte de calcular l'increment del valor del terreny experimentat durant el període, el qual s'ha de computar per anys complets, els ajuntaments han d'aplicar uns percentatges d'increment anual que no poden excedir de determinats límits.

En el quadre següent es mostren els percentatges d'increment anual màxims a aplicar segons el nombre d'anys transcorreguts al llarg dels quals s'ha generat l'increment del valor dels terrenys i els percentatges establerts per l'Ajuntament en l'Ordenança de l'IIVTNU per a l'exercici 2005:

Període	Percentatge anual màxim a aplicar	Percentatge anual fixat per l'Ajuntament per a 2005
D'1 fins a 5 anys	3,7	3,7
Fins a 10 anys	3,5	3,5
Fins a 15 anys	3,2	3,1
Fins a 20 anys	3,0	2,8

En la constitució i la transmissió de drets reals de gaudi limitatius del domini, els percentatges indicats en el quadre anterior s'han d'aplicar sobre la part del valor dels drets proporcional al valor del terreny, proporció que es calcula mitjançant l'aplicació de les normes fixades a l'efecte de l'Impost de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (ITPAJD).

Pel que fa al tipus de gravamen, l'Ajuntament fixa en l'Ordenança un tipus del 30% per a cada període de l'escala, que és el màxim legalment establert.

Respecte a les bonificacions de la quota íntegra (import resultant d'aplicar a la base imposable el tipus de gravamen indicat), la normativa de l'impost remet a les ordenances fiscals la potestat d'establir una bonificació, de fins a un 95% de la quota, en el cas de transmissions a títol lucratiu per causa de mort a favor del cònjuge, dels descendents o dels ascendents, per naturalesa o per adopció.

Així, per a les transmissions a causa de mort a favor de les persones indicades, l'Ajuntament regula en l'Ordenança esmentada les bonificacions següents:

- Les transmissions de l'habitatge habitual gaudiran d'una bonificació d'un 95% si el valor cadastral del terreny no excedeix de 45.000€ i d'un 25% si aquest valor és superior a l'indicat.

En aquest cas aquesta bonificació afecta també els qui rebin de l'ordenament jurídic un tracte anàleg per a la continuació de l'ús de l'habitatge per raó de conviure amb el causant.

- En les transmissions de locals afectes a activitats empresarials o professionals, els percentatges d'increment anual a aplicar per determinar la base imposable són els següents:

Període	Percentatge anual a aplicar
D'1 fins a 5 anys	3,1
Fins a 10 anys	2,9
Fins a 15 anys	2,6
Fins a 20 anys	2,3

Finalment, un cop deduïdes, si escau, de la quota íntegra les bonificacions, s'obté la quota líquida.

Aquest impost s'acredita en la data en què es transmet la propietat del terreny o es constitueix o transmet el dret, a títol onerós o a títol lucratiu, entre vius o per causa de mort.

A aquests efectes es considera la data de la transmissió en els actes o contractes entre vius, la de l'atorgament del document públic i, si es tracta de documents privats, la de la seva incorporació o inscripció en un registre públic o la del seu lliurament a un funcionari públic per raó del seu ofici, o bé des de la data en què l'adquirent tributa per IBI, i en els actes per causa de mort, la data de defunció del causant.

2.1.3. Inici de la gestió tributària de l'IIVTNU a l'Ajuntament de Barcelona

Per a la liquidació de l'IIVTNU l'Ajuntament de Barcelona té establert el sistema d'autoliquidació per part del subjecte passiu, llevat que en el moment de la transmissió el terreny no tingui fixat el valor cadastral, supòsit per al qual la llei només preveu la pràctica de liquidacions per part de l'Administració, un cop sigui fixada aquesta valoració referida a la data de la transmissió.

En el cas que, prèvia sol·licitud, l'Administració no faciliti al subjecte passiu la valoració imprescindible per a practicar l'autoliquidació, aquest ha de presentar a l'IMH la declaració corresponent perquè l'Institut faci la liquidació de l'impost.

El termini per a presentar l'autoliquidació o, si escau, la declaració, juntament amb els documents i els justificants necessaris, és el següent, a partir de la data d'acreditació de l'impost:

- En el cas d'actes entre vius, de trenta dies hàbils (a efectes d'aquest impost l'Ajuntament considera que els dissabtes no són hàbils).
- En el cas d'actes a causa de mort, de sis mesos, prorrogable fins a un any si se sol·licita durant els primers sis mesos; la pròrroga s'entendrà concedida si transcorregut un mes des de la sol·licitud no hi ha resolució expressa.

El sistema d'autoliquidació comporta l'ingrés simultani del deute tributari a qualsevol de les entitats col·laboradores autoritzades a l'efecte i, si és l'IMH qui practica la liquidació de l'impost, aquest l'ha de notificar íntegrament al contribuent, indicant-hi els terminis de pagament i els recursos que escaiguin.

2.2. GESTIÓ TRIBUTÀRIA I RECAPTACIÓ DE L'IIVTNU

En el quadre següent es mostra un resum de les dades relatives a la gestió i recaptació de l'IIVTNU efectuada per l'IMH durant l'exercici 2005:

Evolució dels drets provinents de l'IIVTNU durant l'exercici 2005	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
Reconeguts en l'exercici	57.369	97.014.372	0	0	57.369	97.014.372
Pendents de cobrament a l'inici de l'exercici	3.104	3.264.547	15.836	12.543.967	18.940	15.808.514
Anul·lats	(794)	(2.772.276)	(390)	(740.273)	(1.184)	(3.512.549)
Fallits	0	0	(210)	(335.307)	(210)	(335.307)
Traspassats a executiva	(2.980)	(2.545.967)	2.980	2.545.967	-	-
Reposats d'executiva a voluntària	153	325.402	(153)	(325.402)	-	-
Cobrats	(54.734)	(92.642.159)	(2.399)	(2.016.545)	(57.133)	(94.658.704)
Pendents de cobrament a 31.12.2005	2.118	2.643.919	15.664	11.672.407	17.782	14.316.326

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel SIR de l'IMH.

La situació dels saldos pendents de cobrament a 31 de desembre de 2005, segons la fase del procés de recaptació en què es trobaven en aquella data i segons l'exercici de procedència, respectivament, es mostra en els dos quadres següents:

Situació dels imports pendents de cobrament a 31.12.2005 segons la fase del procés de recaptació	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
Pendent de notificació de la liquidació	1.159	908.514	-	-	1.159	908.514
Amb incidència en la notificació de la liquidació	59	43.120	-	-	59	43.120
En gestió en voluntària (amb notificació en forma)	594	617.498	-	-	594	617.498
Pendent de signar la provisió de constrenyiment	-	-	1.674	1.410.462	1.674	1.410.462
En gestió en executiva (notificada i no notificada la provisió de constrenyiment)	-	-	11.127	7.399.435	11.127	7.399.435
En fase d'embargament	-	-	383	723.967	383	723.967
Deute fraccionat	193	230.098	326	261.170	519	491.268
Deute en suspensió (per interposició de recurs)	46	671.049	45	107.261	91	778.310
Deute paralitzat (per gestió interna)	67	173.558	2.109	1.770.112	2.176	1.943.670
Altres	-	82	-	-	-	82
Total	2.118	2.643.919	15.664	11.672.407	17.782	14.316.326

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel SIR de l'IMH.

Situació dels imports pendents de cobrament a 31.12.2005 per exercicis	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
2005	1.836	1.935.038	1.428	1.343.174	3.264	3.278.212
2004	158	118.354	2.447	1.714.460	2.605	1.832.814
2003	82	310.269	2.341	1.661.143	2.423	1.971.412
2002	8	7.973	2.565	2.109.296	2.573	2.117.269
2001	4	1.881	2.013	1.387.093	2.017	1.388.974
2000 i anteriors	30	270.404	4.870	3.457.241	4.900	3.727.645
Total	2.118	2.643.919	15.664	11.672.407	17.782	14.316.326

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel SIR de l'IMH.

Tal com s'ha explicat en l'apartat 1.1.2, no s'ha pogut disposar del detall individualitzat per càrrecs de la situació a 31 de desembre de 2005 mostrada en els tres quadres anteriors, sinó que, a l'efecte de realitzar les mostres corresponents, l'IMH va facilitar a la Sindicatura un fitxer informàtic amb el detall de tots els càrrecs emesos en l'exercici 2005 i la fase en què es trobava cada càrrec a 22 de febrer de 2007 (data d'elaboració del fitxer).

Així mateix, va facilitar l'accés a les diferents aplicacions informàtiques (SIGEF, SIR i altres relacionades), per tal que la Sindicatura pogués analitzar de manera individualitzada qual-sevol aspecte dels càrrecs seleccionats, des de l'origen del càrrec i fins a la data de la seva consulta.

En el quadre següent es mostra un resum de les dades reflectides en el fitxer informàtic esmentat (a 22 de febrer de 2007), amb el desglossament d'aquells càrrecs de 2005 que es van generar mitjançant una autoliquidació del contribuent i aquells altres generats per la pràctica d'una liquidació per part de l'Institut:

Codi / concepte	Càrrecs per IIVTNU de l'exercici 2005	Autoliquidacions	Percentatge sobre el total	Liquidacions	Percentatge sobre el total
11400 IIVTNU	97.014.372	82.349.883	84,88	14.664.489	15,12
39102 Recàrrecs*	502.853	191.048	37,99	311.805	62,01
39300 Interessos*	791.030	18.972	2,40	772.058	97,60
Total	98.308.255	82.559.903	83,98	15.748.352	16,02
Nombre total de càrrecs de l'exercici 2005	58.165	44.350	76,25	13.815	23,75

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (fitxer informàtic a 22 de febrer de 2007).

* Drets reconeguts en l'exercici 2005 en concepte de recàrrecs i d'interessos associats als càrrecs per l'IIVTNU de l'exercici 2005.

Com es desprèn de les dades reflectides en el quadre anterior, pràcticament el 85% dels ingressos de 2005 en concepte d'IIVTNU es va generar mitjançant autoliquidació (sistema general establert en l'Ordenança fiscal).

Atès que la gestió tributària de l'IIVTNU efectuada per l'IMH és diferent segons es tracti d'autoliquidacions o de liquidacions, aquest apartat de l'informe s'estructura d'acord amb aquesta diferenciació.

2.2.1. Autoliquidacions de l'IIVTNU

El quadre que s'exposa a continuació reflecteix les dades relatives als càrrecs contrets en l'exercici 2005 per autoliquidacions de l'IIVTNU, amb el desglossament entre els imports anul·lats i els cobrats a la data del fitxer informàtic facilitat per IMH (22 de febrer de 2007).

Cal assenyalar que, atès que els ingressos recaptats per autoliquidació es reconeixen simultàniament al seu cobrament, el total d'autoliquidacions cobrades a la data del fitxer informàtic coincideix amb el total d'autoliquidacions reconegudes netes i cobrades a 31 de desembre de 2005.

Concepte	Total càrrecs de 2005 per autoliquidacions	Autoliquidacions anul·lades	Percentatge sobre el total	Autoliquidacions cobrades	Percentatge sobre el total
11400 IIVTNU	82.349.883	(b) 31.332	0,04	82.318.551	99,96
39102 Recàrrecs (a)	191.048	0	0,00	191.048	100,00
39300 Interessos (a)	18.972	0	0,00	18.972	100,00
Total	82.559.903	31.332	0,04	82.528.571	99,96
Nombre de càrrecs	44.350	16	0,04	44.334	99,96

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (fitxer informàtic a 22 de febrer de 2007).

(a) Drets reconeguts en l'exercici 2005 en concepte de recàrrecs i d'interessos associats als càrrecs per autoliquidacions de l'IIVTNU de l'exercici 2005 o d'exercicis anteriors.

(b) Vegeu anàlisi d'aquest import en l'apartat 2, on es mostra la conciliació entre les dades de la liquidació pressupostària segons l'aplicació SIR i segons l'aplicació SIGEF.

Per a fer l'anàlisi de les xifres indicades en el quadre anterior, s'ha seleccionat una mostra de setanta càrrecs per autoliquidació, a partir dels criteris següents:

Criteri	Nombre de càrrecs seleccionats	Import total dels càrrecs seleccionats (concepte 114, IIVTNU)
Totalitat d'autoliquidacions d'import superior a 150.000€	17	7.325.387
Autoliquidacions cobrades entre el 21 i el 31 de desembre de 2004 (a)	1	88.518
Autoliquidacions amb la modalitat de cobrament per recaptació directa (b)	2	18.717
Resta d'autoliquidacions, per mostreig aleatori estratificat:		
- De 90.001€ fins a 150.000€	5	636.636
- De 30.001€ fins a 90.000€	10	491.018
- De 5.001€ fins a 30.000€	15	152.706
- Fins a 5.000€	20	20.011
Total autoliquidacions seleccionades	70	8.732.993
Total càrrecs del 2005 per autoliquidacions	44.350	82.349.883
Percentatge de la mostra sobre el total	0,16%	10,60%

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (fitxer informàtic a 22 de febrer de 2007).

Notes:

(a) Vegeu observació a de l'apartat 2.4.

(b) Modalitat que s'explica en l'apartat 2.4 (Canal 19).

Les observacions i els altres comentaris que s'han posat de manifest amb relació a l'anàlisi de les autoliquidacions de l'IIVTNU s'exposen a continuació d'acord amb l'estructura següent:

- Tràmit d'autoliquidació de l'IIVTNU.
- Resultats de l'anàlisi de la mostra d'autoliquidacions de l'IIVTNU.
- Revisió d'autoliquidacions de l'IIVTNU per part de l'IMH.

2.2.1.1. Tràmit d'autoliquidació de l'IIVTNU

L'autoliquidació és una declaració en què l'obligat tributari, a més de comunicar a l'Administració les dades necessàries per a la liquidació del tribut, realitza per si mateix les operacions de quantificació necessàries per a determinar i ingressar l'import del deute tributari.

El tràmit d'autoliquidació de l'IIVTNU comporta la formalització de l'imprès d'autoliquidació, el pagament de la quota a una de les entitats col·laboradores i, un cop fet el pagament, la tramesa de la còpia de l'imprès i de la documentació que empara la transmissió a l'IMH.

Per a formalitzar l'imprès d'autoliquidació el contribuent disposa de les alternatives següents:

- De manera presencial al Departament de relacions amb el contribuent (pati d'operacions de l'IMH).

- De manera presencial a qualsevol de les catorze Oficines d'atenció al ciutadà (OAC) dels districtes municipals.
- A través del telèfon d'informació i tramitació de l'Ajuntament (010). En aquest cas l'Ajuntament envia al contribuent per correu l'imprès d'autoliquidació amb l'import de la quota a ingressar d'acord amb les dades aportades.
- Per Internet.
- A les notaries, atès que, a l'efecte de facilitar la tramitació de l'impost, des de l'any 2002 l'Ajuntament té signat un conveni de col·laboració amb el Col·legi de Notaris de Catalunya per tal que els notaris puguin oferir als interessats la possibilitat de practicar i fer efectiva l'autoliquidació corresponent de l'IIVTNU.

Segons l'alternativa per la qual s'opti, el format i la manera de formalitzar l'imprès, així com el mitjà de pagament i el compte obert en l'entitat col·laboradora on s'ha de fer l'ingrés (el canal de cobrament) és diferent.

Així, l'IMH disposa dels dos models d'imprès d'autoliquidació següents:

- Autoliquidacions de preimprès, model antic que s'utilitza per a les que es formalitzen a les OAC, per a les del telèfon 010 i també, fins a novembre de 2005, per a les del Departament de Relacions amb el Contribuent (pati d'operacions de l'IMH).

En aquest cas, s'introdueixen només les dades necessàries per a poder determinar informàticament la quota a ingressar i el contribuent emplena la resta de les dades de manera manual, les quals, posteriorment, han de ser mecanitzades.

- Autoliquidacions assistides, model que des de novembre de 2005 s'utilitza al Departament de Relacions amb el Contribuent (pati d'operacions de l'IMH), així com per a aquelles que es formalitzen per Internet i també a les notaries.

Amb aquest model el contribuent no ha d'emplenar cap camp manualment, sinó que les dades s'introdueixen informàticament en camps obligatoris, els quals indiquen quan un camp s'ha emplenat incorrectament amb relació a la informació continguda en les bases de dades pròpies de l'IMH.

Si l'autoliquidació s'efectua al pati d'operacions, és necessari aportar el document de transmissió perquè el personal de l'IMH introdueixi les dades.

De l'anàlisi del tràmit d'autoliquidació de l'IIVTNU es fan els comentaris següents:

a) Models d'imprès d'autoliquidació diferents

L'Institut disposa de dos models d'imprès d'autoliquidació de IIVTNU amb formats diferents, la qual cosa en dificulta la gestió.

Segons manifestacions de l'IMH, està previst suprimir en l'exercici 2008 el model d'autoliquidació de preimprès, el qual comporta un elevat risc d'error en les dades, atès que el contribuent ha d'introduir manualment un cert nombre de dades, les quals no sempre s'introdueixen.

b) Càlcul del recàrrec i dels interessos de demora per extemporaneïtat en les autoliquidacions

Només en el cas de les autoliquidacions assistides el sistema informàtic calcula el recàrrec extemporani, i si escau els interessos de demora, d'aquelles autoliquidacions formalitzades fora del termini de cobrament en voluntària sense que hi hagi hagut un requeriment previ de l'Administració.

Així mateix, el càlcul d'aquests conceptes s'efectua fins al moment de l'emissió de l'autoliquidació, per tant, no es considera en el còmput els dies que poden passar fins al moment en què efectivament es paga (per exemple pot donar-se el cas d'autoliquidacions emeses en el termini voluntari de cobrament i, per tant, sense recàrrec, però pagades fora d'aquest termini).

Segons manifestacions de l'IMH, la data límit de cobrament per a les autoliquidacions, establerta amb les entitats de dipòsit col·laboradores, està en funció de la remesa quinzenal a la qual s'incorpora l'autoliquidació quan s'emet, igual que per a la resta dels tributs recaptats mitjançant la modalitat de cobrament 1 del sistema normalitzat establert al Quadern 60 (emès per l'AEB).

Així, d'acord amb aquesta modalitat, per a les autoliquidacions formalitzades durant la primera quinzena del mes, la data límit per al pagament és el dia 20 del mes posterior al següent, i si la formalització es va fer durant la segona quinzena, el límit és el dia 5 del segon mes posterior al següent. Més enllà d'aquestes dates l'entitat de dipòsit col·laboradora ja no accepta el pagament.

Cal indicar que aquesta modalitat de cobrament dóna al contribuent un marge de dies bastant ampli (de 65 a 80 dies) per a efectuar el pagament de la quota sense l'aplicació del recàrrec extemporani corresponent, o bé, amb una aplicació de l'escalat del recàrrec inferior al que correspondria amb relació als dies transcorreguts.

2.2.1.2. Resultats de l'anàlisi de la mostra d'autoliquidacions de l'IIVTNU

En el quadre següent es fa un resum de les incidències que s'han posat de manifest en l'anàlisi de la mostra seleccionada d'autoliquidacions:

Incidència	Referència per a l'explicació	Nombre de càrrecs afectats	Import total dels càrrecs afectats (concepte 114, IIVTNU)
Autoliquidacions per a les quals no s'ha facilitat la documentació requerida	a	9	344.256
Cas particular: tributació d'una immobiliària	b	3	3.400.752
Autoliquidacions presentades fora de termini, per a les quals no es va aplicar el recàrrec ni, si esqueia, els interessos de demora corresponents (llevat del cas particular explicat en el punt b)	c	6	514.597
Error en el càlcul dels interessos de demora extemporanis	d	1	23.120
Errors en la imputació dels anys o en altres factors, els quals van provocar un excés en l'import de la quota ingressada (llevat del cas particular explicat en el punt b)	e	2	89.884
Determinació de la base imposable en les transmissions de drets reals de superfície temporals	f	1	127.742
Total càrrecs amb incidències¹		20	4.500.351
Total càrrecs sense incidències		50	4.232.642
Total mostra		70	8.732.993
Percentatge d'autoliquidacions amb incidències respecte de la mostra		28,57%	51,53%

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH.

L'explicació de les incidències detectades s'exposa a continuació, d'acord amb la referència indicada en el quadre anterior.

a) Autoliquidacions per a les quals no s'ha facilitat la documentació requerida

Per als càrrecs que s'indiquen a continuació l'IMH no ha pogut facilitar la documentació suport que és necessària per a poder verificar la correcció dels imports autoliquidats.

Referència del càrrec	Import del càrrec (del concepte 114, IIVTNU)
PV20053065P058866	309
PV200530900186381	31.784
PV200531400204939	262
PV20053145P193336	8.287
PV20053165P223576	46.434
PV200531900220186	164.696
PV200432100149732	88.518
PV200532100227857	49
PV20053215P279882	3.917
Total	344.256

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH.

1. Hi ha 22 incidències que afecten a 20 càrrecs, atès que hi ha més d'una incidència en algun càrrec.

Segons manifestacions de l'IMH, els contribuents no sempre compleixen l'obligació de presentar la còpia de l'autoliquidació juntament amb la documentació suport.

En aquestos casos, i en el supòsit que l'autoliquidació hagi estat seleccionada per ser objecte de revisió per part de l'IMH, es fa un requeriment al contribuent perquè aporti la documentació necessària, o bé, es recopila informació del Registre de la propietat o d'altres fonts, a fi de fer les comprovacions pertinents.

El fet de no presentar la còpia de l'autoliquidació i la documentació suport és susceptible de ser inclòs dins els supòsits tipificats en l'Ordenança fiscal general com a infracció tributària lleu i, per tant, sancionable; malgrat això, l'IMH no imposa sancions tributàries d'aquest tipus (vegeu comentari general en relació amb aquesta qüestió en el punt g de l'apartat 2.3).

Una altra possible causa de la mancança de la documentació sol·licitada podria ser la no localització d'aquesta en l'arxiu general de l'IMH (vegeu recomanació general amb relació a l'arxiu, en el punt 2 de l'apartat 3.2. Recomanacions).

b) Cas particular: tributació d'una immobiliària

El 31 de maig de 2005 una societat immobiliària va escripturar la transmissió per venda de 326 finques.

Per liquidar l'IIVTNU corresponent, la societat va presentar 323 autoliquidacions (formalitza­des per Internet) i tres declaracions de transmissió perquè l'IMH practiqués la liquidació pertinent, atès que per a aquestes tres finques el terreny no tenia assignat el valor cadastral.

La mostra de setanta autoliquidacions seleccionada per aquesta Sindicatura inclou tres de les 323 autoliquidacions esmentades.

En l'anàlisi realitzada s'ha detectat que, per una d'aquestes 323 autoliquidacions, amb una quota líquida ingressada de 3.387.838,87 €, el subjecte passiu es va autoliquidar i va pagar en excés una quantitat de 603.159,26 €.

Aquest fet es va produir per la confluència dels factors següents:

- La retroactivitat de l'efecte de l'enregistrament en la base de dades del cadastre d'una disminució del valor cadastral del solar afectat. Així, el 19 d'abril de 2006, amb efectes tributaris 1 de gener de 2002, el valor cadastral del terreny objecte de tributació va disminuir en 4.323.722,27 € a causa del traspàs d'una part de la seva superfície a la de la finca adjacent, la qual es va transmetre en la mateixa data que l'anterior (però com que en aquell moment no tenia assignat el valor cadastral, la societat va presentar el document de declaració perquè l'IMH practiqués la liquidació).

- La liquidació de l'IIVTNU practicada per l'IMH el mes de setembre de 2006 de la finca adjacent, la qual, en el càlcul de la quota corresponent, va incorporar en la valoració del terreny la part de superfície provinent de la finca esmentada en el punt anterior.

Cal indicar que aquests fets posen de manifest una falta de procediment sistemàtic destinat a revisar d'ofici els ingressos improcedents pels excessos de tributació derivats de qualsevol canvi de valoracions amb efectes tributaris retroactius.

Per altra part, també s'ha observat que, de les 323 autoliquidacions presentades, el contribuent en va pagar 168 amb posterioritat a la data límit de pagament en període voluntari (entre les quals s'inclouen les tres seleccionades per la Sindicatura), i que, per tant, els era d'aplicació el recàrrec per extemporaneïtat corresponent, d'un 5%. Malgrat això, atès que es tractava d'autoliquidacions assistides formalitzades mitjançant Internet, aquest recàrrec no es va aplicar.

Cal fer constar que amb data 4 de juny de 2008 el gerent de l'Institut va dictar la resolució mitjançant la qual s'aprova reintegrar al contribuent l'import cobrat en excés, de 603.159,26 €, més els interessos de demora corresponents estimats per l'Institut en 104.624,02 € (calculats des de la data de cobrament efectiu de l'autoliquidació errònia, fins a la data prevista per al pagament de la devolució).

Així mateix, també en data 4 de juny de 2008, l'IMH va liquidar i notificar al contribuent els recàrrecs extemporanis corresponents a aquelles autoliquidacions ingressades fora de la data límit de pagament en voluntària.

L'import calculat per l'Institut corresponent als recàrrecs esmentats ascendeix a un total net de 171.664,62 €, el qual inclou els conceptes següents: 193.721,85 € pels recàrrecs relatius a les autoliquidacions extemporànies, 35.164,32 € pels recàrrecs corresponents a les tres declaracions de transmissió presentades (fora de termini) perquè l'IMH practiqués la liquidació pertinent, tot disminuït per una quantitat global de 57.221,55 €, corresponent al 25% de reducció establert en la normativa, pel pagament d'aquests recàrrecs dins el període voluntari.

Amb data 6 de juny de 2008 la dita societat va sol·licitar a l'Institut que l'import total net a ingressar pels recàrrecs extemporanis, de 171.664,62 €, fos compensat amb la quantitat que l'IMH havia de reintegrar-li en concepte de devolució d'ingressos indeguts, d'acord amb la resolució del gerent de l'IMH de 4 de juny de 2008, esmentada anteriorment.

c) Autoliquidacions presentades fora del termini voluntari de pagament, per a les quals no es va aplicar el recàrrec ni, si esqueia, els interessos de demora corresponents

Amb independència de les autoliquidacions extemporànies esmentades en el punt *b* anterior, de la mostra de setanta autoliquidacions, un total de sis es van ingressar, sense requeriment previ, fora del termini voluntari de pagament. Malgrat això, per a aquestes auto-

liquidacions no es va liquidar el recàrrec o, si esqueia, els interessos de demora per extemporaneïtat que eren procedents, atès que, com s'ha explicat en el punt *b* de l'apartat 2.2.1.1 anterior, aquests conceptes s'imputen només en el cas d'autoliquidacions assistides.

Val a dir que aquesta incidència s'ha produït també en altres dues autoliquidacions no incloses en la mostra, però que s'han analitzat també pel fet de tenir alguna vinculació amb algun dels càrrecs seleccionats.

Amb data 5 de juny de 2008 l'IMH va emetre les liquidacions complementàries pels recàrrecs i interessos de demora corresponents, per un import total net de 33.866,18 €, el qual inclou la reducció establerta en la normativa, d'un 25%, en el cas que el contribuent fes el pagament d'aquestes liquidacions dins el període voluntari.

d) Error en el càlcul dels interessos de demora extemporanis en les autoliquidacions formalitzades per Internet

Durant el període de set mesos que va del 26 de gener al 8 d'agost de 2005, l'aplicació informàtica posada a disposició dels contribuents perquè formalitzi les autoliquidacions de l'IIVTNU mitjançant Internet contenia un error en la fórmula destinada a calcular l'import dels interessos de demora extemporanis.

Aquest error consistia a considerar com a inici del període de càlcul per als interessos de demora l'any posterior al de la data de la transmissió, en lloc de considerar l'any posterior al de la data en què vencia el termini voluntari de pagament. És a dir, el càlcul dels interessos era erroni perquè, en el cas de transmissions intervius, incloïa trenta dies hàbils addicionals al període que, d'acord amb la normativa, s'havia de considerar i, en el cas de transmissions per causa de mort, sis mesos addicionals.

De la mostra analitzada aquest error s'ha detectat en un cas en el qual l'import dels interessos cobrats en excés és de 142,52 €.

Val a dir que l'IMH no va realitzar cap actuació amb relació a la devolució de les quantitats cobrades indegudament pel fet exposat.

e) Excés en l'import de la quota ingressada

Independentment de l'import ingressat en excés per l'autoliquidació esmentada en el punt *b* anterior, de la mostra de setanta autoliquidacions seleccionades, dues d'elles contenien errors en la imputació dels anys o en altres factors, els quals van provocar que la quota ingressada fos superior a la que era procedent.

L'import global de les quotes ingressades en excés per les dues autoliquidacions esmentades s'ha calculat en 25.725,79 €.

Cal indicar que aquesta incidència s'ha produït també en altres cinc autoliquidacions no incloses en la mostra, però que s'han analitzat també pel fet de tenir alguna vinculació amb algun dels càrrecs seleccionats. Per a aquestes autoliquidacions l'import ingressat en excés va ser de 62.357,35 €.

Cal assenyalar que, amb data 5 de juny de 2008, el gerent de l'Institut va dictar les resolucions corresponents mitjançant les quals s'iniciaven les actuacions a l'efecte de reintegrar als contribuents els imports autoliquidats i ingressats en excés, que ascendeixen a un total de 88.083,14 €, a més dels interessos de demora que corresponguin (des de la data de cobrament efectiu de l'autoliquidació errònia, fins a la data en què es dicti l'ordre de pagament de la devolució).

f) Determinació de la base imposable en les transmissions de drets reals de superfície temporals

En l'article 6è de l'Ordenança fiscal de l'IIVTNU per a l'exercici 2005 (i també per als exercicis anteriors) relatiu a la base imposable de l'impost, s'esmenta el dret de superfície temporal de la manera següent:

6. En la constitució i transmissió de drets de gaudi limitatius del domini, per determinar l'import de l'increment de valor cal prendre la part del valor del terreny proporcional al valor dels drets esmentats, calculat mitjançant l'aplicació de les normes fixades a l'efecte de l'impost de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats i, en particular, dels preceptes següents:

A) USDEFUIT

- a) S'entén que el valor de l'usdefruit i del dret de superfície temporal és proporcional al valor del terreny, a raó del 2% per cada període d'un any, sense que mai excedeixi el 70%.
- b) [...]
- c) Si l'usdefruit constituït a favor d'una persona jurídica s'estableix per a un termini superior a trenta anys o per a un temps indeterminat, s'ha de considerar fiscalment una transmissió de plena propietat subjecta a condició resolutòria.

Cal fer constar que aquesta és l'única referència que es fa en l'Ordenança amb relació als drets de superfície, la qual va desaparèixer en l'Ordenança de l'IIVTNU de 2006 i en la dels exercicis posteriors. Així mateix, aquesta menció als drets de superfície no apareix explícitament en les normes fixades a l'efecte de l'impost de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

En l'exercici 2005 una societat va practicar l'autoliquidació de l'IIVTNU per la transmissió d'un dret de superfície temporal adquirit l'any 1988. La part del valor del terreny que es va considerar per al càlcul de la base imposable es va determinar d'acord amb els anys que quedaven pendents, des de la data de la transmissió fins a la data de reversió a la propietat, a raó d'un 2% anual, d'acord amb una interpretació literal del punt 6. A apartat a de l'article 6è de l'Ordenança de l'IIVTNU vigent en 2005, reproduït anteriorment.

Així, es va computar com a valor del terreny inclòs en el del dret de superfície a la data de la transmissió, un 68% del valor cadastral del terreny (deduïda la reducció, d'un 40%, corresponent a 2005) i va resultar una quota a ingressar de 127.742,31 €, si bé, en aquest cas, la societat va cometre un error en el còmput dels anys pendents i va ingressar una quantitat en excés de 3.757,13 €.

D'altra banda, per la transmissió, també en l'exercici 2005, d'un dret real de superfície temporal adquirit en l'any 2001, l'IMH va practicar a una altra societat la liquidació de l'IIVTNU (d'acord amb la declaració presentada, ja que en aquest cas el terreny no tenia assignat el valor cadastral).

Per al càlcul de la quota a ingressar, l'IMH va computar com a valor del terreny inclòs en el del dret de superfície a la data de la transmissió, el 100% del valor cadastral del terreny (deduïda la reducció, d'un 40%, corresponent a 2005) i va resultar un import a ingressar de 66.251,33 €.

Si la quota d'aquesta liquidació s'hagués calculat de la mateixa manera que l'autoliquidació esmentada anteriorment, tal com estableix l'Ordenança de l'impost per a l'exercici 2005, l'import a ingressar hauria estat de 46.375,93 € (corresponent al límit màxim establert en l'Ordenança, d'un 70%), és a dir, per una quantitat inferior en 19.875,40 €.

D'altra banda, amb independència del que s'ha exposat en els paràgrafs anteriors, i amb relació a la transmissió dels drets de superfície ingressats mitjançant liquidació, cal assenyalar que la propietària del terreny que va constituir i transmetre en l'any 2001 el dret de superfície temporal era una societat pertanyent en la seva totalitat a l'Ajuntament de Barcelona (Barcelona Activa, SA, Sociedad Privada Municipal), i que en les bases de dades de l'IMH no consta que aquesta societat hagi tributat per la constitució i transmissió d'aquell dret.

Si bé en l'actualitat el dret a practicar liquidació per la constitució i transmissió d'aquell dret de superfície està prescrit, no es donava aquesta circumstància l'any 2005, quan l'IMH va practicar la liquidació de l'IIVTNU per la transmissió posterior.

2.2.1.3. Revisió d'autoliquidacions de l'IIVTNU per part de l'IMH

Incardinat dins la Direcció d'Inspecció, i sota la direcció de la inspectora cap, es troba el Servei de Plusvàlues, integrat per una cap i quatre persones de suport.

Aquest Servei té la funció, entre d'altres, de realitzar la revisió d'autoliquidacions cobrades, consistent en la verificació de les dades consignades amb la documentació suport presentada pel contribuent i l'encreuament de la informació amb les dades històriques en poder de l'IMH i, si escau i en determinats supòsits, practicar la liquidació complementària corresponent.

Per seleccionar les autoliquidacions a revisar, anualment es fixa un pla amb uns criteris (que es van revisant en el temps) basats, entre altres, en el valor del sòl, en el període en què es va generar la plusvàlua i en l'import de la quota ingressada.

Mitjançant aquests criteris es fa una selecció a través d'uns encreuaments i cadenes informàtiques i s'obté una llista d'autoliquidacions a revisar. El nombre d'aquestes és d'aproximadament 10.000 autoliquidacions de cada exercici.

Com a resultat de la revisió es poden donar les situacions següents:

- Autoliquidació sense incidències. En aquest cas es posa el segell de *revisat* i s'arxiva.
- Autoliquidació amb incidències. En aquest cas l'expedient passa a la Inspecció tributària municipal perquè practiqui la proposta de liquidació complementària. A partir d'octubre de 2007 i en els casos en què l'import de la complementària no supera determinades quantitats i el contribuent no és una gran empresa, és el mateix Servei de Plusvàlues qui efectua la liquidació complementària.

A més, en el cas que l'inspector consideri que hi ha indicis de la comissió d'una infracció tributària, paral·lelament s'inicia un expedient sancionador amb una proposta de sanció.

Val a dir que la imposició de sancions pels fets que motiven la pràctica d'una liquidació complementària s'efectua a partir d'octubre de 2007 (a conseqüència del canvi de la persona responsable de la Direcció de inspecció), ja que abans d'aquesta data no s'imposava cap sanció (respecte a aquesta qüestió, vegeu punt *g* de l'apartat 2.3).

En l'anàlisi de la tasca de revisió d'autoliquidacions per part de l'IMH s'han posat de manifest els fets següents:

a) Pla de revisió d'autoliquidacions i informe sobre els resultats

Anualment, a proposta de l'inspector cap, la Gerència de l'IMH aprova un Pla d'Inspecció Tributària, el qual incorpora, entre altres actuacions, el Pla de revisió de les autoliquidacions ingressades.

Respecte d'aquest Pla de revisió d'autoliquidacions per a l'exercici 2005, cal indicar que no es correspon amb un veritable pla, ja que no fa referència ni al nombre d'autoliquidacions a revisar ni tampoc al període a què corresponen.

Així mateix, els resultats d'aquest Pla no queden reflectits en un estudi acurat que posi de manifest, entre altra informació, el nombre i l'import total d'autoliquidacions efectivament revisades, les que han tingut incidències i la tipologia de la incidència, el nombre i l'import

total de les liquidacions complementàries practicades, així com el nombre i l'import total d'expedients d'infracció tributària realitzats.

b) Retard en la revisió d'autoliquidacions

A la data de redacció d'aquest informe el Servei de plusvàlues estava finalitzant la revisió d'autoliquidacions ingressades en l'any 2004 i, per tant, encara no s'havia iniciat la revisió de les ingressades en 2005.

Segons manifestacions de l'IMH, el decalatge de temps que es produeix des de l'exercici d'ingrés de les autoliquidacions fins al de la seva possible revisió és de tres anys i escaig. Així, en l'exercici 2005 es van revisar les autoliquidacions cobrades en l'any 2002, en el 2006 les de l'any 2003 i en el 2007 s'han revisat la majoria de les seleccionades per l'IMH de l'any 2004.

Cal assenyalar que el període indicat es massa dilatat i, per tant, es corre el risc que prescrigui el termini per a practicar, si escau, la liquidació complementària corresponent.

En aquest sentit, val a dir que per a una de les liquidacions analitzades, complementària d'una autoliquidació presentada en el mes de juny de 2001 i revisada per l'IMH, la notificació de la liquidació complementària corresponent no es va efectuar fins al mes de febrer de 2005, és a dir, quatre mesos abans del venciment del termini establert per a poder exigir-la.

c) Identificació de les autoliquidacions revisades pel Servei de plusvàlues

En el procés de revisió d'autoliquidacions, la senyal que identifica que una autoliquidació ha estat revisada és la marca d'un segell d'inspecció amb la signatura de la persona que ha fet la revisió.

Cal assenyalar que aquesta identificació, que no porta data, només queda reflectida en l'imprès d'autoliquidació original, el qual posteriorment s'arxiva a l'arxiu general.

2.2.2. Liquidacions de l'IIVTNU

En el quadre següent es mostren les dades relatives als càrrecs contrets en l'exercici 2005 per liquidacions de l'IIVTNU, amb el desglossament dels imports anul·lats, els cobrats i els pendents de cobrament a 31 de desembre de 2005, així com l'evolució durant aquest període dels saldos pendents pels càrrecs provinents d'exercicis tancats, atès que aquests saldos fan referència únicament a liquidacions i, per tant, la seva anàlisi s'inclou també en aquest apartat de l'informe:

Evolució dels càrrecs per liquidacions de l'IIVTNU durant l'exercici 2005	Total càrrecs de 2005 per liquidacions	Liquidacions cobrades	Percentatge sobre el total	Liquidacions anul·lades	Percentatge sobre el total	Liquidacions pendents de cobrament	Percentatge sobre el total
Exercici corrent							
2005	14.664.489	8.677.670	59,17	2.708.607	18,47	3.278.212	22,36
Nombre de càrrecs	13.019	9.066	69,64	689	5,29	3.264	25,07
Exercicis tancats							
2004 i anteriors	15.808.514	3.662.483	23,17	1.107.917	7,01	11.038.114	69,82
Nombre de càrrecs	18.940	3.733	19,71	689	3,64	14.518	76,65
Total corrent i tancats	30.473.003	12.340.153	40,50	3.816.524	12,52	14.316.326	46,98
Total nombre de càrrecs	31.959	12.799	40,05	1.378	4,31	17.782	55,64

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel SIR de l'IMH.

Tal com s'ha explicat en l'apartat 1.1.2, i amb relació a les xifres mostrades en el quadre anterior, cal recordar que, en tractar-se d'una aplicació informàtica que funciona en línia, no s'ha pogut disposar del detall de la situació a 31 de desembre de 2005 de cada un dels càrrecs pel que fa a les fases del procés recaptatori. La informació que s'ha emprat a l'efecte de realitzar les mostres per a l'anàlisi de les liquidacions de l'IIVTNU es descriu a continuació:

- Amb relació a l'exercici corrent, s'ha disposat del fitxer informàtic a 22 de febrer de 2007, el qual proporciona el detall de tots els càrrecs contrets en l'exercici 2005 i la fase en què es trobava cada càrrec a aquesta data.

En el quadre següent es mostren les dades relatives als càrrecs contrets en l'exercici 2005 per liquidacions de l'IIVTNU, amb el desglossament entre els imports anul·lats, els cobrats i els pendents de cobrament a 22 de febrer de 2007:

Concepte	Total càrrecs de 2005 per liquidacions	Liquidacions cobrades a 22.2.2007	Percentatge sobre el total	Liquidacions anul·lades a 22.2.2007	Percentatge sobre el total	Liquidacions pendents de cobrament a 22.2.2007	Percentatge sobre el total
11400 IIVTNU	14.664.489	9.948.540	67,84	2.958.701	20,18	1.757.248	11,98
39102 Recàrrecs (a)	311.805	185.942	59,64	87.631	28,10	38.232	12,26
39300 Interessos (a)	772.058	461.734	59,81	154.795	20,05	155.529	20,14
Total	15.748.352	10.596.216	67,28	3.201.127	20,33	1.951.009	12,39
Nombre de càrrecs (b)	13.815	11.026	79,81	874	6,33	1.915	13,86

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (fitxer informàtic a 22 de febrer de 2007).

(a) Drets reconeguts l'exercici 2005 en concepte de recàrrecs i d'interessos associats i no associats als càrrecs per liquidacions de l'IIVTNU de l'exercici 2005.

(b) El total de 13.815 càrrecs de 2005 per liquidacions inclou: 13.019 càrrecs que fan referència a l'IIVTNU, 648 càrrecs que fan referència només a recàrrecs i 148 càrrecs que fan referència només a interessos.

D'aquesta base d'informació s'ha seleccionat una mostra de trenta càrrecs d'acord amb una ponderació dels paràmetres següents: import de la liquidació, any en què es va produir el fet imposable i fase en què es trobava en el procés de recaptació.

- Respecte als saldos pendents provinents d'exercicis tancats, l'IMH va posar a disposició de la Sindicatura, mitjançant l'explotació d'un programa informàtic utilitzat per gestionar el deute pendent, anomenat Business, un fitxer que, entre altres, proporciona informació sobre la situació dels càrrecs pendents de cobrament a la data d'emissió del fitxer i també sobre l'exercici d'origen del càrrec.

Els saldos per càrrecs pendents de cobrament a 18 de desembre de 2007 (data d'emissió del fitxer) provinents de l'exercici 2004 i anteriors, segons l'exercici de procedència, es mostren en el quadre següent:

Situació dels càrrecs d'exercicis anteriors a 2005, pendents de cobrament a 18 de desembre de 2007, per exercicis de provenença	Voluntària*		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
2004	80	42.683	2.027	1.326.629	2.107	1.369.312
2003	35	9.457	1.915	1.406.415	1.950	1.415.872
2002	1	1.865	2.174	2.072.797	2.175	2.074.662
2001	3	965	1.565	1.194.457	1.568	1.195.422
2000 i anteriors	84	493.014	2.304	2.340.448	2.388	2.833.462
Total	203	547.984	9.985	8.340.746	10.188	8.888.730

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (fitxer informàtic a 18 de desembre de 2007, les dades del qual inclouen, a més, tant els càrrecs com els imports relatius als recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions).

* Amb relació als càrrecs d'exercicis anteriors a 2005 pendents de cobrament en període voluntari, vegeu observació h de l'apartat 2.2.2.2.

D'aquesta base d'informació s'ha seleccionat una mostra de tretze càrrecs d'acord amb una ponderació dels paràmetres següents: import de la liquidació, exercici de procedència del càrrec i fase en què es trobava en el procés de recaptació.

- D'altra banda, i pel que fa a la base d'informació utilitzada per seleccionar la mostra de liquidacions de l'IIVTNU anul·lades, s'han considerat, a més, els expedients globals de baixes per prescripció i de baixes per insolvències aprovats durant els exercicis 2005 i 2006 que tots fan referència a càrrecs contrets en l'exercici 2005 i anteriors, així com els lots mensuals de comptabilització de la recaptació, per a aquells casos en què l'expedient d'anul·lació es fa de manera individualitzada.

D'aquesta font d'informació s'ha seleccionat una mostra de quinze càrrecs anul·lats (addicionals als deu càrrecs ja seleccionats en la mostra esmentada en el punt primer) d'acord amb una ponderació dels criteris següents: import de la liquidació, exercici de procedència del càrrec i causa de l'anul·lació (prescripció, insolvència i altres causes).

Cal indicar que, del total seleccionat de vint-i-cinc liquidacions anul·lades, deu van ser substituïdes per unes altres liquidacions (càrrecs de 2005 cobrats en el mateix exercici),

les quals han estat també objecte d'anàlisi i, per tant, s'han considerat elements de la mostra seleccionada.

D'acord amb el que s'ha exposat en els punts anteriors, en el quadre següent es fa un resum de la mostra de 68 liquidacions de l'IIVTNU seleccionada per aquesta Sindicatura, a partir de la qual s'ha fet l'anàlisi de la gestió tributària i recaptatòria efectuada per l'IMH, pel que fa a les liquidacions:

Situació de les liquidacions (a la data dels fitxers informàtics base de les seleccions)	Voluntària		Executiva		Total mostra	
	Nombre de càrrecs	Import concepte IIVTNU	Nombre de càrrecs	Import concepte IIVTNU	Nombre de càrrecs	Import concepte IIVTNU
Anul·lades, càrrecs de 2005	9	1.646.556	1	31.269	10	1.677.825
Anul·lades, càrrecs d'exercicis anteriors	1	14.373	14	240.134	15	254.507
Total anul·lades (a 22 de febrer de 2007)	10	1.660.929	15	271.403	25	1.932.332
Cobrades, càrrecs de 2005 (a)	20	2.618.040	3	70.609	23	2.688.649
Cobrades, càrrecs d'exercicis anteriors	-	-	-	-	-	-
Total cobrades (a 22 de febrer de 2007)	20	2.618.040	3	70.609	23	2.688.649
Pendents de cobrament:						
En gestió, càrrecs de 2005	2	35.323	2	79.964	4	115.287
En gestió, càrrecs d'exercicis anteriors	1	39.371	7	635.598	8	674.969
En fraccionament, càrrecs de 2005 (b)	1	13.988	-	-	1	13.988
En fraccionament, càrrecs d'exercicis anteriors (b)	-	-	1	8.755	1	8.755
En suspensió, càrrecs de 2005 (b)	2	149.611	-	-	2	149.611
En suspensió, càrrecs d'exercicis anteriors (b)	3	210.704	1	30.944	4	241.648
Total pendents de cobrament (a 18 de desembre de 2007)	9	448.997	11	755.261	20	1.204.258
Total mostra seleccionada	39	4.727.966	29	1.097.273	68	5.825.239
Total càrrecs seleccionats de 2005	34	4.463.518	6	181.842	40	4.645.360
Total càrrecs seleccionats d'exercicis anteriors	5	264.448	23	915.431	28	1.179.879

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH.

(a) Aquestes dades inclouen deu càrrecs, amb un import global de 807.541€, els quals corresponen a liquidacions que van substituir deu liquidacions anul·lades.

(b) Per una qüestió pràctica s'han desglossat els saldos pendents de cobrament que es trobaven en les situacions indicades, de manera que el resultat de l'anàlisi s'exposa en apartats diferenciats.

Les incidències i els altres comentaris que s'han posat de manifest amb relació a l'anàlisi de la mostra de liquidacions de l'IIVTNU s'exposen a continuació d'acord amb l'estructura següent:

- Tràmit de liquidació de l'IIVTNU i de notificació.
- Procediment de recaptació de liquidacions de l'IIVTNU
- Anul·lacions de liquidacions de l'IIVTNU.
- Saldos pendents per ajornament i fraccionament de liquidacions de l'IIVTNU.
- Saldos pendents per liquidacions de l'IIVTNU en suspensió.

2.2.2.1. Tràmit de liquidació de l'IIVTNU i de notificació

La liquidació tributària és l'acte resolutori mitjançant el qual l'òrgan competent de l'Administració realitza les operacions de quantificació necessàries i determina l'import del deute tributari.

Tot i que per tributar per l'IIVTNU el sistema general emprat per l'Ajuntament és el d'autoliquidació, hi ha determinats supòsits per als quals és necessària la pràctica d'una liquidació per part de l'Institut. Aquests supòsits són bàsicament els següents:

- En el cas en què en el moment de la transmissió el terreny no tingui fixat el valor cadastral, el subjecte passiu ha de presentar necessàriament la declaració corresponent, en lloc de l'autoliquidació.

En aquest cas qui practica la liquidació és el Servei de Plusvàlues que, com ja s'ha esmentat, està integrat per una cap i quatre persones de suport.

- En el cas en què se sol·liciti i es concedeixi l'ajornament o el fraccionament d'una autoliquidació (emesa però no ingressada) es practica una confirmació de l'autoliquidació mitjançant l'emissió d'una liquidació, la qual es fa en el Departament de Relacions amb el Contribuent (pati d'operacions) o bé en el Departament de Fraccionaments.
- Quan, com a resultat de la investigació dels supòsits de falta d'autoliquidació o de declaració, dins l'àmbit de les actuacions d'inspecció, o bé de les actuacions de revisió de les autoliquidacions cobrades, sigui procedent la pràctica d'una proposta de liquidació o d'una proposta de liquidació complementària, respectivament.

En aquests casos qui practica la proposta de liquidació és la Inspecció, llevat de determinats supòsits (a partir d'octubre de 2007 i quan l'import de la liquidació complementària no supera determinades quantitats i el contribuent no és una gran empresa, és el mateix Servei de Plusvàlues qui efectua la liquidació complementària). A més, si l'inspector considera que hi ha indicis de la comissió d'una infracció tributària, paral·lelament s'inicia un expedient sancionador, amb una proposta de sanció.

Un cop emesa la liquidació i aprovada per l'òrgan competent, és condició necessària perquè aquesta sigui eficaç la seva notificació al subjecte passiu, amb el contingut mínim establert en la normativa.

L'IMH efectua la notificació de les liquidacions practicades de forma presencial, o bé, en la majoria dels casos, per correu. En aquest cas s'executa quizenalment una cadena informàtica mitjançant la qual la liquidació s'incorpora a un fitxer informàtic a partir del qual es generarà automàticament el document de notificació que s'ha de trametre al contribuent.

Tant la impressió en paper del document de notificació com la seva distribució posterior està contractada a diverses empreses privades. Posteriorment, de manera informàtica i amb una periodicitat setmanal, les empreses notificadores lliuren a l'IMH les respostes de les notificacions, les quals es carreguen a la base de dades del SIR perquè s'actualitzi la fase en què es troba el càrrec amb relació a la notificació, d'acord amb uns codis de resposta tipificats.

Així mateix, quan dues notificacions no hagin tingut efectivitat d'acord amb els codis de resposta obtinguts, periòdicament, mitjançant una cadena informàtica, es genera la relació dels contribuents a l'efecte de publicar en el BOP l'anunci de notificació per comparèixer, el qual permetrà, si escau, iniciar el procediment de recaptació en via executiva.

De l'anàlisi del tràmit de liquidació de l'IIVTNU i de la seva notificació es fan els comentaris següents:

a) Identificació de la causa que motiva la pràctica d'una liquidació d'IIVTNU

Com ja s'ha esmentat, la pràctica d'una liquidació de l'IIVTNU està motivada per la falta de valoració cadastral del terreny, per la sol·licitud del fraccionament i/o ajornament del deute, o bé a conseqüència de les actuacions d'inspecció o de revisió d'autoliquidacions.

Cal indicar, però, que en els registres informàtics de l'IMH no hi ha un indicador que identifiqui la causa que genera la pràctica de la liquidació i, per tant, no es pot desglossar la informació relativa als càrrecs contrets en l'exercici per liquidacions de l'IIVTNU d'acord amb la classificació indicada.

b) Retard en la pràctica de la liquidació de l'IIVTNU

Quan en una transmissió el terreny no té assignat el valor cadastral, el subjecte passiu ha de presentar una declaració a fi que el Servei de Plusvàlues practiqui la liquidació de l'impost.

Les declaracions es presenten principalment al Servei d'Atenció Directa al Contribuent (pati d'operacions de l'IMH), però, també es poden presentar a les OAC, al Registre General de l'Ajuntament, o bé directament al Registre de l'IMH.

Les entrades dels diferents registres, juntament amb llistats amb suport informàtic, es trameten al Registre de l'IMH i posteriorment es distribueixen als departaments o serveis segons quin sigui el tràmit que correspon. Així, en el cas de l'IIVTNU, s'envien al Servei de Plusvàlues, però, si es tracta de declaracions presentades perquè el terreny no té assignat el valor cadastral, s'envien directament al Departament d'Estudis Fiscals, on es fa la valoració corresponent a la divisió en propietat horitzontal de les finques.

Pel que fa al període de temps que transcorre des que es presenta la declaració a l'IMH fins al moment en què es practica la liquidació de l'impost, cal assenyalar que, en alguns casos, aquest període va arribar a un diferiment de fins a més de tres anys (sense arribar a la prescripció).

Així, de la mostra analitzada de trenta liquidacions de l'IIVTNU corresponent a càrrecs de l'exercici 2005, quatre d'ells corresponien a transmissions de l'any 2001 (que representa un 14%), un càrrec a transmissions de l'any 2002 (un 3%), deu càrrecs a les de l'any 2003 (un 33%), cinc a les de l'any 2004 (un 17%) i deu al mateix any 2005 (un 33%).

Segons manifestacions de l'IMH, aquest retard en la pràctica de la liquidació es va produir perquè el període que va des de l'any 2002 fins a l'any 2005 va ser totalment atípic, en el sentit que es va incrementar sensiblement el nombre de declaracions presentades per falta de valoració cadastral del terreny a causa dels fets següents:

- Amb la revisió cadastral efectuada l'any 2002 es va canviar el sistema de càlcul del valor del sòl, la qual cosa va provocar que, per a aquelles transmissions per a les quals no s'havia formalitzat la divisió en propietat horitzontal de la finca, ja no es pogués tributar mitjançant autoliquidació (amb anterioritat a aquest canvi es podia fer l'autoliquidació aplicant el coeficient de propietat al total del valor del sòl de les finques dividides verticalment). Aquest fet va triplicar el nombre de declaracions presentades.
- El gran nombre de transmissions que es van realitzar en els anys 2004 i 2005 per les noves promocions efectuades en la Zona Fòrum, les quals no tenien assignat valor cadastral.

Així mateix, l'IMH manifesta que a començaments de l'any 2008 aquest decalatge de temps s'ha reduït considerablement i se situa a l'entorn d'un any i mig.

c) Registre de declaracions presentades pendents de liquidar

L'IMH no disposa d'un registre de declaracions presentades pendents de liquidar l'impost, on consti la data de la transmissió, amb la qual cosa no es controla de manera eficaç el risc de prescripció per falta de liquidació.

Com a conseqüència del retard exposat en el punt *b* anterior, així com de la falta d'un registre de declaracions presentades pendents de liquidar, en alguns casos s'ha produït una falta de connexió entre la Inspecció i els diversos Serveis de l'IMH involucrats en la valoració del terreny i en la liquidació de l'impost.

Així, en dos dels càrrecs analitzats corresponents a liquidacions de l'any 2005, la Inspecció (que, tal com s'explica més endavant, identifica les transmissions que no han tributat mitjançant l'encreuament de dades amb les dels Registres de la propietat) va iniciar actuacions per regularitzar la situació tributària del contribuent quan aquest proce-

diment no era necessari, atès que el contribuent havia presentat la declaració relativa a la transmissió dins el termini legalment establert, l'any 2003 i, per tant, el que esqueia era que el Servei de Plusvàlues practiqués la liquidació corresponent.

Aquest fet posa de manifest una ineficiència en el procediment, atès que la Inspecció abans d'iniciar les actuacions hauria d'haver identificat l'existència de la declaració, amb la qual cosa s'haurien evitat actuacions innecessàries, tant per al mateix Institut com per al contribuent, el qual va haver de presentar al·legacions a la notificació d'inici d'actuacions inspectores.

d) Proposta de liquidació

D'acord amb la normativa aplicable, quan s'elabora una liquidació amb valors o amb dades diferents de les contingudes en la declaració presentada per l'obligat, l'Administració ha de practicar una proposta de liquidació i ha de notificar-li aquest fet, a fi que l'obligat pugui fer les al·legacions que consideri pertinents.

Malgrat això, aquesta proposta de liquidació es fa, de manera excepcional, només en el cas de liquidacions amb una quota a ingressar d'import significatiu. La pràctica habitual és emetre i notificar la liquidació (sense cap proposta), i si el contribuent no hi està d'acord i es confirma que la liquidació practicada no és conforme, s'anul·la la liquidació i se'n fa una de nova.

Aquesta omisió de la proposta de liquidació s'efectua també en el cas de les liquidacions complementàries practicades a conseqüència de la revisió d'autoliquidacions i també en el cas de les liquidacions practicades per la Inspecció a conseqüència de la falta d'autoliquidació o de declaració detectada, sempre que l'IMH disposi de tota la documentació i la informació necessària per a determinar l'import de la quota.

Segons manifestacions de l'IMH, en l'exercici 2007 es va instaurar la pràctica de fer proposta de liquidació o de liquidació complementària quan l'import de la quota a ingressar fos igual o superior a 6.000 €.

Malgrat això, cal indicar que, d'acord amb la normativa, la proposta hauria de practicar-se i notificar-se sempre, independentment de l'import de la quota.

e) Càlcul, en les liquidacions, del recàrrec i dels interessos de demora per extemporeïtat

Per a aquelles declaracions presentades fora del termini legalment establert, sense que hi hagi hagut un requeriment previ de l'IMH, la liquidació de l'impost ha d'incloure, a més, el recàrrec extemporani i, si escau, els interessos de demora corresponents.

Cal indicar que, en les liquidacions practicades pel Servei de Plusvàlues, la quantificació d'aquests conceptes s'efectua manualment, atès que el programa informàtic que utilitza no inclou un camp on s'enregistri la data de presentació de la declaració, data que és imprescindible per a determinar l'existència d'extemporaneïtat i poder quantificar tant el recàrrec com els interessos.

Així mateix, en les declaracions presentades a les OAC no sempre hi consta la data d'entrada i, per tant, com que no es pot evidenciar l'existència d'extemporaneïtat, no es poden aplicar els recàrrecs, o si escau els interessos, que haurien correspost.

f) Pràctica de liquidació quan és procedent fer autoliquidació

Tal com estableix l'Ordenança fiscal, llevat de determinats supòsits, per tributar per l'IIVTNU el sistema a emprar és el d'autoliquidació.

Malgrat això, en alguns casos, quan el contribuent ho sol·licita i aporta la documentació i les dades, ha estat el mateix Institut qui ha practicat una liquidació, en lloc d'instar el contribuent que faci autoliquidació, la qual cosa suposa una pràctica incorrecta que està en contra del que estableix l'Ordenança.

Segons manifestacions de l'IMH, aquest fet es produeix en molt poques ocasions (uns cent casos l'any) i ho ha estat justificant adduint qüestions d'economia burocràtica, atès que li era més fàcil i més ràpid fer la liquidació i introduir-la a la base de dades, que seguir el rastre de la transmissió i esperar que el contribuent faci l'autoliquidació. Tot i això, en un dels casos analitzats es va trigar fins a set mesos a practicar la liquidació.

2.2.2.2. Procediment de recaptació de liquidacions de l'IIVTNU

Un cop el deute ha estat notificat de manera reglamentària, el pagament es pot efectuar a través de qualsevol de les entitats col·laboradores autoritzades per l'IMH.

D'acord amb l'article 62.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (LGT), el termini voluntari de pagament és com segueix:

- Per a les notificacions rebudes entre l'1 i el 15 del mes en curs, el termini de pagament és des de la data de recepció de la notificació fins al dia 20 del mes següent.
- Per a les notificacions rebudes entre el 16 i l'últim dia del mes en curs, el termini de pagament és des de la data de recepció de la notificació fins al dia 5 del segon mes posterior.

Així mateix, en el cas que el contribuent no satisfaci el deute al venciment del termini indicat, s'inicia el procediment de recaptació en període executiu mitjançant la generació de la provisió de constrenyiment, que fins al 14 de juny de 2006 (data d'entrada en vigor de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual es regula el Règim especial del municipi de Barcelona) era dictada pel tresorer de l'Ajuntament i que a partir d'aquesta data és dictada pel gerent de l'IMH.

La provisió de constrenyiment té la mateixa força executiva que una sentència judicial per a actuar sobre el patrimoni de l'obligat i, d'acord amb la normativa, el seu text ha d'incloure tota una sèrie de continguts que s'han de notificar al contribuent.

Amb l'inici del període executiu es meriten algun dels tres tipus de recàrrecs següents, els quals es calculen sobre la totalitat del deute no ingressat en període voluntari:

- Recàrrec executiu del 5%: només quan se satisfaci el deute no ingressat en període voluntari abans de rebre la notificació de la provisió de constrenyiment.
- Recàrrec de constrenyiment reduït del 10%: quan se satisfaci el deute no ingressat, juntament amb aquest recàrrec, abans de la finalització del període indicat en la notificació de la provisió de constrenyiment.
- Recàrrec de constrenyiment ordinari del 20%: quan se satisfaci el deute una vegada transcorreguts els terminis anteriors. En aquest cas s'exigiran, a més, els interessos de demora meritats des de la data d'inici del període executiu (data de la provisió de constrenyiment).

Així mateix, si transcorregut el termini d'ingrés fixat en la provisió de constrenyiment no s'ha satisfet el deute, es dictarà la provisió d'embargament, mitjançant la qual s'ordena l'embargament de béns i drets en quantitat suficient per cobrir l'import del deute no ingressat, els recàrrecs, els interessos i les costes del procediment de constrenyiment, amb respecte sempre al principi de proporcionalitat.

Cal indicar que, tot i que a partir de l'1 de gener de 2006 (data d'entrada en vigor del nou Reglament general de recaptació, aprovat mitjançant el Reial decret 939/2005, de 29 de juny), ja no és necessària la notificació al contribuent de la provisió d'embargament, cal que cada actuació d'embargament sigui documentada en una diligència i que aquesta sigui notificada a l'obligat tributari i, si escau, al tercer titular, posseïdor o dipositari dels béns, així com al cònjuge de l'obligat, quan els béns embargats siguin de guanys, i als seus copropietaris o cotitulars.

En el quadre següent es mostren els imports dels càrrecs per liquidacions de l'IIVTNU cobrats en període voluntari i en període executiu durant l'exercici 2005, així com els

saldos pendents de cobrament a 31 de desembre de 2005, en voluntària i en executiva, provinents de l'exercici 2005 i d'exercicis tancats:

	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
Càrrecs cobrats						
Exercici 2005	8.806	8.548.447	260	219.223	9.066	8.677.670
Exercicis tancats	1.594	1.865.162	2.139	1.797.321	3.733	3.662.483
Total càrrecs cobrats a 31.12.2005	10.400	10.413.609	2.399	2.016.544	12.799	12.340.153
Càrrecs pendents de cobrament de l'exercici 2005						
En gestió de cobrament	1.703	1.603.759	1.417	1.335.424	3.120	2.939.183
En fraccionament	126	177.829	11	7.750	137	185.579
En suspensió	7	153.450	0	0	7	153.450
Total pendents de l'exercici 2005	1.836	1.935.038	1.428	1.343.174	3.264	3.278.212
Càrrecs pendents de cobrament d'exercicis tancats						
En gestió de cobrament	176	138.931	13.876	9.968.634	14.052	10.107.565
En fraccionament	67	52.269	315	253.420	382	305.689
En suspensió	39	517.599	45	107.261	84	624.860
Total pendents d'exercicis tancats	282	708.799	14.236	10.329.315	14.518	11.038.114
Total càrrecs pendents a 31.12.2005	2.118	2.643.837	15.664	11.672.489	17.782	14.316.326

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel SIR de l'IMH.

D'altra banda, els imports cobrats i els pendents de cobrament relatius als càrrecs per liquidacions de l'exercici 2005, a 22 de febrer de 2007, data del fitxer informàtic que ha servit de base per a la selecció de les mostres referides als càrrecs de 2005, es reflecteix en el quadre següent:

Situació dels càrrecs de 2005, a 22 de febrer de 2007	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
Càrrecs cobrats						
Exercici 2005	9.549	9.288.643	799	659.897	10.348	9.948.540
Càrrecs pendents de cobrament de l'exercici 2005						
En gestió de cobrament	294	211.001	1.458	1.244.666	1.752	1.455.667
En fraccionament	39	93.093	39	55.038	78	148.131
En suspensió	7	153.450	0	0	7	153.450
Total pendents de l'exercici 2005	340	457.544	1.497	1.299.704	1.837	1.757.248

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel SIR de l'IMH (fitxer informàtic a 22 de febrer de 2007).

Igualment, la situació dels imports pendents de cobrament corresponent als càrrecs per liquidacions de l'exercici 2004 i anteriors, a 18 de desembre de 2007, data del fitxer informàtic que ha servit de base per a la selecció de les mostres referides als càrrecs d'exercicis anteriors, es reflecteix en el quadre següent:

Situació dels càrrecs de l'exercici 2004 i anteriors, a 18 de desembre de 2007	Voluntària*		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
Càrrecs pendents de cobrament d'exercicis tancats						
En gestió de cobrament	135	92.514	9.666	7.844.886	9.801	7.937.400
En fraccionament	2	4.020	149	150.416	151	154.436
En suspensió	66	451.450	170	345.444	236	796.894
Total càrrecs pendents	203	547.984	9.985	8.340.746	10.188	8.888.730

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (fitxer informàtic a 18 de desembre de 2007, les dades del qual inclouen, a més, tant els càrrecs com els imports relatius als recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions).

* Amb relació als càrrecs d'exercicis anteriors a 2005 pendents de cobrament en període voluntari, vegeu observació h de l'apartat 2.2.2.2.

Respecte als saldos cobrats de càrrecs provinents d'exercicis tancats, cal indicar que no s'ha pogut disposar del detall, atès que, com ja s'ha esmentat en l'apartat 2.2.2, el fitxer facilitat per l'IMH a 18 de desembre de 2007, només proporciona informació sobre la situació dels càrrecs pendents de cobrament a la data d'emissió del fitxer.

Això no obstant, atès que, com s'ha esmentat en l'apartat 1.1.1, la finalitat d'aquest treball s'ha adreçat a avaluar la gestió tributària i recaptatòria efectuada per l'IMH, així com la correcció del tractament pressupostari i comptable aplicat, i que la mostra seleccionada s'ha estimat suficient a l'efecte d'avaluar la gestió indicada (vegeu quadre de l'apartat 2.2.2, on es fa un resum de la mostra de liquidacions de l'IIVTNU seleccionada), no s'ha considerat que el fet exposat en el paràgraf anterior constituís una limitació a l'abast.

Les incidències que s'han posat de manifest en l'anàlisi del procediment de recaptació de liquidacions de l'IIVTNU s'exposen a continuació:

a) Retard en la notificació de la provisió de constrenyiment

Setmanalment l'IMH identifica aquells càrrecs corresponents a liquidacions notificades correctament i no satisfetes al venciment del període de pagament en voluntària mitjançant l'execució d'una cadena informàtica, la qual genera de forma automàtica les provisions de constrenyiment així com una relació d'elles, que és aprovada pel gerent (pel tresorer abans del 14 de juny de 2006). Posteriorment, s'emeten les dites provisions per a la seva notificació al contribuent.

Cal indicar que, en la majoria dels casos analitzats, el termini transcorregut entre la data de generació de la provisió de constrenyiment (data en què s'aprova) i la data de la seva notificació al contribuent supera el mes i mig i, fins i tot en algunes ocasions, aquest termini ha estat superior als tres mesos, i en un cas superior als dos anys.

Segons manifestacions de l'IMH, la notificació de les provisions de constrenyiment, que s'efectua periòdicament de manera massiva juntament amb la resta de notificacions per altres conceptes (multes de circulació, liquidacions de tributs, diligències d'embargaments, etc.), està d'acord amb un calendari el qual considera diversos factors per tal que

el volum periòdic de notificacions sigui regular, tenint en compte la logística que aquesta tasca comporta.

Així, el volum de notificacions s'ha d'adequar tant a la capacitat de les empreses notificadores com a la capacitat i a les necessitats del mateix Institut (per exemple, cal regular la capacitat d'atenció al públic a causa de la major aflluència de contribuents que la notificació de la provisió de constrenyiment comporta, el fet que la notificació de les multes de circulació sigui prioritària amb relació a altres notificacions pel seu curt període de prescripció, etc.).

b) Béns objecte d'embargament per part de l'IMH per a la recaptació de l'IIVTNU

Tot i que la normativa i l'Ordenança fiscal general estableixen tota una relació i prelación de béns embargables, per a la recaptació de l'IIVTNU l'Institut només utilitza les vies següents: embargament de saldos en comptes corrents oberts en entitats de dipòsit del municipi de Barcelona, embargament de béns immobles i, excepcionalment, embargament de vehicles (opció que s'utilitza més per a la recaptació de multes de circulació).

Així mateix, a partir del 13 de desembre de 2006, data de l'adhesió de l'Ajuntament de Barcelona al conveni de col·laboració signat entre l'AEAT i la Federació Espanyola de Municipis i Províncies en matèria d'intercanvi d'informació tributària i col·laboració en la gestió recaptatòria, l'Institut pot embargar, totalment o parcialment, les devolucions tributàries sol·licitades a l'Agència pels contribuents.

c) Embargament de comptes corrents

El procés d'embargament de comptes corrents és un procés que s'efectua de manera automatitzada i per al qual se segueix el sistema normalitzat establert al Quadern 63 (emès per l'AEB). Aquest procés comprèn les fases següents:

- Sol·licitud d'informació de comptes oberts a la vista a totes les entitats de dipòsit amb seu a Barcelona (per a un màxim de 100.000 contribuents).
- Lliurament de la informació sol·licitada per part de les entitats de dipòsit, en un termini màxim de trenta dies, confirmant la titularitat o la inexistència de compte per cada contribuent.
- Ordre d'execució de l'embargament a les entitats de dipòsit per part de l'IMH, un cop s'han seleccionat els deutors que tenen compte obert (automàticament es generen les ordres d'embargament per a les entitats de dipòsit i les diligències d'embargament que es notifiquen als deutors).
- Les entitats disposen de quatre dies per executar les ordres d'embargament i un cop efectuada la retenció, comuniquen a l'IMH els resultats de les actuacions. Així mateix,

els deutors disposen d'un termini de vint dies per intentar arreglar la situació i, així, poder ordenar a l'entitat el desbloqueig del compte.

- Transcorreguts els vint dies, si el deutor no ha pogut cancel·lar el deute, l'entitat de dipòsit ingressa les quantitats retingudes a un compte de l'Ajuntament.

La duració mínima d'aquest procés és d'aproximadament dos mesos.

Cal fer constar que en una gran part dels casos analitzats aquest procés s'ha repetit de manera excessiva, en un cas fins i tot disset vegades, la qual cosa ha endarrerit significativament l'inici d'altres vies d'embargament, atès que aquest procés és previ a la utilització de les altres vies.

Val a dir, però, que actualment aquest fet ha quedat resolt atès que, segons manifestacions de l'IMH, a partir de setembre de 2006 l'embargament de comptes corrents només s'efectua tres vegades per a cada compte, i si a partir del tercer intent aquest no s'ha pogut fer efectiu, el deutor queda catalogat com a negatiu d'embargament de comptes corrents i passa a nous processos d'embargament (situació en fase EX60, executiva altres embargaments).

d) Procediment de Gestió activa

Dins el procediment de gestió de cobrament en executiva i quan el deute pendent es troba en determinades circumstàncies (s'han realitzat diverses gestions per fer l'embargament de comptes corrents sense obtenir un resultat favorable, el volum del deute pendent per contribuent és significatiu, etc.), l'IMH té establert un procediment anomenat de Gestió activa, el qual té per objecte fer una gestió individualitzada conduent al cobrament dels deutes o, si escau, fer la proposta de crèdit incobrable per fallida o per insolvència del deutor.

Quan un deutor passa a Gestió activa, la gestió es controla mitjançant una aplicació informàtica, independent del SIR, anomenada Seguiment d'expedients de gestió activa (SGA), si bé, aquesta aplicació es va implantar a començaments de l'exercici 2007 (abans aquest seguiment s'efectuava de manera manual).

Així mateix, tal com s'ha esmentat en l'apartat 1.2.2.5, des de finals de l'exercici 2007 l'IMH disposa d'un manual, per escrit, on es descriuen els circuits i les diferents activitats a realitzar pels gestors dins aquest procediment.

De l'anàlisi dels càrrecs seleccionats per liquidacions de l'IIVTNU que estan o que han passat pel procés de Gestió activa s'ha posat de manifest el següent:

- Quant a la informació i a la documentació tractada o obtinguda en el procés d'investigació, cal indicar que aquesta no es troba estructurada i sistematitzada, atesos els aspectes següents:

- No hi ha una carpeta de l'expedient amb un índex preestablert que especifiqui el contingut de la documentació a incorporar, amb diferenciació entre la que és necessària i la que és complementària, sinó que en les carpetes es fan anotacions manuals sense que aquestes responguin a un contingut o format taxat.
- Tot i que habitualment en la documentació incorporada s'indica la data en què aquesta va ser emesa, sol·licitada o lliurada, en el cas de la sol·licitud de titularitats al Registre de la propietat no sempre queda constància de la data en què es va demanar.
- No inclou la documentació que va servir de suport per a la liquidació del l'IIVTNU, la qual proporciona una font significativa d'informació en relació amb la cotitularitat dels béns, o amb l'existència d'altres propietats.

Tot i que l'aplicatiu SGA, que és una eina de registre i de seguiment de les actuacions efectuades, soluciona una part de les deficiències esmentades, cal indicar que en la majoria dels càrrecs analitzats la informació referent a les actuacions realitzades abans de l'exercici 2007 no està incorporada a la seva base de dades i tampoc no hi ha una relació escrita d'aquestes actuacions.

- Pel que fa a la investigació de la solvència del deutor, així com de tots aquells béns i drets susceptibles d'embargament, s'ha comprovat que hi ha determinada informació que no se sol·licita de manera habitual, com és per exemple la següent:
 - Sol·licitud d'informació a l'AEAT sobre possibles valors, fons d'inversió o participacions en altres tipus d'institucions d'inversió col·lectiva.
 - En el cas de persones jurídiques, sol·licitud d'informació al Registre mercantil amb relació als Comptes anuals i també amb relació als administradors de la societat i a la seva vinculació amb altres societats, així com sol·licitud d'informació al Registre de la propietat amb relació als béns dels administradors de la societat (en el cas que s'escaigui la declaració de derivació de responsabilitat).
- Respecte a la qualificació de prefallit per part del gestor (fase EZ14), un cop s'han fet totes les gestions sense que s'hagi obtingut un resultat positiu, cal assenyalar que en alguns dels casos analitzats s'ha produït un retard considerable en la determinació d'aquesta condició amb relació a l'última actuació efectuada i, consegüentment, en la formalització posterior de l'expedient administratiu de declaració de crèdit incobrable i en la comptabilització de la baixa. (Amb relació a les baixes per anul·lació dels crèdits incobrables, vegeu observació c de l'apartat 2.2.2.3).

e) Derivació de responsabilitat

Malgrat que la normativa tributària contempla la figura del responsable solidari i la del responsable subsidiari a l'efecte de derivar l'acció administrativa per exigir el pagament del

deute tributari, en cap dels expedients que han estat objecte d'anàlisi s'ha arribat a fer aquesta derivació.

Segons manifestacions de l'IMH la derivació de responsabilitat no és una pràctica habitual a l'Institut.

f) Retard en el procediment d'embargament de béns immobles

En un ampli percentatge dels expedients analitzats s'ha observat que, tant la provisió d'embargament com les diligències d'embargament de béns immobles i també la resta d'accions conduents a l'alienació dels béns embargats s'efectua sense una periodicitat determinada i amb un diferiment en el temps considerable, amb la qual cosa es corre el risc de perdre la possibilitat de materialitzar el cobrament dels deutes mitjançant aquesta actuació.

Així, per exemple, en un dels casos analitzats l'única propietat del deutor susceptible d'embargament va ser venuda abans que l'IMH practiqués la diligència d'embargament corresponent. En altre cas l'IMH no va tenir coneixement de la desaparició d'unes anotacions d'embargament preferents per processos judicials, fins al moment en què va fer una nova sol·licitud de certificació de càrregues al Registre de la propietat, dos anys més tard de la data en què es va prorrogar l'anotació preventiva d'embargament.

g) Càrrecs en executiva en gestió (subfase EX35)

Dins els saldos pendents de cobrament a 18 de desembre de 2007 (data d'emissió del fitxer que ha servit de base per a l'anàlisi dels càrrecs pendents per liquidacions de l'IIVTNU provinents de l'exercici 2004 i anteriors), hi havia un total de 3.814 càrrecs, per un import total de 3.544.431,00 € (inclosos, si esqueia, recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions), els quals es trobaven en la subfase EX35, anomenada Executiva aixecament d'embargament compte corrent.

Un càrrec es troba en aquesta subfase, EX35, en el moment en què, dins el procés automàtic d'embargament de comptes corrents, s'ha efectuat un intent d'embargament i el resultat ha estat negatiu. Es tracta d'una situació temporal, a l'espera que el càrrec passi a una altra situació causada per una actuació realitzada conduent a materialitzar el seu cobrament i tipificada com a fase o subfase en el SIR (per exemple altre intent d'embargament de compte corrent, embargament d'altres béns, gestió activa, fraccionament del deute, etc.), o bé a donar el càrrec de baixa (per insolvència del deutor, per fallida, per prescripció, etc.).

Dels 3.814 càrrecs que a 18 de desembre de 2007 es trobaven en aquesta situació, un total de 2.222 càrrecs, per un import global de 2.500.353,00 €, eren en aquesta fase EX35 amb anterioritat a l'exercici 2007, la qual cosa significa que durant un període d'un any, com a mínim, la gestió de cobrament ha estat aturada pel que fa a les actuacions tipificades com a fases o subfases esmentades en el paràgraf anterior.

Cal indicar, però, que el fet esmentat no significa que durant el temps en què el càrrec hagi estat en aquesta subfase l'Institut no hagi pogut realitzar cap altra acció, sinó que aquesta no consta com a una subfase diferenciada en el SIR, amb la qual cosa la relació cronològica de les diferents fases per les quals ha passat un càrrec no dóna tota la informació amb relació a la gestió de cobrament efectuada.

h) Càrrecs d'exercicis anteriors en període voluntari de cobrament no notificats

D'acord amb la informació continguda en el fitxer informàtic a 18 de desembre de 2007 (data d'emissió del fitxer), on es detallen els saldos pendents de cobrament per càrrecs de l'IIVTNU provinents de l'exercici 2004 i anteriors, a aquella data hi havia un total de 203 càrrecs, per un import total de 547.984,00 € (inclosos, si esqueia, recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions), els quals es trobaven encara en període voluntari de cobrament.

Segons la fase del procés que consta per a cada càrrec en el fitxer, d'aquests 203 càrrecs, 80 es trobaven en període voluntari per una causa explicada (per trobar-se en fraccionament, en suspensió per la interposició d'un recurs pendent de resoldre, o bé, en paralització per suspensió de pagaments del deutor, per passi a gestió activa, etc.). Per als 123 càrrecs restants, amb un import global de 23.988,00 €, no consta que s'hagués efectuat cap actuació, ni tan sols la notificació corresponent a la liquidació, la qual cosa significa que a la data d'elaboració d'aquest informe la major part d'aquests càrrecs es troben prescrits.

2.2.2.3. Anul·lacions de liquidacions de l'IIVTNU

El resum dels càrrecs anul·lats l'exercici 2005 de liquidacions de l'IIVTNU, amb el detall de la causa de l'anul·lació, segons el codi de la fase i de la subfase aplicat, es mostra en el quadre següent:

Causa de l'anul·lació segons el codi de la fase i subfase	Codi subfase	En voluntària		En executiva		Total	
		Exercici 2005	Exercicis tancats	Exercici 2005	Exercicis tancats	Exercici 2005	Exercicis tancats
Error en la liquidació	05	1.523.112	-	38.299	-	1.561.411	-
Duplictat de la liquidació	06	6.274	-	1.055	-	7.329	-
Duplictat de l'expedient	07	789	-	-	-	789	-
Duplictat de rebuts	09	718	-	519	-	1.237	-
Acord del gerent de l'IMH*	18	20.110	-	-	-	20.110	-
Error del titular	25	1.056	-	105	-	1.161	-
Baixa	26	8.551	-	-	-	8.551	-
Error de mecanització	54	2.010	-	-	-	2.010	-
Baixa per prescripció	EA38	-	-	-	29.784	-	29.784
Baixa per fallit	EF00	-	-	-	335.307	-	335.307
Anul·lació general (subfase no identificada)	-	1.036.518	141.806	69.491	601.020	1.106.009	742.826
Total		2.599.138	141.806	109.469	966.111	2.708.607	1.107.917

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH.

* Anul·lacions per a les quals és necessària una resolució del gerent de l'IMH.

Val a dir que, per Resolució del gerent de l'IMH de 27 de novembre de 2006, l'IMH va comptabilitzar una baixa general per prescripció de tributs i multes que, pel que fa a l'IIVTNU, afectaven 2.593 càrrecs dels exercicis que van de 1986 a 2002. L'import d'aquests càrrecs prescrits va ser per un total de 1.678.865,5€, dels quals 1.418.057,26€ eren en concepte d'IIVTNU i la resta, de 260.808,24€, en concepte de recàrrecs i interessos.

Atès que aquests càrrecs donats de baixa l'exercici 2006 constaven com a pendents de cobrament a 31 de desembre de 2005, s'han inclòs en la població a partir de la qual s'ha obtingut la mostra total d'anul·lacions a verificar, de vint-i-cinc càrrecs, amb un import total de 1.932.332 €.

Les incidències que s'han posat de manifest en l'anàlisi de la mostra de vint-i-cinc liquidacions anul·lades s'exposen a continuació:

a) Formalització del codi de la subfase que identifica la causa de l'anul·lació

Tal com s'ha explicat en l'apartat 1.2.2.3, l'aplicació SIR parametriza mitjançant codis les diferents subfases o situacions per les quals pot passar un càrrec durant el procés de gestió de cobrament.

En el cas dels càrrecs anul·lats, el SIR té tipificats, tant en període voluntari de cobrament com en l'executiu, més d'una vintena de codis de subfases, les quals identifiquen els diferents motius de l'anul·lació. Malgrat això, en un 50% dels casos analitzats, el codi de la subfase no s'enregistra, de manera que l'anul·lació s'agrupa dins d'una subfase genèrica anomenada Anul·lació general.

Aquest fet desvirtua la informació existent, tant de manera individual com a efectes agregats i, per tant, qualsevol anàlisi acurada que es vulgui fer amb relació a les anul·lacions.

b) Baixes per anul·lació dels deutes prescrits mitjançant expedients generals de prescripció

Durant l'exercici l'IMH controla els deutes prescrits mitjançant cadenes informàtiques, les quals calculen si en el període transcorregut entre dues notificacions amb efectes positius d'un càrrec, han passat quatre anys o més i, alhora, si aquest càrrec no es troba en alguna de les subfases de paralització del procés general de gestió de cobrament que l'exclou de ser declarat prescrit (per exemple, deute en procés d'embargament de béns, en procés de resolució d'un recurs, garantit amb un aval, o bé, quan el subjecte passiu està en suspensió de pagaments).

Atès que la identificació dels possibles càrrecs prescrits mitjançant cadenes informàtiques es fa sense una periodicitat prefixada, en aquells casos en què durant el procés de gestió de cobrament s'ha considerat escaient la declaració de prescripció, se'ls aplica el codi de

la subfase EZ76 Executiva prefallit Batch, que vol dir que es paralitza el procés a l'espera d'incloure's dins d'un expedient general de prescripció.

Posteriorment, per formalitzar els expedients generals de prescripció, l'IMH identifica els càrrecs prescrits a incloure en l'expedient mitjançant l'execució d'altres cadenes informàtiques, per a les quals s'han donat determinades especificacions amb relació a la situació dels càrrecs (l'any del contret, la fase i subfase en què es troben, etc.).

Cal indicar que la formalització dels expedients generals de prescripció no es fa de manera sistemàtica per al total dels deutes prescrits al tancament de cada exercici. Així, els deutes en concepte d'IIVTNU que es van declarar prescrits mitjançant expedient general en l'exercici 2005 van ser per un total de 29.783,51 €, mentre que en l'exercici 2006 l'import total pel mateix concepte va ser de 1.418.057,26 €.

De la mostra analitzada de cinc càrrecs donats de baixa per prescripció (un en l'exercici 2005 i quatre en l'exercici 2006), s'ha posat de manifest que en tres casos la comptabilització de la baixa es va efectuar amb més de dos anys de retard en relació amb la data de prescripció del deute. Així mateix, s'ha observat que en alguns casos es van fer notifiacions un cop el deute ja estava prescrit i, per tant, van ser actuacions ineficaces des d'un principi.

c) Baixes per anul·lació dels crèdits incobrables per fallida o per insolvència del deutor

Quan un càrrec es paralitza perquè es troba en Gestió activa, i la gestió individual efectuada pel gestor dona com a resultat la proposta de fallit o d'insolvència de l'obligat al pagament, el càrrec es passa a la subfase EZ14 "Prefallit" que, un cop formalitzat l'expedient de declaració de fallit, passa posteriorment a la subfase EZ51 "Proposta de fallit on line", a l'espera que es formalitzi l'expedient administratiu de declaració de crèdits incobrables i es comptabilitzi la baixa.

Per formalitzar l'expedient administratiu de declaració de crèdits incobrables l'IMH identifica els càrrecs a incorporar mitjançant l'execució d'una cadena informàtica per a la qual s'ha donat la instrucció d'incloure aquells càrrecs que es troben en la subfase esmentada EZ51 "Proposta de fallit on line".

Cal indicar que la formalització dels expedients d'aquest tipus no es fa amb una periodicitat preestablerta, sinó que, segons manifestacions de l'IMH, s'efectua quan es considera que el deute en aquestes condicions assoleix un volum suficient per a generar l'expedient administratiu.

Així, el 24 de desembre de 2005 es va formalitzar un expedient de declaració de crèdits incobrables i es va donar de baixa en concepte d'IIVTNU un import total de 335.307,30 €.

De la mostra analitzada de sis càrrecs donats de baixa en l'exercici 2005 per insolvència, s'ha posat de manifest que en dos casos la proposta de fallit per part del gestor es va fer l'exercici 2003 i en un cas l'exercici 2004, la qual cosa posa en evidència un retard considerable en la comptabilització de les baixes per crèdits incobrables.

2.2.2.4. Saldos pendents per ajornament i fraccionament de liquidacions de l'IIVTNU

En el quadre següent es mostren els saldos pendents per liquidacions de l'IIVTNU que a 31 de desembre de 2005 es trobaven ajornats o en fraccionament:

Exercici	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
Exercici corrent 2005	126	177.829	11	7.750	137	185.579
Exercicis tancats						
2004	45	38.088	56	131.141	101	169.229
2003	16	11.111	60	40.516	76	51.627
2002	5	2.116	49	30.140	54	32.256
2001	1	954	23	11.889	24	12.843
2000 i anteriors	0	0	127	39.734	127	39.734
Total exercicis tancats	67	52.269	315	253.420	382	305.689
Total	193	230.098	326	261.170	519	491.268

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel SIR de l'IMH.

Així mateix, la situació dels deutes pendents fraccionats pels càrrecs de l'IIVTNU de l'exercici 2005 i pels provinents d'exercicis tancats, a 22 de febrer de 2007 i a 18 de desembre de 2007, respectivament, data dels fitxers informàtics que han servit de base per a la selecció de les mostres, es reflecteix en el quadre següent:

En fraccionament a la data dels fitxers informàtics base de les seleccions	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
2005	39	93.093	39	55.038	78	148.131
2004 i anteriors	2	4.020	149	150.416	151	154.436

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (fitxers informàtics a 22 de desembre de 2007 i a 18 de desembre de 2007, respectivament. Les dades a 18 de desembre de 2007 inclouen, a més, tant els càrrecs com els imports relatius als recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions).

D'acord amb l'Ordenança fiscal general per a l'exercici 2005, el gerent de l'IMH pot ajornar o fraccionar el pagament dels deutes tributaris fins a un termini màxim de cinc anys, a petició prèvia de l'obligat.

Si la sol·licitud es presenta en període voluntari i al seu termini està pendent de resolució, no es dictarà la provisió de constrenyiment i, si se sol·licita en període executiu, se suspendran cautelarment les actuacions fins que es resolgui la petició. El termini màxim

per a resoldre és de sis mesos, i si no es resol en aquest termini s'entendrà desestimada la sol·licitud.

Les quantitats ajornades o fraccionades acreditaran l'interès de demora, llevat que es garanteixi la totalitat del deute mitjançant un aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca, o bé un certificat d'assegurança i caució; en aquests casos, l'interès exigible serà l'interès legal.

En general, la garantia s'ha d'oferir en forma d'aval solidari i ha de cobrir el principal, els interessos de demora que es preveu que meritaran, incrementats tots dos conceptes en un 25%. Malgrat això, quan es justifica la impossibilitat d'obtenir l'aval esmentat, es poden oferir les altres garanties següents: hipoteca immobiliària, hipoteca mobiliària, una penyora (només per a deutes en executiva) i, quan el deute no supera els 6.010,12€, un aval personal i solidari de dos contribuents de reconeguda solvència (en l'Ordenança fiscal general per a l'exercici 2006 aquest límit va es va establir en 10.000€).

Així mateix, no s'exigeix garantia si el deute a ajornar o a fraccionar és inferior a 3.005,06€ (per a l'exercici 2006 el límit es va establir en 5.000€), i també en el supòsit que el contribuent demostrï fefaentment una escassa capacitat econòmica o solvència patrimonial. En aquest cas el contribuent ha d'aportar determinada documentació justificativa.

D'altra banda, l'any 2001 l'IMH va aprovar unes Normes internes sobre concessió de fraccionaments i ajornaments, que continuen vigents, les quals regulen amb més detall els diferents aspectes inclosos en l'Ordenança. Així mateix, l'Institut té a disposició dels contribuents un full informatiu on s'informa sobre les normes generals per a la concessió i tramitació de fraccionaments i ajornaments, i sobre la documentació a aportar.

Les incidències que s'han posat de manifest en l'anàlisi de la mostra de dues liquidacions amb cobrament fraccionat s'exposen a continuació:

a) Actualització de les Normes internes sobre concessió de fraccionaments i ajornaments

Com ja s'ha esmentat, l'any 2001 l'IMH va aprovar unes Normes internes sobre concessió de fraccionaments i ajornaments, les quals continuen vigents, segons manifestacions de l'IMH.

Aquestes Normes no estan actualitzades, si més no pel que fa a la unitat monetària emprada (pesseta), pel que fa als límits quantitatius per als diferents supòsits –els quals no es corresponen amb els fixats a l'Ordenança fiscal–, i tampoc pel que fa a diferents aspectes de la tramitació.

b) Aportació de garanties en la concessió de fraccionaments

D'acord amb les Normes internes sobre concessió de fraccionaments i ajornaments, les garanties admeses per l'IMH per als fraccionaments sol·licitats són les següents:

- Per a deutes en període voluntari: aval bancari, hipoteca immobiliària unilateral a favor de l'Ajuntament de Barcelona atorgada davant de notari, o bé aval solidari.
- Per a deutes en període executiu: aval bancari; anotació preventiva d'embargament sobre un immoble inscrit en un registre de la propietat de Barcelona a nom del deutor; hipoteca immobiliària unilateral a favor de l'Ajuntament de Barcelona atorgada davant de notari; embargament de béns mobles propietat del deutor, amb nomenament d'aquest com a dipositari, i anotació al Registre mercantil i de béns mobles; o bé aval solidari.

Així mateix, per als fraccionaments de termini superior a vint-i-quatre mesos, és necessari que s'aporti com a garantia aval bancari, o bé, que es faci anotació preventiva d'embargament d'un immoble.

Això no obstant, aquestes Normes preveuen que es puguin concedir fraccionaments en condicions especials amb relació a les garanties i als terminis assenyalats, però, en tot cas, qualsevol excepció ha de ser autoritzada expressament per l'òrgan competent (fixat a les Normes segons l'import del deute) i per escrit, el qual s'ha d'incloure a l'expedient.

Per als dos fraccionaments analitzats, atorgats en condicions especials pel fet que es van establir uns terminis de pagament de trenta-sis mensualitats, la resolució del gerent de l'Institut mitjançant la qual s'acceptaven provisionalment les garanties aportades pels contribuents, explicitava que en un termini de trenta dies s'havia d'aportar un aval solidari d'una entitat de crèdit o d'una societat de garantia recíproca i que la manca de formalització d'aquesta comportaria la cancel·lació de l'expedient.

Cal fer constar que en ambdós casos aquesta condició no es va complir, però, tampoc no es van cancel·lar els expedients i, consegüentment, els deutes fraccionats no es trobaven garantits degudament, d'acord amb la resolució.

Pel que fa a les garanties provisionals aportades pels contribuents en la sol·licitud, cal indicar el següent:

- En un dels casos la garantia va consistir en les mateixes finques objecte de tributació rebudes en herència. No obstant això, atès que es tractava d'un deute en període de cobrament voluntari, el Registre de la propietat no va acceptar fer-ne l'anotació d'embargament preventiu i, per tant, el deute fraccionat per un import total de 21.897,28 € (inclosos els interessos de fraccionament) no va quedar suficientment garantit.

- En l'altre cas, en què el fraccionament es va concedir en període de cobrament executiu, la garantia presentada va consistir, segons consta a l'expedient, en el manteniment de l'anotació d'embargament preventiu a la Direcció General de Trànsit de dos vehicles, efectuada durant el procediment executiu.

Respecte a la tramitació d'aquest fraccionament, per un import total de 22,376,38 € (inclosos deutes tributaris per diferents conceptes i els interessos de fraccionament) cal assenyalar que la justificació per a la seva concessió sense garantia no va quedar suficientment documentada, d'acord amb el que s'estableix a les Normes internes.

En l'actualitat el fraccionament d'aquest deute està cancel·lat, atès que el contribuent va deixar d'atendre els pagaments a partir del segon termini.

c) Càlcul dels interessos dels fraccionaments de deutes en executiva

D'acord amb la normativa, el càlcul dels interessos de demora dels deutes fraccionats en període executiu s'ha de computar des del dia següent al de venciment del termini d'ingrés del deute en període voluntari, fins a la data de venciment de cada una de les fraccions de deute de què consta el fraccionament.

Això significa que el deute pels interessos de demora meritats en el període executiu fins a la data del càlcul del fraccionament s'inclou implícitament en cada quota resultant del fraccionament.

Cal indicar que l'IMH determina els interessos de demora dels fraccionaments de manera diferent, atès que utilitza el mètode de quotes de fraccionament constants (sistema francès), calculant els interessos des de la data de concessió del fraccionament, i distribuint l'import dels interessos de demora meritats fins a aquesta data (en el període executiu) linealment entre les diferents quotes.

L'efecte d'emprar el mètode de quotes de fraccionament constants (comprehensives d'amortització del deute i d'interessos) provoca una indeguda distribució entre la part de cada quota que correspon a amortització del deute fraccionat i la part que correspon a interessos (distribució inversa a la que preveu la normativa).

Cal assenyalar que la distribució que resulta del càlcul que efectua l'IMH (amortització creixent i interessos decreixents) perjudica el contribuent en el cas de cancel·lació anticipada del fraccionament a causa de morositat, atès que l'import corresponent a la part del deute amortitzat fins aleshores és inferior al que hauria resultat si s'hagués calculat d'acord amb el que indica la normativa.

D'altra banda, en la revisió del càlcul dels interessos de demora que efectua l'IMH, s'ha detectat que es produeixen unes petites diferències amb relació al càlcul efectuat per aquesta Sindicatura, si bé, aquestes diferències (a favor del contribuent) no són significatives.

2.2.2.5. Saldos pendents per liquidacions de l'IIVTNU en suspensió

En el quadre següent es mostren els saldos pendents per liquidacions de l'IIVTNU el cobrament de les quals a 31 de desembre de 2005 es trobava en suspensió, pel fet que hi havia un recurs o una reclamació presentada pendent de resolució o de sentència, respectivament:

Exercici	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
Exercici corrent 2005	7	153.450	0	0	7	153.450
Exercicis tancats						
2004	0	0	5	11.431	5	11.431
2003	28	289.560	9	16.464	37	306.064
2002	1	3.312	3	19.490	4	22.802
2001	0	0	2	1.703	2	1.703
2000 i anteriors	10	224.727	26	58.173	36	282.900
Total exercicis tancats	39	517.599	45	107.261	84	624.860
Total	46	671.049	45	107.261	91	778.310

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada pel SIR de l'IMH.

Així mateix, la situació dels deutes pendents en suspensió pels càrrecs de l'exercici 2005 i pels provinents d'exercicis tancats, a 22 de febrer de 2007 i a 18 de desembre de 2007, respectivament, data dels fitxers informàtics que han servit de base per a la selecció de les mostres, es mostra en el quadre següent:

En fraccionament a la data dels fitxers informàtics base de les seleccions	Voluntària		Executiva		Total	
	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import	Nombre de càrrecs	Import
2005	7	153.450	0	0	7	153.450
2004 i anteriors	66	451.450	170	345.444	236	796.894

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH (fitxers informàtics a 22 de febrer de 2007 i a 18 de desembre de 2007, respectivament. Les dades a 18 de desembre de 2007 inclouen, a més, tant els càrrecs com els imports relatius als recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions).

D'acord amb la normativa, l'obligat tributari té dret, en ocasió de la interposició d'un recurs o d'una reclamació econòmicoadministrativa, que se suspengui l'ingrés del deute tributari, sempre que aporti les garanties exigides, llevat que sigui procedent la suspensió sense cap garantia.

A tal efecte, les garanties admeses segons l'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament per a l'exercici 2005 són les següents:

- Dipòsit en diners en efectiu o en valors públics.
- Aval o fiança de caràcter solidari d'entitat de crèdit o de societat de garantia recíproca, o certificat d'assegurança de caució.
- Aval personal i solidari de dos contribuents de la localitat que tinguin solvència reconeguda, únicament per a deutes inferiors a 601,01 €.

La garantia ha de cobrir el deute objecte del recurs, però, si el deute està en el procediment de constrenyiment, la garantia cobrirà, a més, un 25 per cent en concepte de recàrrec de constrenyiment, d'interessos i de costos que es puguin meritjar.

Això no obstant, es pot suspendre el procediment de cobrament sense la necessitat d'aportar cap garantia en els casos següents:

- Quan es puguin produir perjudicis al subjecte passiu motivats per errors materials, aritmètics o de fet.
- Quan se sol·liciti la compensació de deutes.
- Quan se sol·licitin ajornaments o fraccionaments.
- Durant la tramitació de procediments concursals.
- Durant la tramitació d'execució de garantia.

Així mateix, l'Administració suspendrà automàticament l'execució de les sancions tributàries, sense la necessitat que el contribuent ho sol·liciti i sense la necessitat d'aportar cap tipus de garantia, quan s'interposi en el termini establert un recurs en via administrativa. En aquest cas les dites sancions no es podran executar fins al moment en què siguin fermes en aquesta via.

D'altra banda, llevat que, un cop resolt el recurs, la resolució administrativa o la sentència declari totalment improcedent l'acte impugnat, la concessió de la suspensió comportarà l'obligació de satisfer els interessos de demora acreditats durant tot el període des de la data de la suspensió, o bé l'interès legal, si el deute està garantit mitjançant aval o fiança de caràcter solidari d'entitat de crèdit o de societat de garantia recíproca, o certificat d'assegurança de caució.

Les incidències que s'han posat de manifest en l'anàlisi de les liquidacions de l'IIVTNU el cobrament de les quals es trobava en suspensió s'exposen a continuació:

a) Import de la garantia dels deutes en el cas de suspensió del procediment de cobrament

D'acord amb l'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament per a l'exercici 2005, en el cas de suspensió del procediment de cobrament per la interposició d'un recurs o d'una reclamació, i si el deute es troba incurs en el procediment de constrenyiment, la garantia exigida ha de cobrir, a més del deute, un 25% en concepte de recàrrec de constrenyiment, d'interessos i de costos que es puguin meritjar.

Aquesta quantificació addicional del 25% del deute en concepte de recàrrec de constrenyiment, d'interessos i de costos que es puguin meritjar, es basa en el que disposava el Reglament general de recaptació, aprovat mitjançant el Reial decret 1684/1990, de 20 de desembre, el qual es trobava vigent a la data en què es va aprovar l'Ordenança esmen-

tada, si bé, en tot allò que no fos oposat al que preveu la LGT, que va entrar en vigor l'1 de juliol de 2004.

Val a dir que, amb relació a les garanties exigides en el cas de suspensió, la LGT fa referència només a l'import del deute impugnat, als interessos de demora que generi la suspensió i als recàrrecs que puguin correspondre en el moment de sol·licitar la suspensió, sense establir cap percentatge a l'efecte de quantificar aquests conceptes. Igualment, amb els mateixos termes, es pronuncia el Reglament general de desenvolupament de la LGT en matèria de revisió en via administrativa, aprovat mitjançant el Reial decret 520/2005, de 13 de maig.

Consegüentment, es pot interpretar que, per a l'exercici 2005, l'esmentada quantificació del 25% del deute, addicional, no es trobava totalment emparada per la normativa vigent en aquell moment, i que amb l'entrada en vigor del Reglament general de desenvolupament de la LGT en matèria de revisió en via administrativa, el 27 de juny de 2005, el precepte del Reglament general de recaptació de l'any 1990 que, si esqueia, el podia emparar, va quedar totalment derogat.

Cal assenyalar que en l'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament per a l'exercici 2007 es va suprimir la referència esmentada del 25% i es va adaptar el redactat dels conceptes que ha de cobrir la garantia al redactat establert en la citada normativa.

b) Càrrec en suspensió del qual no s'ha facilitat la documentació requerida

Per a un dels sis càrrecs seleccionats per a fer l'anàlisi les liquidacions en suspensió, l'IMH no ha pogut facilitar a la Sindicatura cap documentació que suporti la procedència de l'import pendent de cobrament en suspensió.

D'acord amb les dades contingudes en el SIR, es tracta d'un càrrec provinent de l'exercici 1982, per un import de 30.943,80 €, el qual va passar a la fase ES, executiva suspès, l'11 d'abril de 1986.

Així mateix, de la informació continguda en el SIR amb relació a aquest càrrec, es desprenen les incidències següents:

- El NIF de l'empresa que consta com a contribuent en el SIR correspon a una altra empresa.
- L'empresa que consta com a contribuent està donada de baixa en el Registre mercantil.
- La societat a què pertany el NIF que consta en el càrrec no presenta anotacions en el Registre mercantil.
- Per les dades que consten en el càrrec i si aquest no es trobés en fase de suspensió, el sistema informàtic donaria com a data de prescripció l'any 2001.
- Atesa l'antiguitat del càrrec, no és possible esbrinar mitjançant el sistema informàtic la persona que va qualificar el càrrec de suspès.

c) Càrrecs en suspensió d'antiguitat anterior a l'exercici 2001

D'acord amb la informació continguda en el fitxer informàtic a 18 de desembre de 2007 (fitxer que ha servit de base per a la selecció de les mostres corresponents als càrrecs de l'exercici 2004 i anteriors), en aquella data hi havia un total de 220 càrrecs en suspensió, per un import total de 776.400,00€, inclosos recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions, els quals es van contreure amb anterioritat a l'any 2001. Així mateix, d'aquests 220 càrrecs, 212 es van situar en la fase de suspensió (en voluntària o en executiva) també amb anterioritat a l'any 2001.

Cal assenyalar que, en el cas de suspensions, l'antiguitat del càrrec no és indicatiu de demora en la gestió ja que, en tractar-se de deutes recorreguts, són bàsicament els tribunals de justícia els que han de resoldre. Així, per exemple, dels 212 càrrecs esmentats n'hi ha tres, per un import total de 269.164,00€, que es mantenen des de l'any 1999 en aquesta situació perquè hi ha pendent de sentència un recurs contenciós administratiu interposat pel contribuent.

No obstant això, de l'anàlisi de la resta dels càrrecs, l'import global dels quals ascendeix a 507.236 €, s'ha posat de manifest que, a més de la seva antiguitat, una gran part d'aquests càrrecs són d'import inferior a 300€. Així mateix, per la informació complementària que proporciona el llistat, es dedueix que alguns d'aquests càrrecs es trobaven en fraccionament i no en suspensió.

d) Termini de resolució dels recursos de deutes en suspensió i interessos de demora

D'acord amb la normativa i amb l'Ordenança Fiscal general de l'Ajuntament per a l'exercici 2005, en el cas del recurs administratiu contra els actes d'aplicació i d'efectivitat dels tributs i altres ingressos de dret públic, el termini per a resoldre és d'un mes a comptar des del dia següent al de la seva presentació.

A partir del termini esmentat sense que s'hagi notificat resolució expressa per causa imputable a l'Administració, i sempre que s'hagi acordat la suspensió de l'acte objecte de recurs, l'Ajuntament no podrà exigir interessos de demora en aquells recursos que siguin desestimats.

Cal indicar que a l'IMH és preceptiu que totes les propostes de resolució de recursos d'alçada siguin dictaminades pel Consell Tributari i que, en general, el temps que triga el Consell en emetre el dictamen corresponent és superior a l'any.

Així mateix, en el cas que la resolució sigui favorable a l'Ajuntament, aquesta dilació a emetre el dictamen, i consegüentment a formular la resolució, provoca que es deixin de meritjar els interessos de demora corresponents al període que excedeix el termini màxim per a resoldre establert en la normativa.

2.3. ACTUACIONS D'INSPECCIÓ DE L'IIVTNU

En l'exercici 2005 la Inspecció Tributària era una divisió integrada dins la Direcció d'Ingressos i Tributs, de la qual depenia, alhora, el Departament de Revisió d'Autoliquidacions. A començaments de 2007 es va produir un canvi organitzatiu en l'IMH i es va crear la Direcció d'Inspecció Tributària, depenent directament de la Gerència.

Amb l'estructura actual, la Direcció d'Inspecció Tributària està integrada per una inspectora cap, sis inspectors (dels quals un lloc està vacant), tres sotsinspectores de l'IIVTNU i cinc persones de suport.

A més, dins la Direcció d'Inspecció Tributària, i sota la direcció de la inspectora cap, es troben el Servei de Plusvàlues (esmentat en l'apartat 2.2.1.3) i el Servei Tècnic d'Inspecció de Tributs (de tots els tributs, però bàsicament l'ICIO i en algun cas l'IAE, per a comprovar mesuraments, plànols, etc.), integrat per un cap i tres persones de suport.

Pel que fa a les actuacions inspectores relacionades amb l'IIVTNU, les tasques que efectua aquesta Direcció són principalment les següents:

- La investigació dels supòsits de falta d'autoliquidació o de declaració de l'impost, mitjançant l'encreuament de dades procedents de fonts externes a l'Institut.
- La tramitació de les propostes de regularització de la situació tributària d'aquells contribuents que no compleixen amb les seves obligacions, mitjançant la pràctica de propostes de liquidació i, si escau, de propostes de sanció i, un cop feta l'actuació, pràctica de la liquidació definitiva corresponent.

Les fonts externes emprades per a l'encreuament de dades són les següents:

1) Dades procedents dels Registres de la propietat

La normativa obliga els notaris a trametre als ajuntaments respectius una relació o un índex comprensiu de tots els documents que hagin autoritzat durant el trimestre anterior, la qual contingui els fets, actes o negocis jurídics que posin de manifest el fet imposable.

Això no obstant, segons manifestacions de l'IMH, la informació continguda en aquestes relacions lliurades pels notaris és heterogènia i insuficient, atès que en la majoria dels casos no es detallen tots els elements que són necessaris per a practicar la liquidació i és per aquest motiu que per a dur a terme la tasca d'investigació esmentada i atès el gran volum de transmissions que es produeixen, la Inspecció considera que és més adient la informació rebuda dels Registres de la propietat.

Aquesta informació consisteix en uns llistats amb determinades dades i, si bé no abasta la totalitat de les transmissions escripturades, atès que només es refereix a les trans-

missions enregistrades en el Registre, és més completa que la dels notaris a l'efecte d'identificar els elements imprescindibles per poder realitzar les comprovacions pertinents. A més, en ser menor el nombre d'entrades d'informació (l'listats mensuals de vint-i-sis Registres de la propietat) amb relació a les entrades provinents dels notaris, la informació està més acotada i, per tant, és més homogènia.

La periodicitat amb què els registres de la propietat trameten els llistats a l'IMH és mensual. Els llistats fan referència a les transmissions enregistrades en el mes anterior. Val a dir que a partir de l'any 2007 tots els registres envien els llistats en suport informàtic (en l'any 2005 només alguns).

El mètode emprat per fer l'encreuament de dades és manual i consisteix a comprovar si per a cada transmissió que consta en el llistat, el subjecte passiu va presentar l'autoliquidació o, si escau, la declaració corresponent.

Aquesta tasca, que la realitzen dues o tres persones del personal de suport de la Direcció, s'efectua directament sobre els llistats, en els quals es deixa una marca manual en aquelles transmissions que han estat autoliquidades i una altra marca diferent per a aquelles altres que no es té constància que l'obligat hagi complert la seva obligació.

Una còpia dels fulls del llistat on consten les dades de les transmissions detectades que no han tributat s'arxiven a l'espera que les sotsinspectores practiquin la proposta liquidació corresponent, la qual, un cop feta, és revisada pels inspectors.

Cal indicar que en aquest procés hi ha una comunicació constant amb l'Assemblea Territorial de Registradors de la Propietat i Mercantils de Catalunya, entitat que fa d'interlocutora a l'efecte de sol·licitar dades i còpia simple de les escriptures de transmissions enregistrades que ho requereixen.

2) Dades procedents de les declaracions presentades per l'adquirent o pel donant

Encara que no siguin subjectes passius de l'impost, la normativa obliga a l'adquirent, en les transmissions intervius oneroses, o al donant, en les transmissions lucratives, a comunicar a l'Ajuntament la realització del fet imposable.

Aquestes declaracions entren a l'IMH pel Registre general i posteriorment s'envien a la Direcció d'Inspecció, que les arxiva per mesos d'entrada, fins a la data de la seva revisió.

El mètode és el mateix que l'utilitzat per a la comprovació d'informació provinent dels registres de la propietat i la seva revisió s'alterna amb la dels registres en funció del temps disponible de les sotsinspectores i el personal de suport.

En l'anàlisi de les actuacions d'inspecció s'han posat de manifest els fets següents:

a) Informació tramesa pels notaris

Tot i que la normativa obliga els notaris a trametre als ajuntaments respectius una relació o un índex comprensiu de tots els documents autoritzats que posin de manifest el fet imposable, la informació continguda en aquestes relacions és heterogènia i insuficient amb relació als elements que són necessaris per a practicar la liquidació.

b) Retard en la revisió dels llistats procedents dels registres de la propietat

El temps transcorregut entre la tramesa dels llistats per part dels registres de la propietat i la data de la seva revisió és d'aproximadament d'un any i mig. Així mateix, el temps transcorregut entre el moment en què s'ha revisat el llistat i el moment en què es fa la proposta de liquidació per part dels inspectors és d'aproximadament mig any.

Així, a la data de redacció d'aquest informe els llistats que la Inspecció estava revisant eren els corresponents al tercer trimestre de 2006 i les propostes de liquidació que els inspectors estaven practicant eren les corresponents a les transmissions enregistrades en els registres durant el primer trimestre de 2006.

c) Mètode d'encreuament de dades

A partir de l'exercici 2007 la informació tramesa pels registres de la propietat s'envia en suport informàtic, la qual cosa permet fer actuacions conjuntes amb l'Assemblea Territorial de Registradors de la Propietat i Mercantils de Catalunya a l'efecte d'homogeneïtzar i de completar la informació necessària.

Tot i això, en l'actualitat el resultat de l'encreuament de dades mitjançant eines informàtiques no dona uns resultats totalment fiables i és per aquest motiu que, per a una major seguretat, una gran part d'aquesta tasca de comprovació es continua fent manualment.

d) Informe sobre els resultats de la inspecció

Com ja s'ha esmentat anteriorment, anualment, a proposta de l'inspector cap, la Gerència de l'IMH aprova un Pla d'Inspecció Tributària. Aquest Pla incorpora, pel que fa a l'IIVTNU, el Pla d'investigació de supòsits de falta d'autoliquidació o de declaració de l'impost, a més del Pla de revisió de les autoliquidacions ingressades (esmentat el punt a de l'apartat 2.2.1.3).

Respecte al Pla d'investigació de supòsits de falta d'autoliquidació o de declaració de l'impost per a l'exercici 2005, cal indicar que, igual que en el cas del Pla de revisió d'autoliquidacions, tampoc no es correspon amb un veritable pla, ja que el contingut d'aquest Pla només fa referència al període a què corresponen les transmissions a investigar (exercicis 2003 i 2004 i pendants d'exercicis anteriors no prescrites).

Així mateix, els resultats d'aquest Pla no queden reflectits en un estudi acurat que posi de manifest, entre altra informació, el període, el nombre i l'import total de registres externs efectivament revisats, les transmissions detectades que no han tributat, el nombre i l'import total de les propostes de regularització practicades, així com el nombre i l'import total d'expedients d'infracció tributària aixecats.

e) Comprovació i control sobre les propostes de liquidació i els expedients sancionadors practicats per la Inspecció

L'IMH no disposa d'un arxiu dels llistats tramesos pels registres de la propietat així com tampoc d'un registre dels llistats, amb indicació d'aquells que han estat objecte de comprovació per part de la Inspecció i els que no ho han estat, i, un cop feta la comprovació, identificació d'aquelles transmissions incloses en els llistats que han tributat i de les que no, i que, per tant, seran objecte d'investigació.

Així, els llistats tramesos pels registres que han estat objecte de comprovació per part de la Inspecció es desen fins al moment en què ja no és necessari fer cap aclariment per part del Registre de la propietat. En aquest moment es destrueixen, atès el gran volum de paper que es genera.

Aquest fet suposa una debilitat de control ja que, la destrucció dels llistats juntament amb la manca d'un registre impedeix efectuar qualsevol comprovació sobre la tasca de comprovació efectuada, així com tampoc permet obtenir informació de gestió, com per exemple la identificació d'aquelles transmissions que no van tributar i que no es van poder liquidar per haver prescrit el dret de l'Institut a fer-ho.

f) Al·legacions presentades pels contribuents

En el procediment d'inspecció, la normativa estableix que abans d'eleva una proposta de liquidació a definitiva, cal donar tràmit d'audiència a l'obligat tributari perquè en el termini fixat de deu dies al·legui allò que convingui al seu dret.

Per a dos dels càrrecs anul·lats que s'han analitzat, la causa de l'anul·lació va ser que en la resolució que va transformar la proposta de liquidació en definitiva, es va adduir (per error) que l'interessat no havia presentat al·legacions, quan, de fet, les dites al·legacions s'havien presentat a l'IMH dins el termini establert.

Aquest error va provocar la incoació d'expedients sancionadors, la interposició de sengles recursos administratius, els quals es van resoldre a favor dels obligats i, finalment, l'anul·lació dels càrrecs corresponents.

Cal indicar que des de la Inspecció es porta un registre d'al·legacions presentades contra les propostes de liquidacions, però, segons manifestacions de l'IMH, en algunes ocasions l'escrit d'al·legacions no és suficientment clar com per a poder distingir entre el que

correspon a al·legacions i el que correspon a un recurs, amb la qual cosa, des dels diferents registres d'entrada de l'Ajuntament, el document es tramet indegudament a la Direcció de Recursos i Relacions amb el Contribuent, en lloc de lliurar-lo a la Inspecció.

g) Imposició de sancions tributàries

En l'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament s'identifiquen i es descriuen les diferents classes d'infracció tributària, així com la sanció pecuniària que, segons la seva graduació, correspon a cada infracció, d'acord amb la normativa tributària.

No obstant això, l'IMH no aplica cap sanció per a determinades accions o omissions tipificades com a infracció, com són per exemple la manca de presentació o la presentació incorrecta d'autoliquidacions o de declaracions, sense que es produeixi un perjudici econòmic per a la Hisenda municipal, o també l'incompliment de l'obligació de comunicar el domicili fiscal.

D'altra banda, el criteri de la Inspecció en l'exercici 2005 en el cas de la pràctica d'una liquidació complementària a conseqüència de la revisió d'una autoliquidació, era el de no incoar expedient sancionador per infracció tributària.

L'explicació de l'aplicació d'aquest criteri, segons les manifestacions de l'IMH, era que l'error en l'autoliquidació estava produït normalment per la introducció involuntària de dades incorrectes, ja sigui pel contribuent o bé per la persona de l'IMH que ajudava a formalitzar l'imprès d'autoliquidació (al pati d'operacions i a les OAC), atès que el contribuent aportava la documentació i que, per tant, l'IMH disposava de la informació per a fer-ho amb les dades correctes.

Així mateix, en el cas de la detecció d'una transmissió no autoliquidada o no declarada pel contribuent, en què de la documentació aportada per aquest a requeriment de la Inspecció es despenia que, a més de la transmissió detectada, se n'havien produït d'altres en les mateixes circumstàncies, el criteri de la Inspecció en l'exercici 2005 era el de incoar expedient sancionador per infracció tributària només per la transmissió detectada i no per les altres transmissions, per a les quals es va practicar una liquidació extemporània (amb els recàrrecs i interessos corresponents).

L'argumentació per a l'aplicació d'aquest criteri per part de l'IMH era que per a les altres transmissions el contribuent havia presentat una declaració extemporània mitjançant la documentació aportada (l'escriptura), encara que aquesta documentació hagués estat lliurada a requeriment de la Inspecció.

Val a dir, però, que segons manifestacions de l'IMH, a començaments de l'any 2008 s'ha donat ordre de modificar alguns d'aquests criteris, de manera que s'incoarà expedient sancionador per infracció tributària tant en el cas en què s'hagi de practicar una liquidació

complementària com en el cas de transmissions detectades a través de la documentació aportada en el procediment d'inspecció d'una altra transmissió.

h) Liquidacions d'infraccions tributàries no practicades per falta de notificació de la incoació de l'expedient sancionador

En una de les liquidacions analitzades, practicada a conseqüència d'una inspecció i en la qual era procedent la incoació d'un expedient d'infracció tributària, amb una sanció proposada de 13.661,48 €, la liquidació corresponent a la sanció mai no va arribar a practicar-se, atès que la notificació de la incoació de l'expedient no va ser efectiva per falta de publicació al BOP.

Segons manifestacions de l'IMH, l'anunci al BOP de citació al contribuent a l'efecte de notificar la incoació d'expedients sancionadors no es va començar a realitzar fins al 5 de març de 2005. Fins aleshores, si el segon intent de notificació al contribuent de la diligència d'inici d'un expedient sancionador no resultava efectiu, no es realitzava cap més actuació i, per tant, caducava el dret a practicar la liquidació corresponent a la sanció.

i) Liquidació a nom d'un dels cotitulars del bé transmès

En una de les liquidacions analitzades practicada a conseqüència d'una inspecció i, per tant, amb el coneixement de la identitat dels transmetents a través de l'escriptura (matri-moni en règim de comunitat de béns), es va liquidar i notificar la totalitat de l'impost a nom d'un dels cònjuges cotitulars, en lloc de fer una liquidació per a cada un d'ells, d'acord amb la seva participació en la propietat del bé transmès.

Aquest fet va provocar que, en el procediment de recaptació del deute en via executiva, es procedís només contra els béns i drets del titular de l'impost i no contra els del seu cònjuge.

2.4. REFLEX COMPTABLE DE LA GESTIÓ TRIBUTÀRIA I RECAPTACIÓ DE L'IVTNU

Tal com s'ha mencionat al començament d'aquest informe, l'IMH s'encarrega de la gestió, la liquidació i la recaptació de la majoria dels tributs i altres ingressos de dret públic de l'Ajuntament de Barcelona; això no obstant, les dades corresponents no consten en el seu Compte general, sinó que es reflecteixen en el Compte general del mateix Ajuntament.

Per a l'enregistrament de les operacions comptables efectuades des de l'IMH, l'Ajuntament de Barcelona utilitza l'aplicació SIGEF (esmentada en l'apartat 1.2.2.3), la qual, mitjançant taules relacionals, té establertes les equivalències entre les partides de caràcter pressupostari i no pressupostari i els comptes comptables corresponents d'acord amb el Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local, de manera que tota operació pressupostària i no pressupostària comporta efectes comptables.

Una de les característiques bàsiques del SIGEF és la tipificació d'operacions, que consisteix a definir assentaments comptables tipificats, de manera que per enregistrar una operació, s'ha d'identificar l'assentament tipus corresponent, seleccionar-lo i carregar les dades que li són requerides.

Cal indicar que el SIGEF disposa d'un catàleg d'aproximadament 200 operacions tipificades, de les quals, les relatives a la gestió tributària que incideixen sobre l'execució pressupostària i la comptabilitat municipal són, bàsicament, les següents:

- El reconeixement d'ingressos derivats de padrons, de liquidacions, d'autoliquidacions i de multes.
- El cobrament de tributs a través dels diversos canals de cobrament.
- El fraccionament i l'ajornament en el cobrament de deutes.
- L'anul·lació d'ingressos, en resultar improcedents, o bé la cancel·lació de deutes a cobrar, per insolvència del deutor o per prescripció.
- La devolució d'ingressos indeguts.

Cada una d'aquestes operacions es troba tipificada al SIGEF mitjançant els assentaments tipus següents:

- Reconeixement d'ingressos (RI).
- Aplicació de la recaptació (AR).
- Anul·lacions per fraccionament i o ajornament (ANIF) (assentament incorporat en l'exercici 2006 a conseqüència del canvi en el tractament comptable establert per a aquests operacions en la nova Instrucció de comptabilitat).
- Anul·lacions i cancel·lacions d'ingressos (ANI).
- Obligacions per devolucions d'ingressos (ODI).
- Obligacions extrapressupostàries (OE).

D'acord amb la filosofia amb què es va dissenyar el SIGEF, quan el control i la gestió de la informació de les operacions que tenen incidència pressupostària i comptable s'efectua des d'aplicacions perifèriques del sistema, com és el cas del SIR (aplicació explicada en l'apartat 1.2.2.3), aquesta informació es transmet al SIGEF mitjançant el que s'anomenen lots, que són una sèrie d'assentaments comptables que formen una unitat susceptible de rebre un tractament conjunt.

Els lots s'utilitzen quan les operacions no es comptabilitzen directament al SIGEF, sinó que la informació es trasllada del SIR al SIGEF mitjançant l'execució de cadenes informàtiques. Un cop la informació continguda al lot és rebuda pel SIGEF, és validada i s'enregistra comptablement.

Cal indicar que al SIR les operacions s'enregistren degudament individualitzades, i és en aquesta aplicació on es manté el control dels drets reconeguts, els cobrats i els pendents de cobrament, amb el detall individualitzat per contribuents i per tributs.

Així, les operacions individuals de gestió tributària executades diàriament per l'IMH que tenen efectes pressupostaris i comptables s'agrupen al SIR en el que s'anomena lot diari, que recull totes les operacions RI, AR, ANIF, ANI, ODI i altres operacions processades el mateix dia, classificades d'acord amb la naturalesa dels tributs, l'any del contret i, en el cas de la recaptació, d'acord també amb el canal de cobrament pel qual s'ha ingressat (concepte que s'explica més endavant).

Al final de cada mes s'efectua un procés informàtic que agrupa tots els lots diaris i es genera el lot mensual d'assentaments que s'ha d'incorporar al SIGEF.

El lot mensual, que és revisat pel Departament d'Administració i Comptabilitat d'Ingressos de l'IMH i signat per la directora d'Ingressos i pel gerent de l'Institut, es trameta al Departament de Comptabilitat de l'Ajuntament de Barcelona, que el valida i l'enregistra comptablement, amb els corresponents efectes en l'execució del pressupost d'ingressos de l'Ajuntament.

Pel que fa a la comptabilització de la recaptació, aquesta s'enregistra de manera desglossada segons els diversos canals i subcanals de cobrament, els quals, llevat d'algunes excepcions, fan referència als diferents tipus de cobrament i als comptes oberts a les entitats financeres col·laboradores, respectivament.

Els principals canals de cobrament establerts per a l'IIVTNU i l'operativa comptable emprada en l'exercici 2005 per a cada un d'ells és la següent:

- Canal 11: establert per al cobrament, a través d'entitats financeres col·laboradores, de tributs i altres ingressos municipals la recaptació dels quals no està domiciliada (padrons no domiciliats, liquidacions, autoliquidacions i multes). El procediment d'aquests tipus de cobrament està regulat en el Quadern 60 (emès per l'AEB).

En el cas de l'IIVTNU, aquest canal s'utilitza per al cobrament de les autoliquidacions assistides (les generades mitjançant l'aplicació disponible a Internet) i també el de les liquidacions (ingressos de contret previ). Els trets principals amb relació a l'operativa comptable d'aquest sistema són els següents:

- Diàriament les entitats col·laboradores ingressen l'import total recaptat en un compte restringit de recaptació a nom de l'Ajuntament de Barcelona i, mitjançant connexió telefònica, informen l'IMH del detall de la recaptació diària efectuada (en el cas de l'IIVTNU, el detall de les autoliquidacions corresponents).

Amb aquestes dades l'Ajuntament de Barcelona enregistra transitòriament en el SIGEF, en el compte 572 de tresoreria, Saldos no disponibles, i en subcomptes 554.80 d'Ingressos pendents d'aplicació, Canal de cobrament restringit, un càrrec i un abonament, respectivament, per l'import diari recaptat per cada entitat col·laboradora.

Així mateix, amb la informació tramesa per les entitats, i un cop ha estat conciliada amb la informació que consta en la seva base, l'IMH enregistra en els lots diaris, de manera detallada per autoliquidacions, els assentaments RI de reconeixement d'ingressos i AR d'aplicació de la recaptació (atès que, en tractar-se d'autoliquidacions, l'assentament és simultani) i per liquidacions els assentaments AR (atès que, en aquest cas, l'assentament RI ja es va enregistrar en el lot del dia en què es va practicar la liquidació). Posteriorment, aquestes dades s'incorporaran als lots mensuals.

- Cada 15 dies (els dies 5 i 20 de cada mes i per les quinzenes que van del dia 21 del mes anterior al 5 del mes corrent i del dia 6 al 20 del mes corrent, respectivament), les entitats col·laboradores traspassen, del compte restringit de recaptació a un compte corrent operatiu també de l'Ajuntament, els imports ingressats en aquests períodes i l'Ajuntament enregistra en el SIGEF (normalment amb dates 15 i 30 de cada mes), en el compte 571 de tresoreria, Saldos disponibles, i en subcomptes 554.11 d'Ingressos pendents d'aplicació, Quadern 60, un càrrec i un abonament, respectivament, pels imports traspassats. Alhora, retrocedeix, pel mateix import global, els assentaments transitoris diaris explicats en els paràgrafs anteriors.
- Al final de cada mes, mitjançant la comptabilització dels lots mensuals de recaptació tramesos per l'IMH, l'Ajuntament comptabilitza en el SIGEF el reconeixement dels ingressos (càrrec a comptes 430 de Deutors i abonament a comptes 770 d'Ingressos per Impostos sobre el capital) i l'aplicació de la recaptació (amb càrrec als subcomptes 554.11 d'Ingressos pendents d'aplicació, Quadern 60 i abonament a comptes 430 de Deutors).
- Canals 14.01 i 14.02: establerts per al cobrament d'autoliquidacions de l'IIVTNU formalitzades per preimprès (model antic) a través de dues entitats col·laboradores (Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona i Caixa de Catalunya) les quals, a més, s'encarreguen de mecanitzar les dades consignades manualment en l'imprès pels contribuents

El procediment i l'operativa comptable és similar a l'explicada per al canal 11, si bé, en aquests casos, la informació tramesa a l'Ajuntament i a l'IMH no fa referència als cobraments diaris, sinó als ingressats durant la quinzena (els dies 5 i 20 de cada mes es trameta la informació relativa als cobraments efectuats en les quinzenes que van del dia 21 del mes anterior al 5 del mes corrent i del dia 6 al 20 del mes corrent, respectivament).

Així mateix, en el cas de la Caixa de Catalunya, la recaptació diària no s'ingressa en un compte restringit de recaptació a nom de l'Ajuntament, sinó que cada quinze dies ingressa la recaptació del període directament a un compte operatiu de l'Ajuntament.

- Canal 14.07: establert per al cobrament d'autoliquidacions formalitzades a les notaries (assistides).

En aquest cas el contribuent paga la quota corresponent directament al notari i aquest ingressa l'import en un compte corrent obert en una entitat financera del qual és titular.

Amb una periodicitat setmanal (cada dimarts), mitjançant el programa ENotaris, que està connectat al sistema informàtic de l'Ajuntament, l'IMH rep la informació dels cobraments efectuats pel notari durant el període de set dies que va finalitzar el dia anterior.

Amb aquestes dades, de manera detallada per autoliquidacions i segons la data d'ingrés en el compte corrent del notari, l'IMH enregistra en els lots diaris de recaptació els assentaments RI de reconeixement d'ingressos i AR d'aplicació de la recaptació. Així mateix, confecciona el rebut pels imports cobrats, el qual serà carregat al compte corrent del notari una setmana més tard (com si es tractés d'un rebut domiciliat el cobrament del qual segueix el procediment regulat en el Quadern 19, emès per l'AEB).

Posteriorment, quan s'efectua el càrrec del rebut al compte corrent del notari, l'Ajuntament enregistra en el SIGEF un càrrec al compte 571 de tresoreria, Saldos disponibles, amb abonament al subcompte 554.14 d'Ingressos pendents d'aplicació, Autoliquidacions BBVA Notaris.

Al final de cada mes, igual que per als altres canals, mitjançant la comptabilització dels lots mensuals de recaptació tramesos per l'IMH, l'Ajuntament comptabilitza en el SIGEF el reconeixement dels ingressos i l'aplicació de la recaptació.

- Canal 19, Cobrament per recaptació directa: establert per als cobraments de tots tipus d'exaccions efectuats a l'oficina de la Caixa de Pensions i d'Estalvis de Barcelona annexa a les dependències de l'IMH.

El funcionament és similar al del canal 11, és a dir, diàriament l'oficina ingressa els imports recaptats en un compte restringit a nom de l'Ajuntament i lliura a l'IMH la relació de cobraments efectuats el dia anterior. Posteriorment, cada setmana, l'entitat traspasa la totalitat de la recaptació del compte restringit a un compte corrent operatiu de l'Ajuntament.

En aquest cas l'oficina bancària té accés, només com a usuària, al SIR, i és la mateixa oficina qui carrega la informació dels cobraments diaris a l'aplicació.

En l'anàlisi del reflex comptable de la gestió i recaptació de l'IIVTNU s'han posat de manifest les incidències següents:

a) Diferiment en l'aplicació comptable dels imports recaptats

En alguns casos, la sistemàtica comptable emprada amb relació als canals de cobrament provoca un diferiment en l'aplicació comptable dels imports recaptats. Aquest fet es produeix en els casos següents:

- Cobraments pel canal 11 (Quadern 60)

L'enregistrament de les autoliquidacions al SIR es produeix en el moment en què es coneix el seu cobrament pel Quadern 60.

Així, un cop l'entitat col·laboradora tramet l'arxiu informàtic de recaptació diària a l'IMH, s'executa una cadena informàtica mitjançant la qual es concilia aquesta informació amb les dades de les autoliquidacions enregistrades a l'aplicació ALQ (vegeu explicació d'aquesta aplicació en l'apartat 1.2.2.3).

En el procés de conciliació es produeixen una sèrie d'incidències (per problemes de gravació de dades, ràfegues de cobrament defectuoses, etc.) l'anàlisi de les quals es gestiona mitjançant una aplicació independent del SIR. Un cop es resol la incidència, es carreguen les dades corresponents al SIR a l'efecte del seu enregistrament.

Així, en el cas d'incidències relatives a autoliquidacions (corresponents a ingressos de contret simultani al cobrament), es difereix el reconeixement de l'ingrés fins al moment de la seva resolució. Mentrestant, els imports cobrats es mantenen en subcomptes 554.80 d'Ingressos pendents d'aplicació (en saldos creditors).

D'altra banda, cal indicar que, per qüestions puntuals, a 31 de desembre de 2005 no s'havia executat la cadena informàtica, esmentada anteriorment, corresponent a la recaptació dels dies que van del 28 al 31 de desembre i, per tant, els imports recaptats en aquest període no es van incloure en el lot mensual de desembre de 2005 sinó en el de gener de 2006.

L'import global estimat per aquesta Sindicatura corresponent a autoliquidacions de l'IIVTNU que havien estat cobrades amb anterioritat al 31 de desembre de 2005, però que es mantenen en comptes d'Ingressos pendents d'aplicació, pel fet que encara no s'havia efectuat l'assentament d'aplicació de la recaptació ascendeix a un total de 507.327 €.

- Cobraments pel canal 14.01 (Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, autoliquidacions de preimprès)

En aquest cas l'enregistrament de les autoliquidacions al SIR es produeix quinzenalment, atès que la informació tramesa per l'entitat a l'IMH no fa referència als cobraments diaris, sinó als ingressats durant la quinzena (quinzenes que van del dia 21 del

mes anterior al 5 del mes corrent i del dia 6 al 20 del mes corrent, respectivament) i, per tant, al tancament de l'exercici, els imports de les autoliquidacions cobrades durant el període que va del 21 al 31 de desembre es mantenen en subcomptes 554.80 d'Ingressos pendents d'aplicació (en saldos creditors).

L'import global estimat per aquesta Sindicatura corresponent a autoliquidacions de l'IIVTNU que havien estat cobrades en el període que va del 21 al 31 de desembre de 2005 i que es mantenen en comptes d'Ingressos pendents d'aplicació ascendeix a un total de 1.656.750 €.

- Cobraments pel canal 14.02 (Caixa de Catalunya, autoliquidacions de preimprèss)

El funcionament pel que fa a la tramesa d'informació produeix el mateix efecte que l'explicat per al canal 14.01 anterior. No obstant això, atès que en el cas de la Caixa de Catalunya la recaptació diària no s'ingressa en un compte restringit a nom de l'Ajuntament, sinó que s'ingressa cada quinze dies directament a un compte operatiu de l'Ajuntament, els imports recaptats durant el període que va del 21 al 31 de desembre no consten enregistrats en cap compte.

L'import global estimat per aquesta Sindicatura corresponent a autoliquidacions de l'IIVTNU que havien estat cobrades en el període que va del 21 al 31 de desembre de 2005 i que no constaven en comptes de tresoreria i, per tant, tampoc en comptes d'Ingressos pendents d'aplicació, ascendeix a un total de 334.954 €.

- Cobraments pel canal 14.07 (autoliquidacions formalitzades a les notaries)

En aquest cas, cada dilluns l'IMH efectua un càrrec al compte corrent del notari per l'import de les autoliquidacions cobrades per aquest durant la setmana que va finalitzar el dilluns de la setmana anterior.

L'import global calculat per aquesta Sindicatura corresponent a autoliquidacions de l'IIVTNU que havien estat cobrades pels notaris en el període que va del dimarts, dia 20, fins al dilluns, 26 de desembre de 2005, i que no constaven en comptes de tresoreria, sinó en subcomptes 554.14 d'Ingressos pendents d'aplicació (saldos deutors), ascendeix a un import total de 33.229 €.

Així mateix, l'import global estimat per les autoliquidacions de l'IIVTNU que havien estat cobrades pels notaris en el període que va del dimarts dia 27 fins al dissabte 31 de desembre de 2005 i que no constaven ni en comptes de tresoreria ni en subcomptes 554.14 d'Ingressos pendents d'aplicació, ascendeix a un total de 63.497 €.

L'efecte comptable del que s'ha exposat en els paràgrafs anteriors sobre els saldos a 31 de desembre de 2005 es resumeix en el quadre següent:

Canal	En Tresoreria amb abonament a Ingressos pendents d'aplicació	En Ingressos pendents d'aplicació (saldo deutor) amb abonament Ingressos de l'exercici	Imports cobrats no reflectits en els saldos a 31.12.2005
11 (Quadern 60)	(a) 507.327	0	0
14.01 (Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona)	(b) 1.656.750	0	0
14.02 (Caixa de Catalunya)	0	0	334.954
14.07 (Notaries)	0	33.229	63.497
Total	2.164.077	(c) 33.229	(d) 398.451

Imports en euros.

Font: Elaboració pròpia a partir de la informació facilitada per l'IMH.

Notes:

- (a) Produeix una infravaloració del Romanent de tresoreria a 31.12.2005, atès que aquesta quantitat està inclosa indegudament en l'import dels Ingressos realitzats pendents d'aplicació definitiva, el qual es resta de l'epígraf de Drets pendents de cobrament.
- (b) El Romanent de tresoreria a 31 de desembre de 2005 no resulta afectat, atès que aquesta quantitat no està inclosa en l'import dels Ingressos realitzats pendents d'aplicació definitiva, el qual es resta de l'epígraf de Drets pendents de cobrament.
- (c) El Romanent de tresoreria a 31 de desembre de 2005 no resulta afectat, atès que aquesta quantitat, en ser de signe deutor, minora l'import dels Ingressos realitzats pendents d'aplicació definitiva i, per tant, augmenta el saldo net de l'epígraf de Drets pendents de cobrament (en tot cas produeix una indeguda classificació dels epígrafs de Drets pendents i de Fons líquids).
- (d) Produeix una infravaloració del Romanent de tresoreria a 31 de desembre de 2005 per l'import indicat, atès que no consta en el l'epígraf de Fons líquids.

Consegüentment, l'efecte del diferiment en l'aplicació comptable dels imports recaptats en concepte d'IIVTNU, causat per la sistemàtica comptable emprada amb relació als canals de cobrament, va provocar una infravaloració del Romanent de Tresoreria a 31 de desembre de 2005 estimada en una quantitat de 905.778€ (d'acord amb les notes 1 i 4 del quadre anterior).

b) Retard en la comptabilització de l'anul·lació

Segons les explicacions de l'IMH, quan s'anul·la una liquidació errònia perquè és substituïda per una altra, la comptabilització de l'anul·lació s'efectua gairebé al mateix temps que la del reconeixement de la nova liquidació.

Malgrat això, per a dos dels càrrecs anul·lats dels vint-i-cinc que s'han analitzat, l'anul·lació de la liquidació errònia es va enregistrar amb sengles retards, d'un i de dos mesos, amb relació a la data d'emissió i reconeixement de la nova liquidació.

Així mateix, en un altre cas en què la causa de l'anul·lació havia estat l'estimació d'un recurs d'alçada, el retard en l'enregistrament de la resolució en el SIR amb relació a la data de notificació de la resolució del recurs a favor de l'obligat i, per tant, el retard en la comptabilització de l'anul·lació, va ser de fins a set mesos.

Cal indicar que aquests fets posen de manifest una mancança en la sistemàtica de gestió amb implicacions comptables, ja que la comptabilització de l'anul·lació hauria de ser sempre simultània a la del reconeixement de la nova liquidació.

3. CONCLUSIONS

Un cop examinada, d'acord amb els objectius previstos, l'activitat efectuada en l'exercici 2005 per l'IMH amb relació a la gestió, la liquidació, la recaptació i la inspecció de IIVTNU, es considera que l'Institut porta a terme una raonable gestió de l'impost, atès el gran volum d'operacions que gestiona i la complexitat d'una bona part d'elles.

Cal exceptuar les observacions descrites en els diferents punts de l'apartat següent, 3.1. Observacions i, en particular, els punts 7 i 13 d'aquest apartat, els quals fan referència a l'omissió de la proposta de liquidació i a la falta de derivació de responsabilitat, respectivament, així com també als retards importants que es produeixen en alguns dels procediments, els quals es descriuen en el punt 3 de l'apartat 3.2. Recomanacions.

3.1. OBSERVACIONS

A continuació es fa un resum dels aspectes més significatius que s'han posat de manifest en la fiscalització realitzada, els quals caldria tenir presents i esmenar, si escau, en la mesura en què encara no s'hagi fet.

Documentació no facilitada

1) Autoliquidacions i liquidacions de les quals no s'ha facilitat la documentació requerida

Per a nou dels càrrecs seleccionats per autoliquidacions ingressades en l'exercici 2005 (d'una mostra de setanta càrrecs), l'IMH no ha pogut facilitar a la Sindicatura la documentació suport que és necessària per a poder verificar la correcció de les dades consignades en l'autoliquidació. L'import de les quotes corresponents a aquestes nou autoliquidacions ascendeix a un total de 344.256 € (vegeu el detall en el punt *a* de l'apartat 2.2.1.2).

Igualment, per a un dels sis càrrecs seleccionats per a fer l'anàlisi les liquidacions pendents de cobrament en suspensió, l'IMH tampoc no ens ha pogut facilitar la documentació que suporti la correcció de l'import pendent. D'acord amb les dades contingudes en el SIR, es tracta d'un càrrec provinent de l'exercici 1982, per un import de 30.943,80 €, el qual es va situar en la fase ES, executiva suspès, l'11 d'abril de 1986 (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.2.5).

Regulació en les Ordenances fiscals

2) Import de la garantia dels deutes en el cas de suspensió del procediment de cobrament

Segons l'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament per a l'exercici 2005, en el cas de suspensió del procediment de cobrament per la interposició d'un recurs o d'una reclamació, i si el deute es troba incurs en el procediment de constrenyiment, la garantia exigida ha de

cobrir, a més del deute, un 25% en concepte de recàrrec de constrenyiment, d'interessos i de costos que es puguin meritjar.

D'acord amb la normativa vigent en aquell moment, es pot interpretar que l'esmentada quantificació del 25% del deute, addicional, no es trobava totalment emparada (vegeu punt *a* de l'apartat 2.2.2.5).

Cal fer constar, però, que en l'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament per a l'exercici 2007 es va suprimir la referència esmentada del 25% i es va adaptar el redactat dels conceptes que ha de cobrir la garantia al redactat establert en normativa.

Aspectes relacionats amb la tramitació d'autoliquidacions

3) Excés en l'import de la quota ingressada d'una autoliquidació i recàrrecs extemporanis no practicats

Per a una de les autoliquidacions analitzades, amb una quota líquida ingressada de 3.387.838,87 €, el subjecte passiu es va autoliquidar i va pagar en excés una quantitat de 603.159,26 € (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.1.2).

Així mateix, en relació amb l'autoliquidació esmentada en el paràgraf anterior juntament amb altres 167 autoliquidacions per altres transmissions formalitzades en la mateixa escriptura, el contribuent va efectuar el pagament efectiu amb posterioritat a la data límit de pagament en període voluntari. Malgrat això, no es va aplicar el recàrrec per extemporeïtat corresponent d'un 5%.

Cal fer constar que amb data 4 de juny de 2008 el gerent de l'Institut va dictar la resolució mitjançant la qual s'aprova reintegrar al contribuent l'import cobrat en excés, de 603.159,26 €, més els interessos de demora corresponents; estimats per l'Institut en una quantitat de 104.624,02 € (calculats des de la data de cobrament efectiu de l'autoliquidació errònia, fins a la data prevista per al pagament de la devolució).

Així mateix, també en data 4 de juny de 2008, l'IMH va liquidar i notificar al contribuent els recàrrecs extemporanis corresponents a aquelles autoliquidacions ingressades fora de la data límit de pagament en voluntària.

L'import calculat per l'Institut corresponent als recàrrecs esmentats ascendeix a un total net de 171.664,62 €, el qual inclou els conceptes següents: 193.721,85 € pels recàrrecs relatius a les autoliquidacions extemporànies, 35.164,32 € pels recàrrecs corresponents a les tres declaracions de transmissió presentades (fora de termini) perquè l'IMH practiqués la liquidació pertinent, disminuït per una quantitat global de 57.221,55 €, corresponent al 25% de reducció establert en la normativa, pel pagament d'aquests recàrrecs dins el període voluntari.

Amb data 6 de juny de 2008 la dita societat va sol·licitar a l'Institut que l'import total net a ingressar pels recàrrecs extemporanis, de 171.664,62 €, fos compensat amb la quantitat que l'IMH havia de reintegrar-li en concepte de devolució d'ingressos indeguts, d'acord amb la resolució del gerent de l'IMH de 4 de juny de 2008, esmentada anteriorment.

4) Errors en l'autoliquidació que van provocar un excés en l'import de la quota ingressada

Independentment de l'import ingressat en excés per l'autoliquidació esmentada en l'observació anterior, s'ha detectat que altres dues de les autoliquidacions analitzades contien errors en la imputació dels anys o en altres factors, els quals van provocar que la quota ingressada fos superior a la que era procedent. L'import global de les quotes ingressades en excés per les dues autoliquidacions esmentades s'ha calculat en 25.725,79 € (vegeu punt *e* de l'apartat 2.2.1.2).

A més, aquesta incidència s'ha produït també en altres cinc autoliquidacions no incloses en la mostra, però que s'han analitzat pel fet de tenir alguna vinculació amb algun dels càrrecs seleccionats. Per a aquestes autoliquidacions l'import ingressat en excés va ser de 62.357,35 €.

Cal fer constar que, en tractar-se d'autoliquidacions, la causa de l'error és imputable al contribuent i que aquestes autoliquidacions encara no havien estat revisades per l'Institut. Malgrat això, atès que a través d'aquesta Sindicatura l'IMH ha tingut coneixement d'aquest fet, amb data 5 de juny de 2008, el gerent de l'Institut va dictar les resolucions corresponents mitjançant les quals s'iniciaven les actuacions a l'efecte de reintegrar als contribuents els imports autoliquidats i ingressats en excés, els quals ascendeixen a un total de 88.083,14 €, a més dels interessos de demora que corresponguin (des de la data de cobrament efectiu de l'autoliquidació errònia, fins a la data en què es dicti l'ordre de pagament de la devolució).

5) Càlcul del recàrrec i dels interessos de demora per extemporaneïtat en les autoliquidacions

A l'IMH el recàrrec extemporani, i si s'escau els interessos de demora, es calculen només en el cas que l'autoliquidació s'hagi formalitzat mitjançant el model d'autoliquidació assistida i no en el cas que s'hagi formalitzat per preimprès (vegeu explicació dels models existents en l'apartat 2.2.1.1).

A més, el càlcul automàtic d'aquests conceptes en les autoliquidacions assistides s'efectua fins al moment de la seva emissió i, per tant, no es considera en el còmput els dies que poden haver passat fins al moment en què efectivament es cobra, període que pot ser de 65 fins a 80 dies (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.1.1).

Així, en aquests casos, llevat que posteriorment l'autoliquidació hagi estat objecte de revisió per part de l'IMH, es deixen d'ingressar els recàrrecs, i si escau, els interessos de demora que haurien correspost.

De la mostra de setanta autoliquidacions analitzades, un total de sis es van ingressar, sense requeriment previ, fora del termini voluntari de pagament. Malgrat això, per a aquestes autoliquidacions no es va liquidar ni el recàrrec per extemporaneïtat ni tampoc els interessos de demora que eren procedents (vegeu punt *c* de l'apartat 2.2.1.2).

Aquesta incidència s'ha produït també en altres dues autoliquidacions no incloses en la mostra, però que s'han analitzat també pel fet de tenir alguna vinculació amb algun dels càrrecs seleccionats.

Respecte als recàrrecs extemporanis i interessos de demora indicats en els dos paràgrafs anteriors, cal fer constar que amb data 5 de juny de 2008 l'IMH va emetre les liquidacions complementàries corresponents, per un import total net que ascendeix a 33.866,18 €, el qual inclou la reducció establerta en la normativa, d'un 25%, en el cas que el contribuent faci el pagament d'aquestes liquidacions dins el període voluntari.

D'altra banda, durant el període de set mesos que va del 26 de gener al 8 d'agost de 2005, l'aplicació informàtica posada a disposició dels contribuents per formalitzar les autoliquidacions de l'IIVTNU mitjançant Internet (autoliquidacions assistides) contenia un error en la fórmula destinada a calcular l'import dels interessos de demora extemporanis (vegeu punt *d* de l'apartat 2.2.1.2).

De la mostra analitzada aquest error s'ha detectat en un cas, en què l'import dels interessos pagats en excés pel contribuent és de 142,52 €.

L'IMH no va realitzar cap actuació amb relació a la devolució de les quantitats cobrades indegudament pel fet exposat.

Aspectes relacionats amb el procediment de liquidació tributària

6) Pràctica de liquidació quan és procedent fer autoliquidació

Tal com estableix l'Ordenança fiscal, llevat de determinats supòsits, per tributar per l'IIVTNU el sistema a emprar és el d'autoliquidació.

Tot i que es produeix en molt poques ocasions, en alguns casos, quan el contribuent ho sol·licita i aporta la documentació i les dades, ha estat el mateix Institut qui ha practicat una liquidació, en lloc d'instar el contribuent que faci autoliquidació, la qual cosa suposa una pràctica incorrecta que està en contra del que estableix l'Ordenança (vegeu punt *f* de l'apartat 2.2.2.1).

7) Omissió de la proposta de liquidació

D'acord amb la normativa aplicable, quan s'elabora una liquidació amb valors o amb dades diferents de les contingudes en la declaració presentada per l'obligat, l'Administració

ha de practicar una proposta de liquidació i ha de notificar-li aquest fet, a fi i efecte que pugui fer les al·legacions que consideri convenientes. Malgrat això, a l'IMH la pràctica habitual és emetre i notificar directament la liquidació (sense cap proposta) (vegeu punt *d* de l'apartat 2.2.2.1).

Aquesta omisió de la proposta de liquidació s'efectua també en el cas de les liquidacions complementàries practicades a conseqüència de la revisió d'autoliquidacions i també en el cas de les liquidacions practicades per la Inspecció a conseqüència de la falta d'autoliquidació o de declaració detectada, sempre que l'IMH disposi de tota la documentació i informació per a determinar l'import de la quota.

Tot i que, segons manifestacions de l'IMH, en l'exercici 2007 es va instaurar la pràctica de fer proposta de liquidació o de liquidació complementària quan l'import de la quota a ingressar fos igual o superior a 6.000 €, la normativa estableix que la proposta hauria de practicar-se i notificar-se sempre, independentment de l'import de la quota.

8) Determinació de la base imposable de l'IIVTNU en les transmissions de drets reals de superfície temporals

D'acord amb el redactat de l'Ordenança fiscal de l'IIVTNU per a l'exercici 2005 (i també per als exercicis anteriors), el càlcul per a determinar la base imposable de l'impost per la constitució o la transmissió d'un dret de superfície temporal s'ha d'efectuar de la mateixa manera que per la constitució o la transmissió d'un dret d'usdefruit.

Tot i això, per la transmissió en l'exercici 2005 d'un dret real de superfície temporal, l'IMH va practicar la liquidació de l'IIVTNU d'acord amb un càlcul que no es correspon amb la literalitat del que establia l'Ordenança d'aquell any. Si la quota d'aquesta liquidació s'hagués calculat tal com establia l'Ordenança, l'import a ingressar hauria estat per una quantitat inferior en 19.875,40 € (vegeu punt *f* de l'apartat 2.2.1.2).

9) No tributació per l'IIVTNU en una transmissió de drets reals de superfície temporals

En l'any 2001 la societat Barcelona Activa, SA, Sociedad Privada Municipal, pertanyent en la seva totalitat a l'Ajuntament de Barcelona, va constituir i transmetre un dret de superfície temporal.

En les bases de dades de l'IMH no consta que aquesta societat hagués tributat per l'IIVTNU corresponent i, si bé en l'actualitat el dret a practicar liquidació per la constitució i transmissió d'aquell dret de superfície està prescrit, no es donava aquesta circumstància quan en l'any 2005 l'IMH va practicar la liquidació de l'impost per la transmissió posterior d'aquell dret (vegeu punt *f* de l'apartat 2.2.1.2).

10) Càrrecs d'exercicis anteriors en període voluntari de cobrament no notificats

D'acord amb la informació continguda en el fitxer informàtic a 18 de desembre de 2007, en aquella data hi havia un total de 123 càrrecs provinents de l'exercici 2004 i anteriors, amb un import global de 23.988,00€, per als quals no consta que s'hagués efectuat cap actuació, ni tan sols la notificació corresponent a la liquidació, la qual cosa significa que a la data d'elaboració d'aquest informe la major part d'aquests càrrecs han prescrit (vegeu punt *h* de l'apartat 2.2.2.2).

Aspectes relacionats amb la gestió recaptatòria

11) Aportació de garanties en la concessió de fraccionaments

Les Normes internes sobre concessió de fraccionaments i ajornaments preveuen que es puguin concedir fraccionaments en condicions especials amb relació a les garanties i als terminis assenyalats, però, en tot cas, qualsevol excepció ha de ser autoritzada expressament per l'òrgan competent (fixat a les Normes segons l'import del deute) i per escrit, el qual s'ha d'incloure a l'expedient.

Per als dos fraccionaments analitzats, atorgats en condicions especials, els deutes fraccionats no es trobaven garantits degudament, d'acord amb el que estableixen les normes (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.2.4).

Cal indicar que aquesta observació ja es va posar de manifest reiteradament en els informes emesos per la Intervenció.

12) Càlcul dels interessos dels fraccionaments de deutes en executiva

L'IMH determina els interessos de demora dels deutes fraccionats en període executiu de manera diferent de l'establerta en la normativa (vegeu punt *c* de l'apartat 2.2.2.4).

Aquest fet provoca que en el cas de cancel·lació anticipada del fraccionament a causa de morositat, el contribuent resulti perjudicat, atès que l'import corresponent a la part del deute amortitzat fins aleshores és inferior al que hauria resultat si s'hagués calculat d'acord amb el que indica la normativa. Val a dir, però, que aquesta mena de cancel·lacions es produeix en poques ocasions.

13) Derivació de responsabilitat

Malgrat que la normativa tributària preveu la figura del responsable solidari i la del responsable subsidiari a l'efecte de derivar l'acció administrativa per exigir el pagament del deute tributari, en cap dels expedients que han estat objecte d'anàlisi s'ha arribat a fer aquesta derivació (vegeu punt *e* de l'apartat 2.2.2.2).

Segons manifestacions de l'IMH la derivació de responsabilitat no és una pràctica habitual a l'Institut.

Aspectes relacionats amb la Inspecció tributària

14) Imposició de sancions tributàries

L'IMH no aplica cap sanció per determinades accions o omissions tipificades com a infracció en l'Ordenança fiscal general, com són per exemple la manca de presentació o la presentació incorrecta d'autoliquidacions o de declaracions, sense que es produeixi un perjudici econòmic per a la Hisenda municipal, o també l'incompliment de l'obligació de comunicar el domicili fiscal.

D'altra banda, el criteri de la Inspecció en l'exercici 2005 en el cas de la pràctica d'una liquidació complementària a conseqüència de la revisió d'una autoliquidació, era el de no incoar expedient sancionador per infracció tributària.

Així mateix, en el cas de la detecció d'una transmissió no autoliquidada o no declarada pel contribuent, en què de la documentació aportada per aquest a requeriment de la Inspecció es desprenia que, a més de la transmissió detectada, se n'havien produït d'altres en les mateixes circumstàncies, el criteri de la Inspecció en l'exercici 2005 era el d'incoar expedient sancionador per infracció tributària només per la transmissió detectada i no per les altres transmissions, per a les quals es va practicar una liquidació extemporània (amb els recàrrecs i interessos corresponents) (vegeu punt *g* de l'apartat 2.3).

Segons manifestacions de l'IMH, a començaments de l'any 2008 s'ha donat ordre de modificar alguns d'aquests criteris, de manera que s'incoarà expedient sancionador per infracció tributària tant en el cas en què s'hagi de practicar una liquidació complementària com en el cas de transmissions no declarades o no autoliquidades i detectades a través de la documentació aportada en el procediment d'inspecció d'una altra transmissió.

15) Liquidacions d'infraccions tributàries no practicades per falta de notificació de la incoació de l'expedient sancionador

En una de les liquidacions analitzades, practicada a conseqüència d'una inspecció i en la qual era procedent la incoació d'un expedient d'infracció tributària, amb una sanció proposada de 13.661,48 €, la liquidació corresponent a la sanció mai no va arribar a practicar-se, atès que la notificació de la incoació de l'expedient no va ser efectiva per falta de publicació al BOP (vegeu punt *h* de l'apartat 2.3).

Cal assenyalar que l'anunci al BOP de citació al contribuent a l'efecte de notificar la incoació d'expedients sancionadors no es va començar a realitzar fins al 5 de març de 2005. Fins aleshores, si el segon intent de notificació al contribuent de la diligència d'inici d'un

expedient sancionador no resultava efectiu, no es realitzava cap més actuació i, per tant, caducava el dret a practicar la liquidació corresponent a la sanció.

Aspectes amb incidència comptable

16) Baixes per anul·lació dels deutes prescrits mitjançant expedients generals de prescripció i per anul·lació dels crèdits incobrables per fallida o per insolvència del deutor

A l'IMH la formalització dels expedients generals de prescripció no s'efectua de manera sistemàtica per al total dels deutes prescrits al tancament de cada exercici (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.2.3).

Així, els deutes en concepte d'IIVTNU que es van declarar prescrits mitjançant expedient general en l'exercici 2005 ascendien a un total de 29.783,51 €, mentre que en l'exercici 2006 l'import total pel mateix concepte va ser d'1.418.057,26 €.

De la mostra analitzada de cinc càrrecs donats de baixa per prescripció, s'ha posat de manifest que en tres casos la comptabilització de la baixa es va efectuar amb més de dos anys de retard en relació amb la data de prescripció del deute. Així mateix, s'ha observat que en alguns casos es van fer notificacions un cop el deute ja havia prescrit i, per tant, van ser actuacions ineficaces des d'un principi.

Pel que fa a la formalització dels expedients de declaració de crèdits incobrables, aquests tampoc no es fan amb una periodicitat preestablerta sinó que s'efectuen quan es considera que el deute en aquestes condicions assoleix un volum suficient per a generar l'expedient administratiu (vegeu punt *c* de l'apartat 2.2.2.3).

Així, el 24 de desembre de 2005 es va formalitzar un expedient de declaració de crèdits incobrables i es va donar de baixa en concepte d'IIVTNU un import total de 335.307,30 €.

De la mostra analitzada de sis càrrecs donats de baixa en l'exercici 2005 per insolvència, s'ha posat de manifest que en dos casos la proposta de fallit per part del gestor és va fer en l'exercici 2003 i en un cas en l'exercici 2004, la qual cosa posa en evidència un retard considerable en la comptabilització de les baixes per crèdits incobrables.

17) Diferiment en l'aplicació comptable dels imports recaptats

En alguns casos, la sistemàtica comptable emprada amb relació als canals de cobrament provoca un diferiment en l'aplicació comptable dels imports recaptats.

L'efecte d'aquest diferiment sobre l'import del Romanent de tresoreria a 31 de desembre de 2005, només pel que fa als imports recaptats en concepte d'IIVTNU, s'ha estimat en una infravaloració de 905.778 € (vegeu punt *a* de l'apartat 2.4).

3.2. RECOMANACIONS

En aquest apartat s'exposen aquelles propostes que es consideren més adients per millorar el control intern i la gestió de l'entitat en relació amb les matèries que han estat objecte de fiscalització, i que convindria que l'IMH aplicqués, en la mesura que no hagin estat ja implantades.

Aspectes generals

1) Canvi d'aplicació informàtica

Tal com s'ha explicat en l'apartat 1.2.2.3, la gestió tributària i recaptatòria efectuada per l'IMH es fonamenta en l'aplicació informàtica SIR, la qual constitueix una potent eina i base de dades que intervé en tot el procés, des de l'origen del deute fins al seu cobrament, així com en el reflex comptable d'aquesta gestió.

Aquesta aplicació, que té connexió amb altres bases de dades i amb altres aplicacions informàtiques (pròpies i, fins i tot, de tercers, com per exemple de les entitats de dipòsit col·laboradores), proporciona molta informació sobre l'estat dels deutes quant a imports, així com classificacions per tributs, antiguitat, contribuents, etc. En definitiva, es configura també com l'eina de control de la gestió tributària efectuada per l'IMH.

Això no obstant, cal assenyalar que el SIR es va desenvolupar internament fa ja més de quinze anys i, per tant, al llarg del temps s'ha hagut d'ampliar la seva capacitat i s'ha hagut d'adaptar tant pel que fa als procediments, pels canvis produïts en la normativa, com pel que fa als aspectes tecnològics, per la necessitat de connectar noves aplicacions i desenvolupaments tècnics.

Tots aquests canvis han fet augmentar la complexitat de l'aplicació i la dependència absoluta de la gestió en el sistema. Atesa l'antiguitat del programa i el fet que les adaptacions resulten cada cop més feixugues i la seva flexibilitat als canvis cada cop menor, es fa necessària una profunda renovació i actualització, bàsicament tecnològica, atès que el disseny del sistema, pròpiament dit, ha demostrat sobradament la seva raonable funcionalitat i eficàcia en els quinze anys de funcionament.

2) Sistema d'arxiu i documentació

En el decurs del treball de la Sindicatura s'ha revisat una sèrie de documentació i expedients provinents dels diferents departaments involucrats en la gestió, liquidació, recaptació i inspecció de tributs, la qual pot estar arxivada tant en format físic com en format electrònic (en aquest cas l'aplicació informàtica que s'utilitza –anomenada Invesdoc– es troba integrada en el SIR i permet accedir a les notificacions escanejades).

En relació amb el sistema d'arxiu de l'IMH es fan les apreciacions generals següents:

- En general, a cada departament no existeix una relació de la documentació que ha de ser arxivada.
- La documentació arxivada no presenta, en general, una relació dels documents inclosos.
- No existeix un mecanisme de control que permeti assegurar que per cada autoliquidació cobrada s'hagi presentat tota la documentació establerta en l'Ordenança, és a dir, còpia de l'autoliquidació, a més dels documents que tinguin consignats els actes o els contractes que originin la imposició, com també els justificants dels elements tributaris necessaris per a practicar la liquidació corresponent i els que acreditin les exempcions i bonificacions que el subjecte passiu hagi sol·licitat.
- La documentació amb què treballa la Inspecció o la divisió de gestió recaptatòria corresponent no inclou necessàriament la documentació esmentada en el punt anterior, de manera que no sempre es té a l'abast informació útil que es pot desprendre d'aquesta documentació, especialment pel que fa referència a la gestió recaptatòria.
- No existeixen referències en cada expedient d'altra documentació relativa al mateix càrrec o tribut que pot estar en mans d'altres departaments, la qual cosa posa de manifest la falta de connexió de la documentació arxivada.

Per afavorir la integritat i el control de la documentació i l'agilitat en la seva consulta caldria redissenyar el sistema d'arxiu. Els trets bàsics d'aquesta reforma són els següents:

- El control de la recepció de la documentació que, d'acord amb l'Ordenança, els contribuents han de presentar.
- L'existència de relacions de documentació necessària a adjuntar en cada departament.
- La connexió de la diferent documentació relacionada amb el mateix càrrec o contribuent.
- La potenciació de l'arxiu electrònic (ja en funcionament en alguns aspectes).

El camí per a l'assoliment d'aquests objectius passa per una aposta decidida per l'arxiu de documentació en format electrònic, que pot ser impulsat de forma conjunta i complementària a la renovació del sistema informàtic esmentat anteriorment.

3) Retards en els procediments de gestió tributària i recaptatòria de l'IIVTNU

En algunes tasques dels procediments de gestió, liquidació, recaptació i inspecció de l'IIVTNU es produeixen una sèrie d'endarreriments els quals provoquen un diferiment en la materialització del cobrament del tribut i també augmenten el risc que prescrigui el termini per a practicar, si escau, la liquidació o la liquidació complementària corresponent.

Aquests retards es produeixen en les tasques següents:

- En la pràctica de la liquidació de l'IIVTNU per part de l'IMH quan, en una transmissió, el terreny no té assignat el valor cadastral.

Així, en alguns casos, el període de temps que va transcórrer des que es va presentar la declaració a l'IMH fins al moment en què es va practicar la liquidació de l'impost va arribar a un diferiment de fins a més de tres anys, sense arribar a la prescripció (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.2.1).

Segons manifestacions de l'IMH, aquest retard en la pràctica de la liquidació es va produir perquè el període que va des de l'any 2002 fins al 2005 va ser totalment atípic amb relació a la valoració cadastral dels terrenys. A començaments de l'any 2008 aquest decalatge de temps se situa a l'entorn d'un any i mig.

- En la notificació de la provisió de constrenyiment.

En la majoria dels casos analitzats el període de temps transcorregut entre la data de generació de la provisió de constrenyiment (data en què s'aprova) i la data de notificació al contribuent supera el mes i mig; fins i tot, en algunes ocasions, aquest termini ha estat superior als tres mesos i en un cas superior als dos anys (vegeu punt *a* de l'apartat 2.2.2.2).

Segons manifestacions de l'IMH, la notificació de les provisions de constrenyiment, que s'efectua periòdicament de manera massiva juntament amb la resta de notificacions per altres conceptes (multes de circulació, liquidacions de tributs, diligències d'embargaments, etc.), està d'acord amb un calendari el qual considera diversos factors per tal que el volum periòdic de notificacions sigui regular, tenint en compte la logística que aquesta tasca comporta.

- En el procediment d'embargament de béns immobles.

En un ampli percentatge dels expedients analitzats s'ha observat que, tant la provisió d'embargament com les diligències d'embargament de béns immobles i també la resta d'accions conduents a l'alienació dels béns embargats, s'efectua sense una periodicitat determinada i amb un diferiment en el temps considerable, amb la qual cosa es corre el risc de perdre la possibilitat de materialitzar el cobrament dels deutes mitjançant aquesta actuació (vegeu punt *f* de l'apartat 2.2.2.2).

- En la qualificació de prefallit (fase EZ14), un cop s'han fet totes les gestions sense que s'hagi obtingut un resultat positiu, dins el procediment anomenat de Gestió activa.

Així, en alguns casos s'ha produït un retard considerable en la determinació d'aquesta condició amb relació a l'última actuació efectuada i, consegüentment, en la formalització

posterior de l'expedient administratiu de declaració de crèdit incobrable i en la comptabilització de la baixa (vegeu punt *d* de l'apartat 2.2.2.2).

- En la tasca de revisió d'autoliquidacions.

El decalatge de temps que es produeix des de l'exercici de cobrament de les autoliquidacions fins al de la seva possible revisió és de tres anys i escaig. Així, a començaments de l'exercici 2008 el Servei de Plusvàlues estava finalitzant la revisió d'autoliquidacions ingressades en l'any 2004 i, per tant, encara no s'havia iniciat la revisió de les ingressades en 2005 (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.1.3).

- En la tasca de revisió dels llistats procedents dels Registres de la propietat, dins el procediment d'inspecció.

El temps transcorregut entre data de recepció dels llistats procedents dels registres de la propietat i la de la seva revisió és d'aproximadament d'un any i mig. Igualment, el temps que transcorre des del moment en què es revisa el llistat fins a la data en què els inspectors fan la proposta de liquidació és d'aproximadament mig any. Així, a començaments de l'exercici 2008 les propostes de liquidació per actes d'inspecció que s'estaven practicant eren les corresponents a les transmissions enregistrades en els registres durant el primer trimestre de 2006 (vegeu punt *b* de l'apartat 2.3).

Consegüentment, atès que qualsevol retard en els procediments de gestió tributària, recaptatòria i d'inspecció, a més d'augmentar el risc de prescripció, implica un perjudici financer per a l'Ajuntament, seria convenient que s'assignessin els mitjans materials i humans necessaris a fi que els terminis indicats s'escurcessin el màxim possible.

En relació amb alguns dels endarreriments exposats, cal indicar que la Intervenció ja els va posar de manifest reiteradament en els seus informes.

4) Termini de resolució dels recursos de deutes en suspensió i interessos de demora

A l'IMH és preceptiu que totes les propostes de resolució dels recursos d'alçada siguin dictaminades pel Consell Tributari i, en general, el temps que triga el Consell a emetre el dictamen corresponent és superior a l'any. A més, en el cas que la resolució sigui favorable a l'Ajuntament, aquesta dilació a emetre el dictamen i, per tant, a formular la resolució, provoca que es deixin de meritjar els interessos de demora corresponents al període que excedeix del termini màxim per a resoldre, d'un mes, establert en la normativa (vegeu punt *d* de l'apartat 2.2.2.5).

Tot i que, atesa la complexitat tecnicojurídica de les qüestions plantejades, el termini màxim establert en la normativa per a resoldre els recursos és poc realista, seria convenient que es fixés un termini màxim raonable per a l'emissió del dictamen preceptiu per part del Consell Tributari.

5) Formalització del codi de la subfase que identifica la causa de l'anul·lació d'un càrrec

El SIR té tipificats, tant en període voluntari de cobrament com en l'executiu, més d'una vintena de codis de subfases per als càrrecs anul·lats, els quals identifiquen els diferents motius de l'anul·lació. Malgrat això, en un 50% dels casos analitzats, el codi de la subfase no s'enregistra, de manera que l'anul·lació s'agrupa dins d'una subfase genèrica anomenada Anul·lació general (vegeu punt *a* de l'apartat 2.2.2.3).

Atès que aquest fet desvirtua la informació, tant de manera individual com a efectes agregats i, per tant, qualsevol anàlisi acurada que es vulgui fer amb relació a les anul·lacions, es recomana que es donin les instruccions necessàries a fi d'enregistrar correctament el codi tipificat per a la subfase corresponent i així poder identificar la causa de l'anul·lació en la majoria dels casos.

Regulació en les Ordenances fiscals i altra normativa interna

6) Regulació de la constitució i la transmissió de drets reals de superfície temporals en l'Ordenança fiscal de l'IIVTNU

D'acord amb l'Ordenança fiscal de l'IIVTNU per a l'exercici 2005 (i també per als exercicis anteriors), el càlcul per a determinar la base imposable de l'impost per la constitució o la transmissió d'un dret de superfície temporal s'ha d'efectuar de la mateixa manera que per la constitució o la transmissió d'un dret d'usdefruit (vegeu punt *f* de l'apartat 2.2.1.2).

Atès que la referència als drets de superfície especificada en l'Ordenança de 2005 induïa a una possible doble interpretació per al mateix fet imposable, aquesta referència va quedar suprimida en l'Ordenança de l'exercici 2006 i en la dels exercicis posteriors.

Malgrat això, seria convenient que la constitució i la transmissió dels drets de superfície es regulessin de manera explícita en l'Ordenança fiscal del tribut.

7) Actualització de les Normes internes sobre concessió de fraccionaments i ajornaments

L'any 2001 l'IMH va aprovar unes Normes internes sobre concessió de fraccionaments i ajornaments, les quals continuen vigents, segons manifestacions de l'Institut (vegeu punt *a* de l'apartat 2.2.2.4).

Aquestes Normes no estan actualitzades, si més no pel que fa a la unitat monetària emprada (pesseta). Tampoc no ho estan pel que fa als límits quantitatius per als diferents supòsits, els quals no es corresponen amb els fixats a l'Ordenança fiscal, ni pel que fa a diferents aspectes de la tramitació. Per tant, seria convenient la seva revisió i actualització.

Aspectes relacionats amb la tramitació d'autoliquidacions

8) Formalització d'autoliquidacions de l'IIVTNU

L'Institut disposa de dos models d'imprès d'autoliquidació de l'IIVTNU amb formats diferents, la qual cosa en dificulta la gestió (vegeu explicació dels models existents en l'apartat 2.2.1.1 i punt a del mateix apartat).

Així mateix, el model d'autoliquidació de preimprès comporta un elevat risc d'error en les dades, atès que el contribuent ha d'introduir manualment un cert nombre de dades, les quals no sempre es formalitzen. A més, amb aquest model no es calcula, si escau, el recàrrec extemporani i els interessos de demora que pertoquin, tal com s'ha esmentat en l'observació 5 de l'apartat 3.1.

D'altra banda, des de l'any 2002 l'IMH ofereix als contribuents la possibilitat de fer l'autoliquidació de l'impost a la mateixa notaria, en el moment de signar l'escriptura de transmissió. Això no obstant, de moment aquesta alternativa s'utilitza en una proporció molt baixa.

Atès el què s'ha exposat, es recomana suprimir el model d'autoliquidació de preimprès i també potenciar l'opció de formalitzar les autoliquidacions a les notaries, per la facilitat i la comoditat que aquesta eina proporciona al contribuent.

Val a dir que, segons manifestacions de l'IMH, està previst suprimir en l'exercici 2008 el model d'autoliquidació de preimprès.

9) Termini per al cobrament d'autoliquidacions a través de les entitats de dipòsit col·laboradores

El procediment per al cobrament d'autoliquidacions a través de les entitats de dipòsit col·laboradores s'efectua d'acord amb determinada modalitat establerta al Quadern 60 (sistema normalitzat emès per l'AEB).

Aquesta modalitat de cobrament dona al contribuent un marge de dies bastant ampli per a efectuar el pagament de la quota (de 65 a 80 dies) i, per tant, durant aquest període de temps hi ha la possibilitat que l'autoliquidació esdevingui extemporània. Malgrat això, l'autoliquidació es cobra sense l'aplicació del recàrrec extemporani corresponent, o bé, amb una aplicació de l'escalat del recàrrec inferior al que correspondria amb relació als dies transcorreguts (vegeu punt b de l'apartat 2.2.1.1).

Consegüentment, s'hauria d'estudiar la possibilitat de modificar el sistema, de manera que la data límit per a fer el pagament de les autoliquidacions de l'IIVTNU s'establís en funció de la data de la transmissió objecte de tributació, a partir de la qual es determina si els recàrrecs extemporanis són procedents i, si escau, els interessos de demora.

10) Modificacions de valoracions cadastrals amb efectes tributaris retroactius

Tal com s'ha exposat en l'observació 3 de l'apartat 3.1, per a una de les autoliquidacions analitzades, amb una quota líquida ingressada de 3.387.838,87 €, el subjecte passiu es va autoliquidar i va pagar en excés una quantitat de 603.159,26 €.

Aquest fet es va produir per la retroactivitat de l'efecte de l'enregistrament en la base de dades del cadastre d'una modificació del valor cadastral del solar afectat per la transmissió (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.1.2).

Cal indicar que aquest fet posa de manifest una falta de procediment sistemàtic destinat a detectar els imports autoliquidats o liquidats de manera improcedent (en excés o en defecte) a causa de qualsevol canvi de valoracions amb efectes tributaris retroactius i, per tant, és recomana que s'implanti un sistema de control adient per tal d'evitar aquesta debilitat.

Aspectes relacionats amb el procediment de liquidació tributària

11) Identificació de la causa que motiva la pràctica d'una liquidació d'IIVTNU

La pràctica d'una liquidació de l'IIVTNU per part de l'IMH està motivada, en general, per la falta de valoració cadastral del terreny, per la sol·licitud del fraccionament i/o ajornament del deute, o bé a conseqüència de les actuacions d'inspecció o de revisió d'autoliquidacions (vegeu punt *a* de l'apartat 2.2.2.1).

Cal indicar, però, que en els registres informàtics de l'IMH no hi ha un indicador que identifiqui la causa que genera la pràctica de la liquidació i, per tant, no es pot desglossar la informació dels càrrecs contrets d'acord amb la classificació indicada. Per tant, es recomana que a efectes de control i d'anàlisi estadístiques, el sistema informàtic incorpori aquest tipus d'informació.

12) Registre de declaracions presentades pendents de liquidar

L'IMH no disposa d'un registre de declaracions presentades pendents de liquidar l'impost, on consti la data de la transmissió, amb la qual cosa no es controla de manera eficaç el risc de prescripció per falta de liquidació (vegeu punt *c* de l'apartat 2.2.2.1).

Com a conseqüència del retard en la pràctica de les liquidacions, fet exposat en la recomanació 3 anterior, juntament amb la falta d'un registre d'aquesta mena, en alguns casos s'ha produït una falta de connexió entre la Inspecció i els diversos Serveis de l'IMH involucrats en la valoració del terreny i en la liquidació de l'impost. Així, en alguns casos, la Inspecció va iniciar actuacions per regularitzar la situació tributària del contribuent quan aquest procediment no era necessari, atès que el contribuent havia presentat la declaració relativa a la transmissió dins el termini legalment establert.

Aquest fet posa de manifest una ineficiència en el procediment, atès que la Inspecció, abans d'iniciar les actuacions, hauria d'haver identificat l'existència de la declaració, amb la qual cosa s'haguessin evitat actuacions innecessàries, tant per al mateix Institut com per al contribuent, el qual va haver de presentar al·legacions a la notificació d'inici d'actuacions inspectores.

La recomanació que es deriva del que s'ha exposat és que s'hauria d'instaurar un registre de declaracions presentades pendents de liquidar l'impost, el qual, a més de contribuir a incrementar el control sobre les declaracions de transmissions encara no liquidades, evitaria la pràctica d'actuacions innecessàries per part de la Inspecció.

13) Càlcul, en les liquidacions, del recàrrec i dels interessos de demora per extemporaneïtat

En les liquidacions extemporànies practicades pel Servei de plusvàlues la quantificació del recàrrec extemporani i, si escau, els interessos de demora, s'efectua manualment, atès que el programa informàtic que s'utilitza no inclou un camp on s'enregistri la data de presentació de la declaració, data que és imprescindible per a determinar l'existència d'extemporaneïtat i poder quantificar tant el recàrrec com els interessos (vegeu punt *e* de l'apartat 2.2.2.1).

Així mateix, en les declaracions presentades a les OAC no sempre consta la data d'entrada i, per tant, com que no es pot evidenciar l'existència d'extemporaneïtat, no es poden aplicar els recàrrecs o, si escau, els interessos que haurien correspost.

Consegüentment, es recomana que en les declaracions de transmissions presentades pels contribuents consti sempre la data en què es presenta, i que en la pràctica de la liquidació la quantificació del recàrrec extemporani i dels interessos de demora corresponents es pugui calcular informàticament, atesos els avantatges que proporciona aquesta eina.

Aspectes relacionats amb la gestió recaptatòria

14) Identificació automàtica dels deutes que es troben a punt de prescriure

Actualment, l'aplicació informàtica SIR no permet identificar de forma automàtica aquells deutes que es troben a punt de prescriure. Si es poguessin identificar de forma automàtica milloraria sensiblement la gestió de cobrament i s'evitaria la pràctica d'altres actuacions innecessàries (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.2.3).

Atès que, segons manifestacions de l'IMH està prevista la instal·lació d'un sistema que permeti aquesta identificació automàtica, es recomana que s'acceleri la seva implantació.

15) Béns objecte d'embargament per part de l'IMH per a la recaptació de l'IIVTNU

Tot i que la normativa i l'Ordenança fiscal general estableixen tota una relació i prelació de béns embargables, per a la recaptació de l'IIVTNU l'Institut només utilitza les vies se-

güents: embargament de saldos en comptes corrents oberts en entitats de dipòsit del municipi de Barcelona, embargament de béns immobles i, excepcionalment, embargament de vehicles (opció que s'utilitza més per a la recaptació de multes de circulació) i, a partir de desembre de 2006, també les devolucions tributàries sol·licitades a l'AEAT (vegeu punt *b* de l'apartat 2.2.2.2).

Per tant, es recomana que, a l'efecte d'incrementar l'eficàcia en la recaptació de tributs, s'esgotin totes les vies que la normativa estableix a l'efecte.

16) Procediment de Gestió activa

Dins el procediment de gestió de cobrament en executiva i quan el deute pendent es troba en determinades circumstàncies, l'IMH té establert un procediment anomenat de Gestió activa, el qual té per objecte fer una gestió individualitzada conduent al cobrament dels deutes o, si escau, fer la proposta de crèdit incobrable per fallida o per insolvència del deutor.

De l'anàlisi dels càrrecs seleccionats per liquidacions de l'IIVTNU que estan o que han passat pel procés de Gestió activa s'ha posat de manifest el següent (vegeu punt *d* de l'apartat 2.2.2.2):

- La informació i la documentació tractada o obtinguda en el procés d'investigació no es troba estructurada ni sistematitzada.
- Pel que fa a la investigació de la solvència del deutor, així com de tots aquells béns i drets susceptibles d'embargament, s'ha comprovat que hi ha determinada informació que no se sol·licita de manera habitual i que podria ser d'utilitat.
- La informació referent a les actuacions realitzades abans de l'exercici 2007 no està incorporada a la base de dades de l'aplicació SGA, ni tampoc existeix una relació escrita d'aquestes actuacions.

Per tant, caldria que es donessin les instruccions pertinents al personal involucrat en el procediment de Gestió activa a fi d'esmenar el fets exposats.

17) Càrrecs en executiva en gestió (subfase EX35)

Dins els saldos pendents de cobrament a 18 de desembre de 2007 hi havia un total 2.222 càrrecs en concepte d'IIVTNU provinents de l'exercici 2004 i anteriors, per un import global de 2.500.353,00€ (inclosos, si esqueia, recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions), els quals s'havien situat en la subfase EX35 (Executiva aixecament d'embargament compte corrent) amb anterioritat a l'exercici 2007.

Aquest fet significa que durant el temps en què el càrrec està en aquesta subfase (per als càrrecs indicats un any, com a mínim), si bé l'Institut ha pogut realitzar alguna acció conduent a materialitzar-ne el cobrament, aquesta no consta com a una subfase diferenciada en el SIR, amb la qual cosa la relació cronològica de les diferents fases per les quals ha passat un càrrec no dóna tota la informació amb relació a la gestió de cobrament efectuada (vegeu punt *g* de l'apartat 2.2.2.2).

Consegüentment, caldria estudiar la possibilitat de tipificar com a subfases diferenciades aquelles accions que s'efectuen quan un càrrec es troba en la fase EX35, de manera que es pugui discernir entre aquells càrrecs per als quals la gestió ha estat totalment aturada, d'aquells altres en què s'ha realitzat alguna actuació, i d'aquesta manera poder controlar millor l'agilitat de la gestió executiva, establint un termini màxim raonable per a aquella subfase en què no s'efectua cap actuació.

18) Càrrecs en suspensió d'antiguitat anterior a l'exercici 2001

De l'anàlisi dels càrrecs en suspensió a 18 de desembre de 2007 s'ha posat de manifest que, per a un l'import global de 507.236€ (inclosos recàrrecs i interessos de demora per extemporaneïtat associats a les liquidacions) els càrrecs es van situar en la fase de suspensió (en voluntària o en executiva) amb anterioritat a l'any 2001; a més, una gran part d'aquests d'importos eren inferiors a 300€. Per la informació complementària que proporciona el llistat, es dedueix també que alguns d'aquests càrrecs es trobaven en fraccionament i no en suspensió (vegeu punt *c* de l'apartat 2.2.2.5).

Caldria, per tant, que l'Institut realitzés una anàlisi aprofundida d'aquests saldos per tal d'identificar aquells imports pendents de cobrament que són improcedents i, consegüentment, donar-los de baixa, d'acord amb el procediment establert en la normativa per a aquests casos.

Aspectes relacionats amb la Inspecció tributària

19) Pla d'inspecció tributària

Anualment, a proposta de l'inspector cap, la Gerència de l'IMH aprova un Pla d'Inspecció Tributària el qual incorpora, pel que fa a l'IIVTNU, el Pla de revisió d'autoliquidacions ingressades i el Pla d'investigació de supòsits de falta d'autoliquidació o de declaració de l'impost (esmentats en els punts *a* de l'apartat 2.2.1.3 i *d* de l'apartat 2.3, respectivament).

Respecte a aquests dos plans relatius a l'exercici 2005, cal indicar que no es corresponen amb el que seria un veritable pla, ja que el primer d'ells no fa referència ni al nombre d'autoliquidacions a revisar ni tampoc al període a què corresponen i, pel que fa al segon, només fa referència al període a què corresponen les transmissions a investigar (exercicis 2003 i 2004 i pendents d'exercicis anteriors no prescrites).

Així mateix, els resultats d'aquests plans no queden reflectits en un estudi acurat que posi de manifest, entre altra informació, el següent:

- En el cas de la revisió d'autoliquidacions, el nombre i l'import total d'autoliquidacions efectivament revisades, les que han tingut incidències i la tipologia de la incidència, el nombre i l'import total de les liquidacions complementàries practicades, així com el nombre i l'import total d'expedients d'infracció tributària aixecats.
- En el cas d'investigació de supòsits de falta d'autoliquidació o de declaració, el període, el nombre i l'import total de registres externs efectivament revisats, les transmissions detectades que no han tributat, el nombre i l'import total de les propostes de regularització practicades, així com el nombre i l'import total d'expedients d'infracció tributària realitzats.

Així doncs, es recomana que el Pla anual d'Inspecció Tributària es formuli amb uns objectius ben definits, clars i mesurables, i amb unes actuacions concretes que es puguin comprovar i valorar. Així mateix, és necessari que els resultats de l'actuació quedin reflectits en un informe o memòria, la qual permeti posar de manifest els resultats assolits i l'evolució de la tasca d'inspecció efectuada.

20) Identificació de les autoliquidacions revisades pel Servei de Plusvàlues

En el procés de revisió d'autoliquidacions, el senyal que identifica que una autoliquidació ha estat revisada és la marca d'un segell d'inspecció amb la signatura de la persona que ha fet la revisió (vegeu punt c de l'apartat 2.2.1.3).

Cal assenyalar que aquesta identificació no porta data i, a més, queda reflectida només en l'imprès d'autoliquidació original, el qual posteriorment s'arxiva a l'arxiu general.

Per tant, es recomana que a efectes de control i d'anàlisis estadístiques, a més de reflectir en l'imprès d'autoliquidació la data en què s'efectua la revisió, el sistema informàtic de l'IMH incorpori informació relativa a les autoliquidacions que han estat objecte de revisió, i també informació sobre el seu resultat.

21) Informació tramesa pels notaris

Tot i que la normativa obliga els notaris a trametre als ajuntaments respectius una relació o un índex comprensiu de tots els documents autoritzats que posin de manifest el fet imposable, la informació continguda en aquestes relacions és heterogènia i insuficient amb relació als elements que són necessaris per a practicar la liquidació (vegeu punt a de l'apartat 2.3).

Es recomana, per tant, que es facin accions per consensuar un model estàndard que contingui tota la informació que és necessària per a poder practicar la liquidació de l'impost a partir d'aquestes relacions i, a més, que s'estableixi un sistema de seguiment i control amb relació a la tramesa d'informació per part dels notaris.

22) Sistemàtica d'encreuament de dades

A partir de l'exercici 2007 la informació tramesa pels registres de la propietat s'envia en suport informàtic, la qual cosa permet fer actuacions conjuntes amb l'Assemblea Territorial de Registradors de la Propietat i Mercantils de Catalunya a l'efecte d'homogeneïtzar i de completar la informació necessària (vegeu punt c de l'apartat 2.3).

Tot i això, en l'actualitat el resultat de l'encreuament de dades mitjançant eines informàtiques no dona uns resultats totalment fiables i per aquest motiu, per a una major seguretat, una gran part d'aquesta tasca de comprovació es continua fent manualment.

Atès que qualsevol tasca d'encreuament de dades mitjançant eines informàtiques implicaria un increment significatiu de l'eficiència, es recomana que es facin les accions necessàries a l'efecte de donar fiabilitat al programa informàtic i poder aplicar-lo al més aviat possible.

23) Comprovació i control sobre les propostes de liquidació i els expedients sancionadors practicats per la Inspecció

L'IMH no disposa d'un arxiu dels llistats tramesos pels registres de la propietat així com tampoc d'un registre dels llistats, amb indicació d'aquells que han estat objecte de comprovació per part de la Inspecció i els que no ho han estat i, un cop feta la comprovació, identificació d'aquelles transmissions incloses en els llistats que han tributat i de les que no i que, per tant, seran objecte d'investigació (vegeu punt e de l'apartat 2.3).

Així, els llistats tramesos pels registres que han estat objecte de comprovació per part de la Inspecció es desen fins al moment en què ja no és necessari fer cap aclariment per part del Registre de la propietat. En aquest moment es destrueixen, atès el gran volum de paper que es genera.

Aquest fet suposa una debilitat de control atès que, la destrucció dels llistats juntament amb la manca d'un registre, impedeix realitzar qualsevol verificació sobre la tasca de comprovació efectuada, i tampoc no permet obtenir informació de gestió, com per exemple la identificació d'aquelles transmissions que no van tributar i que no es van poder liquidar per haver prescrit el dret de l'Institut a fer-ho.

A l'efecte de millorar el control sobre l'activitat de la Inspecció, caldria que es dissenyés un registre d'actuacions on constés la informació indicada, de manera que es pogués efectuar qualsevol mena de verificació.

24) Al·legacions presentades pels contribuents

Tot i que des de la Inspecció es porta un registre d'al·legacions presentades contra les propostes de liquidacions practicades, en algunes ocasions l'escrit d'al·legacions no és

suficientment clar per poder distingir entre el que correspon a al·legacions i el que correspon a un recurs, amb la qual cosa, des dels diferents registres d'entrada de l'Ajuntament, el document es trameta indegudament a la Direcció de Recursos i Relacions amb el Contribuent, en lloc de ser lliurat a la Inspecció.

Aquest fet provoca que en alguns casos es dictin resolucions incorrectes, adduint (per error) que l'interessat no ha presentat al·legacions, quan, de fet, les dites al·legacions s'havien presentat a l'IMH dins el termini establert (vegeu punt *f* de l'apartat 2.3).

Consegüentment, seria convenient que es donessin les pautes necessàries al personal dels diferents registres d'entrada de l'Ajuntament, per tal que la distribució dels escrits presentats pels contribuents entre els diversos departaments de l'IMH fos com més acurada millor.

Així mateix, s'hauria d'instaurar un procediment periòdic d'encreuament de dades entre el registre d'entrada de la Inspecció i el de la Direcció de Recursos i Relacions amb el Contribuent, a fi d'esmenar els possibles errors produïts pels motius indicats.

25) Liquidació a nom d'un dels cotitulars del bé transmès

En el cas de matrimoni en règim de comunitat de béns, la liquidació practicada per la Inspecció no sempre s'efectua separatament, amb una liquidació independent per a cada un dels cònjuges d'acord amb la seva participació en la propietat del bé transmès (vegeu punt *i* de l'apartat 2.3).

Tot i que l'Ordenança fiscal general estableix que tenen caràcter d'obligats tributaris les comunitats de béns i que la concurrència de diversos obligats tributaris en un mateix fet imposable determinarà que quedin solidàriament obligats davant l'Administració, és preferible que es faci una liquidació a nom de cada un dels transmetents, a fi de garantir la màxima eficiència i eficàcia en el procediment recaptatori.

Aspectes amb incidència comptable

26) Retard en la comptabilització de l'anul·lació

S'ha observat que per a algun dels càrrecs anul·lats i pel fet de correspondre a una liquidació errònia què és substituïda per una altra, la comptabilització de l'anul·lació es va enregistrar amb uns mesos de retard amb relació a la data de reconeixement de la nova liquidació (vegeu punt *b* de l'apartat 2.4).

Aquest fet posa de manifest una mancança en la sistemàtica de gestió amb implicacions comptables que s'hauria d'esmenar. Per tant, s'haurien de donar les instruccions pertinents a l'efecte que la comptabilització de l'anul·lació dels càrrecs fos sempre simultània a la del reconeixement de la nova liquidació.

4. TRÀMIT D'AL·LEGACIONS

A l'efecte previst per l'article 6.1 de la Llei 6/1984, de 5 de març, de la Sindicatura de Comptes, modificada per la Llei 15/1991, de 4 de juliol, per la Llei 7/2002, de 25 d'abril i per la Llei 7/2004, de 16 de juliol, el projecte del present informe de fiscalització fou tramès a l'Ajuntament de Barcelona l'1 de juliol de 2008.

A continuació es transcriu la contesta enviada per l'Institut Municipal d'Hisenda amb registre de sortida núm. 205/08, data 18 de juliol de 2008, i amb registre d'entrada a la Sindicatura de Comptes núm. 2642, data 18 de juliol de 2008:

Ajuntament de Barcelona

**Institut Municipal
d'Hisenda**
Gerència

Av. Litoral, 30
08005 Barcelona
www.bcn.cat/hisenda

Sr. Alexandre Pedrós i Abelló
Síndic
SINDICATURA DE COMPTES DE CATALUNYA
Avda Litoral 12-14
08005 Barcelona

Barcelona, 17 de juliol de 2008

Benvolgut senyor,

D'acord amb l'informe d'aquesta Sindicatura núm. 19/2006-E, rebut en aquest Institut Municipal d'Hisenda el 1 de juliol de 2008, núm Registre entrada 0195/08, em plau adjuntar les al·legacions que seria oportú tenir en consideració abans d'emetre l'informe definitiu.

Ben cordialment,
EL GERENT,

[Signatura il·legible]

Antoni Rodríguez i Sivera

AL·LEGACIONS A L'INFORME DE FISCALITZACIÓ 19/2006-E DE LA SINDICATURA DE COMPTES A L'INSTITUT MUNICIPAL D'HISENDA DE L'AJUNTAMENT DE BARCELONA (IMH) EXERCICI 2005

En primer lloc cal indicar que les al·legacions que a continuació es formulen responen a les observacions formulades en l'informe d'auditoria seguint el mateix ordre en que han estat formulades per tal d'aconseguir una millor sistemàtica i claredat d'exposició.

Com aclariment previ és necessari indicar que l'objecte del treball de la Sindicatura ha estat la fiscalització de l'activitat duta a termini per aquest IMH amb relació a la gestió, liquidació, recaptació i inspecció de l'Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana (IVTNU) en l'exercici 2005.

Ara bé, tal i com es recull al propi informe d'auditoria de la Sindicatura, fins al mes de desembre de 2007, l'IMH només havia revisat les autoliquidacions de l'any 2004.

Per aquest motiu, moltes de les incidències observades pels auditors respecte a les autoliquidacions ingressades pels contribuents en l'any 2005, no s'havien pogut detectar pel departament de plusvàlues ja que encara no s'havien revisat.

Observació i al·legació:

1) Autoliquidacions i liquidacions de les quals no s'ha facilitat la documentació requerida

Tal com es manifesta a l'informe de la Sindicatura hi ha casos en els que el contribuent ingressa la corresponent autoliquidació però no aporta la documentació suport de la transmissió.

Això ha succeït en nou dels càrrecs seleccionats per l'auditoria en els que no s'ha trobat a l'arxiu la documentació corresponent.

Cal indicar no obstant, que aquest fet no causa una distorsió de tal importància com per impedir que es pugui revisar la correcció de l'autoliquidació cas de que aquesta hagués estat seleccionada per a ser objecte de revisió per part d'aquest IMH, ja que l'Ajuntament en rebre la còpia del banc o caixa, pot obtenir la informació necessària a través d'altres fonts com, per exemple, el Registre de la Propietat, el propi notari autoritzant o inclús, demanant-la al contribuent.

Pel que fa a la liquidació corresponent a un càrrec de l'any 1982, suspès en executiva, del qual tampoc s'han trobat antecedents a l'arxiu, ja ha estat anul·lat per prescripció.

2) Import de la garantia dels deutes en el cas de suspensió del procediment de cobrament.

Tal i com es recull a l'informe de la Sindicatura, a la Ordenança fiscal general de 2007 ja van quedar correctament especificat els conceptes que ha de cobrir la

garantia, per la qual cosa ja han estat estan enmendades les possibles deficiències de redactats anteriors.

3) Excés en l'import de la quota ingressada d'una autoliquidació i recàrrecs extemporanis no practicats.

Una vegada s'ha detectat, arrel l'informe de la Sindicatura, la causa per la qual es va produir l'ingrés en excés de 603.159,26 € es van iniciar els tràmits per la devolució o compensació de la quantitat adient, havent estat signada el 4-6-2008 la deguda resolució.

No obstant això, cal dir que el departament d'informàtica d'aquest IMH té previst estudiar les mesures adients per a que, en un futur, es puguin detectar de forma automàtica les variacions de valors cadastrals que es realitzin amb efectes retroactius, a l'efecte d'evitar desfases com el que en aquest cas s'ha produït.

En altre ordre de coses, per aquesta mateixa empresa, també va estar detectat per la Sindicatura que hi havia autoliquidacions ingressades fora de la data límit de pagament en període voluntari, per el qual es van liquidar els recàrrecs per extemporaneïtat corresponents.

L'interessada en data 6-6-08 va demanar la compensació d'import d'aquestos recàrrecs amb el de la devolució esmentada. Aquesta circumstància ja es recull al propi informe d'auditoria.

4) Errors en l'autoliquidació que van provocar un excés en l'import de la quota ingressada.

Tal i com s'expressa a l'informe de la Sindicatura i ja s'ha indicat al començament d'aquestes al·legacions, les autoliquidacions de 2005, encara no havien estat revisades per aquest Institut, per la qual cosa no s'havien pogut detectar els ingressos abonats en excés a les autoliquidacions d'aquest exercici que van ser objecte d'anàlisi per la Sindicatura.

Una vegada revisades aquestes autoliquidacions i comprovats els ingressos indeguts, es van iniciar els tràmits per efectuar les corresponents devolucions o compensacions, que han estat acordades per el Gerent d'aquest Institut en data 5 de juny 2008.

5) Càlcul del recàrrec i dels interessos de demora per extemporaneïtat en les autoliquidacions

No s'indica qual va ser l'any de la presentació d'aquestes autoliquidacions, però si es tracta de 2005, val dir, com abans s'ha exposat, que a data 31-12-2007 encara no s'havien començat les revisions de 2005.

Malgrat això si bé hores d'ara no existeix informàticament una forma d'impedir que una autoliquidació emesa en un determinat moment s'ingressi una vegada transcor-

regut el termini de pagament en voluntària, si això es detecta al moment de fer la revisió, lògicament, es liquiden els recàrrecs o interessos en el seu cas adients.

Així doncs, havent estat aquestos casos detectats per la Sindicatura, s'ha procedit a la seva regularització així com en el propi informe de l'auditoria es fa constar.

6) Pràctica de liquidació quan és procedent fer autoliquidació

Hi ha certs supòsits en que els contribuents (principalment si resideixen fora de Barcelona a municipis en que encara no s'utilitza l'autoliquidació en la gestió d'aquest impost, o la transmissió afecta a molts immobles o és particularment complexa) demanen que sigui el propi Ajuntament qui practiqui la corresponent liquidació.

Fins ara, certament, es practicava aquesta i s'enviava a l'interessat per que pogués fer el pagament, ja que es considerava que amb aquesta actuació en cap cas no es limitaven les garanties del contribuent ni es causava cap perjudici a l'Administració.

No obstant, tota vegada que actualment l'autoliquidació pot realitzar-se per Internet des de qualsevol lloc del territori de l'Estat i, també pot demanar-se i es facilita mitjançant els telèfons d'atenció al públic habilitats a l'efecte, ja han deixat de fer-se aquestes liquidacions i s'han donat les instruccions adients al personal d'aquest Institut vers la forma més adequada d'informar al ciutadà sobre la manera de practicar la seva autoliquidació.

7) Omissió proposta de liquidació

Ha estat reconegut per amplis sectors doctrinals la manca de referències de la LGT als procediments relatius als tributs locals. Es pot dir que les entitats locals son les grans oblidades en la LGT ja que el legislador, ni a la pròpia llei, ni al reglament que regula les actuacions i procediments de gestió i inspecció tributària, fa cap esment a les peculiaritats i especialitats d'aquestes.

L'Ajuntament de Barcelona a la vista del que disposa l'article 129 de la Llei General tributaria, en relació amb el 108 de la pròpia llei, entén que en aquells supòsits en que el fet imposable no hagi estat declarat per l'obligat tributari a l'Administració municipal, però dels quals l'Ajuntament té coneixement per figurar en un registre públic per haver estat declarat pel propi contribuent, es pot practicar la liquidació provisional sense necessitat de fer una proposta prèvia, ja que l'Administració disposa de totes les dades necessàries per a liquidar.

Ara bé, des de l'exercici 2007 i per major garantia del contribuent, es va optar per fer propostes de liquidació en els supòsits de quotes superiors a 6.000€.

Cal dir també que, hores d'ara, s'ha inclòs a les demandes de nous projectes informàtics l'estudi d'un programa per a la gestió de les propostes en aquells casos en els que siguin necessàries per no figurar els elements del fet imposable en un registre públic o no haver estat declarats per l'interessat.

Mitjançant aquest programa es faria el seguiment de les propostes emeses, és a dir, es controlaria de forma automàtica la seva notificació, la publicació al BOP en cas de no recepció, es donaria resposta a les al·legacions i en el cas de conformitat del subjecte passiu amb la proposta notificada, es practicaria la liquidació provisional amb les mateixes dades de la proposta.

Seguint aquesta línia interpretativa de la LGT, aplicada fins ara i per que quedi palès a tots els efectes, en l'exercici la capacitat reglamentària de les entitats locals, s'ha formulat la proposta de modificació dels articles 103 i 105 per l'Ordenança Fiscal General de 2009.

8) Determinació de la base imposable de l'IVT en les transmissions de drets reals de superfície temporals

L'Ordenança Fiscal de 2005, seguint l'establert al RD Legislatiu 781/96, donava el mateix tractament l'usdefruit temporal que al dret de superfície.

La Sindicatura al punt 2.2.1.2 f) del seu informe, fa menció a dos casos de transmissió de drets de superfície.

En el primer d'ells, el contribuent va practicar autoliquidació (que no havia estat encara objecte de revisió) com si es tractés d'un usdefruit temporal, tal com preveia l'Ordenança d'aquest any, però sense tenir en compte que estava constituït per una persona jurídica per més de 30 anys.

Al segon, l'IMH va practicar a una altra societat la liquidació de l'IVTNU d'acord amb la declaració per ella presentada i va computar com a valor del terreny el 100% del valor cadastral, la qual cosa sembla a la sindicatura una discrepància amb el cas anterior.

Fetes les oportunes comprovacions s'ha comprovat que en el dret de superfície va ser constituït a favor d'una persona jurídica l'any 2001 per un període de 50 anys, és a dir que fiscalment s'havia de considerar com una transmissió de la plena propietat subjecta a condició resolutòria, tal i com es va fer, per la qual cosa la liquidació practicada s'ajusta a la Ordenança vigent en aquest any.

Ara bé, com abans s'ha dit, el R.D. Legislatiu 781/96 contemplava la valoració del dret de superfície temporal com si es tractés d'un usdefruit temporal i les Ordenances Fiscals de l'IVTNU, fins l'any 2005, continuaven en aquesta línia, sense tenir en compte que la Llei d'Hisendes Locals havia deixat de fer esment particularitzat als drets reals de gaudir i només establia que per calcular el valor dels mateixos s'aplicarien les normes fixades a efectes de l'Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (I.T.P.I A.J.D).

El problema sorgeix perquè el dret de superfície tampoc no apareix de forma explícita en aquesta normativa, sinó que cal acudir a la residual de l'apartat d) de l'article 10 de RD Legislatiu 1/93, de 24 de setembre que estableix:

“Los derechos reales no incluidos en apartados anteriores se imputarán por el capital, precio o valor que las partes hubiesen pactado al constituirlos, si fuere igual o

mayor que el que resulte de la capitalización al interés básico del Banco de España de la renta o pensión anual, o éste si aquél fuese menor “

Això evidentment hauria d'estar clarament regulat a l'ordenança fiscal, per evitar l'aplicació de valors que podrien resultar molt superiors al del valor cadastral del terreny, per la qual cosa aquest IMH, ja ha proposat un redactat adient de cara a l'ordenança del proper exercici.

9) No tributació per l'IVT en una transmissió de dret real de superfície temporal

Es diu a l'informe dels auditors que: *“ En l'any 2001 la societat Barcelona Activa S.A. Societat Privada Municipal, pertanyent en la seva totalitat a L'Ajuntament de Barcelona, va constituir i transmetre un dret de superfície temporal. En les bases de dades de l'IMH no consta que aquesta societat hagués tributat per l'IIVTNU corresponent i, si bé en l'actualitat el dret a practicar liquidació per la constitució i transmissió d'aquell dret està prescrit, no es donava aquesta circumstància quan en 2005 l'IMH va practicar liquidació per la transmissió posterior d'aquell dret.”*

Efectivament revisant la liquidació practicada per aquest IMH a una societat anònima de caràcter immobiliari per la venda, en 8-3-2005, d'un dret de superfície a un altra societat immobiliària, liquidació que va ser correctament calculada i practicada, detecta la Sindicatura que no constava pagada la plusvàlua meritada per la constitució i cessió d'aquell dret de superfície a la societat venedora en 2005.

Aquesta liquidació correspondria a un altre subjecte passiu (Barcelona Activa S.A.) que en 2001 va constituir i cedir el dret i, en aquests moments, ja no es podria practicar per prescripció.

Evidentment resultaria desitjable disposar dels mitjans i del temps necessari per davant d'una transmissió de qualsevol mena poder fer comprovacions en profunditat i analitzar no només les dades per fer la liquidació actual que pertocui (en aquest cas la de 2005) sinó totes, incloses les corresponents a anteriors transmissions i subjectes passius, però malauradament els mitjans són limitats i aquestes revisions en profunditat no es poden fer en tots els casos.

10) Càrrecs d'exercicis anteriors en període voluntari no notificats

El sistema integrat de recaptació (SIR) està dotat de filtres per tal de garantir la bondat dels processos, que no permeten l'avançament en el procés recaptatori si no es compleixen els requeriments previs establerts.

Els casos detectats per la Sindicatura es deuen a incidències en el procés d'incorporació de resposta de notificació de la liquidació, el que ha impedit el pas a la via executiva al no constar la notificació en forma de la liquidació en període voluntari.

Tant en número com en import és poc significatiu en relació als volums que es gestionen.

En el nou pla de millores informàtiques s'ha contemplat el donar solució tècnica al tractament d'aquest tipus d'incidència.

11) Aportació de garanties en la concessió de fraccionaments

La LGT i les Ordenances preveuen la possibilitat de concedir fraccionaments o ajornaments quan transitòriament la situació econòmicofinancera del deutor no li permet satisfer tot el seu deute.

En general s'exigeix, i així està previst a la normativa esmentada i a les normes internes sobre formalització dels fraccionaments, que llevat d'aquells supòsits que no han d'aportar cap mena de garantia perquè la quantitat deguda no supera aquella legalment fixada (actualment 6.000 €), en el altres casos s'ha d'oferir una garantia suficient.

No obstant això, està previst que en cas que es justifiqui la impossibilitat d'aportar una garantia es pugui autoritzar l'expedient en condicions especials.

En aquests casos, si el contribuent incompleix, es procedeix a la cancel·lació del fraccionament i el seguiment del deute per la via executiva.

Els informes emesos per la Intervenció fan referència a l'autorització en condicions especials de fraccionaments amb garantia insuficient.

En qualsevol cas està en curs una actualització de la normativa interna sobre la formalització de fraccionaments a l'IMH que contemplarà aquests punts.

12) Càlcul dels interessos dels fraccionaments de deutes en executiva

El sistema de càlcul previst a la normativa tributària dificulta la seva aplicació en fraccionaments que acumulen gran nombre de deute de venciments diferents, i no preveu l'acumulació de deute en període voluntari i executiu en el mateix expedient.

En les corporacions locals en que s'acumulen deutes de diferents naturaleses i de petites quanties, és aconsellable aplicar sistemes de càlcul assimilats als que utilitzen el sistema bancari, un cop comprovat que tenen efectes financerament equivalents. L'aplicació de quotes constants i l'acumulació de deute voluntària i executiva son un avantatge per al contribuents.

En el cas de cancel·lacions anticipades podria produir-se algunes petites diferències en funció del moment de la cancel·lació, però tal com manifesta la pròpia Sindicatura en el seu informe, això es produeix en poques ocasions.

13) Derivació de responsabilitat

La derivació de la responsabilitat tributària és un procediment complex tal com està regulat als articles 174 a 176 de la Llei General Tributària (LGT) que requereix un tractament individualitzat de cada tema, ja que s'ha de dur a terme una tasca important d'anàlisi i d'investigació per determinar la viabilitat de l'actuació, tant en la de caràcter solidari com la de caràcter subsidiari.

En primer lloc, i en tots els casos, aquesta investigació prèvia és imprescindible tant per determinar qui pot ser el responsable, i el seu caràcter, solidari (article 43 de la

LGT) o subsidiari (article 44 de la LGT), i després totes les seves característiques (denominació, localització, existència, etc.), compliment de les condicions legals de derivació i, finalment analitzar la seva solvència per tal d'evitar actuacions que finalment són inútils per a la finalitat perseguida.

Aquesta investigació es complica en el cas de la derivació de la responsabilitat de caràcter subsidiari perquè les condicions legals obliguen a realitzar una sèrie d'actuacions prèvies (declaració de fallit del deute respecte de l'obligat principal i després la dels possibles responsables de caràcter solidari) per poder declarar la derivació.

Això exclou l'aplicació de processos automàtics i, consegüentment, exigeix una assignació important de recursos personals i especialitzats. Per aquest motiu, es reserven aquestes actuacions a situacions molt especials.

14) Imposició de sancions tributàries

L'informe de la Sindicatura considera que l'IMH no aplica cap sanció per determinades accions o omissions tipificades com a infracció a l'Ordenança fiscal general.

Cita com exemple la manca de presentació d'autoliquidacions, sense que es produeixi perjudici econòmic per a l'hisenda municipal. Aquesta observació té relació amb la número 1, referent a l'omissió de presentació de la còpia de la autoliquidació una vegada ingressada, juntament amb la documentació de suport. També es diu que no es sanciona l'incompliment de l'obligació de comunicar el domicili fiscal.

La sanció d'aquestes conductes, donat la complexitat de la instrucció del procediment sancionador i tenint en compte els mitjans disponibles, no es troba entre les prioritats actuals de l'IMH.

Es diu també per la Sindicatura en aquest mateix apartat que, era criteri de la Inspecció no incoar expedients sancionadors davant de determinades conductes que podrien ser constitutives d'infraccions tributàries com, per exemple, per les inexactituds detectades en una autoliquidació o per aquelles transmissions no autoliquidades, però descobertes en el transcurs d'un procediment iniciat per altre negoci jurídic.

Efectivament, tal i com es recull a l'informe dels auditors aquests criteris han estat ja modificats i actualment s'incoen els expedients sancionadors escaients amb independència de les pautes que haguessin estat marcades per altres prefectures anteriors.

15) Liquidacions d'infraccions tributàries no practicades per falta de notificació de la incoació de l'expedient sancionador

Com clarament preveu la Llei de Drets i garanties dels contribuents i a la Llei general tributaria, el tràmit d'audiència és un requisit necessari i imprescindible en el procediment sancionador, per la qual cosa si en el cas detectat per la Sindicatura no es va poder notificar l'incoació de l'expedient, resulta correcte que tampoc es practiqués la liquidació de la sanció si el procediment ja havia caducat.

Efectivament, tal com es recull a l'informe dels auditors, des del mes de març de 2005 es va posar en funcionament el sistema que permet la publicació al BOP de les propostes d'incoació d'expedients sancionadors que no s'hagin pogut notificar personalment als interessats.

16) Baixes per anul·lació dels deutes prescrits mitjançant expedients generals de prescripció i per anul·lació dels crèdits incobrables per fallida.

L'informe de fiscalització de la Sindicatura de Comptes, en relació a les baixes per anul·lació dels deutes prescrits mitjançant expedients generals de prescripció, manifesta que la formalització dels expedients de declaració de crèdits incobrables no es fan amb una periodicitat establerta, sinó que s'efectuen quan es considera que el deute en aquestes condicions assoleix un volum suficient per a generar un expedient administratiu. Aquesta pràctica provoca retard en la comptabilització de les baixes per crèdits incobrables.

En aquest sentit, cal posar de manifest que, tot i que la formalització administrativa dels esmentats expedients efectivament provoca retard en la comptabilització de les baixes per crèdits incobrables, l'impacte econòmic i pressupostari que això té sobre els estats de l'Ajuntament és poc important degut que l'Ajuntament de Barcelona, d'acord amb el que estableix l'article 103 del RD 500/1990, de 20 de abril, pel qual es desenvolupa el capítol primer del títol sisè de la Llei 39/1998, de 28 de desembre, reguladora de les Hisendes Locals en matèria de pressupostos, realitza la corresponent correcció valorativa dels drets pendent de cobrament, duent a terme provisions que reflecteixin els riscos d'insolvència d'aquells drets considerats de difícil realització.

Per tant, tot i que la baixa efectiva del crèdit es realitza més enllà del moment en que s'hauria d'haver reconegut la incobrabilitat, en un percentatge molt alt dels casos aquesta incobrabilitat es troba reconeguda mitjançant una provisió per drets de difícil realització.

Apartat de recomanacions:

Respecte de les recomanacions que fa l'informe de la Sindicatura per a millorar els sistemes de control intern, així com la pròpia gestió de l'impost que ha estat objecte de anàlisi, cal dir que totes aquestes mesures es consideren adequades i molt adients per l'optimització de la gestió, liquidació, recaptació i inspecció de l'Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana.

Per aquest motiu totes aquelles recomanacions que no hagin estat ja implantades, s'incorporen a la relació elaborada per aquest Institut de mesures de millora, mesures que aniran aplicant-se segons ho permetin els mitjans informàtics, materials i personals amb els que es compta o amb els que es pugui comptar en el futur.

Barcelona, 17-7-2008

5. COMENTARIS A LES AL·LEGACIONS

Un cop analitzades les al·legacions fetes per l'Institut Municipal d'Hisenda al contingut d'aquest informe, la Sindicatura de Comptes considera que cap d'elles no justificaria una modificació del text de l'informe original.

Sindicatura de Comptes de Catalunya
Av. Litoral, 12-14
08005 Barcelona
Tel. +34 93 270 11 61
Fax +34 93 270 15 70
sindicatura@sindicatura.cat
www.sindicatura.cat

Elaboració del document PDF: octubre de 2008

Dipòsit legal: B-47848-2008