

INFORME 15/2008

INSTITUTO
MUNICIPAL DE
HACIENDA DEL
AYUNTAMIENTO
DE BARCELONA
IMPUESTO SOBRE
EL INCREMENTO
DEL VALOR DE
LOS TERRENOS
DE NATURALEZA
URBANA,
EJERCICIO 2005



SINDICATURA
DE COMPTES
DE CATALUNYA



INFORME 15/2008

**INSTITUTO
MUNICIPAL DE
HACIENDA DEL
AYUNTAMIENTO
DE BARCELONA**
IMPUESTO SOBRE
EL INCREMENTO
DEL VALOR DE
LOS TERRENOS
DE NATURALEZA
URBANA,
EJERCICIO 2005

Nota: Este texto en castellano es una traducción no oficial
que constituye sólo una herramienta de documentación.

MONTSERRAT VENDRELL TORNABELL, secretaria general de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña,

C E R T I F I C O:

Que en Barcelona, el día 16 de septiembre de 2008, reunido el Pleno de la Sindicatura de Cuentas, bajo la presidencia del síndico mayor, el Excmo. Sr. D. Joan Colom Naval, con la asistencia de los síndicos don Agustí Colom Cabau, don Alexandre Pedrós Abelló, don Enric Genescà Garrigosa, don Ernest Sena Calabuig, don Jaume Amat Reyero y don Jordi Pons Novell, actuando como secretaria la secretaria general de la Sindicatura, doña Montserrat Vendrell Tornabell, y como ponente el síndico don Alexandre Pedrós Abelló, previa deliberación se acuerda aprobar el informe de fiscalización 15/2008, relativo al Instituto Municipal de Hacienda del Ayuntamiento de Barcelona (Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana), ejercicio 2005.

Y, para que así conste y surta los efectos que correspondan, firmo este certificado, con el visto bueno del síndico mayor.

Barcelona, 26 de septiembre de 2008

Vº Bº
El síndico mayor

[Firma]

[Firma]

Joan Colom Naval

ÍNDICE

ABREVIACIONES.....	6
1. INTRODUCCIÓN	7
1.1. INTRODUCCIÓN AL INFORME	7
1.1.1. Origen, objeto y finalidad	7
1.1.2. Metodología y limitaciones al alcance.....	7
1.2. INTRODUCCIÓN AL ENTE FISCALIZADO.....	8
1.2.1. Creación y funciones.....	8
1.2.2. Organización y control interno.....	10
1.2.3. Información objeto de examen.....	18
2. FISCALIZACIÓN REALIZADA.....	21
2.1. ASPECTOS GENERALES.....	23
2.1.1. Hecho imponible del IIVTNU	23
2.1.2. Sujeto pasivo y elementos del IIVTNU.....	23
2.1.3. Inicio de la gestión tributaria del IIVTNU en el Ayuntamiento de Barcelona	26
2.2. GESTIÓN TRIBUTARIA Y RECAUDACIÓN DEL IIVTNU.....	26
2.2.1. Autoliquidaciones del IIVTNU.....	28
2.2.2. Liquidaciones del IIVTNU	39
2.3. ACTUACIONES DE INSPECCIÓN DEL IIVTNU	66
2.4. REFLEJO CONTABLE DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA Y RECAUDACIÓN DEL IIVTNU....	71
3. CONCLUSIONES.....	79
3.1. OBSERVACIONES	79
3.2. RECOMENDACIONES.....	87
4. TRÁMITE DE ALEGACIONES.....	100
5. COMENTARIOS A LAS ALEGACIONES.....	109

ABREVIACIONES

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AEB	Asociación Española de Banca
ANI	Anulaciones y cancelaciones de ingresos
ANIF	Anulaciones por fraccionamiento y/o aplazamiento
AR	Aplicación de la recaudación
BOP	Boletín Oficial de la Provincia
IAE	Impuesto sobre actividades económicas
IBI	Impuesto sobre bienes inmuebles
ICIO	Impuesto sobre construcciones instalaciones y obras.
IIVTNU	Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana
IMH	Instituto Municipal de Hacienda del Ayuntamiento de Barcelona
ITPAJD	Impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados
IVTM	Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria
NIF	Número de identificación fiscal
OAC	Oficina de Atención al Ciudadano de los distritos municipales
ODI	Obligaciones por devoluciones de ingresos
OE	Obligaciones extrapresupuestarias
SGA	Seguimiento de expedientes de gestión activa
SIGEF	Sistema integrado de gestión económico-financiera
SIR	Sistema integrado de recaudación

1. INTRODUCCIÓN

1.1. INTRODUCCIÓN AL INFORME

1.1.1. Origen, objeto y finalidad

De conformidad con la normativa vigente, esta Sindicatura de Cuentas emite el presente informe de fiscalización relativo al organismo autónomo local Instituto Municipal de Hacienda del Ayuntamiento de Barcelona (IMH), dependiente del Ayuntamiento de Barcelona.

La fiscalización practicada ha tenido su origen en la iniciativa de la Sindicatura de Cuentas, de acuerdo con el artículo 2.1 de sus Normas de régimen interior, y en la ejecución del Programa anual de actividades para el ejercicio 2008.

El objeto del trabajo ha sido la fiscalización de la actividad efectuada en el ejercicio 2005 por el IMH con relación a la gestión, la liquidación, la recaudación y la inspección del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU).

La finalidad de este trabajo se ha dirigido a verificar el cumplimiento de la normativa vigente con relación al impuesto indicado, tanto en lo referente a la gestión tributaria y recaudatoria, como en lo concerniente a su tratamiento presupuestario y contable, de acuerdo con los principios y normativa contables aplicables al Instituto.

El alcance de la revisión efectuada, como se ha indicado, tiene un carácter limitado y, por lo tanto, no corresponde al de una fiscalización completa. Por esta razón, las conclusiones no pueden utilizarse fuera de este contexto, ni extrapolarse al resto de la actividad desarrollada por el Instituto durante el periodo examinado.

En las conclusiones del trabajo se hacen constar tanto las observaciones por los incumplimientos y las anomalías detectadas en relación con el objeto de la fiscalización, como las recomendaciones y medidas a impulsar para mejorar la gestión tributaria, recaudatoria y contable.

1.1.2. Metodología y limitaciones al alcance

El trabajo de fiscalización se ha efectuado conforme a los principios y normas de auditoría del sector público generalmente aceptadas, y ha incluido todas aquellas pruebas que se han considerado necesarias para poder expresar las conclusiones de este informe.

Hay que indicar que el IMH no ha podido proporcionar el detalle, individualizado por cargos del IIVTNU, de los movimientos producidos en el ejercicio y de su situación a 31 de diciembre de 2005, dado que el sistema informático funciona en línea en lo referente a las fases del proceso recaudatorio y, según manifestó, debería haberse paralizado todo el sistema durante dos días para poder obtener esa información, lo que no ha sido factible.

Como alternativa, y a los efectos de poder seleccionar las muestras correspondientes, el IMH facilitó un fichero informático con el detalle de todos los cargos por IIVTNU emitidos en el ejercicio 2005 y la fase en la que estaba cada uno de los cargos a 22 de febrero de 2007 (fecha de elaboración del fichero).

Igualmente, respecto de los saldos procedentes de ejercicios cerrados, facilitó otro fichero con el detalle de la situación a 18 de diciembre de 2007 (fecha de elaboración del fichero basándose en la solicitud de la Sindicatura de Cuentas) individualizado por cargos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2005, si bien, en este caso, la información que consta en el fichero no permite diferenciar, en términos globales, la parte de los saldos pendientes que corresponde solo al concepto presupuestario correspondiente al IIVTNU, de la parte de los saldos pendientes que hacen referencia a los recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones.

Asimismo, el IMH proporcionó el acceso a las diferentes aplicaciones informáticas para poder analizar de forma individualizada cualquier aspecto de cada uno de los cargos seleccionados a partir de dichos ficheros, desde el origen del cargo hasta la fecha de su consulta.

Dado que, como se ha mencionado en el apartado anterior, la finalidad de este trabajo se ha dirigido a evaluar la gestión tributaria y recaudatoria efectuada por el IMH, así como la corrección del tratamiento presupuestario y contable aplicado, y que la información y los medios puestos a disposición de la Sindicatura han sido apropiados de acuerdo con dicho fin, no se ha considerado que la falta del detalle, individualizado por cargos, de los movimientos producidos en el ejercicio y de su situación a 31 de diciembre de 2005 constituyese una limitación al alcance del informe.

El trabajo de campo de la fiscalización finalizó en el mes de abril de 2008.

1.2. INTRODUCCIÓN AL ENTE FISCALIZADO

1.2.1. Creación y funciones

El Instituto Municipal de Hacienda del Ayuntamiento de Barcelona es un organismo autónomo local que se creó por acuerdo del Consejo Plenario del Ayuntamiento de Barcelona de 27 de abril de 1990, con la denominación de Instituto Municipal de Recaudación de Barcelona y con configuración de organismo autónomo de carácter administrativo. Posteriormente, el 15 de marzo de 1996, el Consejo Plenario aprobó el cambio de denominación así como la modificación de sus Estatutos.

En la actualidad el Instituto se rige por los Estatutos que aprobó definitivamente el Plenario del Consejo Municipal en la sesión de 14 de octubre de 2005 con el objeto de adecuar su régimen jurídico al de organismo autónomo local, tal y como prevé la normativa (aunque con retraso respecto a la fecha límite fijada para esa adaptación, el 30 de junio de 2004).

De acuerdo con sus Estatutos, el IMH se rige por el derecho administrativo y le corresponden las siguientes funciones:

- La gestión, inspección y recaudación de los tributos, precios públicos, multas y otros ingresos de derecho público del Ayuntamiento, de sus organismos autónomos y de otras entidades públicas, cuando se le encomienden.
- La elaboración de estudios y propuestas para los órganos correspondientes del Ayuntamiento en materia de ordenanzas fiscales, de presupuesto de ingresos, de calendario de cobros y de anteproyectos de leyes y reglamentos.
- La concertación de convenios con otras administraciones, entidades públicas y sectores profesionales para mejorar la eficacia en la gestión, inspección y recaudación de los tributos y del resto de los ingresos de derecho público.
- Cualesquiera otras funciones relacionadas con las anteriores y que el Ayuntamiento le pueda asignar.

Asimismo, dentro del ámbito de sus competencias, el IMH goza de las siguientes potestades administrativas:

- Elaborar y mantener los padrones de contribuyentes de los tributos municipales.
- Liquidar tributos municipales y otros ingresos de derecho público.
- Reconocer y otorgar beneficios fiscales.
- Efectuar notificaciones y requerimientos a los ciudadanos.
- Acordar la compensación de deudas.
- Ordenar las devoluciones de ingresos indebidos y las que se deriven de la aplicación normativa de los tributos.
- Anular cuotas improcedentes de tributos y de otros derechos públicos.
- Acordar la suspensión de liquidaciones y recibos, tanto en periodo voluntario como en ejecutivo.
- Otorgar fraccionamientos y aplazamientos de pago, tanto en periodo voluntario como en ejecutivo.
- Llevar a cabo las actuaciones propias del procedimiento de recaudación, tanto en periodo voluntario como en ejecutivo.
- Custodiar, ejecutar y devolver las garantías y los depósitos en garantía de los aplazamientos, fraccionamientos y recursos.
- Efectuar la ejecución material de los actos que conducen a la aprehensión, depósito, subasta y otros sistemas de enajenación de los bienes embargados.
- Ejercer la potestad sancionadora en materia tributaria, de acuerdo con lo que dispongan las ordenanzas fiscales.
- Ejercer la potestad disciplinaria respecto del personal funcionario, salvo la sanción de separación del servicio.

- Conceder subvenciones, conforme a lo que prevé la normativa aplicable.
- Ejercer la potestad de autoorganización, dentro del marco de los estatutos y de las directrices municipales.
- Ejercer la potestad de investigación, determinación y recuperación de oficio de sus bienes.
- Ejercer las potestades de presunción de legitimidad y de ejecutividad, de ejecución forzosa y de revisión de oficio de sus actos administrativos.
- Ejercer la potestad de inembargabilidad de sus bienes y derechos y las de prelación, de preferencia y otras prerrogativas, en los términos establecidos en las leyes.
- Ejercer la potestad de exención de impuestos del Estado y de la Generalidad, en los términos establecidos en las leyes.
- Ejercer cualquiera otra potestad administrativa que la normativa vigente atribuya a los organismos autónomos.

Por otra parte, para el desarrollo de sus funciones, el IMH dispone de los siguientes recursos económicos:

- Los bienes y valores que constituyen su patrimonio.
- Los productos y rentas de dicho patrimonio.
- Las consignaciones específicas que tenga asignadas en el presupuesto del Ayuntamiento.
- Las transferencias corrientes o de capital que procedan de administraciones o entidades públicas.
- Los ingresos que pueda percibir para la realización de todo tipo de servicios relacionados con sus funciones.
- Las donaciones, legados y otras aportaciones de entidades públicas, privadas y de particulares y, en especial, de las relacionadas directamente con el Instituto.
- Cualquier otro recurso que le pueda ser atribuido.
- Ingresos procedentes de sanciones en los supuestos de ejercicio de las potestades sancionadoras de las que el Instituto sea titular.

1.2.2. Organización y control interno

1.2.2.1. *Órganos de gobierno y dirección*

De acuerdo con los Estatutos vigentes en la actualidad, los órganos de gobierno y dirección del IMH son los siguientes:

- El presidente, designado por el alcalde de entre los concejales que integran el Consejo Municipal.
- El vicepresidente, designado también por el alcalde de entre los concejales que integran el Consejo Municipal.

- El Consejo Rector, integrado por los siguientes miembros:
 - Un máximo de siete representantes del Ayuntamiento de Barcelona designados por el alcalde, de los que tres, como mínimo, deben ser concejales y el resto deben ser personas de reconocida competencia, entre los que se incluirá el gerente de Servicios Generales y el director de Financiación.
 - Un representante o un técnico de reconocido prestigio por cada grupo municipal, designados por el alcalde a propuesta de cada uno de los grupos.
 - Un representante de la Plataforma Sindical Prioritaria y un representante de los trabajadores del Instituto.

El presidente del Consejo Rector es el presidente del Instituto; el secretario, que no será miembro, debe ser un funcionario municipal con titulación superior en derecho. A las sesiones del Consejo debe asistir, además, el interventor del Instituto; asimismo, pueden asistir todas aquellas personas convocadas por el presidente en calidad de expertos en las materias incluidas en el orden del día, todas ellas con voz pero sin voto.

Este Consejo, para un mejor cumplimiento de sus atribuciones, puede crear una comisión ejecutiva o, en su caso, designar un consejero delegado para el ejercicio de las funciones que por delegación se le encomienden.

- El gerente, nombrado por el alcalde, que debe ser un funcionario de carrera o personal laboral de las administraciones públicas, o bien un profesional del sector privado con más de cinco años de ejercicio profesional. En todos los casos con titulación superior.

En el ejercicio 2005 los miembros de los órganos de gobierno y dirección fueron los siguientes:

Presidenta:	Ilma. Sra. D ^a Montserrat Ballarín Espuña
Vicepresidente:	Ilmo. Sr. D. Jordi Hereu Boher
Consejeros:	Ilma. Sra. D ^a Núria Carrera Comes
	Ilmo. Sr. D. Pere Alcober Solanas
	Ilma. Sra. D ^a Assumpta Escarp Gibert
	Ilmo. Sr. D. Jaume Oliveras Maristany
	Ilmo. Sr. D. Eugeni Forradellas Bombardó
	Ilma. Sra. D ^a Sònia Recasens Alsina
	Sr. D. Guillem Sánchez Juliachs
	Sra. D ^a Inés Olondriz de Moragas
	Sr. D. Alfredo Jorge Juan Andrés
	Sr. D. Luis M. Alonso González
	Sra. D ^a Carmen Figuerola Fossas
	Sr. D. Rafael Ferré Ferraté
Gerente:	Sr. D. Antoni Rodríguez Sivera

De acuerdo con lo que establecen sus Estatutos, el IMH se encuentra adscrito a la Gerencia Municipal del Ayuntamiento de Barcelona, a la que corresponde el control de su eficacia así como los controles específicos sobre la evolución de los gastos de personal y sobre la gestión de sus recursos humanos.

1.2.2.2. *Control interno*

En lo que concierne al control interno, debe mencionarse que la normativa vigente establece que el ejercicio de las funciones de control interno relativas a la gestión económica de las entidades locales y de sus entes dependientes, en su triple acepción, función interventora, función de control financiero y función de control de eficacia, está reservada a funcionarios con habilitación de carácter estatal, dada la condición de funciones públicas necesarias en todas las corporaciones locales. El puesto de trabajo al que la normativa atribuye el ejercicio y la responsabilidad de estas funciones es el de la Intervención.

En el Ayuntamiento de Barcelona la organización de la Intervención Municipal, basada en el principio de descentralización en organismos autónomos y desconcentración en distritos y sectores orgánicos, así como el ejercicio de sus funciones está regulada en los acuerdos del Consejo Plenario de fechas 3 de marzo de 1992 y 20 de diciembre de 1996.

Asimismo, la sección IV del capítulo IV de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, que regula el Régimen especial del municipio de Barcelona, establece el sistema de fiscalización y auditoría de la gestión económica y financiera del Ayuntamiento.

Conforme a la normativa indicada, la función interventora de control interno en materia de ingresos se ejerce mediante la nota de intervención en contabilidad previa y limitada (toma de razón contable), que se complementa con posterioridad mediante fiscalizaciones selectivas, aplicando técnicas de muestreo o de auditoría, con la finalidad de analizar el cumplimiento de la legalidad (fiscalización plena posterior).

Las actuaciones de fiscalización selectiva y las comprobaciones relativas a la nota de intervención en contabilidad dan lugar a un informe escrito sobre las conclusiones obtenidas y las recomendaciones propuestas, que, junto con las observaciones que hayan efectuado los órganos gestores, deben entregarse al Consejo Plenario del Ayuntamiento.

1.2.2.3. *Aplicaciones informáticas*

En el año 1992 el Ayuntamiento de Barcelona desarrolló la aplicación informática denominada Sistema integrado de gestión económico-financiera (SIGEF), diseñada para registrar las operaciones del presupuesto de ingresos y de gastos, así como otras operaciones de carácter no presupuestario y los asientos contables que de todas ellas se derivan.

El SIGEF es una aplicación descentralizada que permite el registro de operaciones desde diferentes localizaciones de la organización municipal como son los distritos y los sectores, así como, en el caso de la gestión tributaria, desde el IMH. (Véase esquema de las operaciones de gestión y recaudación tributaria que inciden sobre la ejecución presupuestaria y la contabilidad del Ayuntamiento en el apartado 2.4.)

Asimismo, para apoyar la gestión y la recaudación de los tributos, en un proceso que finalizó en el año 1994, la organización municipal diseñó, desarrolló y puso en funcionamiento una aplicación informática denominada Sistema integrado de recaudación (SIR), orientada a facilitar a sus usuarios la gestión de todas las fases del procedimiento de gestión y de recaudación de los tributos, multas y otros ingresos de derecho público del Ayuntamiento de Barcelona, así como de otras entidades públicas municipales con las que se hubiesen formalizado convenios.

Esta aplicación se basa en las siguientes dos premisas: la integración de todas las transacciones, tanto en periodo voluntario de cobro como en periodo ejecutivo, y la conexión automática con la contabilidad general.

Los componentes básicos que conforman la estructura del SIR son: el cargo, el expediente y el recibo. De este modo, el procedimiento para recaudar un tributo requiere lo siguiente:

- Anotar la deuda en el SIR, mediante el componente cargo.
- Notificar la deuda al contribuyente, a través del componente expediente.
- Facilitar el cobro de la deuda, a través del componente recibo.

Cada uno de estos componentes contiene una parte de la información necesaria para gestionar la recaudación del tributo. A continuación se hace una breve descripción de la información que incorporan:

- Cargo:

El cargo corresponde a la unidad de liquidación de un concepto de ingreso. Con el cargo se indica que una persona física o jurídica (el contribuyente) tiene una deuda referida a un tributo (o multa), a un periodo y a un objeto tributario.

El identificador del cargo informa sobre el concepto de ingreso (el tributo, el precio público, la multa, etc.), el ejercicio de acreditación, el tipo de cobro (padrón, liquidación, autoliquidación, etc.), la remesa a la que se ha asignado el cargo (en las liquidaciones del IIVTNU el número de remesa se asocia a un intervalo de fechas entre las que se ha registrado la liquidación en el SIR), y el número individual de referencia (de ocho posiciones, secuencial y correlativo, para cada cargo).

Los datos que se incorporan a un cargo son del siguiente tipo:

- Identificativos (contribuyente, NIF, dirección, objeto tributario, dirección tributaria o del objeto tributario).
- De gestión de cobro (fase de la gestión de cobro en la que se encuentra el cargo, fecha en la que el cargo se ha posicionado en la fase en la que se encuentra, estado del expediente, periodo de liquidación establecido para el cargo, fecha de finalización de la fase voluntaria de cobro, y si el cargo se encuentra o no domiciliado).
- Económicos (importe inicial del cargo, importe cobrado, descuento aplicado e intereses y recargos acreditados).
- De notificación (fecha de notificación en voluntaria y fecha de notificación en ejecutiva).
- Expediente:

El expediente permite agrupar cargos para notificarlos al contribuyente, ya sea en fase voluntaria o ejecutiva. En fase voluntaria solo puede agrupar los cargos correspondientes a un solo tributo, mientras que en ejecutiva puede incluir varias; en ambos casos, siempre son referidos a un único contribuyente.

El IMH notifica los cargos, conforme a la normativa administrativa vigente, mediante una empresa notificadora o bien con medios propios, y registra en el SIR los resultados de las notificaciones.

El identificador del expediente informa sobre el concepto de ingreso (cuando se agrupan expedientes a consecuencia de fraccionamientos, de paso a ejecutiva o de embargos, el código del concepto de ingreso cambia), el año en el que se formaliza el expediente, el tipo de cobro, la remesa a la que se ha asociado el expediente y el número individual de referencia.

Los datos que se incorporan a un expediente son del siguiente tipo:

- Identificativos (básicamente son los mismos que los que figuran en un cargo).
- De gestión de cobro (estado de la notificación de los cargos y recibos que agrupa, fecha en la que el expediente se ha situado en el estado en el que se encuentra, número de cargos y de recibos que contiene el expediente, resultado de la notificación, etc.).
- Económicos (suma del cargo principal de los agrupados en el expediente, importe cobrado, descuento aplicado e intereses y recargos acreditados).

- Recibo:

El recibo incluye la información básica para gestionar y hacer efectivo el cobro de un cargo. Incluye lo que se llama ráfaga de cobro –conjunto de números estandarizados por la Asociación Española de Banca (AEB) para gestionar el cobro de documentos–, que es el identificador que requieren las entidades financieras colaboradoras para notificar los cobros que han hecho efectivos en favor del Ayuntamiento de Barcelona, que se transmiten por teleproceso.

El identificador del recibo informa sobre el concepto de ingreso (igual que el expediente), el año en el que se emite el recibo, el tipo de cobro (tiene el mismo significado que el tipo de cobro asociado al expediente), la remesa a la que está asociado el recibo (prácticamente igual a la del expediente), y el número individual de referencia (cuando el expediente solo tiene asociado un recibo los números individuales de expediente y recibo son coincidentes).

Los datos que se incorporan a un recibo son del siguiente tipo:

- Identificativos (básicamente son los mismos que los que figuran en un cargo).
- De gestión de cobro (situación en la que se encuentra el recibo y fecha en la que el recibo se ha situado, fechas de inicio y de finalización del periodo de cobro, y entidad colaboradora).
- Económicos (importe total del recibo con descuentos, recargos e intereses, importe cobrado e importe devuelto, si procede).
- De notificación (fecha de reparto del expediente del que depende el recibo, y resultado de la notificación).

Asimismo, el estado por el que pasan los cargos, los expedientes y los recibos se definen en fases, las cuales indican, cuando se efectúa la consulta, en qué situación se encuentran, la forma en la que se han gestionado y la forma en la que se deberán gestionar para cancelarlos o cerrarlos.

Mientras que las fases básicas de un cargo son dos –en voluntaria o en ejecutiva–, estas se subdividen en multitud de fases y subfases. De este modo, por ejemplo, las diferentes fases por las que puede pasar un cargo son las siguientes:

Voluntaria		Ejecutiva	
Código	Fase	Código	Fase
VP	Voluntaria cobrado	EP	Ejecutiva cobrado
VN	Voluntaria fraccionado	EN	Ejecutiva fraccionado
VS	Voluntaria suspendido	EM	Ejecutiva en apremio
VZ	Voluntaria paralizado	EB	Ejecutiva embargo de cuentas corrientes
VA	Voluntaria anulado	ES	Ejecutiva suspendido
VO	Voluntaria pendiente	EZ	Ejecutiva paralizado
		EA	Ejecutiva anulado
		EF	Ejecutiva fallido
		EX	Ejecutiva pendiente

Para cada fase del cargo existen una serie de subfases que permiten aumentar el nivel de información, como por ejemplo el motivo de las anulaciones, la causa de las suspensiones o de las paralizaciones, etc.

Asimismo, los estados en que puede encontrarse un expediente son los tres siguientes: PN, pendiente de notificar; N, notificado; y F, finalizado; que, a la vez, se desglosan en varios subestados.

Igualmente, los recibos pueden encontrarse en las cuatro siguientes situaciones diferentes: PC, pendientes de cobro; CB, cobrados; DV, devueltos; o CA, cancelados.

Los cambios de fase, estado o situación, que constituyen un acto administrativo y/o que tienen incidencia contable generan, automáticamente y con la periodicidad requerida, las relaciones para la aprobación por parte del órgano competente y/o el asentamiento correspondiente con impacto en la contabilidad general.

Para dotar al sistema de la seguridad necesaria hay que indicar que cada cambio de fase queda registrado en un diario de operaciones con identificación de la persona o cadena informática que lo ha efectuado, al igual que queda registrado el momento en el que se ha llevado a cabo la operación y el terminal físico o virtual de donde proviene.

Así, el SIR proporciona información en línea de la deuda de los contribuyentes, agregada por fases, de modo individualizado, etc. También se pueden obtener unos estados de ejecución que informan, de forma separada entre voluntaria y ejecutiva y por conceptos, sobre los flujos de operaciones del periodo (reconocimientos de ingresos, anulaciones, cobros, etc.), y sobre el estado de la deuda pendiente.

Finalmente, se mencionan algunas de las prestaciones clave de la aplicación SIR:

- Conexión con el fichero de contribuyentes y con las bases de datos fiscales: con el catastro, con el fichero de vehículos, con el archivo del impuesto sobre actividades económicas (IAE) y con el de multas de circulación.
- Conexión con las respuestas de notificaciones: que permite determinar el periodo de cobro, desencadenar automáticamente las publicaciones en el Boletín Oficial de la Provincia (BOP), así como computar el inicio del procedimiento de apremio y de embargo.
- Conexión con las entidades financieras: para la emisión y recepción de cobros domiciliados o por ventanilla, conforme a los protocolos estandarizados editados por la AEB.
- Conexión con la contabilidad general: diariamente se genera un lote de asentamientos que impacta mensualmente en la contabilidad del Ayuntamiento.
- Inicio automático del procedimiento de apremio: controlado por tablas que relacionan la fecha final del periodo voluntario de cobro con el estado de cada cargo y generan, con la periodicidad establecida, la providencia de apremio.

- Notificación automática de la providencia de apremio, conforme a los volúmenes de notificaciones predeterminados.
- Embargo centralizado de cuentas corrientes: de acuerdo con el protocolo estandarizado editado por la AEB.
- Conexión con otras aplicaciones, como por ejemplo:
 - La aplicación Gestión de Tributos (GTT), mediante la cual se practican las liquidaciones y se determina la forma de notificación (entrega en mano o por correo).
 - La aplicación Plusvalías (PVP), mediante la cual se tratan las liquidaciones y las autoliquidaciones no formalizadas por Internet y, además, funciona como si se tratase de una base de datos del IIVTNU.
 - La aplicación Autoliquidaciones (ALQ), mediante la cual se procesan y se tratan las autoliquidaciones formalizadas, para poder cargarlas en el SIR.
 - La aplicación Gestión Integral del Catastro (GIC), a través de la que se efectúa la tramitación relacionada con la gestión catastral.
 - La aplicación SIGEF Facturación, que es un módulo de la GTT que permite efectuar liquidaciones tributarias (tiene introducidos los parámetros y la fórmula de cálculo) y determinar la forma de pago (domiciliado o no domiciliado) y la forma de notificación (entrega en mano o por correo).
 - La aplicación INVESDOC, que permite acceder, entre otros documentos, a las notificaciones y a los acuses de recibo escaneados.
 - La aplicación Sistema de Atención Telefónica al Contribuyente (SATEC), para simplificar la atención telefónica y descentralizarla en los distritos municipales.
 - La aplicación Tratamiento e Instancias de Recursos (TIR), para facilitar y ejecutar la resolución de reclamaciones tributarias.

1.2.2.4. Manuales de procedimientos

En la fecha de realización del presente trabajo de fiscalización y con relación a la materia objeto del mismo, el IMH disponía de los dos siguientes manuales de procedimiento formalizados por escrito, incluidos dentro del procedimiento clasificado de Gestión Recaudatoria:

- Documento de procedimiento de Gestión activa, de 13 de septiembre de 2007, que describe la sistemática de trabajo que desarrolla el IMH para gestionar la deuda que tengan aquellos contribuyentes que son deudores de tributos y multas con la hacienda

municipal cuando ha finalizado el periodo de pago voluntario y se encuentran en periodo ejecutivo, y que, por razón del volumen de su deuda o de otras circunstancias, requieren una atención o un tratamiento más directo y personalizado.

- Documento de procedimiento de Embargo de cuentas corrientes y de devoluciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), de 7 de noviembre de 2007, que describe el procedimiento de trabajo que desarrolla el IMH para informar y ejecutar un embargo del dinero que los deudores tengan depositado en sus cuentas a la vista abiertas en entidades de depósito; así como de las devoluciones tributarias de la AEAT solicitadas por contribuyentes que sean, a la vez, deudores del Ayuntamiento con deudas tributarias en fase de embargo.

Hay que señalar que, con fecha 21 de diciembre de 2007, el IMH obtuvo el certificado de conformidad con los requisitos de la norma ISO 9001:2000 por las actividades descritas en los documentos indicados, así como por las actividades de gestión de quejas y sugerencias. Asimismo, en la misma fecha, el Instituto renovó y amplió esa certificación, obtenida en el año 2003, por las actividades de gestión del mantenimiento catastral y del impuesto sobre bienes inmuebles, así como por las actividades de gestión de las notificaciones.

Por otra parte, con relación a la aplicación informática SIR y en lo que concierne al reflejo contable de las operaciones, debe indicarse que en la fecha de finalización del trabajo de campo del presente informe el IMH facilitó un borrador del Manual de procedimiento de las operaciones relacionadas con tributos, tasas y precios públicos que tienen reflejo en la contabilidad municipal, cuya ejecución se contrató a una empresa privada.

No obstante, este Manual no se ha podido utilizar plenamente como herramienta práctica para la realización del trabajo de la Sindicatura por los siguientes motivos:

- la fecha tardía en la que fue facilitado (etapa final del trabajo de campo, febrero de 2008),
- se trata de un borrador aún no revisado por el IMH, y
- los asientos contables que se describen en el Manual para las diferentes operaciones y también la codificación de las cuentas utilizada se han detallado conforme al nuevo Plan general de contabilidad pública adaptado a la Administración local de obligado cumplimiento a partir del ejercicio 2006 y, por lo tanto, en la mayoría de los casos analizados, diferentes de los asentamientos y, sobre todo, de la codificación de las cuentas utilizada en el periodo fiscalizado.

1.2.3. Información objeto de examen

Como ya se ha dicho, el IMH se encarga de la gestión, la liquidación y la recaudación de la mayoría de los tributos y otros ingresos de derecho público del Ayuntamiento de Barcelona; no obstante, los datos correspondientes no constan en su Cuenta general, sino que se reflejan en la Cuenta general del propio Ayuntamiento.

Por lo tanto, la información objeto de examen han sido las cuentas y estados que integran la Cuenta general del Ayuntamiento de Barcelona referidos al ejercicio 2005, en lo que hace referencia al concepto de Presupuesto de ingresos 114, impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU), tanto del ejercicio corriente como de ejercicios cerrados.

A los efectos de dar una visión global del peso relativo del IIVTNU respecto del total de ingresos del Ayuntamiento correspondientes al ejercicio 2005, a continuación se muestran tres cuadros donde figura la siguiente información:

- El primer cuadro refleja los datos principales de la liquidación del presupuesto de ingresos del ejercicio corriente y la evolución de los derechos presupuestarios pendientes de cobro procedentes de ejercicios cerrados, en ambos casos clasificados por capítulos.
- El segundo cuadro hace referencia a la liquidación del presupuesto del capítulo 1 de ingresos, Impuestos directos, y se desglosan los importes por conceptos presupuestarios en lo referente al ejercicio corriente, y según el ejercicio de procedencia en lo que concierne a la evolución de ejercicios cerrados.
- El tercer cuadro muestra la misma información que el anterior pero referida al tributo objeto de fiscalización, que es, en definitiva, la información que ha sido objeto de análisis.

Cuadro 1: Liquidación del presupuesto de ingresos, ejercicio 2005

Capítulos de ingresos	Previsión definitiva	Derechos reconocidos netos	Recaudación líquida	Pendiente de cobro
Ejercicio corriente				
1 Impuestos directos	624.958.000	662.698.857	620.568.322	42.130.535
2 Impuestos indirectos	63.254.100	73.354.662	64.512.504	8.842.158
3 Tasas y otros ingresos	265.913.228	344.739.602	234.166.812	110.572.790
4 Transferencias corrientes	813.626.821	817.345.532	754.345.678	62.999.854
5 Ingresos patrimoniales	37.789.042	27.137.468	21.771.516	5.365.952
6 Enajenación de inversiones reales	28.154.922	28.211.685	28.154.922	56.763
7 Transferencias de capital	22.416.917	15.460.738	1.053.367	14.407.371
8 Variación de activos financieros	37.934.563	100.120	100.120	0
9 Variación de pasivos financieros	100.000.000	100.991.448	100.991.448	0
Total Ejercicio corriente	1.994.047.593	2.070.040.112	1.825.664.689	244.375.423
Ejercicios cerrados				
1 Impuestos directos		177.484.489	23.900.419	153.584.070
2 Impuestos indirectos		4.597.924	844.380	3.753.544
3 Tasas y otros ingresos		173.569.611	46.397.314	127.172.297
4 Transferencias corrientes		97.880.219	41.530.283	56.349.936
5 Ingresos patrimoniales		21.442.978	2.665.917	18.777.061
6 Enajenación de inversiones reales		1.183.433	658.185	525.248
7 Transferencias de capital		19.545.094	902.259	18.642.835
8 Variación de activos financieros		0	0	0
9 Variación de pasivos financieros		0	0	0
Total Ejercicios cerrados		495.703.748	116.898.757	378.804.991
Total Ejercicio corriente y cerrados		2.565.743.860	1.942.563.446	623.180.414

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Cuenta general del Ayuntamiento de Barcelona.

Cuadro 2: Liquidación del capítulo 1 del presupuesto de ingresos, Impuestos directos, ejercicio 2005

Código	Concepto	Previsión definitiva	Derechos reconocidos netos	Recaudación líquida	Porcentaje de recaudación	Pendiente de cobro
Ejercicio corriente						
100	Cesión impuestos directos	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	Otros	0	377.011	377.011	100,00	0
Total Ejercicio corriente		624.958.000	662.698.857	620.568.322	93,64	42.130.535
Ejercicios cerrados						
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 y ejercicios anteriores			77.510.609	4.386.382	5,66	73.124.227
Total Ejercicios cerrados			177.484.489	23.900.419	13,47	153.584.070
Total Ejercicio corriente y cerrados			840.183.346	644.468.741	76,71	195.714.605

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Cuenta general del Ayuntamiento de Barcelona.

Notas:

(a) Impuesto sobre bienes inmuebles.

(b) Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

(c) Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

(d) Impuesto sobre actividades económicas.

Cuadro 3: Liquidación del IIVTNU del presupuesto de ingresos, ejercicio 2005

Concepto	Previsión definitiva	Derechos reconocidos netos	Recaudación líquida	Porcentaje de recaudación	Pendiente de cobro
Ejercicio corriente					
IIVTNU	82.810.000	93.458.903	90.180.691	96,49	3.278.212
Ejercicios cerrados					
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 y ejercicios anteriores		4.056.588	328.943	8,11	3.727.645
Total Ejercicios cerrados		14.700.597	3.662.483	24,91	11.038.114
Total Ejercicio corriente y cerrados		108.159.500	93.843.174	86,76	14.316.326

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Cuenta general del Ayuntamiento de Barcelona.

El Ayuntamiento de Barcelona había efectuado todos los trámites que son preceptivos para la aprobación de su Cuenta general correspondiente al ejercicio 2005 dentro de la fecha límite establecida en la normativa.

2. FISCALIZACIÓN REALIZADA

Los datos relativos al IIVTNU correspondientes a la liquidación del presupuesto en el ejercicio corriente del Ayuntamiento de Barcelona y a la evolución de los derechos procedentes de ejercicios cerrados se muestran en el siguiente cuadro:

Concepto	Derechos reconocidos / saldo inicial*	Anulaciones y cancelaciones	Derechos reconocidos netos	Importes recaudados	Devolución ingresos	Recaudación líquida	Pendiente de cobro
Ejercicio corriente IIVTNU	96.983.040	3.524.137	93.458.903	90.996.221	815.530	90.180.691	3.278.212
Ejercicios cerrados							
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 y anteriores	4.454.914	398.326	4.056.588	328.943	0	328.943	3.727.645
Total cerrados	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

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por la Cuenta general del Ayuntamiento de Barcelona (datos según el SIGEF).

* Corresponde al saldo pendiente de cobro a 31 de diciembre de 2004 (para los derechos procedentes de ejercicios cerrados).

Tal y como se ha explicado en el apartado 1.2.2.3, el Ayuntamiento utiliza la aplicación informática SIGEF para registrar las operaciones presupuestarias y las de carácter no presupuestario, así como los asientos contables que de todas ellas se derivan. No obstante, los datos relativos a los tributos y otros ingresos de derecho público gestionados por el IMH se obtienen mediante la aplicación SIR.

A los efectos de presentación de las cifras conforme a la normativa contable que es de aplicación al Instituto, hay determinados conceptos relativos al ejercicio corriente que en el SIGEF se clasifican de modo diferente que en el SIR.

En el siguiente cuadro se describen las partidas y los importes que, en lo que concierne al IIVTNU, se clasifican en el SIGEF en movimientos presupuestarios diferentes de los que se desprenden de la aplicación SIR:

Concepto	Derechos reconocidos	Anulaciones y cancelaciones	Derechos reconocidos netos	Importes recaudados	Devolución ingresos	Recaudación líquida	Pendiente de cobro
IIVTNU del ejercicio corriente según SIR	97.014.372	2.739.939	94.274.433	90.996.221	0	90.996.221	3.278.212
Autoliquidaciones anuladas	(31.332)	(31.332)	-	-	-	-	-
Devoluciones de ingresos	-	815.530	(815.530)	-	815.530	(815.530)	-
IIVTNU del ejercicio corriente según SIGEF	96.983.040	3.524.137	93.458.903	90.996.221	815.530	90.180.691	3.278.212

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (datos según el SIR y según el SIGEF).

La explicación de las partidas en conciliación mostradas en el cuadro anterior es la siguiente:

- El importe de 31.332 € corresponde básicamente a autoliquidaciones que, por error, se practicaron y cobraron en las notarías por duplicado, que se anulan posteriormente a la vez que se restituye, por la misma vía de cobro que se recaudó, el importe cobrado por duplicado. Se trata de una especificidad del canal de cobro de las notarías que permite la operativa aplicable a los recibos domiciliados no conformes, de acuerdo con el sistema normalizado establecido en el Cuaderno 19, documento emitido por la AEB.

Por una cuestión conceptual de definición de fases en el SIR, las autoliquidaciones parten de la fase VP (voluntaria cobrado) y, por lo tanto, no tienen la fase VO (voluntaria pendiente de cobro); es por ese motivo que las autoliquidaciones duplicadas se imputan en el SIR como derechos anulados y menor recaudación. Con la reclasificación que se efectúa en el SIGEF quedan imputadas como menos derechos reconocidos (en lugar de derechos anulados) y menor recaudación.

- En cuanto a las devoluciones de ingresos, por un total de 815.530 €, hay que indicar que no se trata de una reclasificación, sino que corresponde a la imputación de las devoluciones directamente en el SIGEF.

Así, en el SIR las devoluciones se clasifican en el ejercicio en que se recaudó la autoliquidación (clasificación a efectos informativos, sin generar ningún movimiento presupuestario), mientras que en el SIGEF se aplican en el ejercicio corriente, tal y como establece la normativa presupuestaria de aplicación.

De acuerdo con lo que se ha explicado, los datos relativos al IIVTNU correspondientes a la liquidación del presupuesto del ejercicio 2005 y a la evolución de los derechos procedentes de ejercicios cerrados según la aplicación SIR se muestran en el siguiente cuadro:

Concepto	Derechos reconocidos / saldo inicial *	Anulaciones y cancelaciones	Derechos reconocidos netos	Recaudación líquida	Pendiente de cobro
Ejercicio corriente IIVTNU	97.014.372	2.739.939	94.274.433	90.996.221	3.278.212
Ejercicios cerrados					
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 y anteriores	4.454.914	398.326	4.056.588	328.943	3.727.645
Total cerrados	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

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (datos según SIR).

* Corresponde al saldo pendiente de cobro a 31 de diciembre de 2004 (para los derechos procedentes de ejercicios cerrados).

2.1. ASPECTOS GENERALES

2.1.1. Hecho imponible del IIVTNU

El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana es un tributo directo, de carácter potestativo para los ayuntamientos, que grava el incremento del valor que experimentan los terrenos de esa naturaleza, puesto de manifiesto a consecuencia de la transmisión de su propiedad por cualquier título o de la constitución o la transmisión de cualquier derecho real de disfrute, limitativo del dominio, sobre dichos terrenos, conforme a lo establecido por el Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales.

En el Ayuntamiento de Barcelona la exacción del IIVTNU para el ejercicio 2005 se regula en la Ordenanza fiscal número 1.3, aprobada definitivamente el 22 de diciembre de 2004 y publicada en el BOP el 30 de diciembre del mismo año.

Asimismo, el Ayuntamiento dispone de una Ordenanza fiscal general que contiene los principios básicos y las normas generales de la gestión, inspección, recaudación y revisión de todos los tributos; esos principios y normas deben considerarse, a todos los efectos, como partes integrantes de las ordenanzas fiscales reguladoras de cada tributo, en todo lo que estas no regulen expresamente. La Ordenanza para el ejercicio 2005 fue aprobada y publicada en las mismas fechas que la del IIVTNU.

A continuación se hace una breve descripción del sujeto pasivo del IIVTNU y de los elementos más significativos necesarios para la determinación de la cuota líquida de este tributo, así como de la forma en que se inicia su gestión.

2.1.2. Sujeto pasivo y elementos del IIVTNU

El sujeto pasivo del IIVTNU es el transmitente cuando la transmisión del terreno o la constitución o transmisión del derecho real se efectúa a título oneroso, o bien el adquirente, si se efectúa a título lucrativo. Asimismo, en las transmisiones onerosas, cuando el transmitente es una persona física no residente en España, el sujeto pasivo es también el adquirente.

La base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento de la acreditación (momento en el que se entiende efectuado el hecho imponible) y experimentado desde la adquisición del terreno o del derecho por parte del transmitente hasta la fecha de la nueva transmisión, por un periodo máximo de veinte años.

Respecto al periodo máximo a computar, debe indicarse que en la Ordenanza del IIVTNU del Ayuntamiento se especifica, además, que en el caso de que el transmitente sea una

persona jurídica se considerará el 31 de diciembre de 1989 como fecha de adquisición, siempre que esta haya sido anterior (es decir, un periodo máximo, a 31 de diciembre de 2005, de 16 años), por cuanto, de acuerdo con la normativa, el incremento de valor de los terrenos experimentado hasta aquella fecha ya tributó en concepto de tasa de equivalencia.

Al margen de determinadas especificidades, en las transmisiones de terrenos el valor que se debe considerar en el momento de la acreditación del IIVTNU es el valor catastral que consta a los efectos del impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) y, si este valor ha sido modificado a consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, el Ayuntamiento debe aplicar durante los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores una reducción sobre ellos que puede oscilar entre un mínimo de un 40% y un máximo de un 60%, salvo que el nuevo valor resultante de la revisión catastral sea inferior al anterior.

Dada la revisión catastral general llevada a cabo en el municipio durante el año 2001, el Ayuntamiento de Barcelona reguló en la Ordenanza fiscal del IIVTNU de los cinco ejercicios posteriores a ese año una reducción del valor catastral del terreno de un 50% para los tres primeros años (2002, 2003 y 2004) y de un 40% para los dos siguientes (2005 y 2006). De este modo, para el ejercicio 2005 la reducción del valor del terreno se fijó en un 40%.

Asimismo, a los efectos de calcular el incremento del valor del terreno experimentado durante el periodo, que hay que computar por años completos, los ayuntamientos deben aplicar unos porcentajes de incremento anual que no pueden exceder de determinados límites.

En el siguiente cuadro se muestran los porcentajes de incremento anual máximos a aplicar según el número de años transcurridos a lo largo de los que se ha generado el incremento del valor de los terrenos, y los porcentajes establecidos por el Ayuntamiento en la Ordenanza del IIVTNU para el ejercicio 2005:

Periodo	Porcentaje anual máximo a aplicar	Porcentaje anual fijado por el Ayuntamiento para 2005
De 1 hasta 5 años	3,7	3,7
Hasta 10 años	3,5	3,5
Hasta 15 años	3,2	3,1
Hasta 20 años	3,0	2,8

En la constitución y la transmisión de derechos reales de disfrute limitativos del dominio, los porcentajes indicados en el cuadro anterior se deben aplicar sobre la parte del valor de los derechos proporcional al valor del terreno, proporción que se calcula mediante la aplicación de las normas fijadas al efecto del impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (ITPAJD).

En cuanto al tipo de gravamen, el Ayuntamiento fija en la Ordenanza un tipo del 30% para cada periodo de la escala, que es el máximo legalmente establecido.

Respecto a las bonificaciones de la cuota íntegra (importe resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen indicado), la normativa del impuesto remite a las ordenanzas fiscales la potestad de establecer una bonificación, de hasta un 95% de la cuota, en el caso de transmisiones a título lucrativo por causa de muerte en favor del cónyuge, de los descendientes o de los ascendientes, por naturaleza o por adopción.

Así, para las transmisiones por causa de muerte en favor de las personas indicadas, el Ayuntamiento regula en la mencionada Ordenanza las siguientes bonificaciones:

- Las transmisiones de la vivienda habitual dispondrán de una bonificación de un 95% si el valor catastral del terreno no excede de 45.000€ y de un 25% si el valor es superior al indicado.

En este caso la bonificación también afecta a quienes reciban del ordenamiento jurídico un trato análogo para la continuación del uso de la vivienda por razón de convivir con el causante.

- En las transmisiones de locales afectos a actividades empresariales o profesionales, los porcentajes de incremento anual a aplicar para determinar la base imponible son los siguientes:

Periodo	Porcentaje anual a aplicar
De 1 hasta 5 años	3,1
Hasta 10 años	2,9
Hasta 15 años	2,6
Hasta 20 años	2,3

Finalmente, deducidas, si procede, las bonificaciones de la cuota íntegra, se obtiene la cuota líquida.

Este impuesto se acredita en la fecha en la que se transmite la propiedad del terreno o se constituye o transmite el derecho, a título oneroso o a título lucrativo, ínter vivos o por causa de muerte.

A tales efectos se considera la fecha de la transmisión en los actos o contratos ínter vivos la del otorgamiento del documento público y, si se trata de documentos privados, la de su incorporación o inscripción en un registro público o la de su entrega a un funcionario público por razón de su oficio, o bien desde la fecha en que el adquirente tribute por el IBI; y en los actos por causa de muerte, la fecha de defunción del causante.

2.1.3. Inicio de la gestión tributaria del IIVTNU en el Ayuntamiento de Barcelona

Para la liquidación del IIVTNU el Ayuntamiento de Barcelona tiene establecido el sistema de autoliquidación por parte del sujeto pasivo, salvo que en el momento de la transmisión el terreno no tenga fijado el valor catastral, supuesto para el que la ley solo prevé la práctica de liquidaciones por parte de la Administración cuando sea fijada esa valoración referida a la fecha de la transmisión.

En el caso de que, previa solicitud, la Administración no facilite al sujeto pasivo la valoración imprescindible para practicar la autoliquidación, este debe presentar al IMH la declaración correspondiente para que el Instituto haga la liquidación del impuesto.

El plazo para presentar la autoliquidación o, si procede, la declaración, junto con los documentos y los justificantes necesarios, es el siguiente, contado a partir de la fecha de acreditación del impuesto:

- En el caso de actos ínter vivos, de treinta días hábiles (a efectos de este impuesto el Ayuntamiento considera que los sábados no son hábiles).
- En el caso de actos a causa de muerte, de seis meses, prorrogables hasta un año si se solicita durante los primeros seis meses; la prórroga se entenderá concedida si transcurrido un mes desde la solicitud no hay resolución expresa.

El sistema de autoliquidación supone el ingreso simultáneo de la deuda tributaria en cualquiera de las entidades colaboradoras autorizadas a esos efectos y, si es el IMH quien practica la liquidación del impuesto, debe notificarlo íntegramente al contribuyente, indicando los plazos de pago y los recursos que procedan.

2.2. GESTIÓN TRIBUTARIA Y RECAUDACIÓN DEL IIVTNU

En el siguiente cuadro se muestra un resumen de los datos relativos a la gestión y recaudación del IIVTNU efectuada por el IMH durante el ejercicio 2005:

Evolución de los derechos procedentes del IIVTNU durante el ejercicio 2005	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
Reconocidos en el ejercicio	57.369	97.014.372	0	0	57.369	97.014.372
Pendientes de cobro al inicio del ejercicio	3.104	3.264.547	15.836	12.543.967	18.940	15.808.514
Anulados	(794)	(2.772.276)	(390)	(740.273)	(1.184)	(3.512.549)
Fallidos	0	0	(210)	(335.307)	(210)	(335.307)
Traspasados a ejecutiva	(2.980)	(2.545.967)	2.980	2.545.967	-	-
Repuestos de ejecutiva a voluntaria	153	325.402	(153)	(325.402)	-	-
Cobrados	(54.734)	(92.642.159)	(2.399)	(2.016.545)	(57.133)	(94.658.704)
Pendientes de cobro a 31.12.2005	2.118	2.643.919	15.664	11.672.407	17.782	14.316.326

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el SIR del IMH.

La situación de los saldos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2005, según la fase del proceso de recaudación en que estaban en aquella fecha y según el ejercicio de procedencia, respectivamente, se muestra en los dos siguientes cuadros:

Situación de los importes pendientes de cobro a 31.12.2005 según la fase del proceso de recaudación	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
Pendiente de notificación de la liquidación	1.159	908.514	-	-	1.159	908.514
Con incidencia en la notificación de la liquidación	59	43.120	-	-	59	43.120
En gestión en voluntaria (con notificación en forma)	594	617.498	-	-	594	617.498
Pendiente de firmar la providencia de apremio	-	-	1.674	1.410.462	1.674	1.410.462
En gestión en ejecutiva (notificada y no notificada la providencia de apremio)	-	-	11.127	7.399.435	11.127	7.399.435
En fase de embargo	-	-	383	723.967	383	723.967
Deuda fraccionada	193	230.098	326	261.170	519	491.268
Deuda en suspensión (por interposición de recurso)	46	671.049	45	107.261	91	778.310
Deuda paralizada (por gestión interna)	67	173.558	2.109	1.770.112	2.176	1.943.670
Otros	-	82	-	-	-	82
Total	2.118	2.643.919	15.664	11.672.407	17.782	14.316.326

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el SIR del IMH.

Situación de los importes pendientes de cobro a 31.12.2005 por ejercicios	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
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 y anteriores	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

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el SIR del IMH.

Tal como se ha explicado en el apartado 1.1.2, no se ha podido disponer del detalle individualizado por cargos de la situación a 31 de diciembre de 2005 mostrada en los tres cuadros anteriores, sino que, a los efectos de realizar las muestras correspondientes, el IMH facilitó a la Sindicatura un fichero informático con el detalle de todos los cargos emitidos en el ejercicio 2005 y la fase en la que estaba cada cargo a 22 de febrero de 2007 (fecha de elaboración del fichero).

Asimismo, facilitó el acceso a las distintas aplicaciones informáticas (SIGEF, SIR y otras relacionadas), para que la Sindicatura pudiese analizar de modo individualizado cualquier aspecto de los cargos seleccionados, desde el origen del cargo hasta la fecha de su consulta.

En el siguiente cuadro se muestra un resumen de los datos reflejados en dicho fichero informático (a 22 de febrero de 2007), con el desglose de aquellos cargos de 2005 que se generaron mediante una autoliquidación del contribuyente y los otros generados por la práctica de una liquidación por parte del Instituto:

Código / concepto	Cargos por IIVTNU del ejercicio 2005	Autoliquidaciones	Porcentaje sobre el total	Liquidaciones	Porcentaje sobre el total
11400 IIVTNU	97.014.372	82.349.883	84,88	14.664.489	15,12
39102 Recargos*	502.853	191.048	37,99	311.805	62,01
39300 Intereses*	791.030	18.972	2,40	772.058	97,60
Total	98.308.255	82.559.903	83,98	15.748.352	16,02
Número total de cargos del ejercicio 2005	58.165	44.350	76,25	13.815	23,75

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (fichero informático a 22 de febrero de 2007).

* Derechos reconocidos en el ejercicio 2005 en concepto de recargos y de intereses asociados a los cargos por el IIVTNU del ejercicio 2005.

Como se desprende de los datos reflejados en el cuadro anterior, prácticamente el 85% de los ingresos de 2005 en concepto del IIVTNU se generó mediante autoliquidación (sistema general establecido en la Ordenanza fiscal).

Dado que la gestión tributaria del IIVTNU efectuada por el IMH es diferente según se trate de autoliquidaciones o de liquidaciones, este apartado del informe se estructura de acuerdo con esta diferenciación.

2.2.1. Autoliquidaciones del IIVTNU

El cuadro que se expone a continuación refleja los datos relativos a los cargos contraídos en el ejercicio 2005 por autoliquidaciones del IIVTNU, con el desglose entre los importes anulados y los cobrados en la fecha del fichero informático facilitado por IMH (22 de febrero de 2007).

Puesto que los ingresos recaudados por autoliquidación se reconocen simultáneamente a su cobro, el total de autoliquidaciones cobradas en la fecha del fichero informático coincide con el total de autoliquidaciones reconocidas netas y cobradas a 31 de diciembre de 2005.

Concepto	Total cargos de 2005 por autoliquidaciones	Autoliquidaciones anuladas	Porcentaje sobre el total	Autoliquidaciones cobradas	Porcentaje sobre el total
11400 IIVTNU	82.349.883	(b) 31.332	0,04	82.318.551	99,96
39102 Recargos (a)	191.048	0	0,00	191.048	100,00
39300 Intereses (a)	18.972	0	0,00	18.972	100,00
Total	82.559.903	31.332	0,04	82.528.571	99,96
Número de cargos	44.350	16	0,04	44.334	99,96

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (fichero informático a 22 de febrero de 2007).

(a) Derechos reconocidos en el ejercicio 2005 en concepto de recargos y de intereses asociados a los cargos por autoliquidaciones del IIVTNU del ejercicio 2005 o de ejercicios anteriores.

(b) Véase análisis de este importe en el apartado 2, donde se muestra la conciliación entre los datos de la liquidación presupuestaria según la aplicación SIR y según la aplicación SIGEF.

Para efectuar el análisis de las cifras indicadas en el cuadro anterior se ha seleccionado una muestra de setenta cargos por autoliquidación, a partir de los siguientes criterios:

Criterio	Número de cargos seleccionados	Importe total de los cargos seleccionados (concepto 114, IIVTNU)
Totalidad de autoliquidaciones de importe superior a 150.000€	17	7.325.387
Autoliquidaciones cobradas entre el 21 y el 31 de diciembre de 2004 (a)	1	88.518
Autoliquidaciones con la modalidad de cobro por recaudación directa (b)	2	18.717
Resto de autoliquidaciones, por muestreo aleatorio estratificado:		
- De 90.001€ hasta 150.000€	5	636.636
- De 30.001€ hasta 90.000€	10	491.018
- De 5.001€ hasta 30.000€	15	152.706
- Hasta 5.000€	20	20.011
Total autoliquidaciones seleccionadas	70	8.732.993
Total cargos de 2005 por autoliquidaciones	44.350	82.349.883
Porcentaje de la muestra sobre el total	0,16%	10,60%

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (fichero informático a 22 de febrero de 2007).

Notas:

(a) Véase observación a del apartado 2.4.

(b) Modalidad que se explica en el apartado 2.4 (Canal 19).

Las observaciones y demás comentarios que se han puesto de manifiesto con relación al análisis de las autoliquidaciones del IIVTNU se exponen a continuación, conforme a la siguiente estructura:

- Trámite de autoliquidación del IIVTNU.
- Resultados del análisis de la muestra de autoliquidaciones del IIVTNU.
- Revisión de autoliquidaciones del IIVTNU por parte del IMH.

2.2.1.1. Trámite de autoliquidación del IIVTNU

La autoliquidación es una declaración en la que el obligado tributario, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo, efectúa por sí solo las operaciones de cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria.

El trámite de autoliquidación del IIVTNU implica la formalización del impreso de autoliquidación, el pago de la cuota en una de las entidades colaboradoras y, una vez efectuado el pago, el envío de la copia del impreso y de la documentación que ampara la transmisión al IMH.

Para formalizar el impreso de autoliquidación el contribuyente dispone de las siguientes alternativas:

- De forma presencial en el Departamento de Relaciones con el Contribuyente (patio de operaciones del IMH).

- De forma presencial en cualquiera de las catorce oficinas de Atención al Ciudadano (OAC) de los distritos municipales.
- A través del teléfono de información y tramitación del Ayuntamiento (010). En este caso, el Ayuntamiento envía al contribuyente por correo el impreso de autoliquidación con el importe de la cuota a ingresar conforme a los datos aportados.
- Por Internet.
- En las notarías, dado que, a los efectos de facilitar la tramitación del impuesto, desde el año 2002 el Ayuntamiento tiene firmado un Convenio de colaboración con el Colegio de Notarios de Cataluña para que los notarios puedan ofrecer a los interesados la posibilidad de practicar y efectuar la autoliquidación correspondiente del IIVTNU.

Según la alternativa por la que se opte, el formato y el modo de formalizar el impreso, así como el medio de pago y la cuenta abierta en la entidad colaboradora donde se debe llevar a cabo el ingreso (el canal de cobro) es diferente.

Así, el IMH dispone de los dos siguientes modelos de impreso de autoliquidación:

- Autoliquidaciones de preimpreso, modelo antiguo que se utiliza para las que se formalizan en las OAC, para las del teléfono 010 y también, hasta noviembre de 2005, para las del Departamento de Relaciones con el Contribuyente (patio de operaciones del IMH).

En este caso se introducen solo los datos necesarios para poder determinar informáticamente la cuota a ingresar y el contribuyente cumplimenta el resto de los datos de forma manual, que, posteriormente, deben ser mecanizados.

- Autoliquidaciones asistidas, modelo que desde noviembre de 2005 se utiliza en el Departamento de Relaciones con el Contribuyente (patio de operaciones del IMH), así como para las que se formalizan por Internet y también en las notarías.

Con este modelo el contribuyente no debe cumplimentar ningún campo manualmente, sino que los datos se introducen informáticamente en campos obligatorios que indican cuando un campo se ha formalizado incorrectamente con relación a la información de que disponen las bases de datos propias del IMH.

Si la autoliquidación se efectúa en el patio de operaciones, es necesario aportar el documento de transmisión para que el personal del IMH introduzca los datos.

Del análisis del trámite de autoliquidación del IIVTNU se hacen los siguientes comentarios:

a) Modelos de impreso de autoliquidación diferentes

El Instituto dispone de dos modelos de impreso de autoliquidación del IIVTNU con formatos diferentes, lo que dificulta la gestión.

Según manifestaciones del IMH, está previsto suprimir durante el ejercicio 2008 el modelo de autoliquidación de preimpreso, que conlleva un elevado riesgo de error en los datos puesto que el contribuyente debe cumplimentar manualmente cierto número de campos, y que estos no siempre se completan.

b) Cálculo del recargo y de los intereses de demora por extemporaneidad en las autoliquidaciones

Solo en el caso de las autoliquidaciones asistidas el sistema informático calcula el recargo extemporáneo y, si procede, los intereses de demora de aquellas autoliquidaciones formalizadas fuera del plazo de cobro en voluntaria sin que exista requerimiento previo de la Administración.

Asimismo, el cálculo de estos conceptos se efectúa hasta el momento de la emisión de la autoliquidación; por lo tanto, no se consideran en el cómputo los días que pueden pasar hasta el momento en que efectivamente se paga (por ejemplo puede darse el caso de autoliquidaciones emitidas en el plazo voluntario de cobro y, por lo tanto, sin recargo, pero pagadas fuera de ese plazo).

Según manifestaciones del IMH, la fecha límite de cobro para las autoliquidaciones, establecida con las entidades de depósito colaboradoras, está en función de la remesa quincenal a la que se incorpora la autoliquidación cuando se emite, al igual que para el resto de los tributos recaudados mediante la modalidad de cobro 1 del sistema normalizado establecido en el Cuaderno 60 (emitido por la AEB).

Así, de acuerdo con esa modalidad, para las autoliquidaciones formalizadas durante la primera quincena del mes, la fecha límite para el pago es el día 20 del mes posterior al siguiente, y si la formalización se efectuó durante la segunda quincena, el límite es el día 5 del segundo mes posterior al siguiente. Más allá de estas fechas la entidad de depósito colaboradora ya no acepta el pago.

Hay que indicar que esta modalidad de cobro da al contribuyente un margen de días bastante amplio (de 65 a 80 días) para efectuar el pago de la cuota sin la aplicación del recargo extemporáneo correspondiente, o bien con una aplicación de la escala del recargo inferior a la que correspondería con relación a los días transcurridos.

2.2.1.2. Resultados del análisis de la muestra de autoliquidaciones del IIVTNU

En el siguiente cuadro se hace un resumen de las incidencias que se han puesto de manifiesto en el análisis de la muestra seleccionada de autoliquidaciones:

Incidencia	Referencia para la explicación	Número de cargos afectados	Importe total de los cargos afectados (concepto 114, IIVTNU)
Autoliquidaciones para las que no se ha facilitado la documentación requerida	a	9	344.256
Caso particular: tributación de una inmobiliaria	b	3	3.400.752
Autoliquidaciones presentadas fuera de plazo a las que no se aplicó el recargo ni, en su caso, los intereses de demora correspondientes (salvo el caso particular explicado en el punto b)	c	6	514.597
Error en el cálculo de los intereses de demora extemporáneos	d	1	23.120
Errores en la imputación de los años o en otros factores que provocaron un exceso en el importe de la cuota ingresada (salvo el caso particular explicado en el punto b)	e	2	89.884
Determinación de la base imponible en las transmisiones de derechos reales de superficie temporales	f	1	127.742
Total cargos con incidencias¹		20	4.500.351
Total cargos sin incidencias		50	4.232.642
Total muestra		70	8.732.993
Porcentaje de autoliquidaciones con incidencias respecto de la muestra		28,57%	51,53%

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH.

La explicación de las incidencias detectadas se expone a continuación, de acuerdo con la referencia indicada en el cuadro anterior.

a) Autoliquidaciones para las que no se ha facilitado la documentación requerida

Para los cargos que se indican a continuación el IMH no ha podido facilitar la documentación de apoyo que es necesaria para poder verificar la corrección de los importes autoliquidados.

Referencia del cargo	Importe del cargo (del concepto 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

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH.

1. Hay 22 incidencias que afectan a 20 cargos, por cuanto hay más de una incidencia en algún cargo.

Según manifestaciones del IMH, los contribuyentes no siempre cumplen con la obligación de presentar la copia de la autoliquidación junto con la documentación de apoyo.

En estos casos, y en el supuesto de que la autoliquidación haya sido seleccionada para ser objeto de revisión por parte del IMH, se hace un requerimiento al contribuyente para que aporte la documentación necesaria, o bien se recopila información del Registro de la propiedad o de otras fuentes, a fin de efectuar las comprobaciones pertinentes.

El hecho de no presentar la copia de la autoliquidación y la documentación de apoyo es susceptible de ser incluido dentro de los supuestos tipificados en la Ordenanza fiscal general como infracción tributaria leve y, por lo tanto, sancionable; a pesar de ello, el IMH no impone sanciones tributarias de ese tipo (véase comentario general en relación con esta cuestión en el punto *g* del apartado 2.3).

Otra posible causa de la carencia de la documentación solicitada podría ser la no localización de esta en el archivo general del IMH (véase recomendación general con relación al archivo en el punto 2 del apartado 3.2. Recomendaciones).

b) Caso particular: tributación de una inmobiliaria

El 31 de mayo de 2005 una sociedad inmobiliaria escrituró la transmisión por venta de 326 fincas.

Para liquidar el IIVTNU correspondiente, la sociedad presentó 323 autoliquidaciones (formalizadas por Internet) y tres declaraciones de transmisión para que el IMH practicase la liquidación pertinente, dado que para esas tres fincas el terreno no tenía asignado el valor catastral.

La muestra de setenta autoliquidaciones seleccionada por esta Sindicatura incluye tres de las 323 autoliquidaciones mencionadas.

En el análisis efectuado se ha detectado que, por una de esas 323 autoliquidaciones, con una cuota líquida ingresada de 3.387.838,87 €, el sujeto pasivo autoliquidó y pagó en exceso la cantidad de 603.159,26 €.

Este hecho se produjo por la confluencia de los siguientes factores:

- La retroactividad del efecto del registro en la base de datos del catastro de una disminución del valor catastral del solar afectado. Así, el 19 de abril de 2006, con efectos tributarios a 1 de enero de 2002, el valor catastral del terreno objeto de tributación disminuyó en 4.323.722,27 € debido al traspaso de una parte de su superficie a la de la finca adyacente, que se transmitió en la misma fecha que la anterior (pero dado que en aquel momento no tenía asignado el valor catastral, la sociedad presentó el documento de declaración para que el IMH practicase la liquidación).

- La liquidación del IIVTNU practicada por el IMH en el mes de septiembre de 2006 de la finca adyacente, que, en el cálculo de la cuota correspondiente, incorporó en la valoración del terreno la parte de superficie proveniente de la finca mencionada en el punto anterior.

Hay que indicar que estos hechos ponen de manifiesto una falta de procedimiento sistemático destinado a revisar de oficio los ingresos improcedentes por los excesos de tributación derivados de cualquier cambio de valoraciones con efectos tributarios retroactivos.

Por otra parte, también se ha observado que, de las 323 autoliquidaciones presentadas, el contribuyente pagó 168 con posterioridad a la fecha límite de pago en periodo voluntario (entre las que se incluyen las tres seleccionadas por la Sindicatura) y que, por lo tanto, les era de aplicación el recargo por extemporaneidad correspondiente, de un 5%. A pesar de ello, por cuanto se trataba de autoliquidaciones asistidas formalizadas mediante Internet, este recargo no se aplicó.

Debe constatarse que con fecha 4 de junio de 2008 el gerente del Instituto dictó la Resolución mediante la cual se aprueba reintegrar a ese contribuyente el importe cobrado en exceso, de 603.159,26€, más los intereses de demora correspondientes estimados por el Instituto en 104.624,02€ (calculados desde la fecha de cobro efectivo de la autoliquidación errónea, hasta la fecha prevista para el pago de la devolución).

Asimismo, también en fecha 4 de junio de 2008, el IMH liquidó y notificó al contribuyente los recargos extemporáneos correspondientes a aquellas autoliquidaciones ingresadas fuera de la fecha límite de pago en voluntaria.

El importe calculado por el Instituto correspondiente a dichos recargos asciende a un total neto de 171.664,62€, que incluye los siguientes conceptos: 193.721,85€ por los recargos relativos a las autoliquidaciones extemporáneas; 35.164,32€ por los recargos correspondientes a las tres declaraciones de transmisión presentadas (fuera de plazo) para que el IMH practicara la liquidación pertinente, todo disminuido en la cantidad global de 57.221,55€, correspondiente al 25% de reducción establecido en la normativa por el pago de esos recargos dentro del periodo voluntario.

Con fecha 6 de junio de 2008 la citada sociedad solicitó al Instituto que el importe total neto a ingresar por los recargos extemporáneos, de 171.664,62€, fuese compensado con la cantidad que el IMH debía reintegrarle en concepto de devolución de ingresos indebidos, conforme a la Resolución del gerente del IMH de 4 de junio de 2008, mencionada anteriormente.

c) Autoliquidaciones presentadas fuera del plazo voluntario de pago para las que no se aplicó el recargo ni, en su caso, los intereses de demora correspondientes

Con independencia de las autoliquidaciones extemporáneas mencionadas en el punto *b* anterior, de la muestra de setenta autoliquidaciones, un total de seis se ingresaron, sin requerimiento previo, fuera del plazo voluntario de pago. A pesar de ello, para esas autoliqui-

daciones no se liquidó el recargo o, en su caso, los intereses de demora por extemporaneidad procedentes, por cuanto, como se ha explicado en el punto *b* del apartado 2.2.1.1 anterior, estos conceptos se imputan solo en el caso de autoliquidaciones asistidas.

Justo es decir que esta incidencia se ha producido también en otras dos autoliquidaciones no incluidas en la muestra, pero que también se han analizado por el hecho de tener vinculación con alguno de los cargos seleccionados.

Con fecha 5 de junio de 2008 el IMH emitió las liquidaciones complementarias por los recargos e intereses de demora correspondientes, por un importe total neto de 33.866,18 €, que incluye la reducción establecida en la normativa, de un 25%, en el caso de que el contribuyente realice el pago de esas liquidaciones dentro del periodo voluntario.

d) Error en el cálculo de los intereses de demora extemporáneos en las autoliquidaciones formalizadas por Internet

Durante el periodo de siete meses que va del 26 de enero al 8 de agosto de 2005, la aplicación informática puesta a disposición de los contribuyentes para formalizar las autoliquidaciones del IIVTNU mediante Internet contenía un error en la fórmula destinada a calcular el importe de los intereses de demora extemporáneos.

El error consistía en considerar como inicio del periodo de cálculo para los intereses de demora el año posterior al de la fecha de la transmisión, en vez de considerar el año posterior al de la fecha en que vencía el plazo voluntario de pago. Es decir, el cálculo de los intereses era erróneo porque, en el caso de transmisiones *inter vivos*, incluía treinta días hábiles adicionales al periodo que según la normativa se debía considerar y, en el caso de transmisiones por causa de muerte, seis meses adicionales.

De la muestra analizada este error se ha detectado en un caso, donde el importe de los intereses cobrados en exceso es de 142,52 €.

Justo es decir que el IMH no efectuó ninguna actuación con relación a la devolución de las cantidades cobradas indebidamente por el hecho expuesto.

e) Exceso en el importe de la cuota ingresada

Independientemente del importe ingresado en exceso por la autoliquidación mencionada en el punto *b* anterior, de la muestra de setenta autoliquidaciones seleccionadas, dos de ellas contenían errores en la imputación de los años o en otros factores, que provocaron que la cuota ingresada fuese superior a la que era procedente.

El importe global de las cuotas ingresadas en exceso por las dos autoliquidaciones mencionadas se ha calculado en 25.725,79 €.

Hay que indicar que esta incidencia se ha producido también en otras cinco autoliquidaciones no incluidas en la muestra, pero que también se han analizado por el hecho de tener vinculación con alguno de los cargos seleccionados. Para esas autoliquidaciones el importe ingresado en exceso fue de 62.357,35 €.

Debe señalarse que, con fecha 5 de junio de 2008, el gerente del Instituto dictó las resoluciones correspondientes mediante las cuales se iniciaban las actuaciones a los efectos de reintegrar a los contribuyentes los importes autoliquidados e ingresados en exceso, que ascienden a un total de 88.083,14 €, además de los intereses de demora que correspondan (desde la fecha de cobro efectivo de la autoliquidación errónea, hasta la fecha en que se dicte la orden de pago de la devolución).

f) Determinación de la base imponible en las transmisiones de derechos reales de superficie temporales

En el artículo 6 de la Ordenanza fiscal del IIVTNU para el ejercicio 2005 (y también para los ejercicios anteriores), relativo a la base imponible del impuesto, se menciona el derecho de superficie temporal del siguiente modo:

6. En la constitución y transmisión de derechos de disfrute limitativos del dominio, para determinar el importe del incremento de valor hay que tomar la parte del valor del terreno proporcional al valor de dichos derechos, calculado mediante la aplicación de las normas fijadas a esos efectos del impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y, en particular, de los siguientes preceptos:
 - A) USUFRUCTO
 - a) Se entiende que el valor del usufructo y del derecho de superficie temporal es proporcional al valor del terreno, a razón del 2% por cada periodo de un año, sin exceder nunca del 70%.
 - b) [...]
 - c) Si el usufructo constituido en favor de una persona jurídica se establece para un plazo superior a treinta años o para un tiempo indeterminado, se debe considerar fiscalmente una transmisión de plena propiedad sujeta a condición resolutoria.

Hay que constatar que esta es la única referencia que se hace en la Ordenanza con relación a los derechos de superficie, y que desapareció en la Ordenanza del IIVTNU de 2006 y en la de los ejercicios posteriores. Asimismo, esa mención a los derechos de superficie no aparece explícitamente en las normas fijadas a los efectos del impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

En el ejercicio 2005 una sociedad practicó la autoliquidación del IIVTNU por la transmisión de un derecho de superficie temporal adquirido en el año 1988. La parte del valor del terreno que se consideró para el cálculo de la base imponible se determinó de acuerdo con los años que quedaban pendientes, desde la fecha de la transmisión hasta la fecha de reversión a la propiedad, a razón de un 2% anual, conforme a una interpretación literal del punto 6.A, apartado a, del artículo 6 de la Ordenanza del IIVTNU vigente en 2005, reproducido anteriormente.

Así, se computó como valor del terreno incluido en el del derecho de superficie en la fecha de la transmisión el 68% de su valor catastral (deducida la reducción, de un 40%, correspondiente a 2005) y resultó una cuota a ingresar de 127.742,31 €, si bien, en este caso, la sociedad cometió un error en el cómputo de los años pendientes e ingresó una cantidad en exceso de 3.757,13 €.

Por otra parte, por la transmisión, también en el ejercicio 2005, de un derecho real de superficie temporal adquirido en el año 2001, el IMH practicó a otra sociedad la liquidación del IIVTNU (conforme a la declaración presentada, ya que en este caso el terreno no tenía asignado el valor catastral).

Para el cálculo de la cuota a ingresar, el IMH computó como valor del terreno incluido en el del derecho de superficie en la fecha de la transmisión el 100% de su valor catastral (deducida la reducción, de un 40%, correspondiente a 2005) y resultó un importe a ingresar de 66.251,33 €.

Si la cuota de esta liquidación se hubiese calculado del mismo modo que la autoliquidación mencionada anteriormente, tal y como establece la Ordenanza del impuesto para el ejercicio 2005, el importe a ingresar habría sido de 46.375,93 € (correspondiente al límite máximo establecido en la Ordenanza, de un 70%), es decir, por una cantidad inferior en 19.875,40 €.

Por otra parte, con independencia de lo que se ha expuesto en los párrafos anteriores, y con relación a la transmisión de los derechos de superficie ingresados mediante liquidación, hay que señalar que la propietaria del terreno que constituyó y transmitió en el año 2001 el derecho de superficie temporal era una sociedad perteneciente en su totalidad al Ayuntamiento de Barcelona (Barcelona Activa, SA, Societat Privada Municipal), y que en las bases de datos del IMH no consta que esa sociedad haya tributado por la constitución y transmisión de ese derecho.

Si bien en la actualidad el derecho a practicar liquidación por la constitución y transmisión de ese derecho de superficie está prescrito, no se daba esta circunstancia en el año 2005, cuando el IMH practicó la liquidación del IIVTNU por la transmisión posterior.

2.2.1.3. *Revisión de autoliquidaciones del IIVTNU por parte del IMH*

Incardinado dentro de la Dirección de Inspección, y bajo la dirección de la inspectora jefa, se encuentra el Servicio de Plusvalías, integrado por una jefa y cuatro personas de apoyo.

Este Servicio tiene la función, entre otras, de efectuar la revisión de autoliquidaciones cobradas, consistente en la verificación de los datos consignados en la documentación de apoyo presentada por el contribuyente y el cruce de la información con los datos históricos en poder del IMH y, si procede, y en determinados supuestos, practicar la liquidación complementaria correspondiente.

Para seleccionar las autoliquidaciones a revisar anualmente se fija un plan, con criterios (que se van revisando en el tiempo) basados, entre otros, en el valor del suelo, en el periodo en el que se generó la plusvalía y en el importe de la cuota ingresada.

Mediante esos criterios se hace una selección a través de cruces y cadenas informáticas y se obtiene una lista de autoliquidaciones a revisar. Su número es, aproximadamente, de 10.000 autoliquidaciones de cada ejercicio.

Como resultado de la revisión se pueden dar las situaciones siguientes:

- Autoliquidación sin incidencias. En este caso se pone el sello de *revisado* y se archiva.
- Autoliquidación con incidencias. En este caso el expediente pasa a la Inspección Tributaria Municipal para que practique la propuesta de liquidación complementaria. A partir de octubre de 2007, y en los casos en que el importe de la complementaria no supera determinadas cantidades y el contribuyente no es una gran empresa, es el propio Servicio de Plusvalías quien efectúa la liquidación complementaria.

Además, en el caso de que el inspector considere que hay indicios de la comisión de una infracción tributaria, paralelamente se inicia un expediente sancionador con una propuesta de sanción.

Debe señalarse que la imposición de sanciones por los hechos que motivan la práctica de una liquidación complementaria se efectúa a partir de octubre de 2007 (a consecuencia del cambio de la persona responsable de la Dirección de Inspección), ya que antes de esa fecha no se imponía ninguna sanción (respecto a esta cuestión, véase punto *g* del apartado 2.3).

En el análisis de la tarea de revisión de autoliquidaciones por parte del IMH se han puesto de manifiesto los siguientes hechos:

a) Plan de revisión de autoliquidaciones e informe sobre los resultados

Anualmente, a propuesta del inspector jefe, la Gerencia del IMH aprueba un Plan de Inspección Tributaria, que incorpora, entre otras actuaciones, el Plan de revisión de las autoliquidaciones ingresadas.

Sobre el Plan de revisión de autoliquidaciones para el ejercicio 2005, hay que indicar que no se corresponde con un verdadero plan, ya que no hace referencia ni al número de autoliquidaciones a revisar ni tampoco al periodo al que deben corresponder.

Asimismo, los resultados de ese Plan no quedan reflejados en un estudio minucioso que ponga de manifiesto, entre otra información, el número y el importe total de las autoliquidaciones efectivamente revisadas, las que han tenido incidencias y la tipología de la inciden-

cia, el número y el importe total de las liquidaciones complementarias practicadas, así como el número y el importe total de los expedientes de infracción tributaria realizados.

b) Retraso en la revisión de autoliquidaciones

En la fecha de redacción de este informe el Servicio de Plusvalías estaba finalizando la revisión de autoliquidaciones ingresadas en el año 2004 y, por lo tanto, aún no se había iniciado la revisión de las ingresadas en 2005.

Según manifestaciones del IMH, el desfase de tiempo que se produce desde el ejercicio de ingreso de las autoliquidaciones hasta el de su posible revisión es de más de tres años. De este modo, en el ejercicio 2005 se revisaron las autoliquidaciones cobradas en el año 2002, en el 2006 las del año 2003, y en el 2007 se han revisado la mayoría de las seleccionadas por el IMH del año 2004.

Hay que señalar que el periodo indicado es demasiado dilatado y, por lo tanto, se corre el riesgo de que prescriba el plazo para practicar, si procede, la liquidación complementaria correspondiente.

En este sentido cabe señalar que para una de las liquidaciones analizadas, complementaria de una autoliquidación presentada en el mes de junio de 2001 y revisada por el IMH, la notificación de la liquidación complementaria correspondiente no se efectuó hasta el mes de febrero de 2005, es decir, cuatro meses antes del vencimiento del plazo establecido para poder exigirla.

c) Identificación de las autoliquidaciones revisadas por el Servicio de Plusvalías

En el proceso de revisión de autoliquidaciones, la señal que identifica que una autoliquidación ha sido revisada es la marca de un sello de inspección con la firma de la persona que ha realizado la revisión.

Hay que señalar que esta identificación, que no lleva fecha, solo queda reflejada en el impreso de autoliquidación original, que posteriormente se archiva en el archivo general.

2.2.2. Liquidaciones del IIVTNU

En el siguiente cuadro se muestran los datos relativos a los cargos contraídos en el ejercicio 2005 por liquidaciones del IIVTNU, con el desglose de los importes anulados, los cobrados y los pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2005, así como la evolución durante este periodo de los saldos pendientes por los cargos procedentes de ejercicios cerrados, dado que esos saldos hacen referencia únicamente a liquidaciones y, por lo tanto, su análisis se incluye también en este apartado del informe:

Evolución de los cargos por liquidaciones del IIVTNU durante el ejercicio 2005	Total cargos de 2005 por liquidaciones	Liquidaciones cobradas	Porcentaje sobre el total	Liquidaciones anuladas	Porcentaje sobre el total	Liquidaciones pendientes de cobro	Porcentaje sobre el total
Ejercicio corriente							
2005	14.664.489	8.677.670	59,17	2.708.607	18,47	3.278.212	22,36
Número de cargos	13.019	9.066	69,64	689	5,29	3.264	25,07
Ejercicios cerrados							
2004 y anteriores	15.808.514	3.662.483	23,17	1.107.917	7,01	11.038.114	69,82
Número de cargos	18.940	3.733	19,71	689	3,64	14.518	76,65
Total corriente y cerrados	30.473.003	12.340.153	40,50	3.816.524	12,52	14.316.326	46,98
Total número de cargos	31.959	12.799	40,05	1.378	4,31	17.782	55,64

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el SIR del IMH.

Tal y como se ha explicado en el apartado 1.1.2, y con relación a las cifras mostradas en el cuadro anterior, debe recordarse que, al tratarse de una aplicación informática que funciona en línea, no se ha podido disponer del detalle de la situación a 31 de diciembre de 2005 de cada uno de los cargos en cuanto a las fases del proceso recaudatorio. La información que se ha utilizado a los efectos de realizar las muestras para el análisis de las liquidaciones del IIVTNU se describe a continuación:

- Con relación al ejercicio corriente, se ha dispuesto del fichero informático a 22 de febrero de 2007, que proporciona el detalle de todos los cargos contraídos en el ejercicio 2005 y la fase en la que estaba cada cargo en esa fecha.

En el siguiente cuadro se muestran los datos relativos a los cargos contraídos en el ejercicio 2005 por liquidaciones del IIVTNU, con el desglose entre los importes anulados, los cobrados y los pendientes de cobro a 22 de febrero de 2007:

Concepto	Total cargos de 2005 por liquidaciones	Liquidaciones cobradas a 22.2.2007	Porcentaje sobre el total	Liquidaciones anuladas a 22.2.2007	Porcentaje sobre el total	Liquidaciones pendientes de cobro a 22.2.2007	Porcentaje sobre el total
11400 IIVTNU	14.664.489	9.948.540	67,84	2.958.701	20,18	1.757.248	11,98
39102 Recargos (a)	311.805	185.942	59,64	87.631	28,10	38.232	12,26
39300 Intereses (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
Número de cargos (b)	13.815	11.026	79,81	874	6,33	1.915	13,86

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (fichero informático a 22 de febrero de 2007).

(a) Derechos reconocidos en el ejercicio 2005 en concepto de recargos y de intereses asociados y no asociados a los cargos por liquidaciones del IIVTNU del ejercicio 2005.

(b) El total de 13.815 cargos de 2005 por liquidaciones incluye: 13.019 cargos que hacen referencia al IIVTNU, 648 cargos que hacen referencia solo a recargos, y 148 cargos que hacen referencia solo a intereses.

De esta base de información se ha seleccionado una muestra de treinta cargos de acuerdo con una ponderación de los siguientes parámetros: importe de la liquidación, año en el que se produjo el hecho imponible, y fase en la que estaba en el proceso de recaudación.

- Respecto a los saldos pendientes procedentes de ejercicios cerrados, el IMH puso a disposición de la Sindicatura, mediante la explotación de un programa informático utilizado para gestionar la deuda pendiente llamado Business, un fichero que, entre otras, proporciona información sobre la situación de los cargos pendientes de cobro en la fecha de emisión del fichero y también sobre el ejercicio de origen del cargo.

Los saldos por cargos pendientes de cobro a 18 de diciembre de 2007 (fecha de emisión del fichero) procedentes del ejercicio 2004 y anteriores, según el ejercicio de procedencia, se muestran en el siguiente cuadro:

Situación de los cargos de ejercicios anteriores a 2005, pendientes de cobro a 18 de diciembre de 2007, por ejercicios de procedencia	Voluntaria*		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
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 y anteriores	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

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (fichero informático a 18 de diciembre de 2007, cuyos datos incluyen, además, tanto los cargos como los importes relativos a los recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones).

* Con relación a los cargos de ejercicios anteriores a 2005 pendientes de cobro en periodo voluntario, véase observación h del apartado 2.2.2.2.

De esta base de información se ha seleccionado una muestra de trece cargos de acuerdo con una ponderación de los siguientes parámetros: importe de la liquidación, ejercicio de procedencia del cargo, y fase en la que estaba en el proceso de recaudación.

- Por otra parte, y en cuanto a la base de información utilizada para seleccionar la muestra de liquidaciones del IIVTNU anuladas, se han considerado, además, los expedientes globales de bajas por prescripción y de bajas por insolvencias aprobados durante los ejercicios 2005 y 2006 que hacen referencia a cargos contraídos en el ejercicio 2005 y anteriores, así como los lotes mensuales de contabilización de la recaudación para aquellos casos en que el expediente de anulación se hace de forma individualizada.

De esta fuente de información se ha seleccionado una muestra de quince cargos anulados (adicionales a los diez cargos ya seleccionados en la muestra mencionada en el punto primero), de acuerdo con una ponderación de los siguientes criterios: importe de la liquidación, ejercicio de procedencia del cargo, y causa de la anulación (prescripción, insolvencia, y otras causas).

Debe indicarse que, del total seleccionado de veinticinco liquidaciones anuladas, diez fueron sustituidas por otras liquidaciones (cargos de 2005 cobrados en el mismo ejerci-

cio), que también han sido objeto de análisis y, por lo tanto, se han considerado elementos de la muestra seleccionada.

De acuerdo con lo que se ha expuesto en los puntos anteriores, en el siguiente cuadro se hace un resumen de la muestra de 68 liquidaciones del IIVTNU seleccionada por esta Sindicatura, a partir de la que se ha realizado el análisis de la gestión tributaria y recaudatoria efectuada por el IMH, en cuanto a las liquidaciones:

Situación de las liquidaciones (en la fecha de los ficheros informáticos base de las selecciones)	Voluntaria		Ejecutiva		Total muestra	
	Número de cargos	Importe concepto IIVTNU	Número de cargos	Importe concepto IIVTNU	Número de cargos	Importe concepto IIVTNU
Anuladas, cargos de 2005	9	1.646.556	1	31.269	10	1.677.825
Anuladas, cargos de ejercicios anteriores	1	14.373	14	240.134	15	254.507
Total anuladas (a 22 de febrero de 2007)	10	1.660.929	15	271.403	25	1.932.332
Cobradas, cargos de 2005 (a)	20	2.618.040	3	70.609	23	2.688.649
Cobradas, cargos de ejercicios anteriores	-	-	-	-	-	-
Total cobradas (a 22 de febrero de 2007)	20	2.618.040	3	70.609	23	2.688.649
Pendientes de cobro:						
En gestión, cargos de 2005	2	35.323	2	79.964	4	115.287
En gestión, cargos de ejercicios anteriores	1	39.371	7	635.598	8	674.969
En fraccionamiento, cargos de 2005 (b)	1	13.988	-	-	1	13.988
En fraccionamiento, cargos de ejercicios anteriores (b)	-	-	1	8.755	1	8.755
En suspensión, cargos de 2005 (b)	2	149.611	-	-	2	149.611
En suspensión, cargos de ejercicios anteriores (b)	3	210.704	1	30.944	4	241.648
Total pendientes de cobro (a 18 de diciembre de 2007)	9	448.997	11	755.261	20	1.204.258
Total muestra seleccionada	39	4.727.966	29	1.097.273	68	5.825.239
Total cargos seleccionados de 2005	34	4.463.518	6	181.842	40	4.645.360
Total cargos seleccionados de ejercicios anteriores	5	264.448	23	915.431	28	1.179.879

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH.

(a) Estos datos incluyen diez cargos, con un importe global de 807.541 €, que corresponden a liquidaciones que sustituyeron a diez liquidaciones anuladas.

(b) Por una cuestión práctica se han desglosado los saldos pendientes de cobro que estaban en las situaciones indicadas, de modo que el resultado del análisis se expone en apartados diferenciados.

Las incidencias y los demás comentarios que se han puesto de manifiesto con relación al análisis de la muestra de liquidaciones del IIVTNU se exponen a continuación, conforme a la siguiente estructura:

- Trámite de liquidación del IIVTNU y de notificación.
- Procedimiento de recaudación de liquidaciones del IIVTNU.
- Anulaciones de liquidaciones del IIVTNU.
- Saldos pendientes por aplazamiento y fraccionamiento de liquidaciones del IIVTNU.
- Saldos pendientes por liquidaciones del IIVTNU en suspensión.

2.2.2.1. Trámite de liquidación del IIVTNU y de notificación

La liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración efectúa las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria.

A pesar de que para tributar por el IIVTNU el sistema general utilizado por el Ayuntamiento es el de autoliquidación, existen determinados supuestos para los que es necesaria la práctica de una liquidación por parte del Instituto. Estos supuestos son básicamente los siguientes:

- En el caso de que en el momento de la transmisión el terreno no tenga fijado el valor catastral, el sujeto pasivo debe presentar necesariamente la declaración correspondiente, en vez de la autoliquidación.

En este caso, quien practica la liquidación es el Servicio de Plusvalías, que, como ya se ha dicho, está integrado por una jefa y cuatro personas de apoyo.

- En el caso en que se solicite y se conceda el aplazamiento o el fraccionamiento de una autoliquidación (emitida pero no ingresada), se practica una confirmación de la autoliquidación mediante la emisión de una liquidación que se hace en el Departamento de Relaciones con el Contribuyente (patio de operaciones) o bien en el Departamento de Fraccionamientos.
- Cuando, como resultado de la investigación de los supuestos de falta de autoliquidación o de declaración, dentro del ámbito de las actuaciones de inspección, o bien de las actuaciones de revisión de las autoliquidaciones cobradas, proceda la práctica de una propuesta de liquidación o de una propuesta de liquidación complementaria, respectivamente.

En estos casos quien practica la propuesta de liquidación es la Inspección, salvo determinados supuestos (a partir de octubre de 2007 y cuando el importe de la liquidación complementaria no supera determinadas cantidades y el contribuyente no es una gran empresa, es el propio Servicio de Plusvalías quien efectúa la liquidación complementaria). Además, si el inspector considera que hay indicios de la comisión de una infracción tributaria, paralelamente se inicia un expediente sancionador, con una propuesta de sanción.

Emitida la liquidación y aprobada por el órgano competente, es condición necesaria para que esta sea eficaz su notificación al sujeto pasivo, con el contenido mínimo establecido en la normativa.

El IMH efectúa la notificación de las liquidaciones practicadas de forma presencial, o bien, en la mayoría de los casos, por correo. En este caso se ejecuta quincenalmente una cadena informática mediante la cual la liquidación se incorpora a un fichero informático a partir del que se generará automáticamente el documento de notificación que debe enviarse al contribuyente.

Tanto la impresión en papel del documento de notificación como su distribución posterior está contratada con varias empresas privadas. Posteriormente, de forma informática y con una periodicidad semanal, las empresas notificadoras entregan al IMH las respuestas de las notificaciones, que se cargan en la base de datos del SIR para que se actualice la fase en la que se encuentra el cargo con relación a la notificación, conforme a unos códigos de respuesta tipificados.

Asimismo, cuando dos notificaciones no han tenido efectividad de acuerdo con los códigos de respuesta obtenidos, periódicamente, mediante una cadena informática, se genera la lista de esos contribuyentes para publicar en el BOP el anuncio de notificación para comparecer, que permitirá, si procede, iniciar el procedimiento de recaudación en vía ejecutiva.

Del análisis del trámite de liquidación del IIVTNU y de su notificación se hacen los siguientes comentarios:

a) Identificación de la causa que motiva la práctica de una liquidación del IIVTNU

Como ya se ha dicho, la práctica de una liquidación del IIVTNU está motivada por la falta de valoración catastral del terreno, por la solicitud del fraccionamiento y/o aplazamiento de la deuda, o bien a consecuencia de las actuaciones de inspección o de revisión de autoliquidaciones.

Hay que señalar que en los registros informáticos del IMH no hay un indicador que identifique la causa que genera la práctica de la liquidación y, por lo tanto, no se puede desglosar la información relativa a los cargos contraídos en el ejercicio por liquidaciones del IIVTNU de acuerdo con la clasificación indicada.

b) Retraso en la práctica de la liquidación del IIVTNU

Cuando en una transmisión el terreno no tiene asignado el valor catastral, el sujeto pasivo debe presentar una declaración para que el Servicio de Plusvalías practique la liquidación del impuesto.

Las declaraciones se presentan principalmente en el Servicio de Atención Directa al Contribuyente (patio de operaciones del IMH), pero también se pueden presentar en las OAC, en el Registro general del Ayuntamiento, o bien directamente en el Registro del IMH.

Las entradas de los diferentes registros, junto con los listados en soporte informático, se envían al Registro del IMH y posteriormente se distribuyen entre los departamentos o servicios, según cuál sea el trámite que corresponda. De este modo, en el caso del IIVTNU, se envían al Servicio de Plusvalías, pero si se trata de declaraciones presentadas porque el terreno no tiene asignado el valor catastral, se envían directamente al Departamento de Estudios Fiscales, donde se hace la valoración correspondiente a la división en propiedad horizontal de las fincas.

En cuanto al periodo de tiempo que transcurre desde que se presenta la declaración en el IMH hasta el momento en que se practica la liquidación del impuesto, hay que señalar que, en algunos casos, este periodo llegó a un diferimiento de hasta más de tres años (sin llegar a la prescripción).

Así, de la muestra analizada de treinta liquidaciones del IIVTNU correspondiente a cargos del ejercicio 2005, cuatro de ellos correspondían a transmisiones del año 2001 (que representan un 14%), un cargo a transmisiones del año 2002 (un 3%), diez cargos a las del año 2003 (un 33%), cinco a las del año 2004 (un 17%), y diez a las del propio año 2005 (un 33%).

Según manifestaciones del IMH, este retraso en la práctica de la liquidación se produjo porque el periodo que va desde el año 2002 hasta el año 2005 fue totalmente atípico, en el sentido de que se incrementó sensiblemente el número de declaraciones presentadas por falta de valoración catastral del terreno debido a los siguientes hechos:

- Con la revisión catastral efectuada en el año 2002 se cambió el sistema de cálculo del valor del suelo, lo que provocó que, para aquellas transmisiones para las que no se había formalizado la división en propiedad horizontal de la finca, ya no se pudiese tributar mediante autoliquidación (con anterioridad a este cambio se podía llevar a cabo la autoliquidación aplicando el coeficiente de propiedad al total del valor del suelo de las fincas divididas verticalmente). Este hecho triplicó el número de declaraciones presentadas.
- El gran número de transmisiones que se efectuaron en los años 2004 y 2005 por las nuevas promociones efectuadas en la Zona del Fórum, que no tenían asignado valor catastral.

Asimismo, el IMH manifiesta que a principios del año 2008 este desfase de tiempo se ha reducido considerablemente, y se sitúa en torno al año y medio.

c) Registro de declaraciones presentadas pendientes de liquidar

El IMH no dispone de un registro de declaraciones presentadas pendientes de liquidar el impuesto donde conste la fecha de la transmisión, por lo que no se controla de forma eficaz el riesgo de prescripción por falta de liquidación.

Como consecuencia del retraso expuesto en el punto *b* anterior, así como de la falta de un registro de declaraciones presentadas pendientes de liquidar, en algunos casos se ha producido una falta de conexión entre la Inspección y los diferentes servicios del IMH involucrados en la valoración del terreno y en la liquidación del impuesto.

Así, en dos de los cargos analizados correspondientes a liquidaciones del año 2005, la Inspección (que, tal y como se explica más adelante, identifica las transmisiones que no han tributado mediante el cruce de datos con las de los registros de la propiedad) inició actuaciones para regularizar la situación tributaria del contribuyente cuando este procedi-

miento no era necesario, ya que el contribuyente había presentado la declaración relativa a la transmisión dentro del plazo legalmente establecido, en el año 2003, y, por lo tanto, lo que procedía era que el Servicio de Plusvalías practicara la liquidación correspondiente.

Este hecho pone de manifiesto una ineficiencia en el procedimiento, puesto que la Inspección, antes de iniciar las actuaciones, debería haber identificado la existencia de la declaración, con lo que se habrían evitado actuaciones innecesarias, tanto para el propio Instituto como para el contribuyente, que tuvo que presentar alegaciones a la notificación de inicio de actuaciones inspectoras.

d) Propuesta de liquidación

Conforme a la normativa aplicable, cuando se elabora una liquidación con valores o con datos diferentes de los que contiene la declaración presentada por el obligado, la Administración debe practicar una propuesta de liquidación y debe notificarle ese hecho, con la finalidad de que el obligado pueda presentar las alegaciones que considere pertinentes.

A pesar de ello, esta propuesta de liquidación se hace, de modo excepcional, solo en el caso de liquidaciones con una cuota a ingresar de importe significativo. La práctica habitual es emitir y notificar la liquidación (sin ninguna propuesta), y si el contribuyente no está de acuerdo y se confirma que la liquidación practicada no es conforme, se anula la liquidación y se hace una nueva.

Esta omisión de la propuesta de liquidación se efectúa también en el caso de las liquidaciones complementarias practicadas a consecuencia de la revisión de autoliquidaciones y también en el caso de las liquidaciones practicadas por la Inspección a consecuencia de la falta de autoliquidación o de declaración detectada, siempre que el IMH disponga de toda la documentación y la información necesaria para determinar el importe de la cuota.

Según manifestaciones del IMH, en el ejercicio 2007 se instauró la práctica de efectuar propuesta de liquidación o de liquidación complementaria cuando el importe de la cuota a ingresar fuese igual o superior a 6.000 €.

A pesar de ello, debe indicarse que, conforme a la normativa, la propuesta debería practicarse y notificarse siempre, independientemente del importe de la cuota.

e) Cálculo, en las liquidaciones, del recargo y de los intereses de demora por extemporaneidad

Para aquellas declaraciones presentadas fuera del plazo legalmente establecido, sin existencia de requerimiento previo del IMH, la liquidación del impuesto debe incluir, además, el recargo extemporáneo y, si procede, los intereses de demora correspondientes.

Hay que indicar que, en las liquidaciones practicadas por el Servicio de Plusvalías, la cuantificación de estos conceptos se efectúa manualmente, puesto que el programa informático que se utiliza no incluye un campo donde se registre la fecha de presentación de la declaración, fecha que es imprescindible para determinar la existencia de extemporaneidad y poder cuantificar tanto el recargo como los intereses.

Asimismo, en las declaraciones presentadas en las OAC no siempre consta la fecha de entrada y, por lo tanto, como no puede evidenciarse la existencia de extemporaneidad, no se pueden aplicar los recargos, o si proceden los intereses, que habrían correspondido.

f) Práctica de liquidación cuando procede efectuar autoliquidación

Conforme a lo establece que la Ordenanza fiscal, salvo determinados supuestos, para tributar por el IIVTNU el sistema a utilizar es el de autoliquidación.

A pesar de ello, en algunos casos, cuando el contribuyente lo solicita y aporta la documentación y los datos, ha sido el propio Instituto quien ha practicado la liquidación, en lugar de instar al contribuyente a que la haga, lo que supone una práctica incorrecta que está en contra de lo que establece la Ordenanza.

Según manifestaciones del IMH, este hecho se produce en muy pocas ocasiones (unos cien casos el año) y lo ha justificado aduciendo cuestiones de economía burocrática, por cuanto le era más fácil y más rápido efectuar la liquidación e introducirla en la base de datos que seguir el rastro de la transmisión y esperar que el contribuyente haga la autoliquidación. A pesar de ello, en uno de los casos analizados se tardó hasta siete meses en practicar la liquidación.

2.2.2.2. Procedimiento de recaudación de liquidaciones del IIVTNU

Una vez la deuda ha sido notificada de modo reglamentario, el pago se puede efectuar a través de cualquiera de las entidades colaboradoras autorizadas por el IMH.

Conforme al artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT), el plazo voluntario de pago es el siguiente:

- Para las notificaciones recibidas entre el 1 y el 15 del mes en curso, el plazo de pago es desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes siguiente.
- Para las notificaciones recibidas entre el 16 y el último día del mes en curso, el plazo de pago es desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 5 del segundo mes posterior.

Asimismo, en el caso de que el contribuyente no satisfaga la deuda al vencimiento del plazo indicado, se inicia el procedimiento de recaudación en periodo ejecutivo mediante la generación de la providencia de apremio, que hasta el 14 de junio de 2006 (fecha de entrada en vigor de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el Régimen especial del municipio de Barcelona) era dictada por el tesorero del Ayuntamiento, y que a partir de esa fecha es dictada por el gerente del IMH.

La providencia de apremio tiene la misma fuerza ejecutiva que una sentencia judicial para actuar sobre el patrimonio del obligado y, de acuerdo con la normativa, su texto debe incluir toda una serie de contenidos que deben notificarse al contribuyente.

Con el inicio del periodo ejecutivo se devengan alguno de los tres tipos de recargos siguientes, que se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario:

- Recargo ejecutivo del 5%: solo cuando se satisfaga la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de recibir la notificación de la providencia de apremio.
- Recargo de apremio reducido del 10%: cuando se satisfaga la deuda no ingresada, junto con este recargo, antes de la finalización del periodo indicado en la notificación de la providencia de apremio.
- Recargo de apremio ordinario del 20%: cuando se satisfaga la deuda una vez transcurridos los plazos anteriores. En este caso se exigirán, además, los intereses de demora devengados desde la fecha de inicio del periodo ejecutivo (fecha de la providencia de apremio).

Asimismo, si transcurrido el plazo de ingreso fijado en la providencia de apremio no se ha satisfecho la deuda, se dictará la providencia de embargo, mediante la cual se ordena el embargo de bienes y derechos en cantidad suficiente para cubrir el importe de la deuda no ingresada, los recargos, los intereses y las costas del procedimiento de apremio, respetando siempre el principio de proporcionalidad.

Hay que indicar que, a pesar de que a partir del 1 de enero de 2006 (fecha de entrada en vigor del nuevo Reglamento general de recaudación, aprobado mediante el Real decreto 939/2005, de 29 de junio), ya no es necesaria la notificación al contribuyente de la providencia de embargo, es necesario que cada actuación de embargo sea documentada en una diligencia y que esta sea notificada al obligado tributario y, si procede, a un tercer titular, poseedor o depositario de los bienes, así como al cónyuge del obligado cuando los bienes embargados sean gananciales, y a sus copropietarios o cotitulares.

En el siguiente cuadro se muestran los importes de los cargos por liquidaciones del IIVTNU cobrados en periodo voluntario y en periodo ejecutivo durante el ejercicio 2005, así como

los saldos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2005, en voluntaria y en ejecutiva, procedentes del ejercicio 2005 y de ejercicios cerrados:

	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
Cargos cobrados						
Ejercicio 2005	8.806	8.548.447	260	219.223	9.066	8.677.670
Ejercicios cerrados	1.594	1.865.162	2.139	1.797.321	3.733	3.662.483
Total cargos cobrados a 31.12.2005	10.400	10.413.609	2.399	2.016.544	12.799	12.340.153
Cargos pendientes de cobro del ejercicio 2005						
En gestión de cobro	1.703	1.603.759	1.417	1.335.424	3.120	2.939.183
En fraccionamiento	126	177.829	11	7.750	137	185.579
En suspensión	7	153.450	0	0	7	153.450
Total pendientes del ejercicio 2005	1.836	1.935.038	1.428	1.343.174	3.264	3.278.212
Cargos pendientes de cobro de ejercicios cerrados						
En gestión de cobro	176	138.931	13.876	9.968.634	14.052	10.107.565
En fraccionamiento	67	52.269	315	253.420	382	305.689
En suspensión	39	517.599	45	107.261	84	624.860
Total pendientes de ejercicios cerrados	282	708.799	14.236	10.329.315	14.518	11.038.114
Total cargos pendientes a 31.12.2005	2.118	2.643.837	15.664	11.672.489	17.782	14.316.326

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el SIR del IMH.

Por otra parte, los importes cobrados y los pendientes de cobro relativos a los cargos por liquidaciones del ejercicio 2005, a 22 de febrero de 2007, fecha del fichero informático que ha servido de base para la selección de las muestras referidas a los cargos de 2005, se reflejan en el siguiente cuadro:

Situación de los cargos de 2005, a 22 de febrero de 2007	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
Cargos cobrados						
Ejercicio 2005	9.549	9.288.643	799	659.897	10.348	9.948.540
Cargos pendientes de cobro del ejercicio 2005						
En gestión de cobro	294	211.001	1.458	1.244.666	1.752	1.455.667
En fraccionamiento	39	93.093	39	55.038	78	148.131
En suspensión	7	153.450	0	0	7	153.450
Total pendientes del ejercicio 2005	340	457.544	1.497	1.299.704	1.837	1.757.248

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el SIR del IMH (fichero informático a 22 de febrero de 2007).

Igualmente, la situación de los importes pendientes de cobro correspondiente a los cargos por liquidaciones del ejercicio 2004 y anteriores, a 18 de diciembre de 2007, fecha del fichero informático que ha servido de base para la selección de las muestras referidas a los cargos de ejercicios anteriores, se refleja en el siguiente cuadro:

Situación de los cargos del ejercicio 2004 y anteriores, a 18 de diciembre de 2007	Voluntaria*		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
Cargos pendientes de cobro de ejercicios cerrados						
En gestión de cobro	135	92.514	9.666	7.844.886	9.801	7.937.400
En fraccionamiento	2	4.020	149	150.416	151	154.436
En suspensión	66	451.450	170	345.444	236	796.894
Total cargos pendientes	203	547.984	9.985	8.340.746	10.188	8.888.730

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (fichero informático a 18 de diciembre de 2007, cuyos datos incluyen, además, tanto los cargos como los importes relativos a los recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones).

* Con relación a los cargos de ejercicios anteriores a 2005 pendientes de cobro en periodo voluntario, véase observación h del apartado 2.2.2.2.

Respecto a los saldos cobrados de cargos procedentes de ejercicios cerrados, hay que indicar que no se ha podido disponer del detalle, por cuanto, como ya se ha dicho en el apartado 2.2.2, el fichero facilitado por el IMH a 18 de diciembre de 2007 solo proporciona información sobre la situación de los cargos pendientes de cobro en la fecha de emisión del fichero.

No obstante, y dado que, como se ha dicho en el apartado 1.1.1, la finalidad de este trabajo se ha dirigido a evaluar la gestión tributaria y recaudatoria efectuada por el IMH, así como la corrección del tratamiento presupuestario y contable aplicado, y que la muestra seleccionada se ha considerado suficiente a los efectos de evaluar la gestión indicada (véase cuadro del apartado 2.2.2, donde se hace un resumen de la muestra de liquidaciones del IIVTNU seleccionada), no se ha considerado que el hecho expuesto en el párrafo anterior constituyese una limitación al alcance.

Las incidencias que se han puesto de manifiesto en el análisis del procedimiento de recaudación de liquidaciones del IIVTNU se exponen a continuación:

a) Retraso en la notificación de la providencia de apremio

Semanalmente el IMH identifica aquellos cargos correspondientes a liquidaciones notificadas correctamente y no satisfechas al vencimiento del periodo de pago en voluntaria mediante la ejecución de una cadena informática, que genera de forma automática las providencias de apremio así como una relación de ellas, que es aprobada por el gerente (por el tesorero antes del 14 de junio de 2006). Posteriormente, dichas provisiones se emiten para su notificación al contribuyente.

Debe indicarse que, en la mayoría de los casos analizados, el plazo transcurrido entre la fecha de generación de la providencia de apremio (fecha en la que se aprueba) y la fecha de su notificación al contribuyente supera el mes y medio, e incluso en algunas ocasiones el plazo ha sido superior a los tres meses y, en un caso, superior a los dos años.

Según manifestaciones del IMH, la notificación de las providencias de apremio, que se efectúa periódicamente de forma masiva junto con las demás notificaciones por otros conceptos (multas de circulación, liquidaciones de tributos, diligencias de embargos, etc.) está de acuerdo con un calendario que considera varios factores para que el volumen

periódico de notificaciones sea regular, teniendo en cuenta la logística que esta tarea supone.

Así, el volumen de notificaciones debe adecuarse tanto a la capacidad de las empresas notificadoras como a la capacidad y a las necesidades del propio Instituto (por ejemplo, debe regularse la capacidad de atención al público debido a la mayor afluencia de contribuyentes que la notificación de la providencia de apremio comporta; el hecho de que la notificación de las multas de circulación sea prioritaria con relación a otras notificaciones por su corto periodo de prescripción, etc.).

b) Bienes objeto de embargo por parte del IMH para la recaudación del IIVTNU

A pesar de que la normativa y la Ordenanza fiscal general establecen toda una relación y prelación de bienes embargables, para la recaudación del IIVTNU el Instituto solo utiliza las vías siguientes: embargo de saldos en cuentas corrientes abiertas en entidades de depósito del municipio de Barcelona, embargo de bienes inmuebles y, excepcionalmente, embargo de vehículos (opción que se utiliza más para la recaudación de multas de circulación).

Asimismo, a partir de 13 de diciembre de 2006, fecha de la adhesión del Ayuntamiento de Barcelona al Convenio de colaboración firmado entre la AEAT y la Federación Española de Municipios y Provincias en materia de intercambio de información tributaria y colaboración en la gestión recaudatoria, el Instituto puede embargar, total o parcialmente, las devoluciones tributarias solicitadas a la Agencia por los contribuyentes.

c) Embargo de cuentas corrientes

El proceso de embargo de cuentas corrientes es un proceso que se efectúa de forma automatizada y para el que se sigue el sistema normalizado establecido en el Cuaderno 63 (emitido por la AEB). Este proceso comprende las siguientes fases:

- Solicitud de información de cuentas abiertas a la vista a todas las entidades de depósito con sede en Barcelona (para un máximo de 100.000 contribuyentes).
- Entrega de la información solicitada por parte de las entidades de depósito, en un plazo máximo de treinta días, confirmando la titularidad o la inexistencia de cuenta por cada contribuyente.
- Orden de ejecución del embargo a las entidades de depósito por parte del IMH, una vez se han seleccionado los deudores que tienen cuenta abierta (automáticamente se generan las órdenes de embargo para las entidades de depósito y las diligencias de embargo que se notifican a los deudores).
- Las entidades disponen de cuatro días para ejecutar las órdenes de embargo y, una vez efectuada la retención, comunican al IMH los resultados de las actuaciones. Asimismo,

mo, los deudores disponen de un plazo de veinte días para intentar regularizar la situación y, así, poder ordenar a la entidad el desbloqueo de la cuenta.

- Transcurridos los veinte días, si el deudor no ha podido cancelar la deuda, la entidad de depósito ingresa las cantidades retenidas en una cuenta del Ayuntamiento.

La duración mínima de este proceso es aproximadamente de dos meses.

Hay que constatar que en una gran parte de los casos analizados este proceso se ha repetido de modo excesivo, en un caso incluso diecisiete veces, lo que ha atrasado significativamente el inicio de otras vías de embargo, dado que este proceso es previo a la utilización de las otras vías.

Aunque actualmente este hecho ha quedado resuelto ya que, según manifestaciones del IMH, a partir de septiembre de 2006 el embargo de cuentas corrientes solo se efectúa tres veces para cada cuenta, y si a partir del tercer intento no ha podido efectuarse, el deudor queda catalogado como negativo de embargo de cuentas corrientes y pasa a nuevos procesos de embargo (situación en fase EX60, ejecutiva otros embargos).

d) Procedimiento de Gestión activa

Dentro del procedimiento de gestión de cobro en ejecutiva, y cuando la deuda pendiente se encuentra en determinadas circunstancias (se han realizado varias gestiones para efectuar el embargo de cuentas corrientes sin obtener un resultado favorable, el volumen de la deuda pendiente por contribuyente es significativo, etc.), el IMH tiene establecido un procedimiento llamado Gestión activa, que tiene por objeto llevar a cabo una gestión individualizada que conduzca al cobro de las deudas o, si procede, a efectuar la propuesta de crédito incobrable por fallido o por insolvencia del deudor.

Cuando un deudor pasa a Gestión activa, la gestión se controla mediante una aplicación informática, independiente del SIR, llamada Seguimiento de expedientes de gestión activa (SGA), si bien esta aplicación se implantó a principios del ejercicio 2007 (antes el seguimiento se efectuaba de forma manual).

Asimismo, y según se ha dicho en el apartado 1.2.2.5, desde finales del ejercicio 2007 el IMH dispone de un Manual, por escrito, donde se describen los circuitos y las diferentes actividades a llevar a cabo por los gestores dentro de este procedimiento.

Del análisis de los cargos seleccionados por liquidaciones del IIVTNU que están o que han pasado por el proceso de Gestión activa, se ha puesto de manifiesto lo siguiente:

- En cuanto a la información y a la documentación tratada u obtenida en el proceso de investigación, debe indicarse que esta no se encuentra estructurada ni sistematizada, dados los siguientes aspectos:

- No hay una carpeta del expediente con un índice preestablecido que especifique el contenido de la documentación a incorporar, diferenciando entre la que es necesaria y la que es complementaria, sino que en las carpetas se hacen anotaciones manuales sin que estas respondan a un contenido o formato tasado.
- A pesar de que habitualmente en la documentación incorporada se indica la fecha en que esta fue emitida, solicitada o entregada, en el caso de la solicitud de titularidades al Registro de la propiedad no siempre queda constancia de la fecha en que se pidió.
- No incluye la documentación que sirvió de apoyo para la liquidación del IIVTNU, la cual proporciona una fuente significativa de información en relación con la cotitularidad de los bienes o con la existencia de otras propiedades.

A pesar de que la aplicación SGA, que es una herramienta de registro y de seguimiento de las actuaciones efectuadas, soluciona una parte de las deficiencias mencionadas, hay que indicar que en la mayoría de los cargos analizados la información referente a las actuaciones efectuadas antes del ejercicio 2007 no está incorporada a la base de datos y tampoco existe una relación escrita de esas actuaciones.

- En cuanto a la investigación de la solvencia del deudor, así como de todos aquellos bienes y derechos susceptibles de embargo, se ha comprobado que hay determinada información que no se solicita de modo habitual, como es, por ejemplo, la siguiente:
 - Solicitud de información a la AEAT sobre posibles valores, fondos de inversión o participaciones en otro tipo de instituciones de inversión colectiva.
 - En el caso de personas jurídicas, solicitud de información al Registro mercantil con relación a las cuentas anuales y también con relación a los administradores de la sociedad y a su vinculación con otras sociedades, así como solicitud de información al Registro de la propiedad con relación a los bienes de los administradores de la sociedad (si procede, la declaración de derivación de responsabilidad).
- Respecto a la calificación de prefallido por parte del gestor (fase EZ14), y realizadas todas las gestiones sin que se haya obtenido un resultado positivo, hay que señalar que en algunos de los casos analizados se ha producido un retraso considerable en la determinación de esta condición con relación a la última actuación efectuada y, consecuentemente, en la formalización posterior del expediente administrativo de declaración de crédito incobrable y en la contabilización de la baja. (Con relación a las bajas por anulación de los créditos incobrables, véase observación c del apartado 2.2.2.3).

e) Derivación de responsabilidad

Pese a que la normativa tributaria contempla la figura del responsable solidario y la del responsable subsidiario a los efectos de derivar la acción administrativa para exigir el

pago de la deuda tributaria, en ninguno de los expedientes que han sido objeto de análisis se ha llegado a efectuar esta derivación.

Según manifestaciones del IMH, la derivación de responsabilidad no es una práctica habitual en el Instituto.

f) Retraso en el procedimiento de embargo de bienes inmuebles

En un amplio porcentaje de los expedientes analizados se ha observado que, tanto la provisión de embargo como las diligencias de embargo de bienes inmuebles y también las demás acciones conducentes a la enajenación de los bienes embargados se efectúa sin una periodicidad determinada y con un diferimiento en el tiempo considerable, con lo que se corre el riesgo de perder la posibilidad de materializar el cobro de las deudas mediante esa actuación.

Así, por ejemplo, en uno de los casos analizados la única propiedad del deudor susceptible de embargo fue vendida antes de que el IMH practicase la diligencia de embargo correspondiente. En otro caso, el IMH no tuvo conocimiento de la desaparición de unas anotaciones de embargo preferentes por procesos judiciales hasta el momento en que efectuó una nueva solicitud de certificación de cargas al Registro de la propiedad, dos años más tarde de la fecha en que se prorrogó la anotación preventiva de embargo.

g) Cargos en ejecutiva en gestión (subfase EX35)

Dentro de los saldos pendientes de cobro a 18 de diciembre de 2007 (fecha de emisión del fichero que ha servido de base para el análisis de los cargos pendientes por liquidaciones del IIVTNU procedentes del ejercicio 2004 y anteriores), había un total de 3.814 cargos, por un importe global de 3.544.431,00€ (incluidos, en su caso, recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones), que estaban en la subfase EX35, llamada Ejecutiva levantamiento de embargo cuenta corriente.

Un cargo se encuentra en la subfase EX35 en el momento en que, dentro del proceso automático de embargo de cuentas corrientes, se ha efectuado un intento de embargo y el resultado ha sido negativo. Se trata de una situación temporal, a la espera de que el cargo pase a otra situación, causada por una actuación realizada conducente a materializar su cobro y tipificada como fase o subfase en el SIR (por ejemplo, otro intento de embargo de cuenta corriente, embargo de otros bienes, Gestión activa, fraccionamiento de la deuda, etc.), o bien a dar el cargo de baja (por insolvencia del deudor, por fallido, por prescripción, etc.).

De los 3.814 cargos que a 18 de diciembre de 2007 estaban en esta situación, un total de 2.222 cargos, por un importe global de 2.500.353,00€, estaban en la fase EX35 con anterioridad al ejercicio 2007, lo que significa que durante el periodo de un año, como mínimo, la gestión de cobro ha estado parada en lo que respecta a las actuaciones tipificadas como fases o subfases mencionadas en el párrafo anterior.

Hay que indicar que los hechos mencionados no suponen que durante el tiempo en que el cargo haya estado en esa subfase el Instituto no haya podido efectuar ninguna otra acción, sino que esas posibles acciones no constan como una subfase diferenciada en el SIR, con lo que la relación cronológica de las diferentes fases por las que ha pasado un cargo no proporciona toda la información con relación a la gestión de cobro efectuada.

h) Cargos de ejercicios anteriores en periodo voluntario de cobro no notificados

De acuerdo con la información del fichero informático a 18 de diciembre de 2007 (fecha de emisión del fichero), donde se detallan los saldos pendientes de cobro por cargos del IIVTNU procedentes del ejercicio 2004 y anteriores, en aquella fecha había un total de 203 cargos, por un importe global de 547.984,00€ (incluidos, en su caso, recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones), que estaban aún en periodo voluntario de cobro.

Según la fase del proceso que consta para cada cargo en el fichero, de esos 203 cargos, 80 estaban en periodo voluntario por una causa explicada (encontrarse en fraccionamiento, en suspensión por la interposición de un recurso pendiente de resolver; o bien en paralización por suspensión de pagos del deudor, por pase a Gestión activa, etc.). Para los 123 cargos restantes, con un importe global de 23.988,00€, no consta que se hubiese efectuado ninguna actuación, ni siquiera la notificación correspondiente a la liquidación, lo que significa que en la fecha de elaboración de este informe la mayor parte de esos cargos se encuentran prescritos.

2.2.2.3. Anulaciones de liquidaciones del IIVTNU

El resumen de los cargos anulados en el ejercicio 2005 de liquidaciones del IIVTNU, con el detalle de la causa de la anulación, según el código de la fase y de la subfase aplicado, se muestra en el siguiente cuadro:

Causa de la anulación según el código de la fase y subfase	Código subfase	En voluntaria		En ejecutiva		Total	
		Ejercicio 2005	Ejercicios cerrados	Ejercicio 2005	Ejercicios cerrados	Ejercicio 2005	Ejercicios cerrados
Error en la liquidación	05	1.523.112	-	38.299	-	1.561.411	-
Duplicidad de la liquidación	06	6.274	-	1.055	-	7.329	-
Duplicidad del expediente	07	789	-	-	-	789	-
Duplicidad de recibos	09	718	-	519	-	1.237	-
Acuerdo del gerente del IMH*	18	20.110	-	-	-	20.110	-
Error del titular	25	1.056	-	105	-	1.161	-
Baja	26	8.551	-	-	-	8.551	-
Error de mecanización	54	2.010	-	-	-	2.010	-
Baja por prescripción	EA38	-	-	-	29.784	-	29.784
Baja por fallido	EF00	-	-	-	335.307	-	335.307
Anulación 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

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH.

* Anulaciones para las que es necesaria una resolución del gerente del IMH.

Debe señalarse que, por Resolución del gerente del IMH de 27 de noviembre de 2006, el IMH contabilizó una baja general por prescripción de tributos y multas que, en lo que concierne al IIVTNU, afectaban a 2.593 cargos de los ejercicios que van de 1986 a 2002. El importe de esos cargos prescritos fue por un total de 1.678.865,5 €, de los que 1.418.057,26 € eran en concepto del IIVTNU y, el resto, 260.808,24 €, en concepto de recargos e intereses.

Puesto que esos cargos dados de baja en el ejercicio 2006 constaban como pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2005, se han incluido en la población a partir de la que se ha obtenido la muestra total de anulaciones a verificar, de veinticinco cargos, con un importe total de 1.932.332 €.

Las incidencias que se han puesto de manifiesto en el análisis de la muestra de veinticinco liquidaciones anuladas se exponen a continuación:

a) Formalización del código de la subfase que identifica la causa de la anulación

Como se ha explicado en el apartado 1.2.2.3, la aplicación SIR parametriza mediante códigos las diferentes subfases o situaciones por las que puede pasar un cargo durante el proceso de gestión de cobro.

En el caso de los cargos anulados, el SIR tiene tipificados, tanto en el periodo voluntario de cobro como en el ejecutivo, más de una veintena de códigos de subfases que identifican los diferentes motivos de la anulación. A pesar de ello, en un 50% de los casos analizados el código de la subfase no se registra, de modo que la anulación se agrupa dentro de una subfase genérica llamada Anulación general.

Este hecho desvirtúa la información existente, tanto de forma individual como a efectos agregados, y también cualquier análisis minucioso que se quiera llevar a cabo con relación a las anulaciones.

b) Bajas por anulación de las deudas prescritas mediante expedientes generales de prescripción

Durante el ejercicio el IMH controla las deudas prescritas mediante cadenas informáticas, que calculan si en el periodo transcurrido entre dos notificaciones con efectos positivos de un cargo han pasado cuatro o más años y, a la vez, si ese cargo no se encuentra en alguna de las subfases de paralización del proceso general de gestión de cobro que lo excluye de ser declarado prescrito (por ejemplo, deuda en proceso de embargo de bienes, en proceso de resolución de un recurso, garantizado con un aval, o bien, cuando el sujeto pasivo está en suspensión de pagos).

Dado que la identificación de los posibles cargos prescritos mediante cadenas informáticas se hace sin una periodicidad prefijada, en aquellos casos en que durante el proceso de gestión de cobro se ha considerado adecuada la declaración de prescripción, se les aplica

el código de la subfase EZ76 Ejecutiva prefallido Batch, que quiere decir que se paraliza el proceso a la espera de incluirlo dentro de un expediente general de prescripción.

Posteriormente, para formalizar los expedientes generales de prescripción, el IMH identifica los cargos prescritos a incluir en el expediente mediante la ejecución de otras cadenas informáticas, para las que se han dado determinadas especificaciones con relación a la situación de los cargos (el año del contraído, la fase y subfase en la que se encuentran, etc.).

Hay que indicar que la formalización de los expedientes generales de prescripción no se hace de forma sistemática para el total de las deudas prescritas al cierre de cada ejercicio. De este modo, las deudas en concepto del IIVTNU que se declararon prescritas mediante expediente general en el ejercicio 2005 fueron por un total de 29.783,51 €, mientras que en el ejercicio 2006 el importe total por el mismo concepto fue de 1.418.057,26 €.

De la muestra analizada de cinco cargos dados de baja por prescripción (uno en el ejercicio 2005 y cuatro en el ejercicio 2006), se ha puesto de manifiesto que en tres casos la contabilización de la baja se efectuó con más de dos años de retraso en relación con la fecha de prescripción de la deuda. Asimismo, se ha observado que en algunos casos se hicieron notificaciones cuando la deuda ya estaba prescrita y, por lo tanto, fueron actuaciones ineficaces desde un principio.

c) Bajas por anulación de los créditos incobrables por fallido o por insolvencia del deudor

Cuando un cargo se paraliza porque se encuentra en Gestión activa, y la gestión individual efectuada por el gestor da como resultado la propuesta de fallido o de insolvencia del obligado al pago, el cargo se pasa a la subfase EZ14 “prefallido” que, una vez formalizado el expediente de declaración de fallido, pasa posteriormente a la subfase EZ51 “Propuesta de fallido en línea”, a la espera de que se formalice el expediente administrativo de declaración de créditos incobrables y se contabilice la baja.

Para formalizar el expediente administrativo de declaración de créditos incobrables, el IMH identifica los cargos a incorporar mediante la ejecución de una cadena informática para la que se ha dado la instrucción de incluir aquellos cargos que se encuentran en la subfase EZ51 “Propuesta de fallido en línea” antes mencionada.

Hay que indicar que la formalización de los expedientes de dicho tipo no se hace con una periodicidad preestablecida, sino que, según manifestaciones del IMH, se efectúa cuando se considera que la deuda en esas condiciones alcanza un volumen suficiente para generar el expediente administrativo.

Así, el 24 de diciembre de 2005 se formalizó un expediente de declaración de créditos incobrables y se dio de baja en concepto del IIVTNU un importe total de 335.307,30 €.

De la muestra analizada de seis cargos dados de baja en el ejercicio 2005 por insolvencia, se ha puesto de manifiesto que en dos casos la propuesta de fallido por parte del gestor se efectuó en el ejercicio 2003 y en un caso en el ejercicio 2004, lo que pone en evidencia un considerable retraso en la contabilización de las bajas por créditos incobrables.

2.2.2.4. Saldos pendientes por aplazamiento y fraccionamiento de liquidaciones del IIVTNU

En el siguiente cuadro se muestran los saldos pendientes por liquidaciones del IIVTNU que a 31 de diciembre de 2005 estaban aplazados o en fraccionamiento:

Ejercicio	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
Ejercicio corriente 2005	126	177.829	11	7.750	137	185.579
Ejercicios cerrados						
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 y anteriores	0	0	127	39.734	127	39.734
Total ejercicios cerrados	67	52.269	315	253.420	382	305.689
Total	193	230.098	326	261.170	519	491.268

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el SIR del IMH.

Asimismo, la situación de las deudas pendientes fraccionadas por los cargos del IIVTNU del ejercicio 2005 y por los procedentes de ejercicios cerrados, a 22 de febrero de 2007 y a 18 de diciembre de 2007, respectivamente, fecha de los ficheros informáticos que han servido de base para la selección de las muestras, se refleja en el siguiente cuadro:

En fraccionamiento en la fecha de los ficheros informáticos base de las selecciones	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
2005	39	93.093	39	55.038	78	148.131
2004 y anteriores	2	4.020	149	150.416	151	154.436

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (ficheros informáticos a 22 de diciembre de 2007 y a 18 de diciembre de 2007, respectivamente. Los datos a 18 de diciembre de 2007 incluyen, además, tanto los cargos como los importes relativos a los recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones).

De acuerdo con la Ordenanza fiscal general para el ejercicio 2005, el gerente del IMH puede aplazar o fraccionar el pago de las deudas tributarias hasta un plazo máximo de cinco años, previa petición del obligado.

Si la solicitud se presenta en periodo voluntario y a su finalización aún está pendiente de resolución, no se dictará la providencia de apremio y, si se solicita en periodo ejecutivo, se suspenderán cautelarmente las actuaciones hasta que se resuelva la petición. El plazo

máximo para resolver es de seis meses, y si no se resuelve en este plazo se entenderá desestimada la solicitud.

Las cantidades aplazadas o fraccionadas acreditarán el interés de demora, salvo que se garantice la totalidad de la deuda mediante un aval solidario de una entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca, o bien un certificado de seguro y caución; en estos casos, el interés exigible será el interés legal.

En general, la garantía se debe ofrecer en forma de aval solidario y debe cubrir el principal, los intereses de demora que se prevé que devengarán, los dos conceptos incrementados en un 25%. A pesar de ello, cuando se justifica la imposibilidad de obtener dicho aval, se pueden ofrecer las siguientes otras garantías: hipoteca inmobiliaria, hipoteca mobiliaria, una prenda (solo para deudas en ejecutiva) y, cuando la deuda no supera los 6.010,12 €, un aval personal y solidario de dos contribuyentes de reconocida solvencia (en la Ordenanza fiscal general para el ejercicio 2006 este límite se estableció en 10.000 €).

Asimismo, no se exige garantía si la deuda a aplazar o fraccionar es inferior a 3.005,06 € (para el ejercicio 2006 el límite se estableció en 5.000 €), y también en el supuesto de que el contribuyente demuestre fehacientemente una escasa capacidad económica o solvencia patrimonial. En este caso, el contribuyente debe aportar determinada documentación justificativa.

Por otra parte, en el año 2001 el IMH aprobó unas Normas internas sobre concesión de fraccionamientos y aplazamientos, que continúan vigentes, que regulan con más detalle los diferentes aspectos incluidos en la Ordenanza. Asimismo, el Instituto tiene a disposición de los contribuyentes una hoja informativa donde se detallan las normas generales para la concesión y tramitación de fraccionamientos y aplazamientos, y sobre la documentación a aportar.

Las incidencias que se han puesto de manifiesto en el análisis de la muestra de dos liquidaciones con cobro fraccionado se exponen a continuación:

a) Actualización de las Normas internas sobre concesión de fraccionamientos y aplazamientos

Como ya se ha dicho, en el año 2001 el IMH aprobó unas Normas internas sobre concesión de fraccionamientos y aplazamientos, que aún continúan vigentes según manifestaciones del IMH.

Estas Normas no están actualizadas, al menos en cuanto a la unidad monetaria utilizada (peseta), en cuanto a los límites cuantitativos para los diferentes supuestos —que no se corresponden con los fijados en la Ordenanza fiscal—, y tampoco en cuanto a diferentes aspectos de la tramitación.

b) Aportación de garantías en la concesión de fraccionamientos

De acuerdo con las Normas internas sobre concesión de fraccionamientos y aplazamientos, las garantías admitidas por el IMH para los fraccionamientos solicitados son las siguientes:

- Para deudas en periodo voluntario: aval bancario, hipoteca inmobiliaria unilateral en favor del Ayuntamiento de Barcelona otorgada ante notario, o bien aval solidario.
- Para deudas en periodo ejecutivo: aval bancario; anotación preventiva de embargo sobre un inmueble inscrito en un registro de la propiedad de Barcelona a nombre del deudor; hipoteca inmobiliaria unilateral a favor del Ayuntamiento de Barcelona otorgada ante notario; embargo de bienes muebles propiedad del deudor, con nombramiento de este como depositario y anotación en el Registro mercantil y de bienes muebles; o bien aval solidario.

Asimismo, para los fraccionamientos de plazo superior a veinticuatro meses, es necesario que se aporte como garantía aval bancario, o bien que se haga anotación preventiva de embargo de un inmueble.

No obstante, estas Normas prevén que se puedan conceder fraccionamientos en condiciones especiales con relación a las garantías y a los plazos señalados, pero, en todo caso, cualquier excepción debe ser autorizada expresamente por el órgano competente (fijado en las Normas según el importe de la deuda) y por escrito, que debe incluirse en el expediente.

Para los dos fraccionamientos analizados, otorgados en condiciones especiales por el hecho de que se establecieron unos plazos de pago de treinta y seis mensualidades, la resolución del gerente del Instituto mediante la cual se aceptaban provisionalmente las garantías aportadas por los contribuyentes explicitaba que en un plazo de treinta días se debía aportar un aval solidario de una entidad de crédito o de una sociedad de garantía recíproca, y que la falta de su formalización conllevaría la cancelación del expediente.

Hay que constatar que en ninguno de ambos casos esa condición se cumplió, pero tampoco se cancelaron los expedientes y, consecuentemente, las deudas fraccionadas no estaban garantizadas debidamente, según la resolución.

En cuanto a las garantías provisionales aportadas por los contribuyentes en la solicitud, debe indicarse lo siguiente:

- En uno de los casos la garantía consistió en las mismas fincas objeto de tributación recibidas en herencia. No obstante, por cuanto se trataba de una deuda en periodo de cobro voluntario, el Registro de la propiedad no aceptó efectuar la anotación de embargo preventivo y, por lo tanto, la deuda fraccionada por un importe total de 21.897,28 € (incluidos los intereses de fraccionamiento) no quedó suficientemente garantizada.

- En el otro caso, donde el fraccionamiento se concedió en periodo de cobro ejecutivo, la garantía presentada consistió, según consta en el expediente, en el mantenimiento de la anotación de embargo preventivo en la Dirección General de Tráfico de dos vehículos, efectuada durante el procedimiento ejecutivo.

Respecto a la tramitación de este fraccionamiento, por un importe total de 22.376,38 € (incluidos deudas tributarias por diferentes conceptos e intereses de fraccionamiento) hay que señalar que la justificación para su concesión sin garantía no quedó suficientemente documentada, de acuerdo con lo que establecen las Normas internas.

En la actualidad el fraccionamiento de esa deuda está cancelado, dado que el contribuyente dejó de atender los pagos a partir del segundo plazo.

c) Cálculo de los intereses de los fraccionamientos de deudas en ejecutiva

Conforme a la normativa, el cálculo de los intereses de demora de las deudas fraccionadas en periodo ejecutivo se debe computar desde el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso de la deuda en periodo voluntario, hasta la fecha de vencimiento de cada una de las fracciones de deuda de la que consta el fraccionamiento.

Eso significa que la deuda por los intereses de demora devengados en el periodo ejecutivo hasta la fecha del cálculo del fraccionamiento se incluye implícitamente en cada cuota resultante del fraccionamiento.

Hay que indicar que el IMH determina los intereses de demora de los fraccionamientos de forma diferente, por cuanto utiliza el método de cuotas de fraccionamiento constantes (sistema francés), calculando los intereses desde la fecha de concesión del fraccionamiento, y distribuyendo el importe de los intereses de demora devengados hasta esa fecha (en el periodo ejecutivo) linealmente entre las diferentes cuotas.

El efecto de utilizar el método de cuotas de fraccionamiento constantes (comprensivas de amortización de la deuda y de intereses) provoca una indebida distribución entre la parte de cada cuota que corresponde a amortización de la deuda fraccionada y la parte que corresponde a intereses (distribución inversa a la que prevé la normativa).

Hay que señalar que la distribución que resulta del cálculo que efectúa el IMH (amortización creciente e intereses decrecientes) perjudica al contribuyente en el caso de cancelación anticipada del fraccionamiento debido a morosidad, por cuanto el importe correspondiente a la parte de la deuda amortizada hasta entonces es inferior al que habría resultado si se hubiese calculado conforme a lo que indica la normativa.

Por otra parte, en la revisión del cálculo de los intereses de demora que efectúa el IMH, se ha detectado que se producen unas pequeñas diferencias con relación al cálculo efectuado por esta Sindicatura, si bien dichas diferencias (en favor del contribuyente) no son significativas.

2.2.2.5. Saldos pendientes por liquidaciones del IIVTNU en suspensión

En el siguiente cuadro se muestran los saldos pendientes por liquidaciones del IIVTNU cuyo cobro, a 31 de diciembre de 2005, estaba en suspensión por el hecho de existir un recurso o una reclamación presentada pendiente de resolución o de sentencia, respectivamente:

Ejercicio	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
Ejercicio corriente 2005	7	153.450	0	0	7	153.450
Ejercicios cerrados						
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 y anteriores	10	224.727	26	58.173	36	282.900
Total ejercicios cerrados	39	517.599	45	107.261	84	624.860
Total	46	671.049	45	107.261	91	778.310

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el SIR del IMH.

Asimismo, la situación de las deudas pendientes en suspensión por los cargos del ejercicio 2005 y por los procedentes de ejercicios cerrados, a 22 de febrero de 2007 y a 18 de diciembre de 2007, respectivamente, fecha de los ficheros informáticos que han servido de base para la selección de las muestras, se expone en el siguiente cuadro:

En fraccionamiento en la fecha de los ficheros informáticos base de las selecciones	Voluntaria		Ejecutiva		Total	
	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe	Número de cargos	Importe
2005	7	153.450	0	0	7	153.450
2004 y anteriores	66	451.450	170	345.444	236	796.894

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH (ficheros informáticos a 22 de febrero de 2007 y a 18 de diciembre de 2007, respectivamente. Los datos a 18 de diciembre de 2007 incluyen, además, tanto los cargos como los importes relativos a los recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones).

De acuerdo con la normativa, el obligado tributario tiene derecho, en el caso de la interposición de un recurso o de una reclamación económico-administrativa, a que se suspenda el ingreso de la deuda tributaria siempre que aporte las garantías exigidas, salvo que sea procedente la suspensión sin ninguna garantía.

A esos efectos, las garantías admitidas según la Ordenanza fiscal general del Ayuntamiento para el ejercicio 2005 son las siguientes:

- Depósito en dinero en efectivo o en valores públicos.
- Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o de sociedad de garantía recíproca, o certificado de seguro de caución.
- Aval personal y solidario de dos contribuyentes de la localidad que tengan solvencia reconocida, únicamente para deudas inferiores a 601,01 €.

La garantía debe cubrir la deuda objeto del recurso, pero, si la deuda se encuentra en el procedimiento de apremio, cubrirá, además, un 25% en concepto de recargo de apremio, de intereses y de costes que se puedan devengar.

No obstante, se puede suspender el procedimiento de cobro sin la necesidad de aportar ninguna garantía en los siguientes casos:

- Cuando se puedan producir perjuicios al sujeto pasivo motivados por errores materiales, aritméticos o de hecho.
- Cuando se solicite la compensación de deudas.
- Cuando se soliciten aplazamientos o fraccionamientos.
- Durante la tramitación de procedimientos concursales.
- Durante la tramitación de ejecución de garantía.

Asimismo, la Administración suspenderá automáticamente la ejecución de las sanciones tributarias, sin necesidad de que el contribuyente lo solicite y sin necesidad de aportar ningún tipo de garantía, cuando se interponga en el plazo establecido un recurso en vía administrativa. En este caso, dichas sanciones no se podrán ejecutar hasta el momento en que sean firmes en esa vía.

Por otra parte, salvo que, resuelto el recurso, la resolución administrativa o la sentencia declare totalmente improcedente el acto impugnado, la concesión de la suspensión implicará la obligación de satisfacer los intereses de demora acreditados durante todo el periodo desde la fecha de la suspensión, o bien el interés legal, si la deuda está garantizada mediante aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o de sociedad de garantía recíproca, o certificado de seguro de caución.

Las incidencias que se han puesto de manifiesto en el análisis de las liquidaciones del IIVTNU cuyo cobro estaba en suspensión se exponen a continuación:

a) Importe de la garantía de las deudas en el caso de suspensión del procedimiento de cobro

Conforme a la Ordenanza fiscal general del Ayuntamiento para el ejercicio 2005, en el caso de suspensión del procedimiento de cobro por la interposición de un recurso o de una reclamación, y si la deuda se encuentra dentro del procedimiento de apremio, la garantía exigida debe cubrir, además de la deuda, un 25% en concepto de recargo de apremio, de intereses y de costes que se puedan devengar.

Esta cuantificación adicional del 25% de la deuda en concepto de recargo de apremio, de intereses y de costes que se puedan devengar se basa en lo que disponía el Reglamento general de recaudación, aprobado mediante el Real decreto 1684/1990, de 20 de diciem-

bre, que estaba vigente en la fecha en que se aprobó la Ordenanza mencionada en todo lo que no se opusiera a lo que prevé la LGT, que entró en vigor el 1 de julio de 2004.

Cabe decir que, con relación a las garantías exigidas en el caso de suspensión, la LGT hace referencia solo al importe de la deuda impugnada, a los intereses de demora que genere la suspensión y a los recargos que puedan corresponder en el momento de solicitar la suspensión, sin establecer ningún porcentaje a los efectos de cuantificar estos conceptos. Igualmente, en los mismos términos, se pronuncia el Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, aprobado mediante el Real decreto 520/2005, de 13 de mayo.

Consecuentemente se puede interpretar que, para el ejercicio 2005, la mencionada cuantificación del 25% de la deuda, adicional, no estaba totalmente amparada por la normativa vigente en aquel momento, y que con la entrada en vigor del Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, el 27 de junio de 2005, el precepto del Reglamento general de recaudación del año 1990 que, en su caso, la podía amparar, quedó totalmente derogado.

Hay que señalar que en la Ordenanza fiscal general del Ayuntamiento para el ejercicio 2007 se suprimió dicha referencia del 25%, y se adaptó el redactado de los conceptos que debe cubrir la garantía al redactado establecido en la citada normativa.

b) Cargo en suspensión del que no se ha facilitado la documentación requerida

En uno de los seis cargos seleccionados para efectuar el análisis de las liquidaciones en suspensión el IMH no ha podido facilitar a la Sindicatura ninguna documentación que secunde la procedencia del importe pendiente de cobro en suspensión.

De acuerdo con los datos contenidos en el SIR, se trata de un cargo procedente del ejercicio 1982, por un importe de 30.943,80 €, que pasó a la fase SE, ejecutiva suspendido, el 11 de abril de 1986.

Asimismo, de la información contenida en el SIR con relación a ese cargo se desprenden las siguientes incidencias:

- El NIF de la empresa que consta como contribuyente en el SIR corresponde a otra empresa.
- La empresa que consta como contribuyente está dada de baja en el Registro mercantil.
- La sociedad a la que pertenece el NIF que consta en el cargo no presenta anotaciones en el Registro mercantil.
- Por los datos que constan en el cargo y si este no se encontrase en fase de suspensión, el sistema informático daría como fecha de prescripción el año 2001.
- Dada la antigüedad del cargo, no es posible averiguar mediante el sistema informático la persona que calificó el cargo como suspendido.

c) Cargos en suspensión de antigüedad anterior al ejercicio 2001

De acuerdo con la información contenida en el fichero informático a 18 de diciembre de 2007 (fichero que ha servido de base para la selección de las muestras correspondientes a los cargos del ejercicio 2004 y anteriores), en aquella fecha había un total de 220 cargos en suspensión, por un importe total de 776.400,00 €, incluidos recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones, que fueron contraídos con anterioridad al año 2001. Asimismo, de estos 220 cargos, 212 se situaron en la fase de suspensión (en voluntaria o en ejecutiva) también con anterioridad al año 2001.

Hay que señalar que, en el caso de suspensiones, la antigüedad del cargo no es indicativa de demora en la gestión ya que, al tratarse de deudas recurridas, son básicamente los tribunales de justicia los que deben resolver. De este modo, por ejemplo, de los citados 212 cargos hay tres, por un importe total de 269.164,00 €, que se mantienen desde el año 1999 en esa situación porque está pendiente de sentencia un recurso contencioso-administrativo interpuesto por el contribuyente.

No obstante, del análisis del resto de los cargos, cuyo importe global asciende a 507.236 €, se ha puesto de manifiesto que, además de su antigüedad, una gran parte de ellos son de importe inferior a 300 €. Asimismo, por la información complementaria que proporciona el listado, se deduce que algunos de esos cargos estaban en fraccionamiento y no en suspensión.

d) Plazo de resolución de los recursos de deudas en suspensión e intereses de demora

De acuerdo con la normativa y con la Ordenanza fiscal general del Ayuntamiento para el ejercicio 2005, en el caso de recurso administrativo contra los actos de aplicación y de efectividad de los tributos y otros ingresos de derecho público, el plazo para resolver es de un mes a contar desde el día siguiente al de su presentación.

A partir del plazo citado sin que se haya notificado resolución expresa por causa imputable a la Administración, y siempre que se haya acordado la suspensión del acto objeto de recurso, el Ayuntamiento no podrá exigir intereses de demora en aquellos recursos que sean desestimados.

Hay que indicar que en el IMH es preceptivo que todas las propuestas de resolución de recursos de alzada sean dictaminadas por el Consejo Tributario y que, en general, el tiempo que tarda el Consejo en emitir el dictamen correspondiente es superior al año.

Asimismo, en el caso de que la resolución sea favorable al Ayuntamiento, esta dilación en emitir el dictamen, y consecuentemente en formular la resolución, provoca que se dejen de devengar los intereses de demora correspondientes al periodo que excede del plazo máximo para resolver establecido en la normativa.

2.3. ACTUACIONES DE INSPECCIÓN DEL IIVTNU

En el ejercicio 2005 la Inspección Tributaria era una división integrada dentro de la Dirección de Ingresos y Tributos, de la que dependía, a la vez, el Departamento de Revisión de Autoliquidaciones. A principios de 2007 se produjo un cambio organizativo en el IMH y se creó la Dirección de Inspección Tributaria, directamente dependiente de la Gerencia.

Con la estructura actual, la Dirección de Inspección Tributaria está integrada por una inspectora jefa, seis inspectores (de los que un puesto está vacante), tres subinspectores del IIVTNU y cinco personas de apoyo.

Además, dentro de la Dirección de Inspección Tributaria, y bajo la dirección de la inspectora jefa, se encuentran el Servicio de Plusvalías (citado en el apartado 2.2.1.3) y el Servicio Técnico de Inspección de Tributos (de todos los tributos, pero básicamente del ICIO y en algún caso del IAE, para comprobar mediciones, planos, etc.), integrado por un jefe y tres personas de apoyo.

En cuanto a las actuaciones inspectoras relacionadas con el IIVTNU, las tareas que efectúa esta Dirección son principalmente las siguientes:

- La investigación de los supuestos de falta de autoliquidación o de declaración del impuesto, mediante el cruce de datos procedentes de fuentes externas al Instituto.
- La tramitación de las propuestas de regularización de la situación tributaria de aquellos contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones, mediante la práctica de propuestas de liquidación y, si procede, de propuestas de sanción y, una vez realizada la actuación, practicando la correspondiente liquidación definitiva.

Las fuentes externas utilizadas para el cruce de datos son las siguientes:

1) Datos procedentes de los registros de la propiedad

La normativa obliga a los notarios a enviar a los respectivos ayuntamientos una relación o un índice comprensivo de todos los documentos que hayan autorizado durante el trimestre anterior y que contenga los hechos, actos o negocios jurídicos que pongan de manifiesto el hecho imponible.

No obstante, según manifestaciones del IMH, la información contenida en esas relaciones entregadas por los notarios es heterogénea e insuficiente, por cuanto en la mayoría de los casos no se detallan todos los elementos que son necesarios para practicar la liquidación, y por ello, para llevar a cabo la tarea de investigación mencionada y dado el gran volumen de transmisiones que se producen, la Inspección considera que es más apropiada la información recibida de los registros de la propiedad.

Esta información consiste en unos listados con determinados datos y, si bien no abarca la totalidad de las transmisiones escrituradas, ya que solo se refiere a las transmisiones

inscritas en el Registro, es más completa que la de los notarios a los efectos de identificar los elementos imprescindibles para poder efectuar las comprobaciones pertinentes. Además, al ser menor el número de entradas de información (listados mensuales de veintiséis registros de la propiedad) con relación a las entradas provenientes de los notarios, la información está más acotada y, por lo tanto, es más homogénea.

La periodicidad con la que los registros de la propiedad envían los listados al IMH es mensual. Los listados hacen referencia a las transmisiones registradas en el mes anterior. Hay que señalar que a partir del año 2007 todos los registros envían los listados en soporte informático (en el año 2005, solo algunos).

El método utilizado para efectuar el cruce de datos es manual, y consiste en comprobar si para cada transmisión que consta en el listado el sujeto pasivo presentó la autoliquidación o, si procede, la declaración correspondiente.

Esta tarea, que realizan dos o tres personas del personal de apoyo de la Dirección, se efectúa directamente sobre los listados, donde se deja una marca manual en aquellas transmisiones que han sido autoliquidadas y otra marca diferente para aquellas otras de las que no se tiene constancia de que el obligado haya cumplido con su deber.

Una copia de las hojas del listado donde constan los datos de las transmisiones detectadas que no han tributado se archiva a la espera de que las subinspectoras practiquen la propuesta de liquidación correspondiente, que, una vez realizada, es revisada por los inspectores.

Hay que indicar que en este proceso hay una comunicación constante con la Asamblea Territorial de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de Cataluña, entidad que hace de interlocutora a los efectos de solicitar datos y copia simple de las escrituras de transmisiones registradas que lo requieran.

2) Datos procedentes de las declaraciones presentadas por el adquirente o por el donante

Aunque no sean sujetos pasivos del impuesto, la normativa obliga al adquirente, en las transmisiones ínter vivos onerosas, o al donante, en las transmisiones lucrativas, a comunicar al Ayuntamiento la realización del hecho imponible.

Estas declaraciones entran en el IMH por el Registro general y posteriormente se envían a la Dirección de Inspección, que las archiva por meses de entrada, hasta la fecha de su revisión.

El método es el mismo que el utilizado para la comprobación de información procedente de los registros de la propiedad, y su revisión se alterna con la de los registros en función del tiempo disponible de las subinspectoras y el personal de apoyo.

En el análisis de las actuaciones de inspección se han puesto de manifiesto los siguientes hechos:

a) Información enviada por los notarios

A pesar de que la normativa obliga a los notarios a enviar a los ayuntamientos respectivos una relación o un índice comprensivo de todos los documentos autorizados que pongan de manifiesto el hecho imponible, la información contenida en esas relaciones es heterogénea e insuficiente con relación a los elementos que son necesarios para practicar la liquidación.

b) Retraso en la revisión de los listados procedentes de los registros de la propiedad

El tiempo transcurrido entre el envío de los listados por parte de los registros de la propiedad y la fecha de su revisión es de aproximadamente un año y medio. Asimismo, el tiempo transcurrido entre el momento en que se ha revisado el listado y el momento en que se hace la propuesta de liquidación por parte de los inspectores es de aproximadamente medio año.

Así, en la fecha de redacción de este informe los listados que la Inspección estaba revisando eran los correspondientes al tercer trimestre de 2006 y las propuestas de liquidación que los inspectores estaban practicando eran las correspondientes a las transmisiones inscritas en los registros durante el primer trimestre de 2006.

c) Método de cruce de datos

A partir del ejercicio 2007 la información enviada por los registros de la propiedad se facilita en soporte informático, lo que permite llevar a cabo actuaciones conjuntas con la Asamblea Territorial de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de Cataluña a los efectos de homogeneizar y de completar la información necesaria.

A pesar de ello, en la actualidad, el resultado del cruce de datos mediante herramientas informáticas no da unos resultados totalmente fiables y por este motivo, para una mayor seguridad, una gran parte de esa tarea de comprobación se continúa haciendo manualmente.

d) Informe sobre los resultados de la inspección

Como ya se ha dicho con anterioridad, anualmente, a propuesta del inspector jefe, la Gerencia del IMH aprueba un Plan de Inspección Tributaria. Este Plan incorpora, en lo que concierne al IIVTNU, el Plan de investigación de supuestos de falta de autoliquidación o de declaración del impuesto, además del Plan de revisión de las autoliquidaciones ingresadas (citado el punto a del apartado 2.2.1.3).

Respecto al Plan de investigación de supuestos de falta de autoliquidación o de declaración del impuesto para el ejercicio 2005, debe indicarse que, al igual que en el caso del Plan de revisión de autoliquidaciones, tampoco se corresponde con un verdadero plan, ya que su contenido solo hace referencia al periodo al que corresponden las transmisiones a investigar (ejercicios 2003 y 2004, y pendientes de ejercicios anteriores no prescritas).

Asimismo, los resultados de este Plan no quedan reflejados en un estudio minucioso que ponga de manifiesto, entre otra información, el periodo, el número y el importe total de los registros externos efectivamente revisados, las transmisiones detectadas que no han tributado, el número y el importe total de las propuestas de regularización practicadas, así como el número y el importe total de los expedientes de infracción tributaria levantados.

e) Comprobación y control sobre las propuestas de liquidación y los expedientes sancionadores practicados por la Inspección

El IMH no dispone de un archivo de los listados enviados por los registros de la propiedad así como tampoco de un registro de los listados indicando aquellos que han sido objeto de comprobación por parte de la Inspección y los que no lo han sido, y, realizada la comprobación, identificando aquellas transmisiones incluidas en los listados que sí han tributado y las que no lo han hecho, y que, por lo tanto, serán objeto de investigación.

Así, los listados enviados por los registros que han sido objeto de comprobación por parte de la Inspección se guardan hasta el momento en que ya no es necesario efectuar ninguna aclaración por parte del Registro de la propiedad. En ese momento se destruyen, dado el gran volumen de papel que se genera.

Este hecho supone una debilidad en el control ya que la destrucción de los listados, junto con la falta de un registro, impide efectuar cualquier verificación sobre la tarea de comprobación realizada, así como tampoco permite obtener información de gestión, como por ejemplo la identificación de aquellas transmisiones que no tributaron y que no se pudieron liquidar por haber prescrito el derecho del Instituto a hacerlo.

f) Alegaciones presentadas por los contribuyentes

En el procedimiento de inspección la normativa establece que, antes de elevar una propuesta de liquidación a definitiva, hay que dar trámite de audiencia al obligado tributario para que en el plazo fijado de diez días alegue lo que convenga en su derecho.

Para dos de los cargos anulados que se han analizado, la causa de la anulación fue que en la resolución que transformó la propuesta de liquidación en definitiva se adujo (por error) que el interesado no había presentado alegaciones, cuando, de hecho, dichas alegaciones se habían presentado ante el IMH dentro del plazo establecido.

Este error provocó la incoación de expedientes sancionadores, la interposición de sendos recursos administrativos, que se resolvieron en favor de los obligados y, finalmente, la anulación de los cargos correspondientes.

Hay que indicar que desde la Inspección se lleva un registro de alegaciones presentadas contra las propuestas de liquidaciones, pero, según manifestaciones del IMH, en algunas ocasiones el escrito de alegaciones no es suficientemente claro como para poder distin-

guir qué corresponde a alegaciones y qué corresponde a un recurso, con lo que, desde los diferentes registros de entrada del Ayuntamiento, el documento se envía indebidamente a la Dirección de Recursos y Relaciones con el Contribuyente, en vez de entregarlo a la Inspección.

g) Imposición de sanciones tributarias

En la Ordenanza fiscal general del Ayuntamiento se identifican y se describen las diferentes clases de infracciones tributarias, así como la sanción pecuniaria que, según su graduación, corresponde a cada infracción, conforme a la normativa tributaria.

No obstante, el IMH no aplica ninguna sanción para determinadas acciones u omisiones tipificadas como infracción, como por ejemplo la falta de presentación o la presentación incorrecta de autoliquidaciones o de declaraciones sin que se produzca un perjuicio económico para la hacienda municipal, o también el incumplimiento de la obligación de comunicar el domicilio fiscal.

Por otra parte, el criterio de la Inspección en el ejercicio 2005 en el caso de la práctica de una liquidación complementaria a consecuencia de la revisión de una autoliquidación era el de no incoar expediente sancionador por infracción tributaria.

La explicación de la aplicación de este criterio, según las manifestaciones del IMH, era que el error en la autoliquidación estaba producido normalmente por la introducción involuntaria de datos incorrectos, ya sea por parte del contribuyente o bien por la persona del IMH que ayudaba a formalizar el impreso de autoliquidación (en el patio de operaciones y en las OAC), por cuanto el contribuyente aportaba la documentación y, por lo tanto, el IMH disponía de la información para llevarla a cabo con los datos correctos.

Asimismo, en el caso de la detección de una transmisión no autoliquidada o no declarada por el contribuyente, donde de la documentación aportada por este a requerimiento de la Inspección se desprendía que, además de la transmisión detectada se habían producido otras en las mismas circunstancias, el criterio de la Inspección en el ejercicio 2005 era el de incoar expediente sancionador por infracción tributaria solo por la transmisión detectada y no por las otras transmisiones, para las que se practicó una liquidación extemporánea (con los recargos e intereses correspondientes).

La argumentación para la aplicación de este criterio por parte del IMH era que para las otras transmisiones el contribuyente había presentado una declaración extemporánea mediante la documentación aportada (la escritura), aunque esa documentación hubiese sido entregada a requerimiento de la Inspección.

Debe señalarse que según manifestaciones del IMH, a principios del año 2008 se ha dado orden de modificar algunos de estos criterios, de modo que se incoará expediente sancionador por infracción tributaria tanto en el caso en que se deba practicar una liquida-

ción complementaria como en el caso de transmisiones detectadas a través de la documentación aportada en el procedimiento de inspección de otra transmisión.

h) Liquidaciones de infracciones tributarias no practicadas por falta de notificación de la incoación del expediente sancionador

En una de las liquidaciones analizadas, practicada a consecuencia de una inspección y en la que era procedente la incoación de un expediente de infracción tributaria, con una sanción propuesta de 13.661,48€, la liquidación correspondiente a la sanción nunca llegó a practicarse, ya que la notificación de la incoación del expediente no fue efectiva por falta de publicación en el BOP.

Según manifestaciones del IMH, el anuncio en el BOP de citación al contribuyente a los efectos de notificar la incoación de expedientes sancionadores no se empezó a realizar hasta el 5 de marzo de 2005. Hasta entonces, si el segundo intento de notificación al contribuyente de la diligencia de inicio de un expediente sancionador no resultaba efectivo, no se realizaban más actuaciones y, por lo tanto, caducaba el derecho a practicar la liquidación correspondiente a la sanción.

i) Liquidación a nombre de uno de los cotitulares del bien transmitido

En una de las liquidaciones analizadas practicada a consecuencia de una inspección y, por lo tanto, con el conocimiento de la identidad de los transmitentes a través de la escritura (matrimonio bajo el régimen de comunidad de bienes), se liquidó y notificó la totalidad del impuesto a nombre de uno de los cónyuges cotitulares, en vez de efectuar una liquidación para cada uno de ellos, conforme a su participación en la propiedad del bien transmitido.

Este hecho provocó que, en el procedimiento de recaudación de la deuda en vía ejecutiva, se procediese solo contra los bienes y derechos del titular del impuesto y no contra los de su cónyuge.

2.4. REFLEJO CONTABLE DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA Y RECAUDACIÓN DEL IIVTNU

Tal y como se ha dicho al inicio de este informe, el IMH se encarga de la gestión, la liquidación y la recaudación de la mayoría de los tributos y otros ingresos de derecho público del Ayuntamiento de Barcelona; no obstante, los datos correspondientes no constan en su Cuenta general, sino que se reflejan en la Cuenta general del propio Ayuntamiento.

Para el registro de las operaciones contables efectuadas desde el IMH el Ayuntamiento de Barcelona utiliza la aplicación SIGEF (mencionada en el apartado 1.2.2.3), la cual, mediante tablas relacionales, tiene establecidas las equivalencias entre las partidas de carácter presupuestario y no presupuestario y las cuentas contables correspondientes de acuerdo con el Plan general de contabilidad pública adaptado a la Administración local, de modo que toda operación presupuestaria y no presupuestaria implica efectos contables.

Una de las características básicas del SIGEF es la tipificación de operaciones, que consiste en definir asientos contables tipificados, de forma que para registrar una operación se debe identificar el asentamiento tipo correspondiente, seleccionarlo y cargar los datos que son requeridos.

Hay que indicar que el SIGEF dispone de un catálogo de aproximadamente 200 operaciones tipificadas, de las cuales las relativas a la gestión tributaria que inciden sobre la ejecución presupuestaria y la contabilidad municipal son, básicamente, las siguientes:

- El reconocimiento de ingresos derivados de padrones, liquidaciones, autoliquidaciones y multas.
- El cobro de tributos a través de los diferentes canales de cobro.
- El fraccionamiento y el aplazamiento en el cobro de deudas.
- La anulación de ingresos, al resultar improcedentes, o bien la cancelación de deudas a cobrar por insolvencia del deudor o por prescripción.
- La devolución de ingresos indebidos.

Cada una de estas operaciones se encuentra tipificada en el SIGEF mediante los siguientes asentamientos tipo:

- Reconocimiento de ingresos (RI).
- Aplicación de la recaudación (AR).
- Anulaciones por fraccionamiento y o aplazamiento (ANIF) (asentamiento incorporado en el ejercicio 2006 a consecuencia del cambio en el tratamiento contable establecido para estas operaciones en la nueva Instrucción de contabilidad).
- Anulaciones y cancelaciones de ingresos (ANI).
- Obligaciones por devoluciones de ingresos (ODI).
- Obligaciones extrapresupuestarias (OE).

De acuerdo con la filosofía con la que se diseñó el SIGEF, cuando el control y la gestión de la información de las operaciones que tienen incidencia presupuestaria y contable se efectúa desde aplicaciones periféricas del sistema, como es el caso del SIR (aplicación explicada en el apartado 1.2.2.3), esta información se transmite al SIGEF mediante lo que se denominan lotes, que son una serie de asientos contables que forman una unidad susceptible de recibir un tratamiento conjunto.

Los lotes se utilizan cuando las operaciones no se contabilizan directamente en el SIGEF, sino que la información se traslada del SIR al SIGEF mediante la ejecución de cadenas informáticas. Cuando la información contenida en el lote la recibe el SIGEF, se valida y se registra contablemente.

Hay que indicar que en el SIR las operaciones se registran debidamente individualizadas, y que es en esta aplicación donde se mantiene el control de los derechos reconocidos, los cobrados y los pendientes de cobro, con el detalle individualizado por contribuyentes y por tributos.

Así, las operaciones individuales de gestión tributaria ejecutadas diariamente por el IMH que tienen efectos presupuestarios y contables se agrupan en el SIR en lo que se denomina lote diario, que incluye todas las operaciones de RI, AR, ANIF, ANI, ODI y otras operaciones procesadas el mismo día, clasificadas de acuerdo con la naturaleza de los tributos, el año del contraído y, en el caso de la recaudación, de acuerdo también con el canal de cobro por el que se ha ingresado (concepto que se explica más adelante).

Al final de cada mes se efectúa un proceso informático que agrupa todos los lotes diarios y se genera el lote mensual de asentamientos que se debe incorporar en el SIGEF.

El lote mensual, que es revisado por el Departamento de Administración y Contabilidad de Ingresos del IMH y firmado por la directora de Ingresos y por el gerente del Instituto, se envía al Departamento de Contabilidad del Ayuntamiento de Barcelona, que lo valida y lo registra contablemente, con los correspondientes efectos en la ejecución del presupuesto de ingresos del Ayuntamiento.

En cuanto a la contabilización de la recaudación, esta se registra de forma desglosada según los diferentes canales y subcanales de cobro, que, salvo algunas excepciones, hacen referencia a los diferentes tipos de cobro y a las cuentas abiertas en las entidades financieras colaboradoras, respectivamente.

Los principales canales de cobro establecidos para el IIVTNU y la operativa contable utilizada en el ejercicio 2005 para cada uno de ellos son los siguientes:

- Canal 11: establecido para el cobro, a través de entidades financieras colaboradoras, de tributos y otros ingresos municipales cuya recaudación no está domiciliada (padrones no domiciliados, liquidaciones, autoliquidaciones y multas). El procedimiento de este tipo de cobros está regulado en el Cuaderno 60 (emitido por la AEB).

En el caso del IIVTNU este canal se utiliza para el cobro de las autoliquidaciones asistidas (las generadas mediante la aplicación disponible en Internet) y también el de las liquidaciones (ingresos de contraído previo). Las características principales con relación a la operativa contable de este sistema son las siguientes:

- Diariamente las entidades colaboradoras ingresan el importe total recaudado en una cuenta restringida de recaudación a nombre del Ayuntamiento de Barcelona y, mediante conexión telefónica, informan al IMH del detalle de la recaudación diaria efectuada (en el caso del IIVTNU, el detalle de las autoliquidaciones correspondientes).

Con estos datos el Ayuntamiento de Barcelona registra transitoriamente en el SIGEF, en la cuenta 572 de tesorería, Saldos no disponibles, y en subcuentas 554.80, de Ingresos pendientes de aplicación, Canal de cobro restringido, un cargo y un abono, respectivamente, por el importe diario recaudado por cada entidad colaboradora.

Asimismo, con la información enviada por las entidades, y una vez ha sido conciliada con la información que consta en su base, el IMH registra en los lotes diarios, de forma detallada por autoliquidaciones, los asentamientos RI de reconocimiento de ingresos y los AR de aplicación de la recaudación (dado que al tratarse de autoliquidaciones el asentamiento es simultáneo), y por liquidaciones los asentamientos AR (puesto que en este caso el asentamiento RI ya se registró en el lote del día en el que se practicó la liquidación). Posteriormente, estos datos se incorporarán a los lotes mensuales.

- Cada 15 días (los días 5 y 20 de cada mes y por las quincenas que van del día 21 del mes anterior al 5 del mes corriente y del día 6 al 20 del mes corriente, respectivamente), las entidades colaboradoras traspasan de la cuenta restringida de recaudación a una cuenta corriente operativa, también del Ayuntamiento, los importes ingresados en esos periodos, y el Ayuntamiento registra en el SIGEF (normalmente con fechas 15 y 30 de cada mes), en la cuenta 571 de tesorería, Saldos disponibles, y en subcuentas 554.11, de Ingresos pendientes de aplicación, Cuaderno 60, un cargo y un abono, respectivamente, por los importes traspasados. A la vez, retrocede, por el mismo importe global, los asentamientos transitorios diarios explicados en los párrafos anteriores.
- Al final de cada mes, mediante la contabilización de los lotes mensuales de recaudación enviados por el IMH, el Ayuntamiento contabiliza en el SIGEF el reconocimiento de los ingresos (cargo a cuentas 430 de Deudores, y abono a cuentas 770 de Ingresos por impuestos sobre el capital) y la aplicación de la recaudación (con cargo a los subcuentas 554.11 de Ingresos pendientes de aplicación, Cuaderno 60, y abono a cuentas 430 de Deudores).
- Canales 14.01 y 14.02: establecidos para el cobro de autoliquidaciones del IIVTNU formalizadas por preimpreso (modelo antiguo) a través de dos entidades colaboradoras (Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, y Caixa Catalunya) que, además, se encargan de mecanizar los datos consignados manualmente por los contribuyentes en el impreso.

El procedimiento y la operativa contable es similar a la explicada para el canal 11, si bien, en estos casos, la información enviada al Ayuntamiento y al IMH no hace referencia a los cobros diarios, sino a los ingresados durante la quincena (los días 5 y 20 de cada mes se envía la información relativa a los cobros efectuados en las quincenas que van del día 21 del mes anterior al 5 del mes corriente y del día 6 al 20 del mes corriente, respectivamente).

Asimismo, en el caso de Caixa Catalunya, la recaudación diaria no se ingresa en una cuenta restringida de recaudación a nombre del Ayuntamiento, sino que cada quince días la recaudación del periodo se ingresa directamente en una cuenta operativa del Ayuntamiento.

- Canal 14.07: establecido para el cobro de autoliquidaciones formalizadas en las notarías (asistidas).

En este caso el contribuyente paga la cuota correspondiente directamente al notario y este ingresa el importe en una cuenta corriente abierta en una entidad financiera de la que es titular.

Con una periodicidad semanal (todos los martes), mediante el programa ENotaris, que está conectado al sistema informático del Ayuntamiento, el IMH recibe la información de los cobros efectuados por el notario durante el periodo de siete días que finalizó el día anterior.

Con estos datos, de forma detallada por autoliquidaciones y según la fecha de ingreso en la cuenta corriente del notario, el IMH registra en los lotes diarios de recaudación los asentamientos RI de reconocimiento de ingresos y AR de aplicación de la recaudación. Asimismo, confecciona el recibo por los importes cobrados, que será cargado en la cuenta corriente del notario una semana más tarde (como si se tratase de un recibo domiciliado cuyo cobro sigue el procedimiento regulado en el Cuaderno 19, emitido por la AEB).

Posteriormente, cuando se efectúa el cargo del recibo en la cuenta corriente del notario, el Ayuntamiento registra en el SIGEF un cargo en la cuenta 571 de tesorería, Saldos disponibles, con abono a la subcuenta 554.14 de Ingresos pendientes de aplicación, Autoliquidaciones BBVA Notarios.

Al final de cada mes, al igual que para los otros canales, mediante la contabilización de los lotes mensuales de recaudación enviados por el IMH, el Ayuntamiento contabiliza en el SIGEF el reconocimiento de los ingresos y la aplicación de la recaudación.

- Canal 19, cobro por recaudación directa: establecido para los cobros de todo tipo de exacciones efectuadas en la oficina de Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona anexa a las dependencias del IMH.

El funcionamiento es similar al del canal 11, es decir, diariamente la oficina ingresa los importes recaudados en una cuenta restringida a nombre del Ayuntamiento y entrega al IMH la relación de cobros efectuados el día anterior. Posteriormente, cada semana, la entidad traspasa la totalidad de la recaudación de la cuenta restringida a una cuenta corriente operativa del Ayuntamiento.

En este caso la oficina bancaria tiene acceso, solo como usuaria, al SIR, y es la misma oficina quien carga la información de los cobros diarios en la aplicación.

En el análisis del reflejo contable de la gestión y recaudación del IIVTNU se han puesto de manifiesto las siguientes incidencias:

a) Diferimiento en la aplicación contable de los importes recaudados

En algunos casos la sistemática contable utilizada con relación a los canales de cobro provoca un diferimiento en la aplicación contable de los importes recaudados. Este hecho se produce en los siguientes casos:

- Cobros por el canal 11 (Cuaderno 60)

El registro de las autoliquidaciones en el SIR se produce en el momento en el que se conoce su cobro por el Cuaderno 60.

Así, una vez la entidad colaboradora envía el archivo informático de recaudación diaria al IMH, se ejecuta una cadena informática mediante la cual se concilia esta información con los datos de las autoliquidaciones registradas en la aplicación ALQ (véase explicación de esta aplicación en el apartado 1.2.2.3).

En el proceso de conciliación se producen una serie de incidencias (por problemas de grabación de datos, ráfagas de cobro defectuosas, etc.) cuyo análisis se gestiona mediante una aplicación independiente del SIR. Cuando se resuelve la incidencia, se cargan los datos correspondientes en el SIR a los efectos del su registro.

Así, en el caso de incidencias relativas a autoliquidaciones (correspondientes a ingresos de contraído simultáneo al cobro) se difiere el reconocimiento del ingreso hasta el momento de su resolución. Mientras tanto, los importes cobrados se mantienen en subcuentas 554.80, de Ingresos pendientes de aplicación (en saldos acreedores).

Por otra parte debe indicarse que, por cuestiones puntuales, a 31 de diciembre de 2005 no se había ejecutado la cadena informática mencionada anteriormente, correspondiente a la recaudación de los días que van del 28 al 31 de diciembre y, por lo tanto, los importes recaudados en este periodo no se incluyeron en el lote mensual de diciembre de 2005 sino en el de enero de 2006.

El importe global estimado por esta Sindicatura correspondiente a autoliquidaciones del IIVTNU que habían sido cobradas con anterioridad al 31 de diciembre de 2005, pero que se mantenían en cuentas de Ingresos pendientes de aplicación porque aún no se había efectuado el asentamiento de aplicación de la recaudación, asciende a un total de 507.327 €.

- Cobros por el canal 14.01 (Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, autoliquidaciones de preimpreso)

En este caso el registro de las autoliquidaciones en el SIR se produce quincenalmente, dado que la información enviada por la entidad al IMH no hace referencia a los cobros diarios, sino a los ingresados durante la quincena (quincenas que van del día 21 del

mes anterior al 5 del mes corriente y del día 6 al 20 del mes corriente, respectivamente) y, por lo tanto, al cierre del ejercicio los importes de las autoliquidaciones cobradas durante el periodo que va del 21 al 31 de diciembre se mantienen en subcuentas 554.80, de Ingresos pendientes de aplicación (en saldos acreedores).

El importe global estimado por esta Sindicatura correspondiente a autoliquidaciones del IIVTNU que habían sido cobradas en el periodo que va del 21 al 31 de diciembre de 2005 y que se mantenían en cuentas de Ingresos pendientes de aplicación asciende a un total de 1.656.750 €.

- Cobros por el canal 14.02 (Caixa Catalunya, autoliquidaciones de preimpreso)

El funcionamiento, en cuanto al envío de información, produce el mismo efecto que el explicado para el canal 14.01 anterior. No obstante, puesto que en el caso de Caixa Catalunya la recaudación diaria no se ingresa en una cuenta restringida a nombre del Ayuntamiento, sino que se ingresa cada quince días directamente a una cuenta operativa del Ayuntamiento, los importes recaudados durante el periodo que va del 21 al 31 de diciembre no constan registrados en ninguna cuenta.

El importe global estimado por esta Sindicatura correspondiente a autoliquidaciones del IIVTNU que habían sido cobradas en el periodo que va del 21 al 31 de diciembre de 2005 y que no constaban en cuentas de tesorería y, por lo tanto, tampoco en cuentas de Ingresos pendientes de aplicación, asciende a un total de 334.954 €.

- Cobros por el canal 14.07 (autoliquidaciones formalizadas en las notarías)

En este caso, cada lunes el IMH efectúa un cargo a la cuenta corriente del notario por el importe de las autoliquidaciones cobradas por este durante la semana que finalizó el lunes de la semana anterior.

El importe global calculado por esta Sindicatura correspondiente a autoliquidaciones del IIVTNU que habían sido cobradas por los notarios en el periodo que va del martes, día 20, hasta el lunes, día 26 de diciembre de 2005, y que no constaban en cuentas de tesorería, sino en subcuentas 554.14, de Ingresos pendientes de aplicación (saldos deudores), asciende a un importe total de 33.229 €.

Asimismo, el importe global estimado por las autoliquidaciones del IIVTNU que habían sido cobradas por los notarios en el periodo que va del martes, día 27, hasta el sábado, día 31 de diciembre de 2005, y que no constaban ni en cuentas de tesorería ni en subcuentas 554.14, de Ingresos pendientes de aplicación, asciende a un total de 63.497 €.

El efecto contable de lo que se ha expuesto en los párrafos anteriores sobre los saldos a 31 de diciembre de 2005 se resume en el siguiente cuadro:

Canal	En Tesorería con abono en Ingresos pendientes de aplicación	En Ingresos pendientes de aplicación (saldo deudor) con abono en Ingresos del ejercicio	Importes cobrados no reflejados en los saldos a 31.12.2005
11 (Cuaderno 60)	(a) 507.327	0	0
14.01 (Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona)	(b) 1.656.750	0	0
14.02 (Caixa Catalunya)	0	0	334.954
14.07 (Notarías)	0	33.229	63.497
Total	2.164.077	(c) 33.229	(d) 398.451

Importes en euros.

Fuente: Elaboración propia a partir de la información facilitada por el IMH.

Notas:

- (a) Produce una infravaloración del Remanente de tesorería a 31.12.2005, por cuanto esa cantidad está incluida indebidamente en el importe de los ingresos efectuados pendientes de aplicación definitiva, que se resta del epígrafe Derechos pendientes de cobro.
- (b) El Remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2005 no resulta afectado, por cuanto esa cantidad no está incluida en el importe de los ingresos efectuados pendientes de aplicación definitiva, que se resta del epígrafe Derechos pendientes de cobro.
- (c) El Remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2005 no resulta afectado, por cuanto esa cantidad, al ser de signo deudor, minora el importe de los ingresos efectuados pendientes de aplicación definitiva y, por lo tanto, aumenta el saldo neto del epígrafe Derechos pendientes de cobro (en todo caso produce una clasificación indebida de los epígrafes Derechos pendientes y Fondos líquidos).
- (d) Produce una infravaloración del Remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2005 por el importe indicado, por cuanto no consta en el epígrafe Fondos líquidos.

Consecuentemente, el efecto del diferimiento en la aplicación contable de los importes recaudados en concepto del IIVTNU, causado por el sistema contable utilizado con relación a los canales de cobro, provocó una infravaloración del Remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2005 estimada en la cantidad de 905.778€ (conforme a las notas 1 y 4 del cuadro anterior).

b) Retraso en la contabilización de la anulación

Según las explicaciones del IMH, cuando se anula una liquidación errónea porque es sustituida por otra, la contabilización de la anulación se efectúa casi al mismo tiempo que la del reconocimiento de la nueva liquidación.

A pesar de ello, para dos de los cargos anulados de los veinticinco que se han analizado, la anulación de la liquidación errónea se registró con sendos retrasos, de uno y de dos meses, respectivamente, con relación a la fecha de emisión y reconocimiento de la nueva liquidación.

Asimismo, en otro caso donde la causa de la anulación había sido la estimación de un recurso de alzada, el retraso en el registro de la resolución en el SIR en relación con la fecha de notificación de la resolución del recurso en favor del obligado y, por lo tanto, el retraso en la contabilización de la anulación, fue de hasta siete meses.

Hay que indicar que estos hechos ponen de manifiesto una carencia en la sistemática de gestión con implicaciones contables, ya que la contabilización de la anulación debería ser siempre simultánea a la del reconocimiento de la nueva liquidación.

3. CONCLUSIONES

Examinada, de acuerdo con los objetivos previstos, la actividad efectuada en el ejercicio 2005 por el IMH con relación a la gestión, liquidación, recaudación e inspección del IIVTNU, se considera que el Instituto lleva a cabo una gestión razonable del impuesto, dado el gran volumen de operaciones que gestiona y la complejidad de buena parte de las mismas.

Hay que exceptuar las observaciones descritas en los diferentes puntos del siguiente apartado, 3.1. Observaciones, y, en particular, los puntos 7 y 13, que hacen referencia a la omisión de la propuesta de liquidación y a la falta de derivación de responsabilidad, respectivamente, así como también a los importantes retrasos que se producen en algunos de los procedimientos, que se describen en el punto 3 del apartado 3.2 Recomendaciones.

3.1. OBSERVACIONES

A continuación se hace un resumen de los aspectos más significativos que se han puesto de manifiesto en la fiscalización efectuada, que sería necesario tener presentes y enmendar, si procede, en la medida en que aún no se haya hecho.

Documentación no facilitada

1) Autoliquidaciones y liquidaciones de las que no se ha facilitado la documentación requerida

En nueve de los cargos seleccionados por autoliquidaciones ingresadas en el ejercicio 2005 (de una muestra de setenta cargos), el IMH no ha podido facilitar a la Sindicatura la documentación apoyo que es necesaria para poder verificar la corrección de los datos consignados en la autoliquidación. El importe de las cuotas correspondientes a esas nueve autoliquidaciones asciende a un total de 344.256€ (véase el detalle en el punto *a* del apartado 2.2.1.2).

Igualmente, en uno de los seis cargos seleccionados para efectuar el análisis de las liquidaciones pendientes de cobro en suspensión, el IMH tampoco nos ha podido facilitar la documentación que respalde la corrección del importe pendiente. De acuerdo con los datos contenidos en el SIR, se trata de un cargo procedente del ejercicio 1982, por un importe de 30.943,80€, que se situó en la fase ES, ejecutiva suspendido, el 11 de abril de 1986 (véase punto *b* del apartado 2.2.2.5).

Regulación en las ordenanzas fiscales

2) Importe de la garantía de las deudas en el caso de suspensión del procedimiento de cobro

Según la Ordenanza fiscal general del Ayuntamiento para el ejercicio 2005, en el caso de suspensión del procedimiento de cobro por la interposición de un recurso o de una reclamación, y si la deuda se encuentra en procedimiento de apremio, la garantía exigida debe

cubrir, además de la deuda, un 25% en concepto de recargo de apremio, de intereses y de costes que se puedan devengar.

De acuerdo con la normativa vigente en aquel momento, se puede interpretar que la mencionada cuantificación del 25% de la deuda, adicional, no estaba totalmente amparada (véase punto *a* del apartado 2.2.2.5).

Hay que constatar que en la Ordenanza fiscal general del Ayuntamiento para el ejercicio 2007 se suprimió esa referencia del 25%, y se adaptó el redactado de los conceptos que debe cubrir la garantía al redactado establecido en la normativa.

Aspectos relacionados con la tramitación de autoliquidaciones

3) Exceso en el importe de la cuota ingresada de una autoliquidación y recargos extemporáneos no practicados

En una de las autoliquidaciones analizadas, con una cuota líquida ingresada de 3.387.838,87 €, el sujeto pasivo autoliquidó y pagó en exceso una cantidad de 603.159,26 € (véase punto *b* del apartado 2.2.1.2).

Asimismo, en relación con la autoliquidación mencionada en el párrafo anterior, y junto con otras 167 autoliquidaciones por transmisiones formalizadas en la misma escritura, el contribuyente efectuó el pago efectivo con posterioridad a la fecha límite de pago en periodo voluntario. A pesar de ello, no se aplicó el recargo correspondiente por extemporaneidad, del 5%.

Hay que constatar que con fecha 4 de junio de 2008 el gerente del Instituto dictó la Resolución mediante la cual se aprueba reintegrar a dicho contribuyente el importe cobrado en exceso, de 603.159,26 €, más los intereses de demora correspondientes, estimados por el Instituto en 104.624,02 € (calculados desde la fecha de cobro efectivo de la autoliquidación errónea, hasta la fecha prevista para el pago de la devolución).

Asimismo, también en fecha 4 de junio de 2008, el IMH liquidó y notificó al contribuyente los recargos extemporáneos correspondientes a las autoliquidaciones ingresadas fuera de la fecha límite de pago en voluntaria.

El importe calculado por el Instituto correspondiente a dichos recargos asciende a un total neto de 171.664,62 €, que incluye los siguientes conceptos: 193.721,85 € por los recargos relativos a las autoliquidaciones extemporáneas; 35.164,32 € por los recargos correspondientes a las tres declaraciones de transmisión presentadas (fuera de plazo) para que el IMH practicara la liquidación pertinente, minorado en una cantidad global de 57.221,55 €, correspondiente al 25% de reducción establecido en la normativa por el pago de estos recargos dentro del periodo voluntario.

Con fecha 6 de junio de 2008 la sociedad solicitó al Instituto que el importe total neto a ingresar por los recargos extemporáneos, de 171.664,62 €, fuese compensado con la cantidad que el IMH debía reintegrarle en concepto de devolución de ingresos indebidos conforme a la Resolución del gerente del IMH de 4 de junio de 2008, mencionada anteriormente.

4) Errores en la autoliquidación que provocaron un exceso en el importe de la cuota ingresada

Independientemente del importe ingresado en exceso por la autoliquidación mencionada en la observación anterior, se ha detectado que otras dos de las autoliquidaciones analizadas contenían errores en la imputación de los años o en otros factores, que provocaron que la cuota ingresada fuese superior a la que procedía. El importe global de las cuotas ingresadas en exceso por las dos autoliquidaciones mencionadas se ha calculado en 25.725,79 € (véase punto e del apartado 2.2.1.2).

Además, esta incidencia se ha producido también en otras cinco autoliquidaciones no incluidas en la muestra, pero que se han analizado por el hecho de tener vinculación con alguno de los cargos seleccionados. Para esas autoliquidaciones el importe ingresado en exceso fue de 62.357,35 €.

Hay que constatar que, al tratarse de autoliquidaciones, la causa del error es imputable al contribuyente y que esas autoliquidaciones aún no habían sido revisadas por el Instituto. A pesar de ello, dado que el IMH ha tenido conocimiento de este hecho a través de esta Sindicatura, con fecha 5 de junio de 2008, el gerente del Instituto dictó las resoluciones correspondientes mediante las cuales se iniciaban las actuaciones a los efectos de reintegrar a los contribuyentes los importes autoliquidados e ingresados en exceso, que ascienden a un total de 88.083,14 €, más los intereses de demora que correspondan (desde la fecha de cobro efectivo de la autoliquidación errónea, hasta la fecha en la que se dicte la orden de pago de la devolución).

5) Cálculo del recargo y de los intereses de demora por extemporaneidad en las autoliquidaciones

En el IMH el recargo extemporáneo, y si procede los intereses de demora, se calculan solo en el caso de que la autoliquidación se haya formalizado mediante el modelo de autoliquidación asistida, y no en el caso de que se haya formalizado por preimpreso (véase explicación de los modelos existentes en el apartado 2.2.1.1).

Además, el cálculo automático de estos conceptos en las autoliquidaciones asistidas se efectúa hasta el momento de su emisión y, por lo tanto, no se consideran en el cómputo los días que pueden haber pasado hasta el momento en el que efectivamente se cobra, periodo que puede ser de 65 hasta 80 días (véase punto b del apartado 2.2.1.1).

Así, en estos casos, salvo que posteriormente la autoliquidación haya sido objeto de revisión por parte del IMH, se dejan de ingresar los recargos, y si procede, los intereses de demora que habrían correspondido.

De la muestra de setenta autoliquidaciones analizadas, un total de seis se ingresaron, sin requerimiento previo, fuera del plazo voluntario de pago. A pesar de ello, para esas autoliquidaciones no se liquidaron ni el recargo por extemporaneidad ni tampoco los intereses de demora que procedían (véase punto *c* del apartado 2.2.1.2).

Esta incidencia se ha producido también en otras dos autoliquidaciones no incluidas en la muestra, pero que también se han analizado por el hecho de tener vinculación con alguno de los cargos seleccionados.

Respecto a los recargos extemporáneos e intereses de demora indicados en los dos párrafos anteriores, se debe constatar que con fecha 5 de junio de 2008 el IMH emitió las liquidaciones complementarias correspondientes, por un importe total neto que asciende a 33.866,18 €, que incluye la reducción establecida en la normativa, de un 25%, en el caso de que el contribuyente haga el pago de estas liquidaciones dentro del periodo voluntario.

Por otra parte, durante el periodo de siete meses que va del 26 de enero al 8 de agosto de 2005, la aplicación informática puesta a disposición de los contribuyentes para formalizar las autoliquidaciones del IIVTNU mediante Internet (autoliquidaciones asistidas) contenía un error en la fórmula destinada a calcular el importe de los intereses de demora extemporáneos (véase punto *d* del apartado 2.2.1.2).

En la muestra analizada ese error se ha detectado en un caso, donde el importe de los intereses pagados en exceso por el contribuyente es de 142,52 €.

El IMH no efectuó ninguna actuación con relación a la devolución de las cantidades cobradas indebidamente por el hecho expuesto.

Aspectos relacionados con el procedimiento de liquidación tributaria

6) Práctica de liquidación cuando procede realizar autoliquidación

Tal y como establece la Ordenanza fiscal, salvo determinados supuestos, para tributar por el IIVTNU el sistema a utilizar es el de autoliquidación.

A pesar de que se produce en muy pocas ocasiones, en algunos casos, cuando el contribuyente lo solicita y aporta la documentación y los datos, ha sido el propio Instituto quien ha practicado una liquidación, en lugar de instar al contribuyente a que haga autoliquidación, lo que supone una práctica incorrecta que está en contra de lo establecido la Ordenanza (véase punto *f* del apartado 2.2.2.1).

7) Omisión de la propuesta de liquidación

De acuerdo con la normativa aplicable, cuando se elabora una liquidación con valores o con datos diferentes de los que contiene la declaración presentada por el obligado, la Ad-

ministración debe practicar una propuesta de liquidación y debe notificarle ese hecho, con la finalidad de que el obligado pueda presentar las alegaciones que considere pertinentes. A pesar de ello, en el IMH la práctica habitual es emitir y notificar directamente la liquidación (sin ninguna propuesta) (véase punto *d* del apartado 2.2.2.1).

Esta omisión de la propuesta de liquidación se efectúa también en el caso de las liquidaciones complementarias practicadas a consecuencia de la revisión de autoliquidaciones y también en el caso de las liquidaciones practicadas por la Inspección a consecuencia de la falta de autoliquidación o de declaración detectada, siempre que el IMH disponga de toda la documentación e información para determinar el importe de la cuota.

A pesar de que, según manifestaciones del IMH, en el ejercicio 2007 se instauró la práctica de efectuar propuesta de liquidación o de liquidación complementaria cuando el importe de la cuota a ingresar fuese igual o superior a 6.000€, la normativa establece que la propuesta debería practicarse y notificarse siempre, independientemente del importe de la cuota.

8) Determinación de la base imponible del IIVTNU en las transmisiones de derechos reales de superficie temporales

De acuerdo con el redactado de la Ordenanza fiscal del IIVTNU para el ejercicio 2005 (y también para los ejercicios anteriores), el cálculo para determinar la base imponible del impuesto por la constitución o la transmisión de un derecho de superficie temporal se debe efectuar al igual que por la constitución o la transmisión de un derecho de usufructo.

A pesar de ello, en el ejercicio 2005, por la transmisión de un derecho real de superficie temporal el IMH practicó la liquidación del IIVTNU de acuerdo con un cálculo que no se corresponde con la literalidad de lo que establecía la Ordenanza de ese año. Si la cuota de esta liquidación se hubiese calculado según como establecía la Ordenanza, el importe a ingresar habría sido por una cantidad inferior en 19.875,40 € (véase punto *f* del apartado 2.2.1.2).

9) No tributación por el IIVTNU en una transmisión de derechos reales de superficie temporales

En el año 2001 la sociedad Barcelona Activa, SA, Societat Privada Municipal, perteneciente en su totalidad al Ayuntamiento de Barcelona, constituyó y transmitió un derecho de superficie temporal.

En las bases de datos del IMH no consta que esa sociedad hubiese tributado por el IIVTNU correspondiente y, si bien en la actualidad el derecho a practicar liquidación por la constitución y transmisión de aquel derecho de superficie ha prescrito, no se daba esta circunstancia cuando en el año 2005 el IMH practicó la liquidación del impuesto por la transmisión posterior del mencionado derecho (véase punto *f* del apartado 2.2.1.2).

10) Cargos de ejercicios anteriores en periodo voluntario de cobro no notificados

De acuerdo con la información contenida en el fichero informático a 18 de diciembre de 2007, en aquella fecha había un total de 123 cargos procedentes del ejercicio 2004 y anteriores, con un importe global de 23.988,00€, para los que no consta que se hubiese efectuado ninguna actuación, ni tan solo la notificación correspondiente a la liquidación, lo que significa que en la fecha de elaboración de este informe la mayor parte de los cargos han prescrito (véase punto *h* del apartado 2.2.2.2).

Aspectos relacionados con la gestión recaudatoria

11) Aportación de garantías en la concesión de fraccionamientos

Las Normas internas sobre concesión de fraccionamientos y aplazamientos prevén que se puedan conceder fraccionamientos en condiciones especiales con relación a las garantías y a los plazos señalados, pero, en todo caso, cualquier excepción debe ser autorizada expresamente por el órgano competente (fijado en las Normas según el importe de la deuda) y por escrito, que se debe incluir en el expediente.

Para los dos fraccionamientos analizados, otorgados en condiciones especiales, las deudas fraccionadas no estaban garantizadas debidamente, conforme a lo establecido en las Normas (véase punto *b* del apartado 2.2.2.4).

Hay que indicar que esta observación ya se puso de manifiesto reiteradamente en los informes emitidos por la Intervención.

12) Cálculo de los intereses de los fraccionamientos de deudas en ejecutiva

El IMH determina los intereses de demora de las deudas fraccionadas en periodo ejecutivo de forma diferente de la establecida en la normativa (véase punto *c* del apartado 2.2.2.4).

Este hecho provoca que en el caso de cancelación anticipada del fraccionamiento debido a morosidad, el contribuyente resulte perjudicado, por cuanto el importe correspondiente a la parte de la deuda amortizada hasta entonces es inferior al que habría resultado si se hubiese calculado de acuerdo con lo que indica la normativa. Cabe señalar que este tipo de cancelaciones se produce en pocas ocasiones.

13) Derivación de responsabilidad

Pese a que la normativa tributaria prevé la figura del responsable solidario y la del responsable subsidiario a los efectos de derivar la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria, en ninguno de los expedientes que han sido objeto de análisis se ha llegado a efectuar esta derivación (véase punto *e* del apartado 2.2.2.2).

Según manifestaciones del IMH, la derivación de responsabilidad no es una práctica habitual en el Instituto.

Aspectos relacionados con la Inspección tributaria

14) Imposición de sanciones tributarias

El IMH no aplica ninguna sanción por determinadas acciones u omisiones tipificadas como infracción en la Ordenanza fiscal general, como son por ejemplo la falta de presentación o la presentación incorrecta de autoliquidaciones o de declaraciones sin que se produzca un perjuicio económico para la Hacienda municipal, o también el incumplimiento de la obligación de comunicar el domicilio fiscal.

Por otra parte, el criterio de la Inspección en el ejercicio 2005 en el caso de la práctica de una liquidación complementaria a consecuencia de la revisión de una autoliquidación era el de no incoar expediente sancionador por infracción tributaria.

Asimismo, en el caso de la detección de una transmisión no autoliquidada o no declarada por el contribuyente, donde de la documentación aportada por este a requerimiento de la Inspección se desprendía que, además de la transmisión detectada, se habían producido otras en las mismas circunstancias, el criterio de la Inspección en el ejercicio 2005 era el de incoar expediente sancionador por infracción tributaria solo por la transmisión detectada y no por las otras transmisiones, para las que se practicó una liquidación extemporánea (con los recargos e intereses correspondientes) (véase punto *g* del apartado 2.3).

Según manifestaciones del IMH, a principios del año 2008 se ha dado orden de modificar algunos de estos criterios, de modo que se incoará expediente sancionador por infracción tributaria tanto en el caso donde se deba practicar una liquidación complementaria como en el caso de transmisiones no declaradas o no autoliquidadas y detectadas a través de la documentación aportada en el procedimiento de inspección de otra transmisión.

15) Liquidaciones de infracciones tributarias no practicadas por falta de notificación de la incoación del expediente sancionador

En una de las liquidaciones analizadas, practicada a consecuencia de una inspección y en la que era procedente la incoación de un expediente de infracción tributaria, con una sanción propuesta de 13.661,48€, la liquidación correspondiente a la sanción nunca llegó a practicarse, por cuanto la notificación de la incoación del expediente no fue efectiva por falta de publicación en el BOP (véase punto *h* del apartado 2.3).

Hay que señalar que el anuncio en el BOP de citación al contribuyente a los efectos de notificar la incoación de expedientes sancionadores no se empezó a realizar hasta el 5 de marzo de 2005. Hasta entonces, si el segundo intento de notificación al contribuyente de la

diligencia de inicio de un expediente sancionador no resultaba efectivo, no se realizaba otra actuación y, por lo tanto, caducaba el derecho a practicar la liquidación correspondiente a la sanción.

Aspectos con incidencia contable

16) Bajas por anulación de las deudas prescritas mediante expedientes generales de prescripción y por anulación de los créditos incobrables por fallido o por insolvencia del deudor

En el IMH la formalización de los expedientes generales de prescripción no se efectúa de forma sistemática para el total de las deudas prescritas al cierre de cada ejercicio (véase punto *b* del apartado 2.2.2.3).

Así, las deudas en concepto del IIVTNU que se declararon prescritas mediante expediente general en el ejercicio 2005 ascendían a un total de 29.783,51 €, mientras que en el ejercicio 2006 el importe total por el mismo concepto fue de 1.418.057,26 €.

De la muestra analizada de cinco cargos dados de baja por prescripción se ha puesto de manifiesto que, en tres casos, la contabilización de la baja se efectuó con más de dos años de retraso en relación con la fecha de prescripción de la deuda. Asimismo, se ha observado que en algunos casos se hicieron notificaciones cuando la deuda ya había prescrito y, por lo tanto, fueron actuaciones ineficaces desde un principio.

En cuanto a la formalización de los expedientes de declaración de créditos incobrables, estos tampoco se hacen con una periodicidad preestablecida sino que se efectúan cuando se considera que la deuda en esas condiciones alcanza un volumen suficiente para generar el expediente administrativo (véase punto *c* del apartado 2.2.2.3).

Así, el 24 de diciembre de 2005 se formalizó un expediente de declaración de créditos incobrables y se dio de baja en concepto del IIVTNU un importe total de 335.307,30 €.

De la muestra analizada de seis cargos dados de baja en el ejercicio 2005 por insolvencia se ha puesto de manifiesto que, en dos casos, la propuesta de fallido por parte del gestor se efectuó en el ejercicio 2003 y, en un caso, en el ejercicio 2004, lo que pone en evidencia un retraso considerable en la contabilización de las bajas por créditos incobrables.

17) Diferimiento en la aplicación contable de los importes recaudados

En algunos casos la sistemática contable utilizada con relación a los canales de cobro provoca un diferimiento en la aplicación contable de los importes recaudados.

El efecto de dicho diferimiento sobre el importe del Remanente de tesorería a 31 de diciembre de 2005, solo en cuanto a los importes recaudados en concepto del IIVTNU, se ha estimado en una infravaloración de 905.778 € (véase punto *a* del apartado 2.4).

3.2. RECOMENDACIONES

En este apartado se exponen aquellas propuestas que se consideran más apropiadas para mejorar el control interno y la gestión de la entidad en relación con las materias que han sido objeto de fiscalización, y que convendría que el IMH aplicase, en la medida en que no hayan sido ya implantadas.

Aspectos generales

1) Cambio de aplicación informática

Tal y como se ha explicado en el apartado 1.2.2.3, la gestión tributaria y recaudatoria efectuada por el IMH se fundamenta en la aplicación informática SIR, que constituye una potente herramienta y base de datos que interviene en todo el proceso, desde el origen de la deuda hasta su cobro, así como en el reflejo contable de esa gestión.

Esta aplicación, que tiene conexión con otras bases de datos y con otras aplicaciones informáticas (propias e, incluso, de terceros, como por ejemplo las de las entidades de depósito colaboradoras), proporciona mucha información sobre el estado de las deudas en cuanto a importes, así como clasificaciones por tributos, antigüedad, contribuyentes, etc. En definitiva, se configura también como la herramienta de control de la gestión tributaria efectuada por el IMH.

No obstante, hay que señalar que el SIR se desarrolló internamente hace ya más de quince años y, por lo tanto, a lo largo del tiempo se ha tenido que ampliar su capacidad y se ha tenido que adaptar, tanto en lo referente a los procedimientos, por los cambios producidos en la normativa, como a los aspectos tecnológicos, por la necesidad de conectar nuevas aplicaciones y desarrollos técnicos.

Todos estos cambios han aumentado la complejidad de la aplicación y la dependencia absoluta de la gestión en el sistema. Dados la antigüedad del programa y el hecho de que las adaptaciones resultan cada vez más costosas y su flexibilidad respecto a los cambios es cada vez menor, se hace necesaria una profunda renovación y actualización, básicamente tecnológica, puesto que el diseño del sistema, propiamente dicho, ha demostrado sobradamente su razonable funcionalidad y eficacia en los quince años de funcionamiento.

2) Sistema de archivo y documentación

En el transcurso del trabajo de la Sindicatura se han revisado una serie de documentación y de expedientes procedentes de los diferentes departamentos involucrados en la gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos, que pueden estar archivados tanto en formato físico como en formato electrónico (en este caso la aplicación informática que se utiliza –llamada Invesdoc– se encuentra integrada en el SIR, y permite acceder a las notificaciones escaneadas).

En relación con el sistema de archivo del IMH se hacen las siguientes apreciaciones generales:

- En cada departamento, en general, no existe una relación de la documentación que debe ser archivada.
- La documentación archivada no presenta, en general, una relación de los documentos incluidos.
- No existe un mecanismo de control que permita asegurar que por cada autoliquidación cobrada se haya presentado toda la documentación establecida en la Ordenanza, es decir, copia de la autoliquidación, además de los documentos que tengan consignados los actos o los contratos que originen la imposición, así como los justificantes de los elementos tributarios necesarios para practicar la liquidación correspondiente y los que acrediten las exenciones y bonificaciones que el sujeto pasivo haya solicitado.
- La documentación con la que trabajan la Inspección o la división de gestión recaudatoria correspondiente no incluye, necesariamente, la documentación mencionada en el punto anterior, de modo que no siempre se tiene al alcance la información útil que puede desprenderse de esa documentación, especialmente en lo referente a la gestión recaudatoria.
- No existen referencias, en cada expediente, de otra documentación relativa al mismo cargo o tributo que pueda estar en otros departamentos, lo que pone de manifiesto la falta de conexión entre la documentación archivada.

Para favorecer la integridad y el control de la documentación y la agilidad en su consulta sería necesario rediseñar el sistema de archivo. Las características básicas de esta reforma son las siguientes:

- El control de la recepción de la documentación que, de acuerdo con la Ordenanza, los contribuyentes deben presentar.
- La existencia de relaciones de documentación necesaria a adjuntar en cada departamento.
- La conexión de la diversa documentación relacionada con el mismo cargo o contribuyente.
- La potenciación del archivo electrónico (ya en funcionamiento en algunos aspectos).

El camino para la consecución de estos objetivos pasa por una apuesta decidida por el archivo de documentación en formato electrónico, que puede ser impulsado de forma conjunta y complementaria a la renovación del sistema informático citado anteriormente.

3) Retrasos en los procedimientos de gestión tributaria y recaudatoria del IIVTNU

En algunas tareas de los procedimientos de gestión, liquidación, recaudación e inspección del IIVTNU se producen una serie de atrasos que provocan un diferimiento en la materialización del cobro del tributo y también aumentan el riesgo de que prescriba el plazo para practicar, si procede, la liquidación o la liquidación complementaria correspondiente.

Estos retrasos se producen en las siguientes tareas:

- En la práctica de la liquidación del IIVTNU por parte del IMH cuando, en una transmisión, el terreno no tiene asignado el valor catastral.

Así, en algunos casos, el periodo de tiempo transcurrido desde que se presentó la declaración en el IMH hasta el momento en que se practicó la liquidación del impuesto llegó a un diferimiento de hasta más de tres años, sin llegar a la prescripción (véase punto *b* del apartado 2.2.2.1).

Según manifestaciones del IMH, este retraso en la práctica de la liquidación se produjo porque el periodo que va desde el año 2002 hasta el 2005 fue totalmente atípico con relación a la valoración catastral de los terrenos. A principios del año 2008 este desfase de tiempo se sitúa en torno al año y medio.

- En la notificación de la providencia de apremio.

En la mayoría de los casos analizados el periodo de tiempo transcurrido entre la fecha de generación de la providencia de apremio (fecha en la que se aprueba) y la fecha de notificación al contribuyente, supera el mes y medio; incluso, en algunas ocasiones, este plazo ha sido superior a los tres meses y, en un caso, superior a los dos años (véase punto *a* del apartado 2.2.2.2).

Según manifestaciones del IMH, la notificación de las providencias de apremio, que se efectúa periódicamente de forma masiva junto con las demás notificaciones por otros conceptos (multas de circulación, liquidaciones de tributos, diligencias de embargos, etc.), se realiza según un calendario que considera varios factores para que el volumen periódico de notificaciones sea regular, teniendo en cuenta la logística que esa tarea supone.

- En el procedimiento de embargo de bienes inmuebles.

En un amplio porcentaje de los expedientes analizados se ha observado que, tanto la providencia de embargo como las diligencias de embargo de bienes inmuebles y también las demás acciones que conducen a la enajenación de los bienes embargados se efectúa sin una periodicidad determinada y con un diferimiento en el tiempo considerable, con lo que se corre el riesgo de perder la posibilidad de materializar el cobro de las deudas mediante esta actuación (véase punto *f* del apartado 2.2.2.2).

- En la calificación de prefallido (fase EZ14), realizadas todas las gestiones sin que se haya obtenido un resultado positivo, dentro del procedimiento llamado Gestión activa.

Así, en algunos casos, se ha producido un retraso considerable en la determinación de esta condición con relación a la última actuación efectuada y, consecuentemente, en la

formalización posterior del expediente administrativo de declaración de crédito incobrable y en la contabilización de la baja (véase punto *d* del apartado 2.2.2.2).

- En la tarea de revisión de autoliquidaciones.

El desfase de tiempo que se produce desde el ejercicio de cobro de las autoliquidaciones hasta el de su posible revisión es de más de tres años. De este modo, a principios del ejercicio 2008, el Servicio de Plusvalías estaba finalizando la revisión de autoliquidaciones ingresadas en el año 2004 y, por lo tanto, aún no se había iniciado la revisión de las ingresadas en 2005 (véase punto *b* del apartado 2.2.1.3).

- En la tarea de revisión de los listados procedentes de los registros de la propiedad, dentro del procedimiento de inspección.

El tiempo transcurrido entre la fecha de recepción de los listados procedentes de los registros de la propiedad y la de su revisión es de aproximadamente un año y medio. Igualmente, el tiempo que transcurre desde el momento en que se revisa el listado hasta la fecha en la que los inspectores hacen la propuesta de liquidación es de, aproximadamente, medio año. De este modo, a principios del ejercicio 2008, las propuestas de liquidación por actos de inspección que se estaban practicando eran las correspondientes a las transmisiones inscritas en los registros durante el primer trimestre de 2006 (véase punto *b* del apartado 2.3).

Por consiguiente, y puesto que cualquier retraso en los procedimientos de gestión tributaria, recaudatoria y de inspección, además de aumentar el riesgo de prescripción, implica un perjuicio financiero para el Ayuntamiento, sería conveniente que se asignasen los medios materiales y humanos necesarios para que los plazos indicados se redujesen el máximo posible.

En relación con algunos de los atrasos mencionados, debe indicarse que la Intervención ya los puso de manifiesto reiteradamente en sus informes.

4) Plazo de resolución de los recursos de deudas en suspensión e intereses de demora

En el IMH es preceptivo que todas las propuestas de resolución de los recursos de alzada sean dictaminadas por el Consejo Tributario y, en general, el tiempo que tarda el Consejo en emitir el dictamen correspondiente es superior al año. Además, en el caso de que la resolución sea favorable al Ayuntamiento, esta dilación en emitir el dictamen y, por lo tanto, en formular la resolución, provoca que se dejen de devengar los intereses de demora correspondientes al periodo que excede del plazo máximo para resolver, de un mes, establecido en la normativa (véase punto *d* del apartado 2.2.2.5).

A pesar de que, dada la complejidad técnico-jurídica de las cuestiones planteadas, el plazo máximo establecido en la normativa para resolver los recursos es poco realista, sería conveniente que se fijase un plazo máximo razonable para la emisión del dictamen preceptivo por parte del Consejo Tributario.

5) Formalización del código de la subfase que identifica la causa de la anulación de un cargo

El SIR tiene tipificados, tanto en periodo voluntario de cobro como en ejecutivo, más de una veintena de códigos de subfases para los cargos anulados, que identifican los diferentes motivos de la anulación. A pesar de ello, en un 50% de los casos analizados el código de la subfase no se registra, de modo que la anulación se agrupa dentro de una subfase genérica llamada Anulación general (véase punto *a* del apartado 2.2.2.3).

Puesto que este hecho desvirtúa la información, tanto de forma individual como efectos agregados y, por lo tanto, cualquier análisis minucioso que se quiera efectuar con relación a las anulaciones, se recomienda que se den las instrucciones necesarias a fin de registrar correctamente el código tipificado para la subfase correspondiente y así poder identificar la causa de la anulación en la mayoría de los casos.

Regulación en las ordenanzas fiscales y otra normativa interna**6) Regulación de la constitución y la transmisión de derechos reales de superficie temporales en la Ordenanza fiscal del IIVTNU**

De acuerdo con la Ordenanza fiscal del IIVTNU para el ejercicio 2005 (y también para los ejercicios anteriores), el cálculo para determinar la base imponible del impuesto por la constitución o la transmisión de un derecho de superficie temporal se debe efectuar al igual que por la constitución o la transmisión de un derecho de usufructo (véase punto *f* del apartado 2.2.1.2).

Por cuanto la referencia a los derechos de superficie especificada en la Ordenanza de 2005 inducía a una posible doble interpretación para el mismo hecho imponible, esta referencia quedó suprimida en la Ordenanza del ejercicio 2006 y en la de los ejercicios posteriores.

A pesar de ello, sería conveniente que la constitución y la transmisión de los derechos de superficie se regulasen de forma explícita en la Ordenanza fiscal del tributo.

7) Actualización de las Normas internas sobre concesión de fraccionamientos y aplazamientos

En el año 2001 el IMH aprobó unas Normas internas sobre concesión de fraccionamientos y aplazamientos, que continúan vigentes según manifestaciones del propio Instituto (véase punto *a* del apartado 2.2.2.4).

Estas Normas no están actualizadas, al menos en cuanto a la unidad monetaria utilizada (peseta). Tampoco lo están en cuanto a los límites cuantitativos para los diferentes supuestos, que no se corresponden con los fijados en la Ordenanza fiscal, ni en cuanto a diferentes aspectos de la tramitación. Por lo tanto, sería conveniente su revisión y actualización.

Aspectos relacionados con la tramitación de autoliquidaciones

8) Formalización de autoliquidaciones del IIVTNU

El Instituto dispone de dos modelos de impreso de autoliquidación del IIVTNU con formatos diferentes, lo cual dificulta la gestión (véase explicación de los modelos existentes en el apartado 2.2.1.1, y en el punto *a* del mismo apartado).

Asimismo, el modelo de autoliquidación de preimpreso conlleva un elevado riesgo de error en los datos, por cuanto el contribuyente debe introducir un cierto número manualmente, que no siempre se formalizan. Además, con este modelo no se calculan, si procede, el recargo extemporáneo y los intereses de demora que correspondan, tal y como se ha dicho en la observación 5 del apartado 3.1.

Por otra parte, desde el año 2002, el IMH ofrece a los contribuyentes la posibilidad de efectuar la autoliquidación del impuesto en la misma notaría en el momento de firmar la escritura de transmisión. No obstante, de momento, esta alternativa se utiliza en una proporción muy baja.

Dado lo que se ha expuesto, se recomienda suprimir el modelo de autoliquidación de preimpreso y también potenciar la opción de formalizar las autoliquidaciones en las notarías, por la facilidad y la comodidad que esta herramienta proporciona al contribuyente.

Hay que señalar que, según manifestaciones del IMH, en el ejercicio 2008 está previsto suprimir el modelo de autoliquidación de preimpreso.

9) Plazo para el cobro de autoliquidaciones a través de las entidades de depósito colaboradoras

El procedimiento para el cobro de autoliquidaciones a través de las entidades de depósito colaboradoras se efectúa de acuerdo con determinada modalidad establecida en el Cuaderno 60 (sistema normalizado emitido por la AEB).

Esta modalidad de cobro da al contribuyente un margen de días bastante amplio para efectuar el pago de la cuota (de 65 a 80 días) y, por lo tanto, durante ese periodo de tiempo existe la posibilidad de que la autoliquidación se convierta en extemporánea. A pesar de ello, la autoliquidación se cobra sin la aplicación del recargo extemporáneo correspondiente, o bien con una aplicación de la escala del recargo inferior al que correspondería con relación a los días transcurridos (véase punto *b* del apartado 2.2.1.1).

Consecuentemente, se debería estudiar la posibilidad de modificar el sistema, de forma que la fecha límite para efectuar el pago de las autoliquidaciones del IIVTNU se estableciese en función de la fecha de la transmisión objeto de tributación, a partir de la que se determina si los recargos extemporáneos son pertinentes y, si procede, los intereses de demora.

10) Modificaciones de valoraciones catastrales con efectos tributarios retroactivos

Tal y como se ha expuesto en la observación 3 del apartado 3.1, para una de las autoliquidaciones analizadas, con una cuota líquida ingresada de 3.387.838,87 €, el sujeto pasivo autoliquidó y pagó en exceso una cantidad de 603.159,26 €.

Este hecho se produjo por la retroactividad del efecto del registro en la base de datos del catastro de una modificación del valor catastral del solar afectado por la transmisión (véase punto *b* del apartado 2.2.1.2).

Hay que indicar que este hecho pone de manifiesto una falta de procedimiento sistemático destinado a detectar los importes autoliquidados o liquidados de forma improcedente (en exceso o en defecto) debido a cualquier cambio de valoraciones con efectos tributarios retroactivos y, por lo tanto, se recomienda que se implante un sistema de control apropiado para evitar esta debilidad.

Aspectos relacionados con el procedimiento de liquidación tributaria

11) Identificación de la causa que motiva la práctica de una liquidación del IIVTNU

La práctica de una liquidación del IIVTNU por parte del IMH está motivada, en general, por la falta de valoración catastral del terreno, por la solicitud del fraccionamiento y/o aplazamiento de la deuda, o bien a consecuencia de las actuaciones de inspección o de revisión de autoliquidaciones (véase punto *a* del apartado 2.2.2.1).

Hay que señalar, sin embargo, que en los registros informáticos del IMH no hay un indicador que identifique la causa que genera la práctica de la liquidación y, por lo tanto, no se puede desglosar la información de los cargos contraídos conforme a la clasificación indicada. Por lo tanto, se recomienda que, a efectos de control y de análisis estadísticos, el sistema informático incorpore ese tipo de información.

12) Registro de declaraciones presentadas pendientes de liquidar

El IMH no dispone de un registro de declaraciones presentadas pendientes de liquidar el impuesto donde conste la fecha de la transmisión, con lo que no se controla de forma eficaz el riesgo de prescripción por falta de liquidación (véase punto *c* del apartado 2.2.2.1).

Como consecuencia del retraso en la práctica de las liquidaciones, hecho expuesto en la recomendación 3 anterior, junto con la falta de un registro de esta naturaleza, en algunos casos se ha producido una falta de conexión entre la Inspección y los diferentes servicios del IMH involucrados en la valoración del terreno y en la liquidación del impuesto. De este modo, en algunos casos, la Inspección inició actuaciones para regularizar la situación tributaria del contribuyente cuando este procedimiento no era necesario, puesto que el contribuyente había presentado la declaración relativa a la transmisión dentro del plazo legalmente establecido.

Este hecho pone de manifiesto una ineficiencia en el procedimiento, por cuanto la Inspección, antes de iniciar las actuaciones, debería haber identificado la existencia de la declaración, con lo que se hubiesen evitado actuaciones innecesarias, tanto para el propio Instituto como para el contribuyente, que tuvo que presentar alegaciones a la notificación de inicio de actuaciones inspectoras.

La recomendación que se deriva de lo que se ha expuesto es que se debería instaurar un registro de declaraciones presentadas pendientes de liquidar el impuesto, que, además de contribuir a incrementar el control sobre las declaraciones de transmisiones aún no liquidadas, evitaría la práctica de actuaciones innecesarias por parte de la Inspección.

13) Cálculo, en las liquidaciones, del recargo y de los intereses de demora por extemporaneidad

En las liquidaciones extemporáneas practicadas por el Servicio de Plusvalías la cuantificación del recargo extemporáneo y, si procede, los intereses de demora, se efectúa manualmente, ya que el programa informático que se utiliza no incluye un campo donde se registre la fecha de presentación de la declaración, fecha que es imprescindible para determinar la existencia de extemporaneidad y poder cuantificar tanto el recargo como los intereses (véase punto *e* del apartado 2.2.2.1).

Asimismo, en las declaraciones presentadas en las OAC no siempre consta la fecha de entrada y, por lo tanto, al no poder evidenciar la existencia de extemporaneidad, no se pueden aplicar los recargos o, si procede, los intereses que habrían correspondido.

Consecuentemente, se recomienda que en las declaraciones de transmisiones presentadas por los contribuyentes conste siempre la fecha en que se presenta, y que en la práctica de la liquidación la cuantificación del recargo extemporáneo y de los intereses de demora correspondientes se pueda calcular informáticamente, dadas las ventajas que proporciona esta herramienta.

Aspectos relacionados con la gestión recaudatoria

14) Identificación automática de las deudas que se encuentran a punto de prescribir

Actualmente la aplicación informática SIR no permite identificar de forma automática aquellas deudas que se encuentran a punto de prescribir. Si se pudiesen identificar de forma automática mejoraría sensiblemente la gestión de cobro y se evitaría la práctica de otras actuaciones innecesarias (véase punto *b* del apartado 2.2.2.3).

Si bien, según manifestaciones del IMH, está prevista la instalación de un sistema que permita esta identificación automática, se recomienda que se acelere su implantación.

15) Bienes objeto de embargo por parte del IMH para la recaudación del IIVTNU

A pesar de que la normativa y la Ordenanza fiscal general establecen toda una relación y prelación de bienes embargables, para la recaudación del IIVTNU el Instituto solo utiliza

las siguientes vías: embargo de saldos en cuentas corrientes abiertas en entidades de depósito del municipio de Barcelona; embargo de bienes inmuebles y, excepcionalmente, embargo de vehículos (opción que se utiliza más para la recaudación de multas de circulación) y, a partir de diciembre de 2006, también las devoluciones tributarias solicitadas a la AEAT (véase punto *b* del apartado 2.2.2.2).

Por lo tanto, se recomienda que, para incrementar la eficacia en la recaudación de tributos, se agoten todas las vías que la normativa establece a esos efectos.

16) Procedimiento de Gestión activa

Dentro del procedimiento de gestión de cobro en ejecutiva y cuando la deuda pendiente se encuentra en determinadas circunstancias, el IMH tiene establecido un procedimiento llamado Gestión activa, que tiene por objeto llevar a cabo una gestión individualizada conducente al cobro de las deudas o, si procede, efectuar la propuesta de crédito incobrable por fallido o por insolvencia del deudor.

Del análisis de los cargos seleccionados por liquidaciones del IIVTNU que están o que han pasado por el proceso de Gestión activa se ha puesto de manifiesto lo siguiente (véase punto *d* del apartado 2.2.2.2):

- La información y la documentación tratada u obtenida en el proceso de investigación no se encuentra estructurada ni sistematizada.
- En cuanto a la investigación de la solvencia del deudor, así como de todos aquellos bienes y derechos susceptibles de embargo, se ha comprobado que hay determinada información que no se solicita de modo habitual y que podría ser de utilidad.
- La información referente a las actuaciones efectuadas antes del ejercicio 2007 no está incorporada a la base de datos de la aplicación SGA, ni tampoco existe una relación escrita de estas actuaciones.

Por lo tanto, sería necesario que se diesen las instrucciones pertinentes al personal involucrado en el procedimiento Gestión activa a fin de enmendar los hechos expuestos.

17) Cargos en ejecutiva en gestión (subfase EX35)

Dentro de los saldos pendientes de cobro a 18 de diciembre de 2007 había un total 2.222 cargos en concepto del IIVTNU procedentes del ejercicio 2004 y anteriores, por un importe global de 2.500.353,00 € (incluidos, en su caso, recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones), que se habían situado en la subfase EX35 (Ejecutiva levantamiento de embargo cuenta corriente) con anterioridad al ejercicio 2007.

Este hecho significa que durante el tiempo en que el cargo está en esa subfase (para los cargos indicados un año, como mínimo), si bien el Instituto ha podido efectuar alguna acción conducente a materializar el cobro, esas acciones no constan como una subfase diferenciada en el SIR, con lo que la relación cronológica de las diferentes fases por las que ha pasado un cargo no da toda la información con relación a la gestión de cobro efectuada (véase punto *g* del apartado 2.2.2.2).

Consecuentemente, sería necesario estudiar la posibilidad de tipificar como subfases diferenciadas aquellas acciones que se efectúan cuando un cargo se encuentra en la fase EX35, de modo que se pueda discernir entre aquellos cargos para los que la gestión se ha parado totalmente, de aquellos otros en los que se ha efectuado alguna actuación, y de esta forma poder controlar mejor la agilidad de la gestión ejecutiva, estableciendo un plazo máximo razonable para aquella subfase en la que no se efectúa ninguna actuación.

18) Cargos en suspensión de antigüedad anterior al ejercicio 2001

Del análisis de los cargos en suspensión a 18 de diciembre de 2007 se ha puesto de manifiesto que, para un importe global de 507.236€ (incluidos recargos e intereses de demora por extemporaneidad asociados a las liquidaciones) los cargos se situaron en la fase de suspensión (en voluntaria o en ejecutiva) con anterioridad al año 2001; además, una gran parte de esos importes eran inferiores a 300€. Por la información complementaria que proporciona el listado, también se deduce que algunos de esos cargos estaban en fraccionamiento y no en suspensión (véase punto *c* del apartado 2.2.2.5).

Sería necesario, por lo tanto, que el Instituto efectuase un análisis profundo de esos saldos para identificar aquellos importes pendientes de cobro que son improcedentes y, consecuentemente, darlos de baja, de acuerdo con el procedimiento establecido en la normativa para estos casos.

Aspectos relacionados con la Inspección tributaria

19) Plan de Inspección Tributaria

Anualmente, a propuesta del inspector jefe, la Gerencia del IMH aprueba un Plan de Inspección Tributaria que incorpora, en lo que concierne al IIVTNU, el Plan de revisión de autoliquidaciones ingresadas y el Plan de investigación de supuestos de falta de autoliquidación o de declaración del impuesto (citados en los puntos *a* del apartado 2.2.1.3, y *d* del apartado 2.3, respectivamente).

Respecto a estos dos planes relativos al ejercicio 2005, debe indicarse que no se corresponden con lo que sería un verdadero plan, ya que el primero de ellos no hace referencia ni al número de autoliquidaciones a revisar ni tampoco al periodo al que corresponden; y, en cuanto al segundo, solo hace referencia al periodo al que corresponden las transmisiones a investigar (ejercicios 2003 y 2004 y pendientes de ejercicios anteriores no prescritas).

Asimismo, los resultados de estos planes no quedan reflejados en un estudio minucioso que ponga de manifiesto, entre otra información, la siguiente:

- En el caso de la revisión de autoliquidaciones, el número y el importe total de las autoliquidaciones efectivamente revisadas; las que han tenido incidencias y la tipología de la incidencia; el número y el importe total de las liquidaciones complementarias practicadas; así como el número y el importe total de los expedientes de infracción tributaria iniciados.
- En el caso de investigación de supuestos de falta de autoliquidación o de declaración, el periodo, el número y el importe total de los registros externos efectivamente revisados; las transmisiones detectadas que no han tributado; el número y el importe total de las propuestas de regularización practicadas; así como el número y el importe total de los expedientes de infracción tributaria efectuados.

Así pues, se recomienda que el Plan anual de inspección tributaria se formule con unos objetivos bien definidos, claros y medibles, y con unas actuaciones concretas que se puedan comprobar y valorar. Asimismo, es necesario que los resultados de la actuación queden reflejados en un informe o memoria que permita poner de manifiesto los resultados conseguidos y la evolución de la tarea de inspección efectuada.

20) Identificación de las autoliquidaciones revisadas por el Servicio de Plusvalías

En el proceso de revisión de autoliquidaciones la señal que identifica que una autoliquidación ha sido revisada es la marca de un sello de inspección con la firma de la persona que ha realizado la revisión (véase punto c del apartado 2.2.1.3).

Hay que señalar que esta identificación no lleva fecha y, además, queda reflejada solo en el impreso de autoliquidación original, que posteriormente se archiva en el archivo general.

Por lo tanto, se recomienda que a efectos de control y de análisis estadísticos, además de reflejar en el impreso de autoliquidación la fecha en la que se efectúa la revisión, el sistema informático del IMH incorpore información relativa a las autoliquidaciones que han sido objeto de revisión, y también información sobre su resultado.

21) Información enviada por los notarios

A pesar de que la normativa obliga a los notarios a enviar a los ayuntamientos respectivos una relación o un índice comprensivo de todos los documentos autorizados que pongan de manifiesto el hecho imponible, la información contenida en esas relaciones es heterogénea e insuficiente con relación a los elementos que son necesarios para practicar la liquidación (véase punto a del apartado 2.3).

Se recomienda, por lo tanto, que se promuevan acciones para consensuar un modelo estándar que contenga toda la información que es necesaria para poder practicar la liquidación del impuesto a partir de esas relaciones y, además, que se establezca un sistema de seguimiento y control con relación al envío de información por parte de los notarios.

22) Sistemática de cruce de datos

A partir del ejercicio 2007 la información remitida por los registros de la propiedad se envía en soporte informático, lo que permite efectuar actuaciones conjuntas con la Asamblea Territorial de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de Cataluña a los efectos de homogeneizar y de completar la información necesaria (véase punto c del apartado 2.3).

A pesar de ello, en la actualidad, el resultado del cruce de datos mediante herramientas informáticas no da unos resultados totalmente fiables y, por este motivo y para una mayor seguridad, una gran parte de la tarea de comprobación se continúa haciendo manualmente.

Puesto que cualquier tarea de cruce de datos mediante herramientas informáticas implicaría un incremento significativo de la eficiencia, se recomienda que se promuevan las acciones necesarias para dar fiabilidad al programa informático y poder aplicarlo lo antes posible.

23) Comprobación y control sobre las propuestas de liquidación y los expedientes sancionadores practicados por la Inspección

El IMH no dispone de un archivo de los listados enviados por los registros de la propiedad así como tampoco de un registro de esos listados, indicando aquellos que han sido objeto de comprobación por parte de la Inspección y los que no lo han sido, y, realizada la comprobación, identificando aquellas transmisiones incluidas en los listados que sí han tributado y las que no lo han hecho y que, por lo tanto, serán objeto de investigación (véase punto e del apartado 2.3).

Así, los listados enviados por los registros que han sido objeto de comprobación por parte de la Inspección se guardan hasta el momento en que ya no es necesario efectuar ninguna aclaración por parte del Registro de la propiedad. En ese momento se destruyen, dado el gran volumen de papel que se genera.

Este hecho supone una debilidad en el control por cuanto la destrucción de los listados, junto con la falta de un registro, impide efectuar cualquier verificación sobre la tarea de comprobación efectuada, y tampoco permite obtener información de gestión, como por ejemplo la identificación de aquellas transmisiones que no tributaron y que no se pudieron liquidar por haber prescrito el derecho del Instituto a hacerlo.

A los efectos de mejorar el control sobre la actividad de la Inspección sería necesario que se diseñase un registro de actuaciones donde constase la información antes mencionada, de modo que se pudiese efectuar cualquier tipo de verificación.

24) Alegaciones presentadas por los contribuyentes

A pesar de que desde la Inspección se lleva un registro de alegaciones presentadas contra las propuestas de liquidaciones practicadas, en algunas ocasiones el escrito de

alegaciones no es suficientemente claro para poder distinguir qué corresponde a alegaciones y qué corresponde a un recurso, con lo que, desde los diferentes registros de entrada del Ayuntamiento, el documento se envía indebidamente a la Dirección de Recursos y Relaciones con el Contribuyente, en vez de ser entregado a la Inspección.

Este hecho provoca que en algunos casos se dicten resoluciones incorrectas, aduciendo (por error) que el interesado no ha presentado alegaciones, cuando, de hecho, dichas alegaciones se habían presentado ante el IMH dentro del plazo establecido (véase punto *f* del apartado 2.3).

Por lo tanto, sería conveniente que se diesen las pautas necesarias al personal de los diferentes registros de entrada del Ayuntamiento para que la distribución de los escritos presentados por los contribuyentes entre los diferentes departamentos del IMH fuese lo más minuciosa posible.

Asimismo, se debería instaurar un procedimiento periódico de cruce de datos entre el registro de entrada de la Inspección y el de la Dirección de Recursos y Relaciones con el Contribuyente, a fin de enmendar los posibles errores producidos por los motivos indicados.

25) Liquidación a nombre de uno de los cotitulares del bien transmitido

En el caso de matrimonio bajo el régimen de comunidad de bienes, la liquidación practicada por la Inspección no siempre se efectúa separadamente, con una liquidación independiente para cada uno de los cónyuges conforme a su participación en la propiedad del bien transmitido (véase punto *i* del apartado 2.3).

A pesar de que la Ordenanza fiscal general establece que tienen carácter de obligados tributarios las comunidades de bienes y que la concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo hecho imponible determinará que queden solidariamente obligados ante la Administración, es preferible que se haga una liquidación a nombre de cada uno de los transmitentes, a fin de garantizar la máxima eficiencia y eficacia en el procedimiento recaudatorio.

Aspectos con incidencia contable

26) Retraso en la contabilización de la anulación

Se ha observado que para alguno de los cargos anulados, y por el hecho de corresponder a una liquidación errónea que se sustituyó por otra, la contabilización de la anulación se registró con unos meses de retraso en relación con la fecha de reconocimiento de la nueva liquidación (véase punto *b* del apartado 2.4).

Este hecho pone de manifiesto una carencia en la sistemática de gestión con implicaciones contables que se debería enmendar. Por lo tanto, se deberían dar las instrucciones pertinentes a los efectos de que la contabilización de la anulación de los cargos fuese siempre simultánea a la del reconocimiento de la nueva liquidación.

4. TRÁMITE DE ALEGACIONES

A los efectos previstos por el artículo 6.1 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas, modificada por la Ley 15/1991, de 4 de julio, por la Ley 7/2002, de 25 de abril, y por la Ley 7/2004, de 16 de julio, el proyecto del presente informe de fiscalización fue enviado al Ayuntamiento de Barcelona el 1 de julio de 2008.

A continuación se transcribe² la respuesta enviada por el Instituto Municipal de Hacienda con registro de salida número 205/08, fecha 18 de julio de 2008, y con registro de entrada en la Sindicatura de Cuentas número 2642, fecha 18 de julio de 2008:

Ayuntamiento de Barcelona

**Instituto Municipal de
Hacienda**
Gerencia

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

Sr. D. Alexandre Pedrós Abelló
Síndico
SINDICATURA DE CUENTAS DE CATALUÑA
Av. Litoral 12-14
08005 Barcelona

Barcelona, 17 de julio de 2008

Apreciado señor:

De acuerdo con el informe de esta Sindicatura número 19/2006-E, recibido en este Instituto Municipal de Hacienda el 1 de julio de 2008, número Registro entrada 0195/08, me complace adjuntar las alegaciones que sería oportuno tener en consideración antes de emitir el informe definitivo.

Cordialmente,
El GERENTE,

[Firma ilegible]

Antoni Rodríguez Sivera

2. La respuesta original estaba redactada en catalán. Aquí figura una traducción al castellano de la transcripción.

ALEGACIONES AL INFORME DE FISCALIZACIÓN 19/2006-E DE LA SINDICATURA DE CUENTAS AL INSTITUTO MUNICIPAL DE HACIENDA DEL AYUNTAMIENTO DE BARCELONA (IMH) EJERCICIO 2005

En primer lugar debemos indicar que las alegaciones que a continuación se formulan responden a las observaciones formuladas en el informe de auditoría siguiendo el mismo orden en el que han sido formuladas, para conseguir una mejor sistemática y claridad de exposición.

Como aclaración previa es necesario apuntar que el objeto del trabajo de la Sindicatura ha sido la fiscalización de la actividad llevada a cabo por este IMH con relación a la gestión, liquidación, recaudación e inspección del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) en el ejercicio 2005.

Ahora bien, tal y como se recoge en el propio informe de auditoría de la Sindicatura, hasta el mes de diciembre de 2007 el IMH solo había revisado las autoliquidaciones del año 2004.

Por ese motivo, muchas de las incidencias observadas por los auditores respecto a las autoliquidaciones ingresadas por los contribuyentes en el año 2005 no las había detectado el Departamento de Plusvalías, puesto que aún no se habían revisado.

Observación y alegación:

1) Autoliquidaciones y liquidaciones de las que no se ha facilitado la documentación requerida

Tal y como manifiesta el informe de la Sindicatura, hay casos en los que el contribuyente ingresa la correspondiente autoliquidación pero no aporta la documentación apoyo de la transmisión.

Eso ha sucedido en nueve de los cargos seleccionados para la auditoría, de los que no se ha encontrado en el archivo la correspondiente documentación.

Hay que indicar, no obstante, que este hecho no causa una distorsión de importancia tal como para impedir que se pueda revisar la corrección de la autoliquidación en caso de que esta hubiese sido seleccionada para ser objeto de revisión por parte del IMH, ya que el Ayuntamiento, al recibir la copia del banco o caja, puede obtener la información necesaria a través de otras fuentes como, por ejemplo, el Registro de la propiedad, el propio notario autorizando o, incluso, pidiéndola al contribuyente.

En cuanto a la liquidación correspondiente a un cargo del año 1982, suspendido en ejecutiva, del que tampoco se han encontrado antecedentes en el archivo, ya ha sido anulado por prescripción.

2) Importe de la garantía de las deudas en el caso de suspensión del procedimiento de cobro

Tal y como recoge el informe de la Sindicatura, en la Ordenanza fiscal general de 2007 ya quedaron correctamente especificados los conceptos que deben cubrir la

garantía, por lo que ya se han enmendado las posibles deficiencias de redactados anteriores.

3) Exceso en el importe de la cuota ingresada de una autoliquidación y recargos extemporáneos no practicados

Una vez detectada, a raíz del informe de la Sindicatura, la causa por la que se produjo el ingreso en exceso de 603.159,26 €, se iniciaron los trámites para la devolución o compensación de la cantidad correspondiente, firmándose, el 4.6.2008, la debida Resolución.

No obstante, hay que decir que el Departamento de Informática de este IMH tiene previsto estudiar las medidas apropiadas para que, en un futuro, se puedan detectar de forma automática las variaciones de valores catastrales que se realicen con efectos retroactivos, para evitar desfases como el que se ha producido en el caso mencionado.

En otro orden de cosas, y por esa misma empresa, la Sindicatura también detectó que había autoliquidaciones ingresadas fuera de la fecha límite de pago en periodo voluntario, por lo que se liquidaron los correspondientes recargos por extemporaneidad.

La interesada, en fecha 6.6.2008, pidió la compensación del importe de los recargos con el de la devolución. Esta circunstancia ya se recoge en el informe de auditoría.

4) Errores en la autoliquidación que provocaron un exceso en el importe de la cuota ingresada

Tal y como expresa el informe de la Sindicatura, y como también se ha indicado al inicio de estas alegaciones, las autoliquidaciones de 2005 aún no habían sido revisadas por este Instituto, por lo que no se habían podido detectar los ingresos abonados en exceso en las autoliquidaciones de ese ejercicio que fueron objeto de análisis por la Sindicatura.

Una vez revisadas esas autoliquidaciones y comprobados los ingresos indebidos, se iniciaron los trámites para efectuar las correspondientes devoluciones o compensaciones, que han sido acordadas por el gerente de este Instituto en fecha 5 de junio de 2008.

5) Cálculo del recargo y de los intereses de demora por extemporaneidad en las autoliquidaciones

No se indica cuál fue el año de la presentación de esas autoliquidaciones, pero, si se trata de 2005, hay que decir, como antes se ha expuesto, que a fecha 31.12.2007 aún no habían empezado las revisiones de 2005.

A pesar de ello, y aunque en la actualidad no existe informáticamente una forma de impedir que una autoliquidación emitida en un determinado momento se ingrese trans-

currido el plazo de pago en voluntaria, si ese hecho se detecta en el momento de efectuar la revisión, lógicamente, se liquidan los recargos o intereses correspondientes.

Así pues, habiendo detectado la Sindicatura los casos citados, se ha procedido a su regularización, tal como hace constar el propio informe de la auditoría.

6) Práctica de liquidación cuando procede efectuar autoliquidación

Hay ciertos supuestos en los que los contribuyentes (principalmente si residen fuera de Barcelona, en municipios donde aún no se utiliza la autoliquidación en la gestión de este impuesto, o la transmisión afecta a muchos inmuebles o es particularmente compleja) piden que sea el propio Ayuntamiento quien practique la correspondiente liquidación.

Hasta ahora, ciertamente, se realizaba la liquidación y se enviaba al interesado para que pudiese efectuar el pago, ya que se consideraba que con esta actuación en ningún caso se limitaban las garantías del contribuyente ni se causaba ningún perjuicio a la Administración.

No obstante, toda vez que en la actualidad la autoliquidación puede efectuarse por Internet desde cualquier lugar del territorio del Estado y, también puede pedirse, y se facilita, mediante los teléfonos de atención al público habilitados a tal efecto, ya se han dejado de hacer esas liquidaciones, y se han dado las instrucciones oportunas al personal de este Instituto referentes a la forma más adecuada de informar al ciudadano sobre cómo practicar su autoliquidación.

7) Omisión propuesta de liquidación

Ha sido reconocida por amplios sectores doctrinales la falta de referencias de la LGT a los procedimientos relativos a los tributos locales. Se puede decir que las entidades locales son las grandes olvidadas en la LGT, ya que el legislador, ni en la propia ley, ni en el Reglamento que regula las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria, hace ninguna referencia a sus peculiaridades y especialidades.

El Ayuntamiento de Barcelona, visto lo que dispone el artículo 129 de la Ley general tributaria, en relación con el artículo 108 de la propia Ley, entiende que en aquellos supuestos en los que el hecho imponible no haya sido declarado a la Administración municipal por el obligado tributario, pero de los que el Ayuntamiento tiene conocimiento por figurar en un registro público al haberlo declarado el propio contribuyente, se puede practicar la liquidación provisional sin necesidad de efectuar una propuesta previa, ya que la Administración dispone de todos los datos necesarios para liquidar.

Ahora bien, desde el ejercicio 2007 y para mayor garantía del contribuyente, se optó por llevar a cabo propuestas de liquidación en los supuestos de cuotas superiores a 6.000€.

Hay que decir también que, en estos momentos, se ha incluido en las demandas de nuevos proyectos informáticos el estudio de un programa para la gestión de las propuestas en aquellos casos en que sean necesarias, por no figurar los elementos del hecho imponible en un registro público o no haber sido declarados por el interesado.

Mediante ese programa se haría el seguimiento de las propuestas emitidas, es decir, se controlaría de forma automática su notificación, la publicación en el BOP en caso de no recepción, se daría respuesta a las alegaciones y, en el caso de conformidad del sujeto pasivo con la propuesta notificada, se practicaría la liquidación provisional con los mismos datos de la propuesta.

Siguiendo esta línea interpretativa de la LGT, aplicada hasta ahora y para que quede patente a todos los efectos, en ejercicio de la capacidad reglamentaria de las entidades locales se ha formulado la propuesta de modificación de los artículos 103 y 105 por la Ordenanza fiscal general de 2009.

8) Determinación de la base imponible del IVT en las transmisiones de derechos reales de superficie temporales

La Ordenanza fiscal de 2005, siguiendo lo establecido en el RD legislativo 781/1996, daba el mismo tratamiento al usufructo temporal que al derecho de superficie.

La Sindicatura, en el punto 2.2.1.2.f) de su informe, hace mención a dos casos de transmisión de derechos de superficie.

En el primero de ellos, el contribuyente practicó autoliquidación (que aún no había sido objeto de revisión) como si se tratase de un usufructo temporal, tal como preveía la Ordenanza de ese año, pero sin tener en cuenta que estaba constituido por una persona jurídica por más de 30 años.

En el segundo, el IMH practicó a otra sociedad la liquidación del IIVTNU conforme a la declaración por ella presentada, y computó como valor del terreno el 100% del valor catastral, lo que, según el parecer de la Sindicatura, es una discrepancia con el caso anterior.

Realizadas las oportunas comprobaciones se ha constatado que el derecho de superficie fue constituido a favor de una persona jurídica en el año 2001 por un periodo de 50 años, es decir que fiscalmente debía considerarse como una transmisión de la plena propiedad sujeta a condición resolutoria, tal y como se hizo, por lo que la liquidación practicada se ajusta a la Ordenanza vigente en ese año.

Ahora bien, como antes se ha dicho, el RD legislativo 781/1996 contemplaba la valoración del derecho de superficie temporal como si se tratase de un usufructo temporal, y las ordenanzas fiscales del IIVTNU, hasta el año 2005, continuaban en esta línea, sin tener en cuenta que la Ley de haciendas locales había dejado de hacer mención particularizada a los derechos reales de disfrute y solo establecía que para calcular el valor de los mismos se aplicarían las normas fijadas a los efectos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (ITPAJD).

El problema surge porque el derecho de superficie tampoco aparece de forma explícita en esa normativa, sino que se debe acudir al residual apartado d) del artículo 10 del RD legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que establece:

“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 este si aquel fuese menor”.

Lo anterior, evidentemente, debería estar claramente regulado en la Ordenanza fiscal para evitar la aplicación de valores que podrían resultar muy superiores al del valor catastral del terreno, por lo que este IMH ya ha propuesto un redactado apropiado de cara a la ordenanza del próximo ejercicio.

9) No tributación por el IVT en una transmisión de derecho real de superficie temporal

El informe de los auditores dice: *“En el año 2001 la sociedad Barcelona Activa, SA, Societat Privada Municipal, perteneciente en su totalidad al Ayuntamiento de Barcelona, constituyó y transmitió un derecho de superficie temporal. En las bases de datos del IMH no consta que esa sociedad hubiese tributado por el IIVTNU correspondiente y, si bien en la actualidad el derecho a practicar liquidación por la constitución y transmisión de aquel derecho está prescrito, no se daba esta circunstancia cuando en 2005 el IMH practicó liquidación por la transmisión posterior de aquel derecho.”*

Efectivamente, revisando la liquidación practicada por este IMH a una sociedad anónima de carácter inmobiliario por la venta, el 8.3.2005, de un derecho de superficie a otra sociedad inmobiliaria, liquidación que fue correctamente calculada y practicada, la Sindicatura detecta que no constaba pagada la plusvalía devengada por la constitución y cesión de aquel derecho de superficie a la sociedad vendedora en 2005.

Esa liquidación correspondería a otro sujeto pasivo (Barcelona Activa, SA), que en 2001 constituyó y cedió el derecho y, en estos momentos, ya no se podría practicar por prescripción.

Evidentemente resultaría deseable disponer de los medios y del tiempo necesario para, ante una transmisión de cualquier tipo, poder llevar a cabo comprobaciones en profundidad y analizar, no solo los datos para efectuar la liquidación actual que corresponda (en este caso la de 2005), sino todas, incluidas las correspondientes a anteriores transmisiones y sujetos pasivos, pero desgraciadamente los medios son limitados y esas revisiones en profundidad no se pueden efectuar en todos los casos.

10) Cargos de ejercicios anteriores en periodo voluntario no notificados

El sistema integrado de recaudación (SIR) está dotado de filtros, para garantizar la bondad de los procesos, que no permiten el anticipo en el proceso recaudatorio si no se cumplen los requerimientos previos establecidos.

Los casos detectados por la Sindicatura se deben a incidencias en el proceso de incorporación de respuesta de notificación de la liquidación, lo que ha impedido el paso a la vía ejecutiva al no constar la notificación en forma de la liquidación en periodo voluntario.

Tanto en número como en importe es poco significativo en relación con los volúmenes que se gestionan.

En el nuevo plan de mejoras informáticas se ha contemplado dar solución técnica al tratamiento de dicho tipo de incidencia.

11) Aportación de garantías en la concesión de fraccionamientos

La LGT y las ordenanzas prevén la posibilidad de conceder fraccionamientos o aplazamientos cuando, transitoriamente, la situación económico-financiera del deudor no le permite satisfacer toda su deuda.

En general se exige, y así está previsto en la normativa mencionada y en las normas internas sobre formalización de los fraccionamientos, que salvo aquellos supuestos que no deben aportar ningún tipo de garantía porque la cantidad a pagar no supera la legalmente fijada (actualmente 6.000 €), en los otros casos se debe ofrecer una garantía suficiente.

No obstante está previsto que, en el supuesto de que se justifique la imposibilidad de aportar una garantía, se pueda autorizar el expediente en condiciones especiales.

En esos casos, si el contribuyente incumple, se procede a la cancelación del fraccionamiento y al seguimiento de la deuda por la vía ejecutiva.

Los informes emitidos por la Intervención hacen referencia a la autorización en condiciones especiales de fraccionamientos con garantía insuficiente.

En cualquier caso, está en curso una actualización de la normativa interna sobre la formalización de fraccionamientos en el IMH que contemplará estos puntos.

12) Cálculo de los intereses de los fraccionamientos de deudas en ejecutiva

El sistema de cálculo previsto en la normativa tributaria dificulta su aplicación en fraccionamientos que acumulan gran número de deuda de vencimientos diferentes, y no prevé la acumulación de deuda en periodo voluntario y ejecutivo en el mismo expediente.

En las corporaciones locales donde se acumulan deudas de diferentes naturalezas y de pequeñas cuantías, es aconsejable aplicar sistemas de cálculo asimilados a los que utiliza el sistema bancario, una vez comprobado que tienen efectos financieramente equivalentes. La aplicación de cuotas constantes y la acumulación de deuda voluntaria y ejecutiva son una ventaja para los contribuyentes.

En el caso de cancelaciones anticipadas podrían producirse algunas pequeñas diferencias en función del momento de la cancelación, pero tal y como manifiesta la propia Sindicatura en su informe, eso se produce en pocas ocasiones.

13) Derivación de responsabilidad

La derivación de la responsabilidad tributaria es un procedimiento complejo según está regulado en los artículos 174 al 176 de la Ley general tributaria (LGT), que requiere un tratamiento individualizado de cada tema, ya que hay que llevar a cabo una tarea importante de análisis y de investigación para determinar la viabilidad de la actuación, tanto la de carácter solidario como la de carácter subsidiario.

En primer lugar, y en todos los casos, esta investigación previa es imprescindible, tanto para determinar quién puede ser el responsable y su carácter solidario (artículo

43 de la LGT), o subsidiario (artículo 44 de la LGT), como después todas sus características (denominación, localización, existencia, etc.), cumplimiento de las condiciones legales de derivación y, finalmente, analizar su solvencia para evitar actuaciones que finalmente son inútiles para el propósito perseguido.

Esta investigación se complica en el caso de la derivación de la responsabilidad de carácter subsidiario porque las condiciones legales obligan a efectuar una serie de actuaciones previas (declaración de fallido de la deuda respecto del obligado principal y después la de los posibles responsables de carácter solidario) para poder declarar la derivación.

Eso excluye la aplicación de procesos automáticos y, consecuentemente, exige una asignación importante de recursos personales y especializados. Por este motivo, dichas actuaciones se reservan a situaciones muy especiales.

14) Imposición de sanciones tributarias

El informe de la Sindicatura considera que el IMH no aplica ninguna sanción por determinadas acciones u omisiones tipificadas como infracción en la Ordenanza fiscal general.

Cita como ejemplo la falta de presentación de autoliquidaciones sin que se produzca perjuicio económico para la hacienda municipal. Esta observación tiene relación con la número 1, referente a la omisión de presentación de la copia de la autoliquidación, una vez ingresada, junto con la documentación de apoyo. También se dice que no se sanciona el incumplimiento de la obligación de comunicar el domicilio fiscal.

La sanción de estas conductas, dado la complejidad de la instrucción del procedimiento sancionador y teniendo en cuenta los medios disponibles, no se encuentra entre las prioridades actuales del IMH.

La Sindicatura también dice, en este mismo apartado, que era criterio de la Inspección no incoar expedientes sancionadores ante determinadas conductas que podrían ser constitutivas de infracciones tributarias como, por ejemplo, por las inexactitudes detectadas en una autoliquidación o por aquellas transmisiones no autoliquidadas pero descubiertas en el transcurso de un procedimiento iniciado por otro negocio jurídico.

Efectivamente, tal y como se recoge en el informe de los auditores, estos criterios han sido ya modificados y actualmente se incoan los expedientes sancionadores pertinentes, con independencia de las pautas que hubiesen marcado otras jefaturas anteriores.

15) Liquidaciones de infracciones tributarias no practicadas por falta de notificación de la incoación del expediente sancionador

Como claramente prevén la Ley de derechos y garantías de los contribuyentes y la Ley general tributaria, el trámite de audiencia es un requisito necesario e imprescindible en el procedimiento sancionador, por lo que, si en el caso detectado por la Sindicatura no se pudo notificar la incoación del expediente, resulta correcto que tampoco se practicara la liquidación de la sanción si el procedimiento ya había caducado.

Efectivamente, tal y como recoge el informe de los auditores, desde el mes de marzo de 2005 se puso en funcionamiento el sistema que permite la publicación en el BOP de las propuestas de incoación de expedientes sancionadores que no se hayan podido notificar personalmente a los interesados.

16) Bajas por anulación de las deudas prescritas mediante expedientes generales de prescripción y por anulación de los créditos incobrables por fallido.

El informe de fiscalización de la Sindicatura de Cuentas, en relación con las bajas por anulación de las deudas prescritas mediante expedientes generales de prescripción, manifiesta que la formalización de los expedientes de declaración de créditos incobrables no se hacen con una periodicidad establecida, sino que se efectúan cuando se considera que la deuda en estas condiciones alcanza un volumen suficiente para generar un expediente administrativo. Esta práctica provoca retraso en la contabilización de las bajas por créditos incobrables.

En este sentido hay que poner de manifiesto que, a pesar de que la formalización administrativa de dichos expedientes efectivamente provoca retraso en la contabilización de las bajas por créditos incobrables, el impacto económico y presupuestario que ello tiene sobre los estados del Ayuntamiento es poco importante, puesto que el Ayuntamiento de Barcelona, conforme a lo establecido por el artículo 103 del RD 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales en materia de presupuestos, efectúa la pertinente corrección valorativa de los derechos pendientes de cobro llevando a cabo provisiones que reflejen los riesgos de insolvencia de aquellos derechos considerados de difícil realización.

Por lo tanto, a pesar de que la baja efectiva del crédito se efectúa más allá del momento en el que debería haberse reconocido la incobrabilidad, en un porcentaje muy alto de los casos esta incobrabilidad se encuentra reconocida mediante una provisión por derechos de difícil realización.

Apartado de recomendaciones:

Respecto a las recomendaciones que hace el informe de la Sindicatura para mejorar los sistemas de control interno, así como la propia gestión del impuesto que ha sido objeto de análisis, hay que decir que todas estas medidas se consideran adecuadas y muy apropiadas para la optimización de la gestión, liquidación, recaudación e inspección del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

Por este motivo todas aquellas recomendaciones que no hayan sido ya implantadas se incorporan a la relación de medidas de mejora elaborada por este Instituto, medidas que se irán aplicando según lo permitan los medios informáticos, materiales y personales con los que se cuenta, o con los que se pueda contar en el futuro.

Barcelona, 17-7-2008

5. COMENTARIOS A LAS ALEGACIONES

Analizadas las alegaciones realizadas por el Instituto Municipal de Hacienda al contenido de este informe, la Sindicatura de Cuentas considera que ninguna de ellas justificaría una modificación del texto del informe original.

Sindicatura de Cuentas de Cataluña
Av. Litoral, 12-14
08005 Barcelona
Tel. +34 93 270 11 61
Fax +34 93 270 15 70
sindicatura@sindicatura.cat
www.sindicatura.cat

Elaboración del documento PDF: enero de 2010

Depósito legal de la versión encuadernada
de este informe: B-3403-2010