657 *RESOLUCIÓN de 14 de octubre de 2003, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas en relación al informe de fiscalización del sistema de control de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias periódicas, ejercicios 1998-1999.*

La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 14 de octubre de 2003, a la vista del Informe remitido por ese Alto Tribunal acerca del Informe de fiscalización del sistema de control de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias periódicas, ejercicios 1998-1999, acuerda:

Que se considera necesario:

1. Llevar a cabo las modificaciones normativas oportunas para que el incumplimiento de la obligación de comunicar los cambios de domicilio o la falta de veracidad en el domicilio comunicado, surtan efectos en los censos tributarios, impidiendo la existencia de contribuyentes no localizables para la Hacienda Pública que continúen desarrollando con normalidad sus actividades económicas.

2. Mejorar los sistemas de selección de presuntos incumplidores de obligaciones tributarias periódicas, para orientar las actuaciones de control a los incumplimientos más graves o con mayor riesgo de fraude, utilizando para ello niveles de referencia que permitan estimar el importe del incumplimiento.

3. Optimizar la utilización de las herramientas informáticas para automatizar el procedimiento de notificación de los actos administrativos tributarios.

4. Reforzar la exigibilidad del cumplimiento de las obligaciones formales y, en particular, de las censales, con aplicación del régimen sancionador en aquellos casos en que se aprecie la concurrencia de culpa o negligencia en la conducta del incumplidor.

5. Mejorar el diseño de las aplicaciones informáticas de control para garantizar que quede constancia en el sistema de las decisiones adoptadas, su fecha, la motivación de la actuación cuando implique un juicio de valor o se analice la documentación aportada por el contribuyente y la identidad del funcionario que propone o toma la decisión.

6. Iniciar actuaciones de comprobación abreviada con revisión de Libros-registro cuando se presenten declaraciones por importes simbólicos o se detecten diferimientos de ingresos al último período de liquidación del año, priorizadas en función de la importancia económica o el riesgo fiscal del expediente.

Palacio del Congreso de los Diputados, 14 de octubre de 2003.—El Presidente, Gabino Puche Rodríguez-Acosta.—El Secretario, Juan Antonio García-Talavera Casañas.

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.1), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado en su sesión de 19 de septiembre de 2002, el Informe de Fiscalización del sistema de control de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias periódicas, ejercicios de 1998 y 1999, y ha acordado su elevación a las Cortes Generales según lo prevenido en el artículo 28.4 de la Ley de Funcionamiento

ÍNDICE

I.- INTRODUCCIÓN

A.- Antecedentes de la fiscalización
B.- Descripción del ámbito de gestión fiscalizado
C.- Objetivos, alcance y limitaciones de la fiscalización
- Objetivos
- Alcance
- Limitaciones
D.- Estructura del Informe y principales conclusiones
E.- Tratamiento de alegaciones.

II.- CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PERIÓDICAS. SISTEMAS DE GESTIÓN Y DE CONTROL DE LOS INCUMPLIMIENTOS

A.- Las obligaciones tributarias periódicas
B.- Sistema de gestión y recaudación de las obligaciones tributarias periódicas
C.- Sistema de control de los incumplimientos de las obligaciones tributarias periódicas

III.- CONTROL INTERNO .

IV.- ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DEL CENSO DE OBLIGADOS

A.- Los censos de obligados: origen, regulación y contenido
B.- Actividad de mantenimiento de los censos de obligados
C.- Actividad de depuración de los censos de obligados
- Campaña de depuración censal integral
- Campaña de depuración del Índice de Entidades

V.- ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LOS INCUMPLIMIENTOS

A.- Requerimientos integrales
- Descripción del procedimiento
- Comprobaciones y resultados
B.- Requerimientos a contribuyentes de especial seguimiento
- Descripción del procedimiento
- Comprobaciones y resultados
C.- Incumplimientos de pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades
- Descripción del procedimiento
- Comprobaciones y resultados

D.- Requerimientos a contribuyentes en régimen de módulos
- Descripción del procedimiento
- Comprobaciones y resultados

VI.- RECAUDACIÓN DE LOS INGRESOS PROCEDENTES DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PERIÓDICAS

A.- Autorizaciones y bajas de entidades colaboradores
B.- Control de quincenas
C.- Actuaciones específicas de control sobre las entidades colaboradoras
D.- Otras actuaciones derivadas de los anteriores procesos de control

VII.- CONTABILIZACIÓN DE LOS INGRESOS PROCEDENTES DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PERIÓDICAS

VIII.- ANÁLISIS DE EFICACIA

A.- Presupuesto por programas
B.- Otros instrumentos de planificación
C.- Análisis alternativo basado en información de gestión

IX.- CONCLUSIONES

X.- RECOMENDACIONES

ÍNDICE DE CUADROS

ANEXOS

INFORME DE FISCALIZACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PERIÓDICAS, EJERCICIOS DE 1998 Y 1999

I. INTRODUCCIÓN

A. Antecedentes de la fiscalización

1.1 El Pleno del Tribunal de Cuentas, por acuerdo de 26 de noviembre de 1998, aprobó incluir la presente fiscalización en el "Programa de fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para el año 1999", dentro del apartado IV.3 "Informes especiales o extraordinarios a realizar por iniciativa del propio Tribunal".

1.2 Las Directrices Técnicas a que debía sujetarse la fiscalización fueron establecidas mediante acuerdo del Pleno de 28 de abril de 1999.

B. Descripción del ámbito de gestión fiscalizado

1.3 La presente fiscalización tiene por objeto una parte esencial de la actividad de gestión tributaria desarrollada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT). La Agencia se creó por el artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991. Su constitución efectiva tuvo lugar el 1 de enero de 1992. La naturaleza jurídica de la Agencia es la de Ente de Derecho Público y, según lo prescrito por la Disposición Adicional novena de la Ley 6/1997 de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), se rige por su legislación específica, por las disposiciones de la Ley General Presupuestaria que le sean de aplicación y, supletoriamente, por la propia LOFAGE. Hasta mayo de 2000, la Agencia estaba adscrita al Ministerio de Economía y Hacienda, a través de la Secretaría de Estado de Hacienda. El Real Decreto 689/2000, de 12 de mayo, dispone su adscripción al Ministerio de Hacienda, a través de la misma Secretaría de Estado. Se organiza territorialmente en 17 Delegaciones Especiales (cuyo ámbito territorial coincide con el de las Comunidades Autónomas), 56 Delegaciones (dependientes de las Delegaciones Especiales) y 257 Administraciones (integradas en las Delegaciones), además de 68 Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales. De conformidad con el artículo 103 de la Ley 31/1990, la AEAT es la organización responsable de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y aduanero, mediante los procedimientos de gestión, inspección y recaudación.

1.4 Según se deduce del cuadro 1, que se inserta a continuación, las principales figuras del sistema tributario español son el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto sobre Sociedades (IS), el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y los Impuestos Especiales sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco. Según los datos de 1998, el conjunto de los derechos reconocidos netos por estos cinco impuestos supera el 76 % del total de los ingresos presupuestarios del Estado (exceptuando la Deuda Pública) y el 90 % de los ingresos de naturaleza tributaria (capítulos 1 a 3 del presupuesto). La caracterización normativa de la gestión de estos impuestos es similar. De un modo muy esquemático, se basa en los tres pilares siguientes:

a) El establecimiento de ciertas obligaciones formales (declaraciones informativas) a cumplir por los contribuyentes (obtención y utilización del NIF; comunicaciones de altas, bajas y variaciones de actividad; comunicaciones de ciertas operaciones con terceros; etc.).

Cuadro 1.- Ejecución del Presupuesto de Ingresos del Estado - Ejercicio de 1998

Rúbricas presupuestarias	Dºs. Rec. netos (mill. ptas.)	% s/cap. 1-8
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)	5.133.637	27,93
Impuesto sobre Sociedades (IS)	2.456.570	13,37
Otros ingresos del cap. 1	147.090	0,80
Cap. 1 "Impuestos directos y cotizaciones sociales"	**7.737.297**	**42,10**
IVA sobre Importaciones	1.137.022	6,19
IVA sobre Operaciones Interiores	3.331.581	18,13
Suma concepto 210 "IVA"	*4.468.603*	*24,31*
Imp. Esp. sobre las labores de tabaco	612.248	3,33
Imp. Esp. sobre hidrocarburos	1.400.059	7,62
Imp. Esp. sobre determinados medios de transporte	153.652	0,84
Otros Imp. Esp.(alcohol y beb. deriv. + cerveza + prod. interm. + energía)	232.389	1,26
Suma concepto 220 "Impuestos Especiales"	*2.398.348*	*13,05*
Dchos. de aduana y exacc. equival. a la importac. o exportac.	126.631	0,69
Impuesto sobre las primas de seguros	110.854	0,60
Otros ingresos del cap. 2	16.327	0,09
Cap. 2 "Impuestos indirectos"	**7.120.763**	**38,74**
Diferencias entre los valores de reembolso y emisión.	361.346	1,97
Otros ingresos del cap. 3	380.979	2,07
Cap. 3 "Tasas, precios públicos y otros ingresos"	**742.325**	**4,04**
Transferencias de la Seguridad Social del ejercicio corriente	260.987	1,42
Transf. corr. de loterías y apuestas del Estado	270.000	1,47
Otros ingresos del cap. 4	344.873	1,88
Cap. 4 "Transferencias corrientes"	**875.860**	**4,77**
Div. y partic. en benef. del Banco de España	717.396	3,90
Div. y partic. en benef. de enajenaciones de empresas publicas	422.875	2,30
Otros ingresos del cap. 5	227.008	1,24
Cap. 5 "Ingresos patrimoniales"	**1.367.279**	**7,44**
Cap. 6 "Enajenación de inversiones reales"	**25.982**	**0,14**
Fondos UE (FEDER+FEOGA-Orient.+FSE+Fondo Cohesión)	322.966	1,76
Otros ingresos del cap. 7	3.203	0,02
Cap. 7 "Transferencias de capital"	**326.169**	**1,77**
Cap. 8 "Activos financieros"	**183.418**	**1,00**
Total capítulos 1 a 8	**18.379.094**	**100,00**

Emisión deuda pública interior a largo plazo	9.910.004
Emisión deuda pública exterior a largo plazo	1.188.642
Otros ingresos del cap. 9	145.075
Cap. 9 "pasivos financieros"	**11.243.721**
Total capítulos 1 a 9	**29.622.814**

NOTA.- *Algunos totales no responden exactamente a la suma de sus componentes por el redondeo a millones.*

b) Un sistema de pago anticipado, en general, de los tributos mediante las figuras de las retenciones, los ingresos a cuenta y los pagos fraccionados; formalizando su cumplimiento a través de autoliquidaciones calculadas por el propio contribuyente. Las declaraciones-liquidaciones derivadas de este sistema de pago son las que se engloban en el concepto de "obligaciones tributarias periódicas».

c) La obligatoriedad de presentar declaraciones anuales (o de periodicidad inferior en ciertos casos), como instrumento global e integrador de las relaciones de los contribuyentes con el Fisco por cada impuesto de que se trate.

1.5 De acuerdo con este esquema, la actividad de la AEAT está constituida fundamentalmente por tres tipos de actuaciones: a) de información, asistencia y relaciones con los contribuyentes; b) de recaudación; y c) de control del cumplimiento tributario. En este último conjunto cabe distinguir, a su vez, dos tipos de control muy diferentes, tanto por su naturaleza como por las circunstancias de su ejercicio: el que se realiza por la Inspección Financiera y Tributaria (controles selectivos) y el que se lleva a cabo por los órganos de Gestión Tributaria (controles masivos o extensivos). Estas últimas actuaciones de control, únicamente en la parte relativa a las obligaciones tributarias periódicas, son las que constituyen el ámbito objetivo de la presente fiscalización. No se contemplan, por tanto, en este Informe, los controles masivos sobre las declaraciones anuales [1]. Tampoco son objeto del presente Informe las actuaciones de control sobre las calificadas como «grandes empresas» (las que tienen un volumen de operaciones superior a 1.000 millones de pesetas en el ejercicio inmediato anterior) porque tanto la importancia de sus ingresos como el hecho de tener atribuido su control a unidades especializadas aconsejan su tratamiento específico en una futura fiscalización *.

C. Objetivos, alcance y limitaciones de la fiscalización

Objetivos

1.6 La fiscalización, planteada como integral, se ha desarrollado de acuerdo con los objetivos marcados en las Directrices Técnicas. Éstos fueron los siguientes:

a) Comprobar que la Cuenta de Tributos del Estado y Recursos de otras Administraciones Públicas refleja adecuadamente el resultado de la gestión de los ingresos derivados del cumplimiento de obligaciones tributarias periódicas, de acuerdo con los principios y criterios contables que le son de aplicación.

b) Verificar el cumplimiento de la legalidad de la gestión del sistema tributario estatal, en lo que se refiere al control de las obligaciones tributarias periódicas.

c) Evaluar los procedimientos de gestión tributaria relativos a los sistemas de seguimiento y control de las obligaciones periódicas.

d) Analizar el grado de eficacia alcanzado por la AEAT en el cumplimiento de sus objetivos relacionados con el objeto de la fiscalización, así como la eficiencia y economía en el empleo de los recursos destinados a conseguir dichos objetivos.

Alcance

1.7 La fiscalización se centra en la comprobación de las principales obligaciones tributarias periódicas (las señaladas en el punto 2.1 de este Informe). El resto presenta, en términos cuantitativos, una menor relevancia. El periodo objeto de fiscalización se corresponde, fundamentalmente, con los ejercicios de 1998 y 1999. A dichos ejercicios se refieren las comprobaciones practicadas sobre la Cuenta de Tributos, sobre las actividades de mantenimiento y depuración del censo, sobre los procedimientos de control de los incumplimientos y sobre la recaudación de las obligaciones periódicas. Las comprobaciones sobre el sistema de control interno y el contenido del censo, en cambio, por su propia naturaleza, se refieren a la situación observada en el momento en el que dichas comprobaciones fueron realizadas (1999 y 2000). Las comprobaciones se han llevado a cabo «in situ» en los Servicios Centrales de la Agencia; en las Delegaciones de Las Palmas, Granada y Valladolid; y en las Administraciones de Alcobendas, Leganés, Moratalaz y Salamanca, de la Delegación Especial de Madrid.

1.8 En la ejecución del trabajo se han aplicado las normas y principios de auditoría habitualmente seguidos por el Tribunal de Cuentas y, en particular, los contenidos en las «Normas internas de fiscalización del Tribunal de Cuentas», en los términos acordados por el Pleno de esta Institución el 23 de enero de 1997. Los procedimientos aplicados han abarcado cuantas comprobaciones se han estimado necesarias para fundamentar la opinión del Tribunal en relación con los objetivos de la fiscalización, utilizando técnicas de muestreo [2]. En concreto, se ha procedido: a) al examen y verificación de los registros contables principales y auxiliares, así como de sus justificantes; b) al análisis de los sistemas de control interno y la realización de comprobaciones de cumpli-

[1] Hay que señalar que, a la luz del sistema de gestión tributaria descrito en el punto 1.4 del presente Informe, los controles sobre las declaraciones anuales inciden también, de manera indirecta, sobre las obligaciones periódicas, habida cuenta que en las declaraciones anuales (por su carácter integrador) se pondrán de relieve, lógicamente, los incumplimientos de los pagos a cuenta. Esta circunstancia se ha invocado por la Agencia para justificar y relativizar algunas de las deficiencias que presenta el control de las obligaciones periódicas. El Tribunal considera aceptable este argumento sólo en parte. En efecto, hay que tener en cuenta, además, la importancia de las obligaciones periódicas para el cumplimiento del calendario de financiación del Tesoro y, por otra parte, el importante efecto demostración o ejemplar que se deriva de un control riguroso sobre estas obligaciones en un momento inmediato al de los plazos de cumplimiento establecidos.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

[2] A pesar de la reiterada invocación en las alegaciones al insuficiente tamaño de las muestras examinadas por el Tribunal se mantiene que las mismas son suficientes para fundamentar los resultados de fiscalización expuestos en el Informe, habiéndose comprobado además la homogeneidad de procedimientos en las Delegaciones y Administraciones visitadas.

miento, con especial incidencia en aquellas áreas que presentaban mayor posibilidad de riesgo; c) a la realización de comprobaciones sustantivas sobre los expedientes y documentos tramitados; y d) a la realización de entrevistas, inspecciones físicas, examen de otra documentación y, en general, cuantas actuaciones se han estimado necesarias para alcanzar los objetivos marcados.

Limitaciones

1.9 Se han presentado algunas limitaciones parciales al alcance que han impedido en algunos casos la realización íntegra de los procedimientos de auditoría programados, la consecución de algunos objetivos particulares previstos, o bien el desarrollo de ciertas comprobaciones sobre la justificación de determinadas actuaciones de la AEAT. Entre estas limitaciones cabe destacar las siguientes:

a) La inexistencia de datos históricos en algunos sectores de información de las bases de datos tributarios de la AEAT (principalmente en los censos), donde únicamente constan los datos más recientes.

b) La falta de registro documental o electrónico de los antecedentes, criterios y resultados de los procesos informáticos masivos de cruces y selección de presuntos incumplidores.

c) La inexistencia de algunos listados de trabajo y de seguimiento de los procedimientos de control de los incumplimientos, por haber sido destruidos.

d) La falta en ocasiones de la información y documentación justificativa de actuaciones concretas, que se describe con más detalle en las áreas afectadas por esta circunstancia.

e) La insuficiencia (en el ámbito específico al que se refiere la presente fiscalización) en la determinación de objetivos e indicadores concretos, adecuados y medibles, así como en el sistema de seguimiento de los mismos, ha impedido realizar con el rigor requerido el análisis de eficacia programado, presentándose únicamente en este Informe algunos cuadros con datos de gestión a efectos indicativos.

f) Las insuficiencias del sistema de contabilidad analítica de la AEAT ha impedido realizar el análisis de eficiencia previsto. Dicho sistema resulta poco desarrollado, limitándose a reclasificar, por Centros de costes (Delegaciones y Administraciones) y actividades (Gestión, Recaudación, Inspección y Aduanas), los costes imputados en la contabilidad financiera y presupuestaria. En consecuencia, no es posible conocer los medios personales y materiales asignados a cada procedimiento de control, sus costes y su productividad. Tampoco consta al Tribunal la realización por la AEAT de estudios al respecto.

D. Estructura del Informe y principales conclusiones

1.10 Los resultados de la fiscalización se exponen en el presente Informe agrupados en diez apartados. Tras este primero, de carácter introductorio, se describen en el segundo las características generales de las obligaciones tributarias periódicas, así como de los sistemas de gestión de las mismas y de control sobre los incumplimientos. En el tercer apartado se analizan los procedimientos de control interno implantados por la AEAT para el correcto y eficaz funcionamiento de los señalados sistemas de gestión y de control de los incumplimientos. En el cuarto se analiza la gestión realizada por la AEAT sobre los censos de obligados y en el quinto la gestión de los incumplimientos. El apartado sexto contiene el análisis de los aspectos relacionados con la recaudación de las obligaciones tributarias periódicas. El séptimo, los relativos a su contabilidad. El octavo se refiere al análisis de eficacia de la gestión de la AEAT en el ámbito fiscalizado. Por último, el apartado noveno presenta las conclusiones que se derivan de los resultados obtenidos en la fiscalización y el décimo las recomendaciones que el Tribunal de Cuentas entiende adecuadas para mejorar los procedimientos de control sobre las obligaciones tributarias periódicas establecidos por la AEAT.

1.11 Con independencia del análisis más detallado de los resultados de la fiscalización que se presenta en los próximos apartados del Informe (y, de manera más sistemática, en el apartado IX «Conclusiones»), cabe anticipar aquí un resumen de los resultados más importantes:

a) Durante los periodos fiscalizados, el control interno establecido por la AEAT sobre el funcionamiento del sistema de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias periódicas presentaba debilidades derivadas, principalmente, de dos circunstancias. Una de ellas es la inexistencia de un sistema adecuado de formalización, motivación, autorización y revisión de la mayoría de las actuaciones en que se concreta dicho ámbito de gestión. Otra viene determinada por las insuficiencias del sistema de información para posibilitar el ejercicio de actuaciones de control, tanto interno como externo, ya que este sistema está diseñado principalmente para agilizar las tareas de gestión *.

b) La gestión de las obligaciones tributarias periódicas incluye, principalmente, las siguientes tareas: el mantenimiento y depuración de los censos; la tramitación y el procesamiento informático de las declaraciones-liquidaciones; y el control de los incumplimientos. En estos tres ámbitos de actuación se han presentado insuficiencias de información y documentación, producto en la mayoría de los casos de las debilidades del sistema de control interno implantado, entre las que destaca la falta de formalización y justificación de ciertas decisiones de importancia (por ejemplo, los criterios aplicados en la determinación de los colectivos iniciales de presuntos incumplidores, la selección concreta de los incumplidores a los que se va a requerir o a excluir del control, la baja en el censo de obligados, etc.).

c) Con carácter general, en la revisión de las distintas muestras documentales, tanto las referidas al contenido, mantenimiento y depuración del censo como las relativas a los procedimientos de control, el Tribunal no ha detectado incumplimientos relevantes en la observancia de la legalidad en la gestión de las obligaciones tributarias periódicas, aunque sí abundantes deficiencias procedimentales, entre las que cabe destacar el elevado número de notificaciones que no llegan a culminar y la falta de reacción de la AEAT frente a estos contribuyentes presuntamente ilocalizables, así como frente al elevado número de contribuyentes que no atienden los requerimientos cursados por la Agencia. También cabe destacar: la emisión y envío de un porcentaje significativo de cartas y requerimientos improcedentes (a contribuyentes no obligados o que habían cumplido en plazo) y la falta de seguimiento en campañas posteriores de incumplimientos no solventados. Estas deficiencias procedimentales reducen, indudablemente, la eficacia de las actuaciones de gestión tributaria de la AEAT.

d) En cuanto a la recaudación y contabilización de los ingresos procedentes de las obligaciones tributarias periódicas, las comprobaciones de regularidad realizadas permiten emitir una opinión favorable sobre las mismas.

e) Por último, hay que señalar las insuficiencias de los instrumentos de planificación formal de la Agencia Tributaria en el ámbito objeto de la fiscalización. Como consecuencia, los mismos resultan inadecuados para el análisis riguroso de la eficacia y de la eficiencia de la gestión de la Agencia en dicho ámbito. El análisis por otros medios de los resultados obtenidos en los principales procesos de gestión de las obligaciones periódicas (mantenimiento y depuración del censo y control de incumplimientos) pone de relieve un grado de eficacia bastante discreto.

E. Tratamiento de alegaciones

1.12 De conformidad con lo establecido en el art. 44 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, los resultados de las actuaciones fiscalizadoras fueron puestos de manifiesto al Presidente y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a las personas que ostentaron dichas responsabilidades durante el periodo objeto de fiscalización, habiéndose recibido las alegaciones formuladas por la AEAT. Se han incorporado al texto del Informe las modificaciones que se han considerado oportunas a raíz de las alegaciones y se han incluido determinadas explicaciones mediante notas a pie de página. Las alegaciones que constituyen meras aclaraciones al contenido del Informe no son objeto de contestación expresa. También se indica a pie de página los párrafos añadidos, modificados o suprimidos.

II. CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PERIÓDICAS. SISTEMAS DE GESTIÓN Y DE CONTROL DE LOS INCUMPLIMIENTOS

A. Las obligaciones tributarias periódicas

2.1 Las obligaciones tributarias periódicas son declaraciones-liquidaciones que determinados contribuyentes se encuentran obligados a presentar por desarrollar actividades empresariales o profesionales, o por satisfacer rendimientos sujetos a retención. La presentación debe realizarse con una cierta periodicidad (por lo general trimestral, si bien en el caso de grandes empresas y exportadores es mensual y en otros casos, como el de no residentes, puntual). Las principales obligaciones, en términos de gestión y recaudación, son las siguientes:

a) Retenciones e ingresos a cuenta del IRPF por rendimientos del trabajo, de actividades profesionales, agrícolas y ganaderas y premios (modelos 110/111).

b) Pagos fraccionados del IRPF de empresarios y profesionales (modelos 130/131).

c) Pagos a cuenta del IS (modelo 202).

d) Declaraciones-liquidaciones del IVA (modelos 300/310/311/320).

2.2 La importancia que tienen las obligaciones tributarias periódicas para el sistema de financiación del Estado es fundamental. En términos recaudatorios, a efectos meramente comparativos, los ingresos procedentes de las mismas suponen un porcentaje cercano al 100 % del total de los recursos tributarios brutos estatales, según se deduce del cuadro 2, en el que se reflejan los datos más relevantes de la Cuenta de Tributos Estatales y Recursos de Otras Administraciones y Entes Públicos correspondiente al ejercicio de 1999 [3]. En el citado cuadro constan los datos relativos a los tributos estatales, ejercicio corriente, desglosados por el modo de gestión de los mismos. Aunque en la Cuenta figuran desglosados los ingresos a cuenta únicamente en el caso del IRPF e IS, están comprendidos también en esta categoría la práctica totalidad de los ingresos reflejados en la columna «Autoliquidaciones» del resto de los conceptos tributarios. Además, una parte relevante de los ingresos gestionados mediante contraído previo son el resultado de las actividades de control de la AEAT sobre el incumplimiento de las obligaciones periódicas *.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

[3] El cuadro 2 pretende ilustrar sobre la importancia de las obligaciones periódicas en relación, exclusivamente, con el sistema de financiación del Estado, sin que ello implique opinión alguna sobre su importancia relativa en la determinación de los objetivos a cumplir por la AEAT o sobre el mejor modo de controlar el cumplimiento tributario en general. Ahora bien, en la medida en que, como se observa, dichas obligaciones constituyen un pilar fundamental en el sistema de financiación de los gastos públicos, su posible incumplimiento, en un grado apreciable, podría acarrear problemas de tesorería y, por ende, mayor necesidad de apelación a deuda y gastos por intereses. En este sentido, no es suficiente el control riguroso de los contribuyentes a través de las declaraciones anuales, sino que es imprescindible también el de las obligaciones periódicas.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

Cuadro 2.- Cuenta de Tributos Estatales - ejercicio corriente - 1999

Conceptos	Derechos brutos reconocidos (millones de pesetas)			
	Contraído previo	Autoliquidaciones	Otros sin contr.prev.	TOTAL
IRPF	992.791	5.741.056	390.913	7.124.760
Declarac. anuales	*32.588*	*788.118*	*0*	*820.706*
Ingresos a cuenta	*815.878*	*4.952.938*	*390.913*	*6.159.729*
Liquidac.practicadas	*144.325*	*0*	*0*	*144.325*
I.SOCIEDADES	303.809	2.697.435	96.451	3.097.695
Declarac. anuales	*37.231*	*1.024.837*	*0*	*1.062.068*
Ingresos a cuenta	*28.987*	*1.671.950*	*96.451*	*1.797.387*
Liquidac.practicadas	*237.592*	*648*	*0*	*238.240*
Resto capítulo 1	3.219	144.810	202.428	350.457
Total cap.1	**1.299.819**	**8.583.301**	**689.792**	**10.572.912**
I.V.A.	344.492	5.777.136	756.973	6.878.600
IVA sobre Import. y asimil.	*789*	*572.855*	*756.784*	*1.330.428*
IVA-General	*137.482*	*2.492.765*	*189*	*2.630.436*
IVA-Grandes Empresas	*28.924*	*2.118.232*	*0*	*2.147.156*
IVA-Resto (+liquidac.+actas)	*177.296*	*593.285*	*0*	*770.581*
Imp.Espec.Hidrocarburos	40.278	1.456.154	12	1.496.445
Imp.Espec.Tabaco	2.187	672.422	2.075	676.685
Resto capítulo 2	32.373	558.260	155.732	746.365
Total cap.2	**419.331**	**8.463.973**	**914.791**	**9.798.095**
Total cap.3	**151.077**	**83.392**	**33.404**	**267.872**
TOTAL CTA. TRIBUTOS	**1.870.226**	**17.130.666**	**1.637.987**	**20.638.879**

	Anulac.liquid.	Aplaz./Fracc.	Devoluciones	Total
Derechos anulados	86.180	30.806	3.619.456	3.736.442
		Derechos reconocidos netos		**16.902.437**

NOTA.- Algunos totales no responden exactamente a la suma de sus componentes por el redondeo a millones.

2.3. La normativa reguladora de las obligaciones tributarias periódicas viene establecida, por lo general, en las leyes de cada impuesto, en los reglamentos de desarrollo de las mismas y en diversas órdenes ministeriales que aprueban los modelos de declaración y regulan los aspectos formales de su presentación. Por lo que se refiere en concreto a las principales obligaciones, su regulación en el periodo fiscalizado se contenía en la siguiente normativa (además de otras disposiciones de carácter procedimental general, o bien de menor rango o alcance):

— Ley 18/1991, de 6 de junio, y Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

— Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

— Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

— Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre y Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero.

— Reglamento del IS, aprobado por el Real Decreto 537/1997, de 14 de abril.

— Reglamento del IVA, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

— Orden de 30 de diciembre de 1992, que regula la declaración trimestral del IVA para la mayor parte de las actividades.

— Orden de 31 de enero de 1995, relativa a las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF por rendimientos del trabajo y de actividades profesionales, agrícolas, ganaderas y premios.

— Orden de 13 de febrero de 1998, relativa a los signos, índices o módulos aplicables al IRPF e IVA.

— Orden de 5 de marzo de 1998, sobre pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.

— Orden de 13 de marzo de 1998, relativa a los pagos fraccionados del IRPF correspondientes a empresarios y profesionales en régimen de estimación objetiva.

— Orden de 20 de marzo de 1998, relativa a los pagos fraccionados del IRPF correspondientes a empresarios y profesionales en régimen de estimación directa.

— Orden de 26 de marzo de 1998, que regula la declaración de los empresarios acogidos al régimen simplificado del IVA.

— Orden de 22 de febrero de 1999, por la que se desarrolla para 1999 el régimen de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA.

— Orden de 18 de marzo de 1999, por la que se aprueban los modelos 130 y 131, de declaración-liquidación de pagos fraccionados del IRPF.

B. Sistema de gestión y recaudación de las obligaciones tributarias periódicas

2.4 El cumplimiento de las obligaciones tributarias periódicas se realiza mediante la presentación por los interesados de las declaraciones-liquidaciones que correspondan, y la materialización de los ingresos pertinentes, en los plazos establecidos. Las autoliquidaciones pueden presentarse, bien en las «entidades colaboradoras» (entidades financieras que colaboran con la Administración en la gestión recaudatoria mediante la admisión de ciertos ingresos y la tramitación de ciertas declaraciones tributarias), o bien en las entidades que prestan el servicio de caja en las Delegaciones y Administraciones de la AEAT.

2.5 La tramitación y el control de los ingresos realizados presenta importantes diferencias en función del lugar de presentación de las autoliquidaciones:

a) En el caso de presentación en una entidad colaboradora, ésta queda obligada a ingresar en la cuenta del Tesoro en el Banco de España la recaudación obtenida, dentro de los plazos reglamentarios, así como a transmitir a la AEAT por teleproceso los datos correspondientes a las declaraciones recibidas, todo ello mediante un proceso centralizado en los Departamentos directivos de la AEAT. Estos datos no son conocidos por las Delegaciones hasta que son cargados en las Bases de Datos Provinciales (BDP) y en la Base de Datos Nacional (BDN). Los Servicios Centrales de la AEAT tienen competencias exclusivas también sobre el control de la integridad de estos fondos y sobre el cumplimiento por las entidades colaboradoras de sus obligaciones en esta materia.

b) El segundo caso corresponde a los ingresos producidos en la oficina de la entidad financiera que presta el servicio de caja en cada Oficina territorial de la Agencia. En este caso, al tratarse de ingresos recaudados por la propia Delegación, ésta procede directamente a la carga de los datos correspondientes en las Bases de Datos tributarias. También controla directamente la integridad de los ingresos materializados por este procedimiento.

C. Sistema de control de los incumplimientos de las obligaciones tributarias periódicas

2.6 Como ya se señaló en el punto 1.5, la actividad de control desarrollada en el procedimiento de gestión tributaria tiene un carácter esencialmente masivo, al contrario que el carácter selectivo de las actuaciones de inspección. En su virtud, el control desarrollado por los órganos de gestión tributaria se estructura en las siguientes actuaciones generales:

a) Actuaciones encaminadas a la formación, mantenimiento y depuración de una base de datos de contribuyentes lo más completa y fiable posible (censos tributarios). La información se obtiene de tres fuentes: por un lado, de las obligaciones formales que recaen sobre los propios contribuyentes; por otro lado, de las obligaciones de comunicación que recaen sobre terceros; y, por último, de las labores de investigación o de inspección de la AEAT. Los datos relativos a los contribuyentes y a sus relaciones económicas se incluyen en la BDP de la correspondiente Delegación y se integran en la BDN. A su vez, en estas bases de datos se diferencian distintos colectivos para la formación de censos especiales, como los de obligados (módulos y no módulos), el Registro de exportadores, el Índice de Entidades, etc. Todas estas actuaciones e información se dirigen a constituir un perfil del contribuyente con el que comparar y controlar su cumplimiento tributario.

b) Actuaciones de tramitación de las obligaciones cumplidas e incorporación a las Bases de Datos de la información correspondiente (mediante grabación o mediante captura de los datos incorporados a ficheros en soporte electrónico, según proceda), seguidas de procesos informáticos masivos de comprobación y validación interna de las mismas y de cruce de sus datos con los obrantes en las Bases de datos procedentes de otras fuentes de información. Como resultado de estos procesos se obtienen estadísticas y listados de presun-

tos incumplidores. Estos incumplimientos pueden ser absolutos (falta de presentación) y relativos (menor ingreso que el esperado, de acuerdo con el nivel de referencia que figura en el censo).

c) Actuaciones encaminadas al control y la subsanación de los incumplimientos, mediante cartas, requerimientos, liquidaciones, recargos y sanciones.

2.7 Las unidades de la AEAT competentes para la gestión del censo y el control del cumplimiento de las obligaciones periódicas son, como regla general, las Delegaciones y Administraciones de la Agencia, en función del domicilio fiscal del obligado. No obstante, dicha competencia se ha trasladado a Oficinas especializadas en ciertos casos de relevancia excepcional. Así, las Unidades Regionales de Gestión de Grandes Empresas (URGGEs), ubicadas en las Delegaciones Especiales, tienen asignado el seguimiento y control del cumplimiento de las obligaciones relativas a las «grandes empresas», así como de otros obligados adscritos a dichas Unidades por resolución del Delegado Especial. Igualmente, la Unidad Central de Gestión de Grandes Empresas de la Oficina Nacional de Inspección (ONI) tiene atribuido el control de las obligaciones relativas a los contribuyentes adscritos a la citada Oficina por resolución del Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria.

III. CONTROL INTERNO

3.1 El sistema de control interno de la gestión de los tributos presenta en general una correcta distribución de competencias entre las distintas Unidades y está dotado de una amplia colección de manuales de procedimiento, periódicamente actualizados. Además, la AEAT cuenta con un órgano específico de control interno, el Servicio de Auditoría Interna, que actúa bajo la superior coordinación de la Inspección General de Servicios del Ministerio de Hacienda y sin perjuicio de las funciones que corresponden a la Inspección General de Servicios de la Administración Pública (artículo 103.Diez de la Ley 31/1990, según redacción dada por la D.A.17.ª de la Ley 18/1991). Junto a este órgano se encuentra asimismo la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), con la naturaleza de control interno de la Administración pero externo a la Agencia.

3.2 La IGAE ha venido efectuando con regularidad informes anuales de control financiero de la gestión de los tributos estatales. En ellos se distinguen tres ámbitos de actuación: a) la gestión del sistema tributario; b) la gestión del sistema aduanero; y c) la gestión de los Impuestos Especiales. A su vez, para cada uno de estos ámbitos los informes de la IGAE distinguen diversas áreas, cada una de las cuales es objeto de un análisis independiente. Aunque no todas estas áreas se verifican cada año, los informes examinados (que cubren los ejercicios de 1993 a 1998, este último recibido en el Tribunal el 15 de febrero de 2001) abarcan en conjunto la práctica totalidad de las establecidas en los manuales de control financiero de la IGAE. La opinión del Tribunal sobre este aspecto del control interno es positiva, habida cuenta de su periodicidad y de la cualificación y extensa organización del órgano de control, lo que le permite realizar las comprobaciones simultáneamente en numerosas Delegaciones. Es de notar, sin embargo, la insuficiente atención que se presta en este sistema interno de revisión a las actividades de la AEAT relacionadas con el control de las obligaciones tributarias periódicas (mantenimiento y depuración del censo y detección y control de los incumplimientos), aunque sí se realizan controles suficientes sobre los ingresos procedentes de las entidades colaboradoras (contabilización, plazos y formalidades).

3.3 Por su parte, el Servicio de Auditoría Interna de la AEAT no ha emitido informe alguno en el que se analice específicamente la gestión de las obligaciones tributarias periódicas. Con referencia a los ejercicios de 1997 y de 1998, se han entregado al Tribunal doce informes del citado Servicio sobre diversas Delegaciones y Administraciones (sólo las páginas que versan sobre el área objeto de esta fiscalización) en los que consta la realización de algunas comprobaciones parciales sobre la gestión de dichas obligaciones. Ahora bien, estas comprobaciones son generalmente de muy reducida extensión y profundidad, y referidas únicamente en cada informe a algunos aspectos puntuales de la gestión de estas obligaciones.

3.4 Según se deduce de las comprobaciones de cumplimiento practicadas por el Tribunal, el sistema de control establecido por la AEAT sobre la actividad de gestión tributaria presenta importantes debilidades, puestas de manifiesto en todas las Oficinas visitadas:

a) Muchas de las decisiones son adoptadas por un único funcionario, sin autorización previa ni revisión posterior, y se formalizan sólo mediante su grabación por pantalla, sin que quede en muchos de los casos rastro documental ni informático de las actuaciones practicadas ni de su motivación. Este sistema incumple dos principios que garantizan el buen funcionamiento del control interno: el de segregación de funciones y el que aconseja un sistema adecuado de formalización, motivación, autorización y revisión de las actuaciones [4]. Esta debilidad, que no puede ser suplida por el alto nivel de profesionalidad de los funcionarios de la AEAT, afecta especialmente a los siguientes procesos: la selección de contribuyentes a los que se debe requerir alguna actuación o documentación; la exclusión de contribuyentes del proceso de control; la revisión de la documentación aportada; y la baja o modificación de los datos del censo.

b) El sistema informático que soporta la gestión (Bases de datos fiscales, aplicaciones generales y programas específicos) está diseñado principalmente para agilizar y facilitar las actividades de la propia gestión. Por este motivo, presenta algunas insuficiencias para el ejercicio de las actuaciones de control, tanto interno como externo. La principal de dichas insuficiencias consiste en que, en muchos ámbitos, el sistema informático sólo contiene los datos más recientes, al no guardar datos históricos ni información sobre las decisiones adoptadas en los diversos trámites. Estas insuficiencias han impedido al Tribunal comprobar algunas actuaciones, por tres causas: a) en unos casos, la información correspondiente había sido sustituida por otra posterior; b) en otros casos, no se han podido reproducir los listados de trabajo o de seguimiento destruidos; y c) en los procesos informáticos masivos (cruces, extracción de presupuestos incumplidores, etc.) no ha sido posible verificar los métodos utilizados, los criterios introducidos ni los sucesivos resultados obtenidos, anteriores al listado de trabajo, por no permitirlo el sistema *.

c) El sistema de información utilizado para el seguimiento de la gestión (aplicación informática INFO) actualiza también permanentemente la mayoría de sus datos (por ejemplo, los relativos a las campañas de depuración, a las campañas de control de incumplimientos, etc.). Por ello, resulta imposible contrastar los datos de gestión referidos a una fecha pasada concreta. Además, se han observado algunas discrepancias en los datos que ofrece la aplicación en relación con los obtenidos de las muestras examinadas. Dichas discrepancias son de dos tipos: por errores de grabación o por el tratamiento inadecuado de ciertos hechos por el sistema (por ejemplo, si un contribuyente requerido había ingresado en plazo, el sistema lo clasifica en «ingresa o presenta» en lugar de «improcedente»).

d) Otras debilidades del control interno que el Tribunal ha encontrado en el área de la gestión tributaria son: la falta de actuaciones sistemáticas sobre los presuntos incumplidores a quienes no ha sido posible notificar; la falta de control en algunos procesos sobre las cartas y requerimientos enviados y sobre las respuestas recibidas; el deficiente y desordenado sistema de archivo de la documentación relativa a los censos de obligados en algunas Oficinas; y la insuficiente (o nula en muchos casos) formalización de las actuaciones. Ejemplos de esta última debilidad son: las numerosas bajas del censo que se justifican mediante simples anotaciones manuscritas; las actuaciones y criterios inherentes a los procesos informáticos masivos que se realizan sin dejar rastro alguno (ni documental ni en ficheros informáticos); o las decisiones no formalizadas sobre la selección y exclusión de incumplidores a quienes enviar o no un requerimiento.

3.5 Por otro lado, los instrumentos de planificación formal elaborados por la AEAT en los ejercicios de 1998, 1999 y 2000, en la parte específicamente referida al ámbito objeto de la presente fiscalización, carecían de la necesaria precisión y detalle, consistiendo fundamentalmente en la manifestación de grandes líneas estratégicas y de principios generales de actuación; sin que definieran, con un nivel de desarrollo suficiente los objetivos concretos a alcanzar y los indicadores adecuados para la medición de los mismos, y sin que existiera un sistema de información fiable para su seguimiento. En el apartado VIII del presente Informe se desarrolla en extenso el análisis relativo a estos instrumentos.

IV. ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DEL CENSO DE OBLIGADOS

A. Los censos de obligados: origen, regulación y contenido

4.1 El origen del censo de obligados, en su actual configuración, se encuentra en el artículo 107 de la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1989. Dicha norma estableció que las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español actividades empresariales o profesionales, o que satisfagan rendimientos sujetos a retención, deberán comunicar a la Administración Tributaria, a través de las correspondientes declaraciones censales, el comienzo, las modificaciones y el cese en el desarrollo de tales actividades.

4.2 El objetivo principal de dicha norma era el de superar y mejorar la información tributaria parcial y fragmentada existente hasta entonces, cuya principal fuente de datos eran las denominadas Licencias Fiscales. Un antecedente más próximo del actual censo se encuentra en el registro de las declaraciones de comienzo, modificación y cese de las actividades previstas en las disposiciones reguladoras del IVA, declaraciones que coexistían con otro instrumento censal como es el Índice de Entidades, regulado por las normas del Impuesto sobre Sociedades y vinculado a su vez con el Código de Identificación Fiscal de las personas jurídicas y entidades en general.

4.3 El desarrollo reglamentario previsto en la Ley tuvo lugar mediante el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios. Dicha norma ordenó, por una parte, la creación de un censo de empresarios, profesionales y retenedores, que contribuyera a la integración de la información tributaria necesaria para la gestión de los principales impuestos estatales. Por otra parte, esta norma simplificó el

[4] No se aceptan las alegaciones porque, con independencia de la separación de las fases de instrucción y resolución, el Informe se refiere a decisiones en actuaciones de control fundamentales para garantizar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias periódicas y se ha comprobado la inadecuada definición de los procedimientos de gestión, especialmente en lo relativo a la revisión y control de las decisiones adoptadas.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones. No se acepta la alegación relativa a la verificación de los procesos informáticos masivos al no haber sido suministrada la información solicitada.

cumplimiento por parte de los obligados tributarios de sus deberes de colaboración, tanto los de carácter censal como los relacionados con la presentación de declaraciones periódicas por diversas operaciones con trascendencia fiscal del IRPF, del IVA o del Impuesto sobre Sociedades.

4.4 Los censos de obligados constituyen, por tanto, una relación detallada de los contribuyentes que deben cumplir determinadas obligaciones tributarias periódicas. Del cruce de estos censos con las obligaciones efectivamente presentadas se obtiene un conjunto de presuntos incumplidores, sobre los que se llevan a cabo los requerimientos y actuaciones de control pertinentes. Estos censos son dos: el "Censo de obligados - módulos" y el "Censo de obligados - no módulos". El primero comprende a los titulares de una actividad incluida en el régimen de estimación objetiva por signos, índices o módulos; y el segundo al resto de obligados (régimen de estimación directa). En el cuadro 3 se presentan los datos relativos al censo general de contribuyentes y a los censos de obligados, con referencia al 31 de diciembre de 1997 y 1998.

4.5 El contenido de los censos de obligados, tanto el de módulos como el de no módulos, debe incluir los siguientes datos:

a) Datos identificativos completos (denominación, domicilios fiscal y social, NIF, etc.)

b) Vector fiscal (obligaciones, periodicidad y origen).

c) Niveles de referencia (importe de los ingresos esperados).

d) Cuenta corriente de obligaciones (autoliquidaciones presentadas).

Para que dichos censos puedan cumplir adecuadamente la finalidad de control indicada, deben cumplir tres características fundamentales: a) que sean completos; b) que sus datos sean correctos; y c) que se encuentren permanentemente actualizados. El logro de estas características es uno de los objetivos principales de la Dependencia de Gestión Tributaria, que ejecuta dos actividades esenciales para ello: el mantenimiento de los censos y su depuración.

Cuadro 3.- Censo de contribuyentes al 31 de diciembre de 1997 y de 1998

	1997	1998	% variación
Censo general de contribuyentes	37.509.885	39.661.975	5,74
Censo de obligados (módulos)	2.106.739	1.928.193	-5,91
Censo de obligados (no módulos)	1.389.329	1.645.671	18,45
Total censo de obligados	3.496.068	3.573.864	2,23
Desglose por naturaleza jurídica:			
- Personas físicas	2.311.108	2.298.827	-0,53
- Personas jurídicas	1.184.960	1.275.037	7,60
Desglose por Oficinas de gestión:			
- O.N.I.	1.292	1.330	2,94
- U.R.G.G.Es.	13.485	15.338	13,74
- Dependencias de las Delegaciones	3.481.291	3.557.196	2,18

Fuente: Informe del Servicio de Auditoría Interna de la AEAT 1998

4.6 En el trabajo de fiscalización sobre los censos, el Tribunal ha desarrollado comprobaciones encaminadas a verificar los siguientes aspectos:

a) Si el contenido de los mismos se ajusta a sus normas reguladoras (Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, y disposiciones complementarias).

b) Si dichos censos cumplen satisfactoriamente las características intrínsecas expuestas en el punto anterior para que la labor de control resulte eficaz; es decir, si alcanzan un grado razonable de fiabilidad en cuanto a su integridad, corrección y actualidad.

c) Si las actividades de mantenimiento y depuración se realizan correcta y eficazmente.

4.7 Por lo que se refiere a la comprobación relativa al contenido de los censos, se ha examinado una muestra de 211 contribuyentes. De los resultados obtenidos cabe destacar los siguientes:

a) La estructura de las BDP, igual en todas las Oficinas visitadas, se ajusta adecuadamente a las prescripciones del Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, conteniendo campos para todos los datos mencionados en el punto 4.5. Existen, además, otros campos de gran importancia también para la gestión tributaria, tales como el dirigido a registrar si el obligado pertenece o no al grupo de especial seguimiento o el destinado a reflejar si se le considera ilocalizable (campo que, sin embargo, no siempre se formaliza y que, además, tiene consecuencias prácticas sólo para un número limitado de contribuyentes –únicamente en devoluciones del IRPF y beneficios fiscales–, por lo que, en definitiva, no se aprovecha suficientemente su teórica utilidad).

b) Se han observado algunas deficiencias en los datos relativos a los contribuyentes incluidos en las muestras de algunas Oficinas visitadas y consistentes, en la generalidad de los casos, en omisiones de determinada información. Las más comunes de dichas deficiencias se reflejan en el cuadro 4, en el que se observa que es bastante frecuente la omisión de datos relativos a la capacidad contributiva del obligado, tales como el nivel de referencia (en el 42 % de los casos) o la toma de parámetros en módulos (el 14 %) [5]. Es de destacar también la omisión de datos relativos a la identificación de la propia actividad (el 5 %), del representante de las personas jurídicas (el 17 %) o de la fecha de cierre del ejercicio social en entidades sujeta al IS (el 56 %). Por último, en el caso de las comunidades de bienes es relativamente frecuente la falta de identificación de los miembros o partícipes o sus cuotas (el 29 %) y, en el caso de fundaciones y asociaciones, la ausencia de constancia de la exención del IS (el 64 %).

[5] Se acepta la alegación en 13 de los 14 casos mencionados de toma de parámetros en módulos y se corrige el cuadro 4.

Cuadro 4.- Resultados del examen de la muestra sobre el contenido del censo

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
No se identifica al representante de la entidad (personas jurídicas)	102	17	16,67
No consta la identificación de la actividad	211	11	5,21
No están identificados los miembros o partícipes o sus cuotas (comunidad de bienes)	14	4	28,57
No consta la fecha de cierre del ejercicio social (entidades sujetas a IS)	87	49	56,32
No consta la exención del Impuesto de Sociedades (fundaciones y asociaciones)	11	7	63,64
No consta el régimen de IVA (excluidos Canarias)	202	8	3,96
No consta la fecha de la última visita o toma de parámetros (módulos)	66	9	13,64
No constan los indicadores de cumplimiento de alguna obligación	211	15	7,10
No figura el nivel de referencia	211	88	41,70

4.8 En relación con el dato relativo al nivel de referencia, la AEAT define dicho dato como el importe de ingreso esperado de un contribuyente por cada obligación que figura en su vector fiscal, en relación con el periodo de tiempo que en cada caso proceda. Su finalidad en el control de las obligaciones es doble: a) por una parte, permite graduar, por tramos de importancia cuantitativa, la intensidad del control sobre los incumplimientos absolutos (falta de presentación de alguna autoliquidación); y b) por otra parte, permite el control de los incumplimientos relativos (presentación de declaraciones sin actividad o por menor importe del esperado). Hasta 1998, el nivel de referencia se utilizó únicamente para el control de los incumplimientos absolutos, en el seno del procedimiento de requerimientos integrales. Desde el año citado, con la puesta en marcha de los requerimientos a contribuyentes de especial seguimiento, comenzó a utilizarse también el nivel de referencia para el control de los incumplimientos relativos.

4.9 Ahora bien, hay que tener en cuenta que el nivel de referencia que figura en las BDP responde a grados de fiabilidad muy distintos, en función del sistema de obtención del mismo. Desde esta perspectiva, el manual de procedimiento de la AEAT define los siguientes niveles de referencia: a) el «cierto», cuando dicha cifra se obtiene de la aplicación inmediata de una norma, como es el pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades (en el caso de que no se haya elegido la opción prevista en el artículo 38.3 de la Ley del impuesto), o bien cuando se calcula a partir de datos apriorísticos verificables por la Administración, como es el caso de módulos; b) el «comprobado», cuando los datos provienen de una actuación inspectora; c) el «objetivo», que es un valor estimado en función de estudios generales de rendimientos mínimos de actividades; y d) el «histórico», que es un promedio de los ingresos declarados por el propio contribuyente en el año anterior. Sólo en el caso del nivel de referencia «cierto» el control de los incumplimientos de las obligaciones periódicas puede culminar con la emisión de una liquidación provisional, que subsane la omisión o el menor ingreso realizado por el contribuyente.

4.10 De las comprobaciones realizadas por el Tribunal resulta que, en la práctica, la utilidad del nivel de referencia como instrumento para el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias es muy escasa [6]. En primer lugar, porque el único nivel que consta en la mayor parte de los casos es el «histórico», que es el menos significativo, como la propia AEAT reconoce, al estar basado sólo en los datos aportados por el declarante. En segundo lugar, porque incluso en los casos en que figura en la BDP el nivel de referencia «objetivo», no se utiliza esta información como pauta para el control de los incumplidores (por ejemplo, en el caso de los contribuyentes de especial seguimiento, campaña del primer trimestre de 1998, la AEAT ordenó que se utilizara el nivel de referencia «histórico»). En tercer lugar, porque un número muy importante de contribuyentes en régimen de módulos quedan excluidos de las campañas anuales de visitas de comprobación de parámetros, lo que supone que no pueda fijarse para ellos un nivel de referencia «cierto» y, en consecuencia, que los incumplidores relativos de este régimen no sean requeridos.

4.11 Otro aspecto de importancia para el análisis de la actualidad y fiabilidad de los censos es el «origen» de las obligaciones, es decir, el dato que indica cuál es la fuente de información más actualizada de que dispone la AEAT sobre su existencia y características. Existen cuatro posibles orígenes: a) «ejercicio actual», si se ha presentado alguna autoliquidación por dicha obligación en el año en curso; b) «036», si la obligación nace de la presentación de dicho modelo de declaración censal; c) «ejercicio anterior», cuando proviene de autoliquidaciones presentadas en el mismo; y d) «otros», donde se integran el resto de posibilidades. La información de la BDP sobre el origen de las obligaciones se actualiza cada año, por las mismas fechas. El hecho de que una Delegación tenga mayor proporción de obligaciones en los diversos «orígenes» presupone la mayor o menor fiabilidad de sus datos (la mayor fiabilidad corresponde, como es lógico, a las obligaciones con origen en el ejercicio actual y la menor a las que tienen origen «otros»). En el anexo 1 se presentan los datos relativos a las obligaciones existentes en el censo en 1997, 1998 y 1999 (según la aplicación INFO), clasificadas por su origen y con detalle por Delegaciones Especiales. Dado el interés de que el censo alcance el mayor grado posible en cuanto a fiabilidad y actualidad, la AEAT ha establecido dos actuaciones encaminadas a dicho fin: las de mantenimiento y las de depuración. En consecuencia, el análisis de la estructura del censo por orígenes, además de una medida de su fiabilidad, es también una medida de la eficacia de la AEAT en el ejercicio de las citadas actuaciones, aspecto que se analiza en el punto 8.10 de este Informe.

[6] No se aceptan las alegaciones porque lo que se critica no es la utilidad del nivel de referencia como instrumento de instrumento de control, sino la aplicación práctica que se hace del mismo por las razones señaladas en el propio texto del Informe.

B. Actividad de mantenimiento de los censos de obligados

4.12 La actividad de mantenimiento de los censos consiste en la tramitación, grabación y control de las declaraciones censales de comienzo, modificación o cese de actividad, que deben presentar los empresarios, profesionales y otros obligados tributarios (modelos 036 y 037). Con el objeto de verificar la puntual presentación de estas declaraciones, su correcta tramitación y su efectivo reflejo en los censos, el Tribunal ha procedido al examen de una muestra de las declaraciones correspondientes al ejercicio de 1998. Debe dejarse constancia, en primer lugar, del deficiente y desordenado sistema de archivo seguido por las Delegaciones de Las Palmas y Valladolid, y por la Administración de Moratalaz, respecto de estas declaraciones, lo que dificulta su búsqueda y tratamiento. No existe tampoco un sistema de registro de estas declaraciones, por lo que no es posible confirmar ni la integridad ni el detalle de las mismas. Se ha entregado, sin embargo, excepto en la Administración de Moratalaz, una relación alfabética de las declaraciones presentadas, que ha servido de base para solicitar las muestras.

Cuadro 5.- Resultados del examen de la muestra sobre la actividad de mantenimiento del censo

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
Se observan enmiendas y tachaduras (motivo de la presentación o fechas de inicio y fin)	191	9	4,71
La documentación que debe adjuntarse es insuficiente	105	3	2,86
Discrepancias entre la información que consta en las declaraciones y la grabada en la BDP	191	30	15,71
Presentación fuera de plazo y no inicio de expediente sancionador	191	29	15,18

4.13 Del examen de una muestra de 191 declaraciones, obtenida de las relaciones entregadas al Tribunal, se han obtenido los resultados que se detallan en el cuadro 5. Según se deduce del mismo, en el 5 % de los documentos examinados se observan enmiendas y tachaduras que afectan, por lo general, al motivo de la presentación o a las fechas de inicio y fin de la actividad. En el 16 % existen discrepancias entre la información que consta en las declaraciones y la grabada (fecha de presentación, fechas de inicio o fin de la actividad y de alta o baja de obligaciones, etc.). Por otro lado, en 29 casos (el 15 %)[7] la declaración se presentó fuera del plazo establecido por el Real Decreto 1041/1990 de 27 de julio. Entre las declaraciones examinadas hay varios supuestos en que el retraso es de varios meses y en un caso supera los dos años. En ninguno de ellos se ha iniciado expediente sancionador. A este respecto, los artículos 78.1.c) y 83.4 de la Ley General Tributaria establecen que se sancionará como infracción simple el incumplimiento de la obligación de facilitar datos con trascendencia censal de actividades empresariales o profesionales, disposición que se desarrolla por el artículo 11 del Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre, por el que se desarrolla el Régimen Sancionador Tributario. La demora en la presentación de las declaraciones, especialmente en el caso de cese, ocasiona un perjuicio importante para la gestión tributaria, al continuar figurando el contribuyente como obligado y con todas sus obligaciones en alta, con las consiguientes perturbaciones estadísticas y para el control de los incumplimientos.

4.14 Se ha analizado también, sobre la misma muestra, el tiempo transcurrido desde la presentación de las declaraciones hasta su grabación, resultando diferencias muy importantes entre las distintas Oficinas visitadas. El plazo medio más elevado corresponde a la Delegación de Valladolid, con 35 días consumidos en dicho trámite, y el menor a la Administración de Leganés, con un solo día.

C. Actividad de depuración de los censos de obligados

4.15 La actividad de depuración censal consiste en la verificación y corrección de los datos obrantes en el censo, mediante su cruce con los suministrados por el contribuyente en las distintas declaraciones presentadas o bien con los obtenidos de otras fuentes. El procedimiento se lleva a cabo mediante dos tipos de actuaciones: la corrección directa de los datos por la AEAT (depuración de oficio) o bien el requerimiento al contribuyente para que acredite sus datos y situación censal. Al contrario que las tareas de mantenimiento (que son continuas, no están programadas y se encuentran subordinadas a la iniciativa de los contribuyentes), las tareas de depuración responden a campañas concretas y de carácter temporal, planificadas y desarrolladas de oficio por la AEAT.

4.16 Según la información facilitada al Tribunal, en el ejercicio de 1998 se llevaron a cabo dos campañas de depuración censal: la depuración censal integral y la depuración del Índice de Entidades. La primera de ellas sustituyó a las diversas campañas que, de modo independiente, se venían realizando anteriormente para los distintos colectivos. Esta agrupación de actuaciones constituye una medida positiva para reducir molestias al contribuyente (que recibe tan sólo una carta por todos los criterios objeto de depuración), así como para la eficacia y eficiencia de la gestión censal. Por su parte, la campaña referida al Índice de Entidades es continuación de las realizadas en ejercicios anteriores, no siendo susceptible de integrarse en la agrupación antes mencionada debido a la especialidad de su naturaleza y régimen jurídico aplicable. Seguidamente se describen las actuaciones de fiscalización practicadas sobre cada una de estas campañas.

Campaña de depuración censal integral

4.17 Esta campaña tiene por objeto a la totalidad de los obligados tributarios, distinguiéndose los siguientes nueve criterios de depuración:

a) Situación censal incoherente, por estar los contribuyentes incluidos simultáneamente en los regímenes de:

1. Estimación directa y objetiva del IRPF.
2. Estimación directa del IRPF y régimen simplificado del IVA.
3. Estimación objetiva del IRPF y régimen general del IVA.

b) Obligaciones incluidas en «origen otros»:

4. Con obligaciones a eliminar.
5. Con obligaciones que pasaron a «otros» en el ejercicio actual.
6. Con obligaciones que pasaron a «otros» en el ejercicio anterior.

c) Presentación incorrecta de autoliquidaciones:

7. Con obligaciones en baja.
8. Contribuyentes en módulos que presentan modelos de no módulos.
9. Renunciantes y excluidos de módulos que presentan modelos de módulos.

4.18 El proceso seguido en el desarrollo de la campaña de depuración censal integral, según establece el manual de procedimiento de la AEAT, se concreta en las siguientes fases:

a) Generación de ficheros de obligaciones a depurar mediante la realización de procesos informáticos masivos y sucesivos de cruces de información y de actualización de la BDP. Mediante procesos informáticos posteriores, se dan de baja en dichos ficheros a las obligaciones que cumplan determinados requisitos y se emiten los listados de trabajo.

b) Depuración de los listados de trabajo; emisión de las cartas y listados de seguimiento; y proceso de envío de las cartas, con o sin acuse de recibo *.

c) Recogida y grabación de las respuestas dadas por los contribuyentes, así como eventuales depuraciones de oficio de los contribuyentes que no hubieran respondido, mediante consultas a la BDP y la BDN.

4.19 Para la fiscalización del proceso de depuración, el Tribunal de Cuentas solicitó, en las Oficinas visitadas, los listados iniciales de obligaciones a depurar (los denominados listados de trabajo) y los correspondientes al seguimiento de las cartas emitidas. También se examinó una muestra de 256 actuaciones particulares incluidas en los listados de trabajo, incluyendo las copias de las cartas, los sobres devueltos (en su caso), las respuestas de los contribuyentes y sus justificantes y cualquier otra diligencia o actuación. Mediante consultas por pantalla, el Tribunal dispuso, además, de las estadísticas incluidas en la aplicación INFO y de los datos de los contribuyentes que constan en la BDP. En la Delegación de Valladolid, sin embargo, no se ejecutó de un modo completo esta campaña de depuración, habiéndose realizado únicamente depuraciones de oficio y enviado un número escaso de cartas, sin seguimiento posterior, habiéndose destruido además los listados de trabajo. Por esta razón, no ha podido incluirse a esta Delegación en las comprobaciones practicadas por el Tribunal en este ámbito concreto. En cuanto a la Delegación de Las Palmas de Gran Canaria, la campaña no alcanzó a cinco de los nueve criterios marcados con carácter general. En el caso de los criterios numerados del uno al tres, esta omisión se justifica por el especial régimen de imposición indirecta de Canarias, en donde no está vigente el IVA, pero en el caso de los criterios cuatro y ocho no afecta dicha circunstancia. Por el contrario, en esta Delegación se llevó a cabo una campaña adicional específicamente dirigida a las obligaciones en origen «otros».

4.20 Los resultados particulares del examen de esta documentación se describen en los puntos 4.21 a 4.25. Como resultados generales del análisis relativo a los aspectos puramente procedimentales pueden señalarse los siguientes:

a) Los procesos de depuración automática previos a la emisión de los listados de trabajo no pueden verificarse, por no existir constancia fehaciente de los criterios aplicados ni rastro alguno en papel o registro informático de las actuaciones practicadas.

b) En el periodo fiscalizado no existía en las Oficinas visitadas un sistema fiable de seguimiento sobre la efectiva notificación de las cartas, al ser enviadas la mayoría sin acuse de recibo, ni sobre las respuestas de los contribuyentes. Tampoco se practicaron otras actuaciones respecto de los contribuyentes que no pudieron ser notificados ni sobre los que no atendieron la carta *.

4.21 Otro aspecto no resuelto satisfactoriamente es el que se refiere a las obligaciones con «origen otros». Según su naturaleza, estas obligaciones responden a diversas situaciones que hacen suponer su escasa fiabilidad, por lo que, en principio, la actuación previsible en la depuración sería su baja. No obstante, en ciertos casos la Administración comprueba la fiabilidad de la obligación, por lo que ésta debe continuar en alta. Ahora bien, al no permitir el diseño del sistema modificar el origen de estas obligaciones, por no tener cabida en ningún otro origen previsto, las mismas permanecen en este colectivo de fiabilidad dudosa y vuelven a aparecer sucesivamente, en todos los ejercicios siguientes, en el listado de obligaciones a depurar por el mismo criterio.

[7] No se acepta la alegación porque no existen razones que justifiquen la apertura del expediente sancionador exclusivamente a las declaraciones de cese.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

4.22 Los procesos de depuración de oficio consisten en el análisis por el funcionario actuante de las autoliquidaciones presentadas, en relación con los criterios por los que han sido seleccionados los contribuyentes. Si existe una solución lógica a partir de esta información, se modifica directamente la información del censo relativa al contribuyente afectado. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 15 del Real Decreto 1041/1990, cuyo contenido recoge también el manual de procedimiento, las actuaciones de oficio de la Administración que tengan por objeto la baja o el alta de una obligación deben ser puestas en conocimiento del contribuyente, a efectos del consiguiente trámite de audiencia. Dicha comunicación no se ha realizado en ninguna de las dependencias visitadas.

4.23 En cuanto al proceso de depuración mediante comunicación a los contribuyentes, dicha notificación se realiza por correo ordinario y, excepto en la Administración de Alcobendas, sin acuse de recibo. Esta circunstancia impide realizar un seguimiento correcto sobre las incidencias de la notificación y la falta de respuesta de los contribuyentes, al objeto de proseguir con las actuaciones pertinentes. En cuanto a la Administración de Alcobendas, cuyo procedimiento supera esta limitación, no se gestionan sin embargo en la misma los envíos correspondientes a los criterios 5 y 6, que se hacen directamente por la Delegación de Madrid (sin acuse de recibo). En 12 casos de los 256 examinados, todos ellos de la Administración de Alcobendas, no se enviaron cartas ni se efectuó la depuración de oficio.

4.24 Si el contribuyente responde a la comunicación, bien mediante la presentación del modelo 036/037 o mediante la justificación de su situación censal, se graban en la BDP, previa comprobación, los datos correspondientes. En 17 casos de la muestra se han apreciado errores en la depuración realizada, incluyendo tanto las actuaciones de oficio como las derivadas de la contestación del contribuyente. En algunos de estos casos se ha observado que, como consecuencia de dichos errores, los datos del contribuyente siguen presentando incoherencias en el censo, aunque haya solventado su irregularidad censal. Esta situación se produce al no prever el sistema una vinculación automática de todas las pantallas con información relacionada, por lo que si el funcionario omite modificar expresamente la pantalla de situación tributaria se produce la incoherencia interna. Por otro lado, según el procedimiento teórico de las campañas de depuración, este hecho debería dar lugar a que el contribuyente fuese seleccionado de nuevo en la campaña siguiente, si bien se ha comprobado por el Tribunal que tal circunstancia no se produce, lo que pone de manifiesto una inconsistencia del sistema [8].

[8] No se acepta la alegación porque se verifica que el funcionamiento del sistema no ha permitido cumplir el procedimiento establecido, sin extrapolarlo a todas las Delegaciones y Administraciones de la AEAT.

4.25 En los casos en los que el contribuyente no responde al requerimiento, no se realizan otras actuaciones, tales como comunicaciones telefónicas, segundos requerimientos con acuse de recibo o sanciones. Se prevé únicamente un seguimiento interanual de la obligación mediante la inclusión del contribuyente en el listado de la campaña del ejercicio siguiente. No obstante, en tres de estos casos de la muestra seleccionada por el Tribunal no se produjo tampoco esta inclusión en los listados de la campaña siguiente.

Campaña de depuración del Índice de Entidades

4.26 De acuerdo con el artículo 136 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en cada Delegación de la AEAT existirá un Índice de Entidades en el que se inscribirán las que tengan su domicilio fiscal dentro de su ámbito territorial, salvo las entidades exentas previstas en el artículo 9 de la Ley. Conforme al artículo 137, la AEAT dictará, previa audiencia de los interesados, un acuerdo de baja provisional en el Índice de Entidades cuando los débitos tributarios de la entidad se declaren fallidos o cuando la entidad no hubiese presentado la declaración por el IS correspondiente a tres periodos impositivos consecutivos. La campaña de depuración del Índice de Entidades tiene por objeto la detección y regularización de estos últimos incumplimientos, así como un control preventivo sobre la falta de declaración que afecte únicamente a uno o dos ejercicios.

4.27 El proceso se instrumenta mediante una campaña anual en la que se distinguen dos fases: una inicial de depuración automática, mediante procesos informáticos de cruces de datos entre la información del censo de obligados y la que figura en el Índice de Entidades, y otra posterior de envío de requerimientos y, en su caso, de acuerdos de baja provisional. De acuerdo con el manual de procedimientos, la notificación de estos requerimientos se debe intentar por dos veces y, de resultar infructuosos estos intentos, mediante anuncios en el Boletín Oficial de la Provincia (BOP). Con posterioridad, debe notificarse también, en su caso, el acuerdo de baja provisional, según dispone el artículo 15.3 del Real Decreto 1041/1990, de 22 de julio.

4.28 El Tribunal seleccionó una muestra de 300 entidades integrantes del colectivo reflejado en los puntos anteriores, representativa de las diferentes situaciones y resultados de la depuración en las Oficinas visitadas. De dicha muestra no formó parte ninguna entidad de la Administración de Moratalaz, dado que el procedimiento de depuración aún no se había iniciado en dicha Oficina. En las demás Administraciones de Madrid no había terminado en todos los casos el procedimiento de depuración, por lo que en estos casos las comprobaciones del Tribunal alcanzaron sólo hasta el último trámite realizado. En los listados de trabajo entregados figuran las siguientes marcas de seguimiento (la situación de «pendientes» sólo se produce en la Delegación de Las Palmas y la de «envío a inspección» en la de Valladolid):

- Pendientes (entidades sobre las que no se ha realizado actuación alguna).
- Requerimientos emitidos.
- No tratar (entidades a las que se ha decidido no requerir ni pasar a Inspección).
- Inspección (entidades remitidas a las Dependencias de Inspección).

Cuadro 6.- Resultados del examen de la muestra sobre la actividad de depuración del Índice de Entidades

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
No hay constancia de la notificación del requerimiento (marca de "emitidos")	260	49	18,85
No expediente de sanción en requerimientos notificados no atendidos	203	162	79,80
No está justificada la decisión en requerimientos con marca de "no tratar"	35	7	20,00
En casos que procede la propuesta de baja provisional, no consta tal actuación	126	69	54,76
No consta el acuerdo de baja provisional (marca "baja provisional acordada")	57	4	7,02
No consta la notificación del acuerdo al interesado (marca "baja provisional acordada")	57	13	22,81
No consta la notificación al registro público (marca de "baja provisional acordada")	57	18	31,58
Errores u omisiones en la grabación de los datos en la BDP	300	31	10,33
Requerimiento improcedente	265	6	2,26

4.29 Los principales resultados obtenidos en la comprobación de la documentación que integraba la muestra se reflejan en el cuadro 6. Los resultados más destacables son dos: por un lado, los 162 supuestos (el 80 % de los examinados), en los que no consta la apertura del expediente de sanción pertinente por no atender al requerimiento notificado o por ingreso fuera de plazo; y, por otro lado, los 69 supuestos en que, procediendo la propuesta de baja provisional, no consta realizada tal actuación (el 55 %). En particular, 63 de estos últimos corresponden a la Administración de Alcobendas, que facilitó una propuesta de baja conjunta sin las firmas de los responsables [9]. Cabe reseñar también que, de los supuestos examinados con marca de «baja provisional acordada», no consta el acuerdo de baja en cuatro casos, su notificación al interesado en 13 casos y su notificación al registro público en 18 casos (que incluyen a los 13 citados). Por último, cabe citar también la falta de constancia de la notificación del requerimiento en el 19 % de los «emitidos», la existencia de errores u omisiones en la grabación de los datos en el 10 % de los elementos examinados y la ausencia de justificación de la decisión de «no tratar» en el 20 % [10] de los supuestos examinados con dicha marca.

[9] No obstante, en las alegaciones se manifiesta que la Delegación Especial de Madrid dictó Acuerdo Colectivo de Baja Provisional en el Índice de Entidades correspondiente a la campaña de 1998, en el que estaban incluidas esas entidades.

[10] Se acepta la alegación en 9 de los 16 casos mencionados de ausencia de justificación de la decisión de «no tratar» y se modifica el cuadro 6.

V. ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LOS INCUMPLIMIENTOS

5.1 Como ya se indicó en el punto 2.6 del presente Informe, la AEAT ha establecido una serie de controles de carácter masivo sobre el cumplimiento de las obligaciones periódicas, basados todos ellos en el cruce de los datos que constan en el censo de obligados con las autoliquidaciones presentadas. Estos procedimientos son:

a) Requerimientos integrales, que se dirigen al control de determinadas obligaciones trimestrales del IRPF (modelos 110 y 130) y del IVA (modelo 300). Este procedimiento se realiza a través de dos modalidades de actuación: carta-comunicación y requerimiento. La primera tiene por objeto el incumplimiento de alguna obligación en el trimestre inmediatamente anterior al de la extracción de los listados. El segundo tiene por objeto todos los incumplimientos producidos en el ejercicio corriente y en el anterior (hasta ocho trimestres como máximo).

b) Requerimientos a contribuyentes de especial seguimiento. Se refieren a las mismas obligaciones que el procedimiento anterior, pero se aplican a los contribuyentes que hayan sido incluidos en un conjunto creado al efecto denominado «de especial seguimiento». Para dicha inclusión se tienen en cuenta, entre otros datos, el mayor volumen de sus operaciones o el elevado número de empleados.

c) Control de las obligaciones a cumplir por las «grandes empresas» (las que en el ejercicio anterior hayan tenido un volumen de operaciones superior a 1.000 millones de pesetas, determinado de acuerdo con el artículo 121 de la Ley del IVA), referido al modelo 111 del IRPF y al 320 del IVA.

d) Requerimientos y liquidaciones a contribuyentes acogidos al régimen de módulos, que tiene por objeto los modelos 110 y 131 del IRPF.

e) Requerimientos por incumplimientos relativos a la declaración trimestral y pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades (modelo 202).

5.2 Hay que señalar una circunstancia sustancial que afecta a la naturaleza de estos procedimientos: la posibilidad o no de practicar liquidaciones de oficio por la AEAT, sustitutivas de la obligación incumplida. Así, en los tres procedimientos indicados en primer lugar, aplicables a los modelos 11X, 130 y 3XX, los órganos de gestión de la AEAT no pueden llegar a practicar liquidación alguna puesto que desconocen el importe de la deuda tributaria. En estos casos, la posibilidad de ultimar los expedientes, en caso de no atención al requerimiento, queda reservada a los órganos de inspección. Por el contrario, los incumplimientos detectados en desarrollo del procedimiento para la comprobación de los pagos fraccionados a cuenta del

Impuesto sobre Sociedades, modelo 202, sí pueden ser regularizados por los órganos de gestión mediante la práctica de la correspondiente liquidación provisional, puesto que la cantidad a declarar e ingresar se fija en función de los datos consignados en la última declaración anual del impuesto. En el caso de los contribuyentes en módulos, la regularización puede practicarse por las propias unidades de módulos (que tienen naturaleza mixta de órganos de gestión e inspección), bien mediante actas de inspección, si se trata de incumplimientos anteriores a las visitas de toma de parámetros, o bien mediante la práctica de liquidaciones provisionales, si los incumplimientos son posteriores a dichas visitas. Seguidamente se transcriben los resultados obtenidos de las comprobaciones practicadas por el Tribunal de Cuentas sobre cada uno de dichos procedimientos, a excepción del correspondiente a las «grandes empresas», de acuerdo con lo señalado en el punto 1.5 del Informe.

A. Requerimientos integrales

Descripción del procedimiento

5.3 Este procedimiento, que engloba dos tipos de actuaciones (cartas-comunicación y requerimientos), se dirige a los contribuyentes que integran el censo de empresarios, profesionales y retenedores, a excepción de los clasificados en ciertos subconjuntos que son objeto de otros procedimientos de control: exportadores, entidades no apremiables, contribuyentes adscritos a la ONI y a las URGGEs, los de especial seguimiento y los acogidos al régimen de módulos. El colectivo a controlar mediante este procedimiento supone alrededor de la mitad de los empresarios y profesionales censados. Las obligaciones que pueden ser objeto de requerimiento integral son, en todo caso, los modelos 110 «Retenciones a cuenta del IRPF», 130 «Pagos fraccionados» y 300 «IVA» (en Ceuta y Melilla el 440 «IGTE»).

5.4 Está prevista la realización de cuatro campañas de requerimientos integrales cada año, refiriéndose cada una de ellas a las obligaciones incumplidas (sólo incumplimientos absolutos) en los trimestres transcurridos del ejercicio de que se trate y a las correspondientes al ejercicio anterior. La denominación dada a cada campaña es la indicativa del último trimestre que comprende. Así, la campaña correspondiente al primer trimestre de 1998, sobre la que el Tribunal ha realizado las comprobaciones, incluye las obligaciones incumplidas de ese trimestre más las de los cuatro trimestres de 1997.

5.5 Las campañas se inician mediante un cruce informático entre las obligaciones que tienen que cumplir los contribuyentes (a tenor de los datos del censo) y las autoliquidaciones realmente presentadas en el periodo de tiempo mencionado en el punto anterior. De este cruce se obtienen unas estadísticas en las que el colectivo de presuntos incumplidores aparece clasificado por Administraciones y en función de diferentes atributos: actividad, naturaleza jurídica, si es renunciante de módulos, obligaciones incumplidas, origen de las mismas y tramos de presunto fraude estimado. Tal cruce descarta a los contribuyentes con marca de «baja» o de «ilocalizable» y a los que pertenezcan a otra Delegación o carezcan de código de Administración.

5.6 La eficacia del cruce informático anterior se encuentra seriamente condicionada por un proceso previo: el de incorporación a la BDP de los datos relativos a las autoliquidaciones presentadas en cada periodo. Esta incorporación exige que las entidades colaboradoras hayan entregado los soportes magnéticos y que éstos hayan sido validados e integrados en la BDP; que se hayan grabado las declaraciones presentadas en soporte papel (incluso las negativas o a compensar) y que se hayan grabado igualmente las solicitudes de aplazamiento. A todo ello se suma la incidencia de la grabación de las declaraciones presentadas fuera de plazo.

5.7 Tras la aplicación al colectivo inicialmente obtenido de los criterios de selección marcados por los Delegados, con base en las estadísticas citadas, se generan los denominados «listados de trabajo», relación nominativa de los presuntos incumplidores que cumplen los requisitos establecidos para su control. El objetivo de estos listados es permitir la realización de las tareas de depuración previa necesarias para evitar la emisión indebida de cartas o requerimientos. Realizadas dichas tareas, se obtienen informáticamente las cartas y los requerimientos a enviar y los denominados «listados de seguimiento». La función de estos últimos listados es dejar constancia de las cartas y requerimientos emitidos, y servir de apoyo para el seguimiento de su notificación, de las contestaciones recibidas y de las incidencias. Según el manual de procedimiento, las marcas a consignar en estos listados son: 0-«emitido»; 1-«no notificado y reintentar»; 2-«no notificado y fin»; 3-«notificado y sin respuesta»; 4-«ingresa o presenta»; 5-«procedente y sigue»; 6-«procedente y fin»; y 7-«improcedente».

5.8 El envío de una carta-comunicación se considera una actuación previa al requerimiento formal, cuyo objeto es advertir al contribuyente del incumplimiento producido y darle la oportunidad de subsanarlo en un breve plazo adicional desde la finalización del plazo obligatorio de presentación. Por tal razón, estas actuaciones sólo se refieren a las obligaciones incumplidas en el propio trimestre de que se trate. Según el artículo 61 de la Ley General Tributaria, las declaraciones con ingreso presentadas como consecuencia de estas actuaciones no conllevarían la imposición de intereses de demora (si el retraso es inferior a doce meses) ni sanciones, sino sólo de un recargo. Estas cartas se envían sin acuse de recibo *.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

5.9 Los requerimientos, por su parte, se refieren a todas las obligaciones incumplidas, tanto en el propio trimestre de que se trate como en los demás transcurridos del ejercicio corriente y del ejercicio anterior (es decir, ocho trimestres como máximo). Se envían con acuse de recibo y su falta de atención debe llevar aparejada la apertura de procedimiento sancionador. Hay que tener en cuenta que no se tramita requerimiento a los contribuyentes a quienes se haya enviado una carta-comunicación en el mismo trimestre.

Comprobaciones y resultados

5.10 Se han observado por el Tribunal diferencias significativas entre el procedimiento teórico señalado en los puntos anteriores, que es el descrito en el manual de procedimiento de la AEAT, y el seguido en la práctica en las Oficinas visitadas. Así, en el caso de las cartas-comunicación, no se ha llevado a cabo el proceso de depuración previo a la emisión de las mismas, sino que se ha enviado directamente la totalidad de las incluidas en los tramos seleccionados (con la excepción de la Delegación de Valladolid, en la que no se enviaron todas las cartas pero tampoco se llevó a cabo la depuración previa). En el caso de las Administraciones de Madrid, las cartas fueron enviadas directamente desde la Delegación. La falta de depuración previa ha dado lugar, con relativa frecuencia, al envío improcedente de cartas, referidas a obligaciones que no estaban incumplidas (bien por haber sido presentadas las correspondientes autoliquidaciones o bien por no estar obligado el contribuyente), con las consiguientes e innecesarias molestias para éstos.

5.11 Por otro lado, la AEAT no tiene determinadas expresamente las atribuciones que corresponden a las diferentes unidades o funcionarios, relativas a la decisión final sobre las cartas y requerimientos concretos a enviar, o sobre los que no se van a emitir. Sólo hay una referencia genérica en el manual de procedimiento a las «oficinas de gestión». Dada la importancia de la cuestión, parece necesario establecer algún mecanismo formal de atribución y supervisión de estas decisiones. Esta necesidad se acentúa por el hecho de que, por lo general, la exclusión del proceso de un determinado número de contribuyentes no sólo responde a la tarea normal de depuración para evitar el envío de cartas y requerimientos improcedentes, sino que en la mayoría de los casos se tienen también en cuenta otras razones, como la carga de trabajo coyuntural de las oficinas o la disponibilidad de personal. De este modo, sobre el primer listado de incumplidores obtenido informáticamente se aplican nuevas selecciones o exclusiones por los funcionarios actuantes, sin que existan criterios objetivos establecidos previamente a tal efecto ni se expliciten ni supervisen los efectivamente aplicados.

5.12 Para realizar las comprobaciones previstas sobre la gestión de los requerimientos integrales se seleccionó la campaña correspondiente al primer trimestre de 1998. Los listados de trabajo y los de seguimiento facilitados en algunas de las unidades visitadas carecían totalmente de marcas o anotaciones, por lo que las comprobaciones sobre el seguimiento de los incumplimientos se hicieron, en estos casos, únicamente a partir de los datos de la BDP. Por otro lado, la primera comprobación a realizar consistía en el contraste de fiabilidad de los datos recogidos en el sistema INFO con respecto a los que figuran en los documentos de gestión. Sin embargo, dicha comprobación no fue posible con respecto a las cifras de incumplidores reflejadas en los INFOS, debido a que en ninguna de las unidades visitadas se facilitaron las estadísticas iniciales de presuntos incumplidores por tramos, ni se indicaron los criterios aplicados para la determinación inicial del número de contribuyentes a los que enviar carta o requerimiento. Por el contrario, se ha comprobado que los datos figurados en el sistema INFO, relativos al número de cartas y requerimientos emitidos, coincide, salvo alguna excepción de escasa relevancia, con la que figura en los listados de seguimiento.

5.13 En cada una de las Oficinas visitadas se examinó una muestra de cartas y requerimientos con la finalidad de comprobar la corrección de la gestión realizada. Dicha muestra se extrajo, como se ha señalado, de la campaña correspondiente al primer trimestre de 1998 (1T-98), excepto en la Delegación de Las Palmas, en donde no estaban disponibles los listados de dicha campaña, por lo que la muestra se refirió al 4T-98. En total, las muestras seleccionadas sumaron 229 cartas (referidas a 297 obligaciones) y 163 requerimientos (referidos a 345 obligaciones). Sobre estos documentos se han practicado las siguientes comprobaciones:

a) La procedencia de la emisión de la carta o del requerimiento: si el contribuyente estaba realmente obligado a la presentación de la autoliquidación en el periodo de referencia y si había incumplido dicha obligación.

b) El proceso de notificación de los requerimientos (en las cartas no es posible comprobar este extremo, al enviarse sin acuse de recibo).

c) La corrección de las marcas grabadas en la BDP, en función de las contestaciones a las cartas o requerimientos. En el caso de la marca «ingresa o presenta» se ha comprobado el justificante de la presentación y, en su caso, la correcta contabilización del ingreso.

d) El seguimiento posterior de la obligación: en el caso de las cartas, si las no atendidas fueron objeto de un requerimiento posterior, como exige el procedimiento establecido por la AEAT; y, en el caso de los requerimientos, las actuaciones posteriores sobre los no notificados y sobre los no atendidos (remisión a Inspección u otras).

e) La corrección en la tramitación de las sanciones, recargos o intereses de demora que resulten procedentes.

f) El análisis de los plazos de tramitación.

Además, sobre otra muestra de 92 requerimientos no emitidos, incluidos en los listados de trabajo pero no en los de seguimiento, se han comprobado las razones y la justificación de su exclusión en el trimestre de referencia, así como si las mismas obligaciones fueron objeto de requerimiento en un trimestre posterior. Esta comprobación no se pudo efectuar en la Delegación de Las Palmas por no haberse entregado el listado de trabajo. Los resultados de carácter general más significativos de las comprobaciones practicadas se reflejan en el cuadro 7 y se glosan en los puntos siguientes.

5.14 De las 229 cartas-comunicación enviadas que componen la muestra analizada, el 19 % lo fueron indebidamente, puesto que los contribuyentes no eran incumplidores de las obligaciones a que se referían. Lo mismo ocurrió en el 16 % de los 163 requerimientos enviados. Las causas de la improcedencia son:

a) En 34 cartas y en 17 requerimientos, se trataba de contribuyentes que habían presentado la obligación con anterioridad a la emisión de los mismos. En la mayor parte de los casos las autoliquidaciones habían sido presentadas, además, en plazo. El hecho de que estos supuestos aparecieran en los listados de incumplidores se debe, por lo general, a que la extracción de los mismos se realiza antes de terminarse por completo los procesos de grabación de las autoliquidaciones, aunque se han observado también algunos casos que corresponden a errores de grabación.

b) En diez cartas y nueve requerimientos se trataba de contribuyentes no obligados, que habían presentado la correspondiente declaración censal de baja de obligaciones con anterioridad a la emisión de aquéllos, dentro de los plazos establecidos. También en este colectivo su consideración como incumplidores deriva de demoras en la tramitación o en la grabación de los datos aportados por los contribuyentes.

5.15 El 29 % de los requerimientos de la muestra no fueron notificados. Únicamente se intentó la notificación por correo certificado, sin que conste en ningún caso otras actuaciones posteriores, tales como la visita de agente tributario o la notificación a través del Boletín Oficial.

5.16 Es significativo el porcentaje de cartas emitidas y no atendidas que no son objeto de requerimiento formal en trimestres posteriores (el 14 %). Se trata de obligaciones activas e incumplidas del 1T-98 respecto de las que no se había realizado, más de un año después (en algunos casos, más de dos), ninguna actuación tendente a exigir su cumplimiento. Similar falta de seguimiento sobre las obligaciones incumplidas se aprecia en todos los requerimientos no atendidos [11].

[11] Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones. No obstante, no se aceptan los casos alegados porque no justifican la ausencia de requerimientos a los contribuyentes respecto a trimestres incumplidos en los que sí estaban obligados.

Cuadro 7 - Resultados del examen de la muestra sobre la campaña de requerimientos integrales

A) Modo de cartas-comunicación

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
Actuación improcedente por haberse cumplido la obligación en plazo	229	30	13,10
Actuación improcedente por haberse cumplido la obligación antes del listado de trabajo	229	4	1,75
Actuación improcedente por haberse presentado la baja antes del listado de trabajo	229	10	4,37
Cartas no atendidas que no son objeto de requerimiento en trimestres posteriores	112	16	14,29
Casos marcados con "ingresa o presenta" sin datos de la autoliquidación en la BDP	60	3	5,00
Obligaciones incumplidas marcadas por error como "procedente y fin" o "improcedente"	30	2	6,67
Discrepancias entre los datos grabados en la BDP y la documentación aportada	229	9	3,93
No consta recargo o intereses de demora en presentación fuera de plazo	54	4	7,41

B) Modo de requerimientos

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
Actuación improcedente por haberse cumplido la obligación en plazo	163	13	7,98
Actuación improcedente por haberse cumplido la obligación antes del listado de trabajo	163	4	2,45
Actuación improcedente por haberse presentado la baja antes del listado de trabajo	163	9	5,52
Requerimientos no notificados sin actuaciones posteriores	163	47	28,83
Requerimientos no atendidos que no son reiterados en trimestres posteriores	46	46	100,00
Casos marcados con "ingresa o presenta" sin datos de la autoliquidación en la BDP	38	3	7,89
Obligaciones incumplidas marcadas por error como "procedente y fin" o "improcedente"	20	4	20,00
Discrepancias entre los datos grabados en la BDP y la documentación aportada	163	8	4,91
No consta recargo o intereses de demora en presentación fuera de plazo	91	22	24,18
Requerimientos no emitidos sin justificación suficiente	92	58	63,04
Requerimientos no emitidos sin justificación suficiente, sin requerimiento posterior	58	15	25,86

5.17 En seis casos (tres cartas y tres requerimientos) marcados con «ingresa o presenta», no constan en la BDP los datos de la correspondiente autoliquidación. Otros seis casos (dos cartas y cuatro requerimientos) con obligaciones activas e incumplidas figuraban marcados erróneamente como «procedente y fin» o «improcedente».

5.18 En el 4 % de las cartas y en el 5 % de los requerimientos se observaron errores en los datos grabados, que no se correspondían con la documentación aportada por el contribuyente.

5.19 En cuanto al procedimiento sancionador, los defectos más destacables han sido los siguientes:

a) Se han observado diferencias de actuación no justificadas entre las distintas Oficinas visitadas. En la Delegación de Madrid existen unas instrucciones provisionales que establecen la procedencia de imponer sanciones cuando se haya presentado fuera de plazo una declaración negativa sin requerimiento previo, en los casos en que el contribuyente hubiera sido reincidente en los incumplimientos. Este supuesto no está previsto en el resto de Delegaciones visitadas, que no han tramitado sanciones por dicha causa *.

b) En cuatro cartas sobre 54 supuestos (el 7 %) y en 22 requerimientos sobre 91 supuestos (el 24 %), no consta la liquidación de recargo o intereses de demora en casos de ingreso fuera de plazo de las obligaciones, ni tampoco la apertura de expediente sancionador.

5.20 Por otro lado, se han apreciado errores sistemáticos en la utilización de las marcas de seguimiento grabadas en la BDP. Así:

a) La marca «ingresa o presenta» figura en la BDP siempre que se ha grabado una autoliquidación correspondiente a la obligación requerida, independientemente de la fecha de presentación de la autoliquidación. Figuran, por tanto, en la BDP marcados como «ingresa o presenta» supuestos en los que las autoliquidaciones habían sido presentadas antes de la emisión de la carta o requerimiento, incluso en muchos casos dentro del plazo legal. Estos casos deberían haberse considerado como «improcedentes».

b) También se graba frecuentemente en la BDP la marca «procedente y fin» a supuestos en los que el contribuyente no estaba obligado en el periodo de referencia, habiendo presentado con anterioridad la correspondiente declaración censal de baja o modificación. Como en el supuesto anterior, estos casos deberían haberse considerado como «improcedentes».

c) Se ha observado igualmente en la BDP que, con frecuencia, casos idénticos aparecían señalados indistintamente con la marca «procedente y fin» o «improcedente».

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

5.21 Por lo que refiere a los plazos de tramitación, se ha observado que, en los elementos de la muestra antes señalada, transcurrieron los siguientes tiempos medios más significativos:

a) Desde el fin del plazo de presentación de las autoliquidaciones en voluntaria hasta la emisión de las cartas-comunicación: 51 días naturales.

b) Desde el fin del plazo de presentación de las autoliquidaciones en voluntaria hasta la emisión de los requerimientos: 197 días naturales. A dicho plazo se suman otros 29 días naturales transcurridos como media en la notificación de dicho trámite.

c) Desde el fin del plazo de presentación de las autoliquidaciones en voluntaria hasta la emisión de los requerimientos subsiguientes a cartas no atendidas: 221 días naturales.

5.22 Por último, en relación con la comprobación de los requerimientos no emitidos, cabe destacar los siguientes resultados:

a) En el 37 % de la muestra el Tribunal considera que está suficientemente justificada la no emisión del requerimiento. Estos casos corresponden, en su mayoría, a supuestos en los que el contribuyente o bien no estaba obligado, o bien ya había presentado la correspondiente autoliquidación. En muchos de estos supuestos las autoliquidaciones o las declaraciones de baja habían sido presentadas en plazo o en fecha muy anterior a la emisión del listado de trabajo, por lo que los contribuyentes no deberían haber figurado en este listado como incumplidores. En varios casos se les había enviado previamente una carta-comunicación, y en otros se llegó a emitir el requerimiento en campañas posteriores. Hay también algunos supuestos que corresponden a solicitudes de aplazamiento, presentadas también, por lo general, dentro del plazo de presentación en voluntaria. Todo ello pone de relieve la existencia de deficiencias importantes, tanto en la fase de determinación de los presuntos incumplidores como en el seguimiento posterior de las campañas.

b) En el 63 % de la muestra no hay criterios objetivos que justifiquen la decisión de no emitir los requerimientos. Si bien la mayor parte de estos casos fueron objeto de requerimiento por las mismas obligaciones en trimestres posteriores, hay un 26 % de ellos que no fueron requeridos en ninguna campaña posterior por dichas obligaciones. Algunas de las unidades visitadas han aportado explicaciones sobre el motivo de la exclusión que no pueden considerarse válidas. Así, en algunos casos se indica que no se emitió el requerimiento porque el contribuyente regularizó su situación en la declaración anual, cuando las fechas de depuración del listado del que se ha extraído la muestra, correspondiente a la campaña del 1T-98, son muy anteriores a la presentación de dicha declaración. En otra Oficina se indica que se excluyeron a los contribuyentes que tenían un solo incumplimiento, con el fin de limitar el número de requerimientos emitidos, aunque entre los emitidos hay varios casos en esta misma circunstancia. Otro criterio de exclusión utilizado en algún caso consistió en no emitir los requerimientos referidos a obligaciones en baja con fecha anterior a la depuración, aunque activas en los periodos requeridos. En estos casos se ha observado que el criterio no se aplica de igual modo en todas las campañas ni para todos los contribuyentes, puesto que sólo algunos de ellos tienen requerimiento emitido en campañas posteriores.

B. Requerimientos a contribuyentes de especial seguimiento

Descripción del procedimiento

5.23 Este procedimiento está dirigido al control específico de las obligaciones periódicas a cumplir por un colectivo particular de contribuyentes, a los que se considera necesario dedicar una especial atención, bien por su importancia económica (volumen de ingresos u operaciones y número de empleados) o bien por otras características (sectores de riesgo, renunciantes a módulos, etc.). Las obligaciones que se incluyen en este procedimiento son las mismas que las que son objeto de los requerimientos integrales (modelos 110, 130 y 300). El procedimiento se caracteriza por las siguientes notas:

a) Se pretende un seguimiento permanente e inmediato sobre cada una de estas obligaciones. Cada incumplimiento debe ser objeto de requerimiento, de modo que no se acumulen incumplimientos de distintos trimestres.

b) Las actuaciones deben finalizar siempre, bien con la atención del requerimiento o bien con su remisión a las unidades de inspección.

c) Se incluyen en este control tanto los incumplimientos absolutos (falta de presentación) como los relativos (diferencia significativa entre los ingresos efectuados y los esperados, en función del nivel de referencia estimado).

5.24 El manual de procedimiento de la AEAT establece que, para que el procedimiento resulte operativo, el número de contribuyentes que en cada Delegación se integren en el colectivo de especial seguimiento debe oscilar entre el 3 % y el 15 % de los del grupo 3º (compuesto por empresarios y profesionales en régimen de estimación directa y personas jurídicas con volumen de ingresos inferior a mil millones de pesetas). Cada Delegación determina por su cuenta el número y los contribuyentes concretos que considere de especial seguimiento, si bien la aplicación informática identifica y clasifica determinados grupos de contribuyentes, en función de los parámetros antes indicados, con la finalidad de facilitar la citada decisión.

5.25 El desarrollo del proceso es muy similar al de los requerimientos integrales: se hace una sola extracción de presuntos incumplidores y se genera primero la estadística para la emisión de cartas-comunicación, con los incumplidores a los que se va a requerir por el trimestre objeto de extracción, y después, la estadística para la emisión de requerimientos con los contribuyentes con obligaciones incumplidas en el trimestre y en alguno anterior (circunstancia que resulta inconsistente con la finalidad y descripción del procedimiento reseñadas en el propio manual y transcritas en el punto 5.23 de este Informe) [12]. A continuación se generan los listados de trabajo, sobre los que se realizarán las correspondientes tareas de depuración, y los listados de seguimiento, con las cartas y requerimientos emitidos. El procedimiento prevé la posibilidad de que las oficinas de gestión sustituyan las cartas-comunicación por llamadas telefónicas a los obligados. Según indica el manual de procedimiento, las llamadas que no reciban una atención suficiente se incluirán entre los requerimientos del mismo trimestre. Las marcas de contestación son también muy similares a las de los requerimientos integrales.

Comprobaciones y resultados

5.26 A diferencia de lo que ocurría en el procedimiento de requerimientos integrales, en el de especial seguimiento las Oficinas visitadas realizaron, con carácter general, una depuración previa de los listados de trabajo para comunicación. Como consecuencia de ello, el porcentaje de errores observado en las comunicaciones emitidas (actuaciones sobre contribuyentes no obligados) es mucho menor que en el procedimiento de requerimientos integrales. Algunos de los criterios para la depuración fueron establecidos por las correspondientes Delegaciones, lo que implica una mayor objetividad que si se dejan a la discrecionalidad de cada oficina de gestión. Sin embargo, uno de estos criterios (la no emisión, salvo excepciones, de cartas a incumplidores relativos sólo del modelo 300) pudo haberse aplicado con más eficiencia antes de la emisión de los listados de trabajo, ahorrando así esfuerzo y errores.

5.27 Para la fiscalización de este procedimiento, el Tribunal analizó una muestra de 126 comunicaciones emitidas (cartas y llamadas), que afectaba a 154 obligaciones, y otra de 78 requerimientos emitidos (relativos a 186 obligaciones). Por otro lado, se examinó también otra muestra de 51 cartas y 68 requerimientos, no emitidos, con el fin de comprobar las causas y la justificación de dicha exclusión. Esta última com-

[12] No se acepta la alegación porque, aun cuando pueda existir algún supuesto como el alegado que no sea inconsistente con la finalidad del procedimiento, en general se puede mantener que éste no debe permitir requerimientos por obligaciones incumplidas en trimestres anteriores.

probación no pudo realizarse en las Delegaciones de Las Palmas y Valladolid por no haberse facilitado los listados de trabajo, ni en la Administración de Moratalaz, por entregarse después de finalizados los trabajos de fiscalización. Todas las muestras se refieren a la campaña 1T-98. Como en el caso de los requerimientos integrales, tampoco han sido facilitadas con carácter general las estadísticas utilizadas para la selección inicial de los contribuyentes.

5.28 Las comprobaciones realizadas sobre las muestras citadas en el punto anterior han sido las mismas que las expuestas en el punto 5.13 para la de requerimientos integrales (en lo que corresponde a las características compartidas con este procedimiento) y, además, algunas específicas del sistema de requerimientos a contribuyentes de especial seguimiento. Entre éstas, cabe destacar:

a) Si realmente existe un seguimiento inmediato de la obligación, lo que significa que cada incumplimiento se requiere y que, por tanto, no se acumulan en un requerimiento varios incumplimientos.

b) En el caso de incumplimientos relativos, si el nivel de referencia utilizado fue el indicado en el manual y si se trataba de incumplimientos superiores al porcentaje y al importe determinados en las instrucciones de la AEAT como mínimos para requerir.

c) De manera especial, se comprobó la culminación del procedimiento, al ser la característica principal del mismo la remisión de los expedientes a las unidades de inspección cuando no sean adecuadamente atendidos.

5.29 Los principales resultados obtenidos de la práctica de dichas comprobaciones se reflejan en el cuadro 8, de los que cabe destacar los siguientes:

a) Según se deduce de la documentación examinada, así como de la propia mecánica del procedimiento establecido, no se cumplen las finalidades principales de este proceso: la inmediatez y la mayor intensidad en las actuaciones. En primer lugar, no se controlan (mediante llamada, carta o requerimiento) todos los incumplimientos en cada trimestre. Además, en el 44 % de los casos en que las cartas o llamadas telefónicas no fueron atendidas, no se emitió el consiguiente requerimiento y, en los casos en que sí se hizo, no lo fueron en la misma campaña, por lo que no se evita la acumulación de incumplimientos. Por último, el 67 % de los requerimientos notificados y no atendidos quedaron sin ningún seguimiento posterior y sin ultimarse las actuaciones con la remisión de los casos a inspección, en contra de lo previsto en el manual. De las oficinas visitadas, sólo la de Leganés ha remitido a inspección todos los supuestos en que resultaba procedente. Además, en el 43 % de los casos de requerimientos notificados y no atendidos, no se ha procedido a la apertura del pertinente expediente sancionador.

Cuadro 8 – Resultados del examen de la muestra sobre la campaña de especial seguimiento

A) Modo de comunicación (cartas-aviso y llamadas telefónicas)

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
Actuación improcedente por haberse cumplido la obligación o no estar obligado	126	3	2,38
Emisión de carta fuera de los criterios marcados por las Delegaciones	126	13	10,32
Cartas o llamadas no atendidas sin emitir posterior requerimiento	48	21	43,75
Se aceptan explicaciones del obligado sin documentación o información adicional	67	38	56,72
Cartas no emitidas sin justificación suficiente	92	58	63,04
Errores de grabación en la BDP	126	7	5,56

B) Modo de requerimientos

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
Actuación improcedente por haberse cumplido la obligación o no estar obligado	78	1	1,28
Emisión de requerimiento fuera de los criterios marcados por las Delegaciones	78	11	14,10
Requerimientos notificados no atendidos sin seguimiento ni envío a inspección	15	10	66,67
Requerimientos notificados no atendidos sin apertura de expediente sancionador	14	6	42,86
Requerimientos no notificados sin actuaciones posteriores	78	8	10,26
Se aceptan explicaciones del obligado sin documentación o información adicional	54	41	75,93
Requerimientos no emitidos sin justificación suficiente	68	22	32,35
Errores de grabación en la BDP	78	2	2,56

b) El porcentaje de requerimientos no notificados fue del 10 % de la muestra. En ninguno de estos casos constan actuaciones posteriores (diligencia de agente tributario, notificación a través del Boletín Oficial, etc.).

c) En el 57 % de las cartas y en el 76 % [13] de los requerimientos por incumplimientos marcados como «procedente y fin» o «improcedente» se dan por buenas las explicaciones del contribuyente sin aportación de documentación o información adicional a la que ya poseía la AEAT. Todos ellos, menos uno, son incumplimientos relativos.

d) Es relativamente frecuente la emisión de cartas o requerimientos (el 10 % y el 14 %, respectivamente) en supuestos no incluidos en los criterios marcados por las respectivas Delegaciones. Así, se emitieron cartas a incumplidores relativos únicamente por el modelo 300, sin que conste la autorización expresa del Administrador que exigen las diferentes Instrucciones elaboradas por las Delegaciones. También, en algún caso, la diferencia entre el ingreso realizado y el esperado era menor de la exigida por el manual para la emisión del requerimiento.

5.30 Se ha analizado también por el Tribunal, en cuatro de las Oficinas visitadas (tres Administraciones y una Delegación), el nivel de referencia utilizado en el caso de los incumplimientos relativos. Como principales resultados de dicho análisis cabe destacar:

a) Se ha utilizado en todos los casos el nivel de referencia histórico (media aritmética de las autoliquidaciones del año anterior), que es el aplicable según el manual y las instrucciones particulares de las Delegaciones, pese a la poca utilidad que la propia AEAT reconoce a este nivel, al estar basado únicamente en la voluntad del declarante.

b) Los importes que figuran en los listados no se corresponden nunca con el nivel de referencia histórico. Salvo algunas excepciones, coincide con el nivel de referencia objetivo que figura en la BDP. Parece, por tanto, que en el momento de emitir los listados se considera un nivel (el objetivo) y en los trámites posteriores otro distinto (el histórico) [14].

c) En ninguna de las tres Administraciones objeto de este análisis hay ingresos posteriores a la emisión de cartas o requerimientos en el caso de los incumplidores relativos incluidos en las muestras. Sin embargo, salvo muy pocas excepciones (remitidas a la Inspección), se da por terminado el procedimiento con las explicaciones aportadas por los contribuyentes, pese a que el ingreso realizado (siempre anterior a la carta o requerimiento) está muy por debajo del esperado según el nivel de referencia de los listados (el porcentaje de ingreso oscila entre el 22 % y el 30 %). Puede deducirse de ello la escasa fiabilidad que otorgan las propias Oficinas de gestión al nivel de referencia.

5.31 Parece manifiesto que, en el caso de presuntos incumplimientos relativos del modelo 300, este procedimiento no resulta adecuado, puesto que la AEAT no dispone de datos suficientes para presumir que los ingresos realizados son inferiores a los que debieron producirse, salvo la comparación con anteriores autoliquidaciones, criterio éste que no parece de suficiente entidad como para emitir un requerimiento. A falta de datos comprobados, en caso de sospecha de incumplimiento sería más adecuada la vía de la inspección, en lugar de emitir requerimientos masivos.

5.32 En cuanto a los plazos medios de tramitación, deducidos de la muestra examinada, los datos más significativos son los siguientes:

a) Desde el fin del plazo de presentación de las obligaciones en voluntaria hasta la emisión de las cartas-comunicación transcurre una media de 118 días naturales, plazo excesivamente dilatado para tratarse de un grupo de contribuyentes especialmente cualificado.

b) Desde el fin del plazo de presentación de las obligaciones en voluntaria hasta la emisión de los requerimientos transcurren 183 días.

c) En el caso de cartas-comunicación no atendidas, la emisión del requerimiento se demora hasta 304 días desde el fin del plazo de presentación de las obligaciones incumplidas.

5.33 Por lo que se refiere a las comunicaciones y requerimientos no emitidos, el Tribunal considera que, en el 53 % de las cartas y en el 68 % de los requerimientos, dicha actuación está suficientemente justificada. En su mayor parte son incumplidores relativos del modelo 300 respecto de los que, como se ha señalado, no debían emitirse comunicaciones o requerimientos según las instrucciones de las Delegaciones. En el caso de las cartas, un porcentaje también importante responde a la decisión de enviar directamente el requerimiento. En cuanto al resto de los casos, en los que se estima por el Tribunal que no hay una justificación razonable y objetiva para la no emisión, las razones esgrimidas por las Administraciones son de variada índole: la exclusión genérica de los contribuyentes profesionales en la campaña de referencia, pese a que existen otros casos similares con requerimiento emitido; encontrarse de baja la obligación en el momento del requerimiento; encontrarse en «plena campaña de renta»; estimar que no iba a poder realizarse un seguimiento completo de los requerimientos; o, finalmente, en un pequeño número de casos, no se ha aportado explicación alguna. Tal variedad de razones pone de manifiesto que no existen tampoco en este procedimiento, como en el de los requerimientos integrales, criterios objetivos, claros y homogéneos para todas las Oficinas a la hora de hacer la selección definitiva de los contribuyentes a requerir.

C. Incumplimientos de pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades

Descripción del procedimiento

5.34 Este procedimiento se dirige al control del pago fraccionado que deben realizar (en los primeros veinte días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre) los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, con el carácter de pago a cuenta de la liquidación correspondiente al periodo impositivo pertinente (modelo 202). La base para calcular los pagos fraccionados es la cuota íntegra del último periodo impositivo declarado. A dicha base se aplica el porcentaje que se establezca en la Ley de Presupuestos Generales del Estado. No es aplicable dicho procedimiento a los sujetos pasivos que opten por la posibilidad prevista en el artículo 38.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (cálculo del pago fraccionado sobre la base imponible del periodo de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural). Dicha opción debe ser ejercida en la correspondiente declaración censal presentada en los plazos que dicha norma establece.

5.35 Al igual que en el caso de los requerimientos a contribuyentes de especial seguimiento, también en este procedimiento se tiene en cuenta, además de la falta de presentación, el ingreso por cuantía inferior a la esperada. Hay, sin embargo, una diferencia funda-

[13] Se acepta la alegación en uno de los cuatro casos citados de explicaciones del contribuyente aceptadas sin documentación adicional y se corrige el cuadro 8.

[14] No se acepta la alegación porque no explica la coincidencia general de los importes que figuran en los listados con el nivel de referencia objetivo.

mental en este procedimiento del modelo 202: el importe esperado es el legalmente establecido, y por lo tanto siempre es cierto (al contrario que en aquél, que es estimado). Como consecuencia, el procedimiento del modelo 202 tiene por objeto la práctica directa por la AEAT de una liquidación provisional por el importe dejado de ingresar y no sólo la compulsión sobre el contribuyente para que éste subsane el incumplimiento. Dichas liquidaciones deben ir precedidas del obligatorio trámite de audiencia (artículo 123.3 de la LGT). El procedimiento establecido prevé también la posibilidad de enviar una carta-aviso previa al trámite de audiencia. El objetivo de la carta es informar al contribuyente de la obligación de presentar el modelo 202 o, cuando conste la presentación, que el ingreso realizado es inferior al esperado. Pueden realizarse tres campañas anuales (denominadas 1.er pago, 2.º pago y 3.er pago), sin que en ningún caso la finalización de las campañas pueda coincidir con la correspondiente declaración anual.

5.36 En síntesis, el procedimiento se desarrolla a través de las siguientes fases:

a) Determinación, mediante cruce informático, del colectivo de presuntos incumplidores. Se obtiene la «estadística de presuntos destinatarios de la liquidación provisional», sobre la cual el Delegado determina los tramos o parte de los mismos a los que tramitar la liquidación provisional, así como a los que se enviará, con carácter previo, la carta-aviso.

b) Obtención del listado de trabajo y, tras la realización sobre el mismo de las tareas de depuración previa, del listado »liquidaciones provisionales-trámite de audiencia» y de las cartas correspondientes. Este último listado sirve para el seguimiento de dicho trámite.

c) Proceso de notificación, mediante correo certificado, del trámite de audiencia (se concede un plazo de quince días para presentar las alegaciones, documentos y justificantes que se estimen oportunos). En el caso de no notificación de la carta, debe intentarse de nuevo a través de agente tributario. El seguimiento se realiza, al igual que en los demás procedimientos, a través de marcas relativas a las incidencias del proceso y a las contestaciones recibidas.

d) Finalizado el trámite de audiencia, se obtiene el «listado de liquidaciones provisionales» y se procede a la emisión y notificación de las mismas, por el sistema antes citado. En la misma comunicación se notifica también la apertura de expediente sancionador, de acuerdo con lo establecido en los artículos 77 y 79 de la LGT.

Comprobaciones y resultados

5.37 Se ha examinado una muestra de 171 expedientes relativos a este procedimiento, de los cuales 137 se habían iniciado con una carta-aviso y 34 con un trámite de audiencia. Otros cuatro expedientes seleccionados no pudieron ser examinados, por falta de documentación esencial o porque no se realizaron actuaciones. Por lo general se emite previamente la carta-aviso cuando el incumplimiento es absoluto, mientras que se inicia el procedimiento directamente con la liquidación provisional en los casos de incumplimientos relativos.

5.38 La selección, a partir del listado inicial de presuntos incumplidores, de las entidades a las que enviar carta o trámite de audiencia responde a diferentes criterios en las Delegaciones visitadas. Se ha comprobado por el Tribunal que todas las cartas emitidas se dirigen a entidades que cumplen los respectivos criterios. Sin embargo, también se ha observado que en varios casos se ha excluido del envío de cartas a entidades que cumplen también dichos criterios, sin que conste justificación al respecto. Igualmente, como sucede también en el resto de los procedimientos, en la fase de depuración del listado de incumplidores se adoptan decisiones sobre las que no consta justificación alguna.

5.39 En relación con la tramitación específica de los expedientes concretos, se han examinado las siguientes cuestiones:

a) La procedencia de las cartas-aviso, trámites de audiencia y liquidaciones emitidas, comprobando que el sujeto pasivo esté realmente obligado y no haya presentado con anterioridad a la emisión de cada trámite la autoliquidación correspondiente. Por otra parte, se ha comprobado si el sujeto pasivo al que se envía la carta se encuentra incluido dentro de los criterios fijados, en su caso, por las Delegaciones para ser seleccionados de entre el colectivo inicial de incumplidores.

b) El procedimiento de notificación de cada uno de los sucesivos trámites.

c) La adecuación de las marcas grabadas a las respuestas de los contribuyentes.

d) La justificación de los trámites anulados, en los casos en que se interrumpe el procedimiento antes de llegar a la liquidación provisional, y la autorización de dicha anulación por el funcionario competente.

e) La corrección de la tramitación y liquidación de sanciones, recargos e intereses de demora.

f) La corrección en la tramitación de las actuaciones correspondientes a la recaudación ejecutiva, cuando la deuda no había sido ingresada en voluntaria.

g) La contabilización de las operaciones derivadas de la gestión del incumplimiento y, en su caso, de la cancelación de la deuda.

5.40 Los principales resultados obtenidos se detallan en el cuadro 9, destacando los siguientes:

a) Era improcedente el envío de la carta-aviso o trámite de audiencia en el 4 % y en el 7 % de los casos, respectivamente. En algunos casos se trataba de contribuyentes no obligados, bien por haber optado por el sistema del artículo 38.3 de la Ley del IS, bien por tratarse de sociedades en régimen de transparencia fiscal, o bien por otras causas. En otros casos fue la demora en la grabación de las correspondientes declaraciones censales lo que motivó la indebida consideración del contribuyente como incumplidor. Por último, otros casos respondían a contribuyentes obligados que habían presentado en plazo y por el importe correcto su autoliquidación. Ello hace presumir deficiencias en el proceso de selección informática del colectivo de presuntos incumplidores y en las posteriores depuraciones*.

b) En el 15 % de las cartas de trámite de audiencia emitidas no consta su notificación. En otros tres casos no consta la notificación de la liquidación provisional. En ninguno de estos casos hubo intento de notificación por agente tributario o a través del Boletín Oficial. La falta de notificación de las liquidaciones resulta aún más injustificable, puesto que se envían a contribuyentes a los que previamente se ha notificado el trámite de audiencia.

Cuadro 9.– Resultados del examen de la muestra sobre pagos a cuenta del I. Sociedades

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
Carta-aviso improcedente por haberse cumplido la obligación o no estar obligado	137	5	3,65
Trámite audiencia improcedente por haberse cumplido la obligación o no estar obligado	127	9	7,09
Liquidación provisional improcedente	61	2	3,28
Carta-aviso no atendida y no emisión posterior de trámite de audiencia sin justificación	132	8	6,06
Trámite de audiencia no notificado sin actuaciones posteriores	122	18	14,75
Liquidación provisional no notificada sin actuaciones posteriores	61	3	4,92
Alegaciones aceptadas sin que conste autorización Jefe de la Dependencia	25	3	12,00
Trámite de audiencia no atendido sin emisión posterior de liquidación provisional	25	1	4,00
No consta recargo, sanción o intereses de demora, siendo procedente	171	1	0,58
Errores de grabación en la BDP	171	14	8,19

c) En el 12 % de los casos en los que se estimaron las alegaciones presentadas por los contribuyentes como contestación al trámite de audiencia, no consta la autorización del Jefe de la Dependencia de gestión, que exige el manual de procedimiento como requisito para la anulación del citado trámite.

d) En el 6 % de los casos en los que no consta contestación a las cartas-aviso, no se emitió a continuación el trámite de audiencia, sin que se haya aportado explicación al respecto. Por otro lado, en tres expedientes, en los que el contribuyente no respondió al trámite de audiencia, no se envió la consiguiente liquidación provisional, sin que conste explicación ni justificación alguna para interrumpir las actuaciones.

e) [15]

f) En algunos casos (el 8 %) no se ha grabado en la BDP toda la información esencial que contienen los expedientes. Por ejemplo, en la Administración de las Palmas no se grabó alguna fecha de notificación del trámite de audiencia, imposibilitándose de este modo la emisión de la liquidación provisional. Se han observado también algunas incongruencias entre las marcas grabadas en la BDP y las que corresponderían según la documentación aportada. Por ejemplo, en la BDP figura en algunos expedientes, como marca de respuesta al trámite de audiencia, «se persona y no se emite liquidación provisional» y, sin embargo, no hay constancia siquiera de la notificación de la carta.

g) Por último, hay que señalar que, debido al carácter masivo de determinados trámites del procedimiento de apremio, no se ha facilitado alguna documentación que se solicitó individualizadamente (providencias de apremio, básicamente). En estos casos sólo se aportaron pantallas de la BDP, por lo que no se ha podido comprobar la regularidad del proceso.

5.41 Por lo que se refiere a los tiempos medios de tramitación de este procedimiento, deducidos de la muestra examinada, los más relevantes son:

a) Desde el fin del plazo de presentación en voluntaria de las obligaciones hasta el inicio de las actuaciones: 138 días naturales.

b) Desde la notificación del trámite de audiencia hasta el envío de la liquidación provisional: 65 días naturales.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

[15] Se aceptan las alegaciones en siete de los ocho casos citados de no constancia de recargo, sanción o intereses de demora, suprimiéndose el texto del apartado e), y se modifica el cuadro 9.

D. Requerimientos a contribuyentes en régimen de módulos

Descripción del procedimiento

5.42 Este procedimiento se dirige al control de las obligaciones periódicas consistentes en pagos fraccionados del IRPF y declaraciones trimestrales de IVA a cumplir por los contribuyentes a los que resulta de aplicación el régimen de estimación objetiva y el régimen simplificado respectivamente (modelos 131 y 310). Dichos regímenes son aplicables a los sujetos pasivos que reúnan las condiciones previstas en las normas reguladoras de ambos impuestos, salvo que renuncien a ello. La Ley 66/1997 y sus normas de desarrollo (Real Decreto 37/1998 y Orden de 13 de febrero de 1998) eliminaron la anterior posibilidad de que existieran actividades que, tributando por el régimen simplificado de IVA, no tributaran en régimen de estimación objetiva en el IRPF*.

5.43 De acuerdo con lo establecido en las normas de organización de la AEAT, en todas sus Delegaciones y Administraciones debe existir una Unidad de módulos, encargada del control de las obligaciones tributarias a cumplir por los contribuyentes sujetos a dicho régimen. Dichas unidades ejercen competencias tanto de gestión como de inspección respecto de los citados contribuyentes. En el ámbito de la gestión, una de sus principales atribuciones consiste en la realización de visitas a los locales en los que se ejerce la actividad económica correspondiente para la comprobación de los parámetros que soportan la determinación de la base imponible. El manual de procedimiento de la AEAT establece, con carácter general, que dichas visitas se realicen con carácter bienal, es decir, que cada año sea visitado el 50 % de las actividades incluidas en el censo de módulos; aunque, mediante instrucciones de los Servicios Centrales, dicho porcentaje se redujo en 1998 hasta el 20 %, para los no obligados a presentar declaración de IVA, y el 40 % para el resto (porcentajes que, sin embargo, tampoco se han alcanzado en los años examinados, según la documentación proporcionada).

5.44 Según el procedimiento establecido en el manual correspondiente de la AEAT, se enviará una carta-aviso a los presuntos incumplidores que se hayan incorporado al censo en el ejercicio y de los que además no se disponga de datos comprobados. Del resto, si no se ha realizado la toma de parámetros, las Unidades de módulos controlarán los incumplimientos mediante actas de inspección; y en caso de disponer de parámetros comprobados, se emitirá una liquidación provisional, previo el correspondiente trámite de audiencia, limitada a los incumplimientos posteriores a la visita de comprobación. Este último sistema es aplicable tanto a los incumplimientos absolutos (falta de presentación de autoliquidación) como relativos (ingresos realizados por debajo del nivel esperado). A partir del ejercicio de 1998, inclusive, el procedimiento de emisión de liquidación provisional dejó de ser aplicable a los presuntos incumplimientos de IVA, que se regularizarán únicamente mediante actas de inspección (acumulándose a este proceso, si fuese el caso, los incumplimientos del modelo 131-IRPF)*.

5.45 Los procesos de extracción de los colectivos de presuntos incumplidores, para el envío de cartas-aviso y de liquidaciones provisionales, son similares a los del resto de los procedimientos examinados: cruce informático de las autoliquidaciones presentadas con las obligaciones y los niveles de referencia que constan en la BDP, estadísticas por tramos, selección, listados de trabajo, depuración y listados de seguimiento.

Comprobaciones y resultados

5.46 Se han observado diferencias en la manera de actuar de las Oficinas visitadas. Así, en Valladolid se emitieron en el primer trimestre de 1998 cartas-aviso, pero no hubo seguimiento alguno de las mismas, y no se realizaron prácticamente liquidaciones provisionales. En Granada se emitió un número muy reducido de cartas-aviso en el ejercicio y sólo se realizaron trámites de audiencia y liquidaciones provisionales en el último trimestre, llevándose a cabo fundamentalmente el control de los incumplimientos mediante actuaciones de inspección. La Delegación de Las Palmas sólo emitió cartas-aviso en el último trimestre del ejercicio. En las cuatro Administraciones de Madrid sólo se emitieron cartas en relación con el primer trimestre**.

5.47 Para la realización de las comprobaciones documentales, el Tribunal examinó una muestra de 113 actuaciones de gestión del ejercicio de 1998 (45 cartas-aviso, 43 trámites de audiencia y 25 liquidaciones). Dicha muestra no contempla ninguna actuación de las Delegaciones de Valladolid y Granada, por las razones expuestas en el punto anterior. Las muestras de cartas-aviso y trámites de audiencia corresponden a contribuyentes distintos, en tanto que las liquidaciones provisionales examinadas corresponden a las actuaciones de trámite de audiencia integrantes también de la muestra. Por otra parte, se han examinado 44 supuestos de incumplimientos incluidos en las relaciones iniciales, que no fueron seleccionados para la realización de actuaciones de control, así como 24 actas de inspección.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

** Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones. No obstante, no se acepta la alegación respecto a la ausencia de seguimiento de las cartas-aviso en la Delegación Especial de Valladolid porque no se considera que tenga tal carácter la mera grabación de las contestaciones recibidas. Por otra parte, el número tan reducido de liquidaciones provisionales realizadas en la oficina de Valladolid (13) y de cartas-aviso emitidas en la de Granada (362), según datos de las alegaciones, hace que se puedan considerar como actuaciones testimoniales.

5.48 Las comprobaciones realizadas sobre la tramitación del proceso han sido las mismas que las indicadas en el punto 5.39 (relativo al modelo 202). Sobre una parte de la muestra se ha comprobado además que los parámetros utilizados en el cálculo de las liquidaciones se correspondían con los comprobados según las correspondientes diligencias, y que el propio cálculo fuese correcto de acuerdo con los mencionados parámetros y las normas aplicables*.

5.49 Los defectos más relevantes observados en la gestión de este procedimiento se reflejan en el cuadro 10, destacándose seguidamente algunos de ellos:

a) El 27 % de las cartas-aviso tramitadas resultaban improcedentes, por haberse enviado a contribuyentes no obligados (contribuyentes que no tributan en módulos, con actividades excluidas, que han renunciado a dicho régimen o, en dos casos, que habían presentado la autoliquidación en plazo).

b) En el 78 % de las cartas-aviso enviadas y no atendidas, no consta ningún seguimiento posterior de la obligación.

Cuadro 10.– Resultados del examen de la muestra sobre contribuyentes en módulos

Deficiencia observada	Nº de elementos		%
	Examinados	Defect.	
Carta-aviso improcedente por no estar obligado	45	12	26,67
Carta-aviso improcedente por haberse cumplido la obligación en plazo	34	2	5,88
Carta-aviso no atendida y no emisión posterior de trámite de audiencia sin justificación	32	25	78,13
Trámite audiencia improcedente por haberse cumplido la obligación en plazo	43	1	2,33
Trámite de audiencia no notificado sin actuaciones posteriores	42	4	9,52
Trámite de audiencia no atendido sin emisión posterior de liquidación provisional	15	1	6,67
Liquidación no emitida sin que conste autorización Jefe de la Dependencia	10	2	20,00
Liquidación provisional no notificada sin actuaciones posteriores	25	1	4,00
No consta recargo, sanción o intereses de demora, siendo procedente	6	1	16,67
Errores de grabación en la BDP	42	1	2,38

c) No se han notificado cuatro de las 42 cartas de trámites de audiencia (el 10 %), sin que conste ningún intento posterior de notificación por agente tributario o por Boletín Oficial. Tampoco constan dichas actuaciones en una liquidación provisional no notificada.

d) En dos de los diez casos en que se aceptaron las alegaciones del contribuyente en la fase de trámite de audiencia, se omite la autorización del Jefe de la Unidad para la no emisión de la liquidación provisional.

e) En un caso, en el que no fue atendido el trámite de audiencia, no se emitió después la liquidación provisional, sin que conste razón que lo justifique. En otro caso, no consta el pertinente recargo por la presentación de la obligación fuera del plazo establecido.

5.50 Los principales plazos de la gestión del procedimiento analizado, según se deduce del análisis de los expedientes de la muestra, son:

a) Las visitas para la toma de parámetros tuvieron lugar entre junio y octubre, debido a las modificaciones normativas señaladas en el punto 5.42.

b) Desde la toma de parámetros hasta la emisión del trámite de audiencia transcurre un tiempo medio de 140 días naturales[16].

c) Desde la finalización del plazo del trámite de audiencia hasta la emisión de la liquidación transcurren 30 días de media.

d) Desde la emisión de la liquidación hasta la apertura del expediente de sanción transcurre un periodo medio de 78 días.

5.51 Por lo que se refiere al examen de la muestra de cartas no enviadas (figuran en las relaciones iniciales como pendientes), se ha comprobado que en el 30 % de los casos no estaba justificada la exclusión de actuaciones de control sobre dichos presuntos incum-

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

[16] No se acepta la alegación porque las comprobaciones realizadas se han referido a incumplimientos del mismo periodo (primer trimestre de 1998).

plidores[17]. En el resto se justifica correctamente dicha exclusión, por haberse iniciado actuaciones inspectoras o por no tratarse de incumplimientos.

5.52 Se ha examinado también una muestra de las actas de inspección incoadas en relación con los incumplimientos de obligaciones tributarias en el ejercicio de 1998. Esta muestra no contempla actuaciones de la Administración de Salamanca ni de la Delegación de Valladolid, dado que en ninguna de ellas se incoaron actas de módulos en dicho periodo. En la primera de estas Oficinas no existía Unidad de módulos, ni en el ejercicio fiscalizado ni durante la realización de los trabajos de campo; ni se utilizaron, como permiten las normas de organización de la Agencia, medios de otras Oficinas.

5.53 El número de actas examinadas es de 24, relativas tanto a pagos fraccionados de IRPF (modelo 131) como a IVA (modelos 310/311). Las comprobaciones practicadas han sido: a) que su forma y contenido responde a lo establecido en la LGT y el RGIT; b) la justificación y formalización, en su caso, de las interrupciones en el procedimiento inspector; c) el resultado de las liquidaciones derivadas de las actas; es decir, su ingreso en voluntaria o el inicio de la vía de apremio; y d) la regularidad de las actuaciones del procedimiento sancionador. En dichas comprobaciones no se han observado deficiencias relevantes.

VI. RECAUDACIÓN DE LOS INGRESOS PROCEDENTES DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PERIÓDICAS

6.1 La recaudación de los ingresos derivados de las obligaciones tributarias periódicas se realiza a través de las entidades colaboradoras o de las entidades que prestan el servicio de caja en las Delegaciones y Administraciones de la AEAT, de la siguiente forma:

a) En el caso de las entidades colaboradoras, éstas quedan obligadas a ingresar en la cuenta del Tesoro en el Banco de España la recaudación obtenida, dentro de los plazos reglamentarios, así como a transmitir a la AEAT por teleproceso los datos correspondientes a las declaraciones recibidas, todo ello mediante un proceso centralizado en los Departamentos directivos de la AEAT. El control sobre la integridad de estos fondos y sobre el cumplimiento por las entidades colaboradoras de sus obligaciones corresponde igualmente a los Servicios Centrales de la AEAT.

b) En el caso de ingresos producidos en la oficina de la entidad financiera que presta el servicio de caja en cada Oficina territorial de la Agencia, al tratarse de ingresos recaudados por la propia Oficina, ésta controla directamente la integridad de los ingresos materializados por este procedimiento y el correcto funcionamiento de la entidad que presta el servicio de caja.

6.2 El segundo de los citados procedimientos (ingreso en la caja de las Delegaciones y Administraciones) resulta de menor importancia cuantitativa en términos relativos. Para su fiscalización, se ha comprobado la efectiva recaudación y contabilidad de cada uno de los elementos de las diversas muestras analizadas en las Delegaciones y Administraciones visitadas, sin que se hayan encontrado deficiencias de importancia.

6.3 Por lo que se refiere al primer procedimiento (ingreso en entidades colaboradoras), seguidamente se describen las comprobaciones efectuadas por el Tribunal, así como los resultados obtenidos. De conformidad con la naturaleza del proceso de gestión de estos ingresos, las comprobaciones se han centrado, fundamentalmente, en el análisis del sistema de control implantado por la AEAT sobre la actuación de las entidades colaboradoras, control que se ejerce por los Servicios Centrales de la Agencia a través de la Unidad de Control de Entidades Colaboradoras (UCEC), dependiente de la Subdirección General de Coordinación y Gestión del Departamento de Recaudación. Con el fin de obtener una idea aproximada de la magnitud de la tarea a la que debe atender el sistema de control indicado, basta indicar que la recaudación tributaria canalizada a través de las entidades colaboradoras en 1998 y 1999 se situó en torno a 16 y 17 billones de pesetas, respectivamente, como puede observarse en el cuadro 11:

Cuadro 11.- Actividad de las entidades colaboradoras. Ejercicios de 1998 y 1999

Magnitud	1998	1999	% variac.
Número de entidades que declaran ingresos	226	218	-3,54
Número de documentos tramitados	28.792.620	31.652.275	9,93
Importe ingresado (millones de pesetas)	15.935.699	17.152.186	7,63

6.4. El control que se ejerce por dicha Unidad consiste en las siguientes actuaciones:

a) Autorizaciones y bajas de entidades colaboradoras.

b) Control de los ingresos y datos transmitidos cada quincena.

c) Actuaciones específicas de control (planes de control), que puede ser:

c.1 Sobre la actuación global de la entidad colaboradora (integral).

c.2 Sobre aspectos concretos de la colaboración (parcial).

d) Otras actuaciones derivadas de las anteriores (expedientes, devoluciones, etc.).

A. Autorizaciones y bajas de entidades colaboradoras

6.5 Según los datos recogidos en la Memoria anual del Departamento de Recaudación de la AEAT, en el ejercicio de 1998 se concedió una sola autorización de colaboración (a una Caja Rural). Se ha examinado el expediente, en el que únicamente consta la solicitud de autorización y la Resolución por la que se concede. La solicitud incluye la información exigida por la Instrucción de 25 de marzo de 1997, a excepción de lo referente a la descripción del procedimiento informático y funcional previsto por la entidad para el tratamiento de los documentos, si bien parece remitirse a un procedimiento común para todas las Cajas Rurales. En el mismo ejercicio se produjeron siete cancelaciones, motivadas por bajas en el registro de Bancos y Banqueros o por fusión o absorción de otras entidades.

B. Control de quincenas

6.6 Este control consiste en verificar el cumplimiento por parte de las entidades colaboradoras de la obligación de presentar, quincenalmente y en los plazos establecidos, la información exigida por la Orden de 15 de junio de 1995, desarrollada por la Instrucción de la Dirección General de la AEAT de 25 de marzo de 1997 (modificada por la de 8 de mayo de 1998). Dicha información está constituida por la comunicación de los saldos de las cuentas restringidas y la comunicación de la información de detalle. Esta información se coteja con la correspondiente a los ingresos realizados en el Banco de España. En caso de observarse deficiencias en la información, debe requerirse a la entidad colaboradora para su subsanación. Los requerimientos se refieren normalmente a la falta de comunicación de los saldos o de la información de detalle, a descuadres observados entre los datos de las distintas comunicaciones, o entre éstas y los ingresos realizados, o al rechazo de la información de detalle presentada. Esta última comprobación consiste en la validación de que el soporte presentado responda a las especificaciones técnicas contenidas en la citada Orden, control que se realiza por el Departamento de Informática de la AEAT. La UCEC conoce a través de la Base de datos el resultado de dicha validación y, en caso de rechazo del soporte presentado, emite los correspondientes requerimientos. Como consecuencia de las anteriores comprobaciones, se derivan otras dos actuaciones: la reclamación a las entidades colaboradoras de los intereses de demora, cuando no efectúen los ingresos en los plazos establecidos (ingresos fuera de plazo e ingresos fuera de quincena), y la tramitación de expedientes de reembolso a las entidades colaboradoras por descuadres o por ingresos duplicados o excesivos.

6.7 Para la fiscalización de los procesos mencionados, el Tribunal examinó la siguiente documentación, correspondiente a la segunda quincena de julio de 2000:

- Desglose, por entidades, de los saldos de la quincena.
- Desglose, por entidades, de la información de detalle transmitida.
- Detalle de los ingresos realizados.
- Cuadre entre los ingresos y los soportes presentados.
- Relación de requerimientos emitidos en la quincena y documentación sobre una muestra.
- Relación de ingresos realizados fuera de plazo y de los correspondientes expedientes de liquidación de intereses de demora.
- Relación de solicitudes de devolución y expedientes tramitados por ingresos duplicados o excesivos.
- Pantallas de la aplicación con la totalidad de la información de la quincena correspondiente a tres entidades seleccionadas.

6.8. Examinada la citada documentación, se obtuvieron los siguientes resultados:

a) El importe de los saldos comunicados no coincide con el de los ingresos realizados:

(pesetas)

Saldos	Ingresos	Diferencia
2.227.975.320.183	2.237.101.568.884	9.126.248.701

La explicación de las diferencias aportada por la AEAT no resulta suficiente, por los siguientes motivos:

a.1 Por una parte, se indica que los saldos no recogen el importe de las tasas, puesto que la Orden de 4 de junio de 1998 no establece la obligación de comunicar tales saldos. Sin embargo, los ingresos por tasas en la quincena de la muestra ascienden sólo a 3.094.398.297 pesetas, según los datos suministrados por la propia

[17] No se acepta la alegación porque a pesar de tratarse de una preselección debería estar justificada la ausencia de actuaciones de control sobre posibles incumplimientos.

Agencia, por lo que quedaría sin explicar una diferencia de 6.031.850.404 pesetas.

a.2 Por otra parte, se señala que, a tenor de la Instrucción de 25 de marzo de 1997, las entidades sólo están obligadas a comunicar y justificar el saldo final correcto cuando existan diferencias significativas, entendiendo por tales las que superen el 1 % de la cantidad transmitida o sean superiores a 50 millones de pesetas. De la información y documentación acompañada con las alegaciones se desprende que en la quincena de referencia hubo seis entidades que presentaron dicha situación, sumando entre todas ellas unas diferencias por un total de 5.907.535.222 pesetas, no habiéndoles sido solicitada en su momento justificación sobre las mismas por la UCEC*.

a.3 Como consecuencia de los trabajos de fiscalización del Tribunal, la UCEC requirió a las mencionadas entidades las justificaciones relativas a dichas discrepancias. De las contestaciones recibidas, sólo en un caso se considera suficientemente justificada la diferencia (por importe de 20.245.599 pesetas), al consistir en un error de ingreso a una Hacienda foral. Del resto, alegando en general problemas informáticos y de acumulación de trabajo para justificar las diferencias, tres entidades contestan mediante una rectificación de saldos, una remite un detalle de recaudación (no de saldos) y la última indica que inicialmente había proporcionado la información correcta de saldos (con una discrepancia de sólo 40.946 pesetas), aunque no aporta documentación alguna. Hay que recordar, no obstante, que las diferencias no se corresponden con un defecto de recaudación o falta de ingresos, sino que se refiere únicamente a la operativa bancaria de gestión de los ingresos tributarios a través de cuentas restringidas**.

b) Otras diferencias entre los ingresos realizados y los soportes presentados, de muy escasa cuantía, han sido suficientemente justificadas.

c) En la relación de requerimientos correspondientes a la quincena examinada figuran un total de 62, de los cuales 26 corresponden a rechazo de la información de detalle, 18 a descuadres entre la información y los ingresos, 16 a falta de presentación de la información y 2 a falta de presentación de los saldos. Se examinó una muestra de 12 requerimientos, sin que se apreciaran deficiencias relevantes. Con carácter general habían sido enviados por fax el día siguiente al de producirse y detectarse la incidencia, y la irregularidad había sido subsanada por la entidad colaboradora el mismo día de su envío o al día siguiente. En algún caso la subsanación es anterior a la fecha del requerimiento, lo que se explica porque las entidades tienen acceso informático casi inmediato a la información sobre aceptación o rechazo de sus envíos y pueden corregir las deficiencias incluso antes de recibir los requerimientos.

d) Por último, resultó también favorable la comprobación sobre el fiel reflejo de las actuaciones en la Base de datos, habiéndose analizado sobre una muestra de tres entidades la siguiente información:

- Pantalla de identificación de la entidad.
- Pantallas de identificación de las cuentas restringidas abiertas.
- Pantallas correspondientes a la presentación de los saldos.
- Pantallas correspondientes a la presentación de los soportes.
- Pantallas de cuadres entre soportes e ingresos.
- Pantallas de intereses de demora (ninguna de las entidades de la muestra tenía ingresos fuera de plazo en la quincena examinada).

C. Actuaciones específicas de control sobre las entidades colaboradoras

6.9 El apartado VI de la Orden de 15 de junio de 1995, que desarrolla parcialmente el Reglamento General de Recaudación (RGR) en relación con las entidades colaboradoras, prevé la elaboración de planes de control sobre dichas entidades como instrumento de seguimiento y control de su actuación. La competencia para la aprobación de estos planes se atribuye al Director del Departamento de Recaudación de la AEAT. Se han examinado los planes de control correspondientes a los ejercicios de 1998, 1999 y 2000 así como la ejecución de los dos primeros (la ejecución del plan de 2000 no se comprobó por no haber finalizado al cierre de los trabajos de campo de la fiscalización).

6.10 Los planes prevén la realización de dos tipos de control: los llamados integrales, que suponen la comprobación para cada entidad seleccionada de todos los aspectos que a continuación se indican, y los planes parciales, referidos normalmente a uno solo de ellos. Los aspectos de la actuación de las entidades que se preveía comprobar son los mismos en los tres ejercicios, según describen los correspondientes programas de control:

- Recepción de documentos (no admisión de los que deben presentarse en las entidades que prestan el servicio de caja en la AEAT).
- Funcionamiento de las cuentas restringidas (que están abiertas todas las exigidas por la normativa, corrección de su denominación y codificación, abono diario, etc.).
- Validez y legalidad de la justificación de ingresos y solicitudes de devolución.
- Veracidad de la información presentada por la entidad a la AEAT.
- Calidad de la información aportada por las entidades (plazos, rechazos, etc.).
- Devoluciones por transferencia (para constatar que las entidades no admiten documentos de solicitud de devolución por transferencia en los que se hagan constar cuentas que no sean de la titularidad de los solicitantes).

Para cada uno de tales aspectos, los planes establecen los procedimientos a aplicar. No obstante, no contienen referencias a los criterios de selección de las entidades incluidas en el control integral de cada año. Respecto de la selección de las entidades a las que se va a efectuar un control parcial, los planes indican que se han tenido en cuenta las incidencias detectadas en actuaciones anteriores de control integral o de otro tipo, con la finalidad de comprobar si las deficiencias han sido subsanadas.

6.11 Tanto los controles integrales como los parciales se realizan en la propia sede de la AEAT, mediante el requerimiento a las entidades de la siguiente documentación:

- Extractos de las cuentas restringidas correspondientes a una quincena en el ámbito territorial de una Delegación de la AEAT donde la entidad posea una amplia implantación
- La totalidad de los documentos recogidos en una sucursal concreta de la entidad del ámbito citado en el punto anterior durante un día representativo dentro de la quincena
- La totalidad de los documentos recogidos en un día de la quincena a controlar en una sucursal de la entidad que se encuentre situada en un ámbito territorial diferente al indicado en el punto anterior

Los planes prevén también requerir información a las Dependencias de Recaudación de las Oficinas territoriales acerca de las anomalías o incidencias que pudieran haberse detectado en sus respectivos ámbitos en relación con la actuación de las entidades incluidas en los planes.

6.12 En el cuadro 12 se refleja el número de entidades incluidas en los planes de control de los ejercicios de 1998, 1999 y 2000. Llama la atención, por un lado, el escaso número de entidades incluidas en el plan de cada año (el número de entidades autorizadas supera las 200) y, por otro, la significativa reducción de actuaciones previstas para el año 2000. En cuanto al cumplimiento de los planes, se ha comprobado la total ejecución de los controles integrales y parciales de 1998 y 1999.

6.13 Por lo que se refiere a los resultados de los controles integrales, en las 16 entidades objeto de este control a lo largo de 1998 y 1999 se observó algún tipo de incidencias. Entre las más importantes cabe destacar: recepción de documentos sin validar, validaciones múltiples o extrañas, recepción de documentos sin etiquetas (o con fotocopias de etiquetas), retrasos en los ingresos quincenales, ingresos fuera de quincena, incorrecta denominación de las cuentas, diferencias entre los saldos comunicados y los ingresos realizados e incumplimientos de plazos en la presentación de la información. En nueve casos, el procedimiento de control concluyó con un apercibimiento formal a la entidad de suspensión en la autorización para actuar como colaboradora, de conformidad con el artículo 78.6 del RGR, de no subsanarse las anomalías observadas. En

Cuadro 12.– Planes de control de entidades colaboradoras. 1998 a 2000

(número de entidades)

Tipo de control		1998	1999	2000
Integral		8	8	4
Parcial	Devoluciones por transferencia (*)	3	1	1
	Recepción de documentos	10	0	0
	Validación de documentos	10	0	0
	Cuentas restringidas	10	10	7
	Calidad de la información	10	0	0
	Ingresos fuera de quincena	0	20	sin cuantif.

(*) El control sobre las devoluciones por transferencia figura en los planes dentro del control integral, aunque se trata indudablemente de un control parcial, al referirse a un solo aspecto concreto.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.
** Párrafo añadido como consecuencia de alegaciones.

el resto las incidencias fueron de menor entidad y no se llegó a tal apercibimiento.

6.14 En cuanto a los controles sobre las devoluciones por transferencia, no se encontraron incidencias en dos de las tres entidades controladas en 1998 en relación con las devoluciones tributarias. En la otra entidad se observaron varios casos en los que el titular de la cuenta receptora de la devolución no tenía relación alguna con el solicitante de la transferencia. La entidad fue apercibida formalmente de suspensión en caso de que se volvieran a encontrar incidencias de este tipo. En la entidad controlada en 1999 en el mismo ámbito de las devoluciones tributarias se observaron también anomalías que dieron lugar asimismo a un apercibimiento formal de suspensión.

6.15 Por último, los controles parciales pusieron también de manifiesto deficiencias de diversa importancia. Así, en los realizados en 1998, relativos a la calidad de la información, se observaron incumplimientos de plazos y discrepancias en la información presentada y, en los referentes al funcionamiento de las cuentas restringidas, errores en la denominación y codificación de las cuentas y en el contenido de los extractos. Por otro lado, de las diez entidades controladas en 1999 en relación con el funcionamiento de las cuentas restringidas (cuya finalidad era la comprobación de la subsanación de las deficiencias detectadas en 1997 y 1998), cinco habían solucionado totalmente tales deficiencias; cuatro las habían subsanado sólo parcialmente (e incluso en el nuevo control se observó alguna otra irregularidad); y una entidad continuaba presentando las mismas incidencias y anomalías detectadas en 1997.

D. Otras actuaciones derivadas de los anteriores procesos de control

6.16 Según los datos de las Memorias anuales del Departamento de Recaudación, en el ejercicio de 1998 se practicaron 224 liquidaciones de intereses a 73 entidades colaboradoras por ingresos fuera de plazo. El importe de los intereses liquidados superó los 25 millones de pesetas. En 1999 hubo 279 liquidaciones a 112 entidades, por un importe aproximado de 27 millones de pesetas. La comprobación particular de las actuaciones realizadas por la AEAT en este ámbito se realizó sobre la quincena indicada en el punto 6.7, en la que hubo 37 entidades que realizaron ingresos fuera de plazo por los que procedía la liquidación de intereses de demora. El importe ingresado fuera de plazo ascendió a 203 millones de pesetas. En diciembre de 2000 aún se encontraban pendientes de efectuar varias liquidaciones, a la espera de su acumulación por tratarse de importes de escasa cuantía, según informa la AEAT. Se examinaron dos de los expedientes de liquidación de intereses tramitados, que se referían a ingresos realizados fuera de plazo tanto en la quincena de la muestra como en otras (anteriores y posteriores), sin que se observaran deficiencias.

6.17 Por lo que se refiere a los reembolsos a las entidades colaboradoras por descuadres o ingresos duplicados o excesivos, según las Memorias se tramitaron 870 expedientes de este tipo en el ejercicio de 1998, aprobándose devoluciones por importe de 449 millones de pesetas, y 874 expedientes en el de 1999, con devoluciones por importe superior a 10.000 millones de pesetas. Las devoluciones se realizan con arreglo al procedimiento establecido en la Circular de 14 de noviembre de 1996, conjunta de la IGAE y de la Dirección General de la AEAT. Se examinó una muestra de expedientes de diversas quincenas, sin apreciarse ninguna irregularidad en su tramitación. En la quincena mencionada en el punto 6.7 hubo un total de 67 solicitudes de reembolso, de las que a la fecha de los trabajos de fiscalización se habían aprobado 45, por un importe de 19,4 millones de pesetas. Se han examinado también dos expedientes de dicha quincena, sin que se hayan observado deficiencias. En ambos casos la entidad había ingresado dos veces la cantidad correspondiente a un mismo justificante.

6.18 Otra actuación de control consiste en la tramitación de expedientes administrativos de suspensión en la colaboración por irregularidades detectadas en los planes de control o por hechos puntuales comunicados por los órganos territoriales de la Agencia. Durante los ejercicios de 1998 y 1999 se resolvieron expedientes administrativos abiertos a 17 entidades colaboradoras. El motivo de los expedientes estaba relacionado, en la mayoría de los casos, con actuaciones relativas a los procedimientos de embargo (ocultación de saldos o incumplimiento de órdenes de embargo). En otras ocasiones se trataba de discrepancias entre la validación de los documentos y la anotación en cuenta restringida, o bien con los ingresos en el Banco de España. Excepto en tres casos (dos sobreseídos y uno que terminó con advertencia), todos los procedimientos terminaron con una resolución por la que se suspendía temporalmente la autorización a la entidad colaboradora durante un periodo variable (entre 2 y 24 quincenas). En unos casos la suspensión afectaba a todas las oficinas de la provincia donde se detectó la irregularidad, y en otros a una oficina en particular.

VII. CONTABILIZACIÓN DE LOS INGRESOS PROCEDENTES DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PERIÓDICAS

7.1 Las comprobaciones efectuadas por el Tribunal para verificar la integridad y corrección de la contabilidad de los ingresos procedentes de las obligaciones tributarias periódicas se han desarrollado en dos niveles: por un lado, se han comprobado las operaciones contables de todos los elementos de las muestras seleccionadas en cada una de las Delegaciones y Administraciones visitadas y, por otro, se han desarrollado comprobaciones de alcance más general, en los Servicios Centrales de la AEAT, sobre la Cuenta de los Tributos Estatales y Recursos de Otras Administraciones y Entes Públicos (en lo sucesivo, Cuenta de Tributos) de 1999. Por lo que se refiere al primer conjunto de comprobaciones, no se han observado deficiencias relevantes en la contabilización de los elementos analizados. En cuanto a las comprobaciones de alcance general, se reflejan seguidamente las mismas y los resultados obtenidos.

7.2 En primer lugar, se ha verificado que la estructura y la tramitación de la Cuenta de Tributos es conforme con la Resolución de 8 de enero de 1997 de la IGAE, por la que se determina la estructura, justificación, tramitación y rendición de la misma. La Cuenta de 1999 fue remitida por la AEAT a la IGAE el 21 de abril de 2000, rindiéndose por ésta al Tribunal el 27 de julio de 2000, cumpliendo así los plazos previstos en la mencionada Resolución y en el artículo 130 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria. Se ha comprobado, también de conformidad, la coherencia interna de la Cuenta y los enlaces con la del ejercicio anterior.

7.3 Por otro lado, se ha examinado la materialidad de las operaciones contenidas en la Cuenta de Tributos, a través del desglose de los conceptos 100.103 (modelos 110/111-IRPF), 100.105 (modelos 130/131-IVA) y 100.121/100.137 (modelo 202-IS), correspondientes al mes de noviembre de 1999 y a las Delegaciones de Granada y Valladolid. Sobre dicho ámbito se han obtenido los pertinentes Resúmenes contables clasificados por códigos de operación y los listados de autoliquidaciones. Se solicitó así mismo una muestra de 122 documentos justificativos de operaciones concretas, que fueron facilitados al Tribunal por la AEAT tras requerirlos de las entidades colaboradoras correspondientes. Sobre dicha muestra se ha verificado la adecuada grabación del modelo, periodo, NIF, nombre o denominación social, fecha de presentación, entidad e importe, arrojando estas comprobaciones resultado favorable, con las siguientes incidencias de escasa relevancia:

a) Una autoliquidación del modelo 110 no ha sido aportada al Tribunal por un error de la Delegación de Granada en la solicitud a la entidad financiera.

b) En dos casos no se entregó el original, sino un fax de la autoliquidación. Uno de ellos corresponde a la Delegación de Valladolid, modelo 110, y otro a la de Granada, modelo 131.

c) En tres casos (dos modelos 130 y uno 131) no se aportó la autoliquidación original, sino una fotocopia sin compulsar. Dos casos corresponden a la Delegación de Valladolid y uno a la de Granada.

d) En un caso se aportó una fotocopia del ejemplar para el contribuyente, porque la entidad financiera conserva su propio ejemplar sólo durante un año. Se trata de una declaración negativa del modelo 130, correspondiente a la Delegación de Valladolid.

e) Una declaración del modelo 110, contabilizada en la Delegación de Granada, no presenta sello ni certificación mecánica de la entidad financiera.

7.4 Hay que señalar, por último, que ocho operaciones contables de la muestra seleccionada correspondían a otras tantas autoliquidaciones del modelo 111 (retenciones de IRPF - grandes empresas) presentadas telemáticamente. La justificación de cada una de dichas operaciones contables se ha realizado mediante la entrega de un documento (obtenido, a través de un proceso informático ad hoc, del fichero electrónico protegido en el que se almacenan las declaraciones), que contiene los datos básicos de las mismas: interesado, fecha de presentación, cuantía, modelo, número de referencia completo (facilitado por la entidad colaboradora al interesado tras el ingreso y requisito indispensable para la presentación telemática) y código electrónico de validación por la AEAT de la declaración presentada.

VIII. ANÁLISIS DE EFICACIA

A. Presupuesto por programas

8.1 La financiación de las actividades encaminadas a la gestión del sistema tributario por la AEAT se encontraba consignada, en los ejercicios de 1998 a 2000, en el programa presupuestario 613.G «Aplicación del sistema tributario estatal», integrado en la Sección 15 «Ministerio de Economía y Hacienda» ("Ministerio de Hacienda» a partir del ejercicio de 2001).

8.2 En las Memorias presupuestarias del programa 613.G correspondientes a los ejercicios de 1998 a 2000 se definen dos únicos objetivos:

1. Facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, mediante la mejora de la información y asistencia al contribuyente y la disminución de la presión fiscal indirecta.
2. Lucha contra el fraude fiscal, mediante controles masivos y específicos de contribuyentes y gestión recaudatoria.

Al primer objetivo se asocian once indicadores en 1998, que pasan a doce en 1999 y a trece en 2000, agrupados en dos categorías: «Información y asistencia al contribuyente» y «Disminución de la presión fiscal indirecta». El segundo objetivo, por su parte, tiene asociados quince indicadores tanto en 1998 como en 1999, agrupados en tres categorías: «Controles masivos», «Controles específicos» y «Gestión recaudatoria». El presupuesto para 2000 reduce estas tres categorías a solamente dos: «Actuaciones de control» (que comprende tanto los controles masivos como los específicos) y «Gestión recaudatoria», con un único indicador para cada una de ellas. En el cuadro 13 se reseñan los indicadores que se refieren (aunque sólo en parte) al objeto de la presente fiscalización (obligaciones tributarias periódicas).

Cuadro 13.- Indicadores reflejados en las Memorias presupuestarias - programa 613.G

Presupuesto para 1998 - controles masivos				
Indicadores	magnitud	Realizado	Presupuestado	
		1996	1997	1998
1.- Importe de las autoliquidaciones presentadas por los contribuyentes como consecuencia de las actuaciones de los órganos de gestión, y de los actos de liquidación realizados en el área de gestión, con exclusión de los relativos a Entidades Públicas.	millones de pesetas	176.338	160.000	175.000
2.- Verificación de la situación tributaria y toma de datos de los contribuyentes incluidos en la modalidad de Módulos, excluidas las actividades agrícolas y ganaderas.	nº de contribuyentes	550.000	520.000	520.000

Presupuesto para 1999 - controles masivos				
Indicadores	magnitud	Realizado	Presupuestado	
		1997	1998	1999
1.- Importe de las autoliquidaciones presentadas por los contribuyentes como consecuencia de las actuaciones de los órganos de gestión, y de los actos de liquidación realizados en el área de gestión, con exclusión de los relativos a Entidades Públicas.	millones de pesetas	214.673	175.000	187.000
2.- Importe de las autoliquidaciones presentadas por los contribuyentes como consecuencia de las actuaciones de los órganos de gestión de grandes empresas, y de los actos de liquidación realizados por los mismos	millones de pesetas	- -	- -	20.125
2.- Verificación de la situación tributaria y toma de datos de los contribuyentes incluidos en la modalidad de Módulos, excluidas las actividades agrícolas y ganaderas.	nº de contribuyentes	410.000	520.000	520.000

Presupuesto para 2000 - actuaciones de control (incluye controles masivos y específicos)				
Indicadores	magnitud	Realizado	Presupuestado	
		1998	1999	2000
1.- Resultados de actividad de control de A.E.A.T.	millones de pesetas	- -	- -	1.105.000

8.3 La opinión del Tribunal de Cuentas sobre la representatividad y adecuación de los referidos objetivos e indicadores, en relación con la actividad objeto de fiscalización (el control sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias periódicas) no es positiva. El programa 613.G no dispone de indicadores adecuados que permitan evaluar el cumplimiento por la AEAT de los objetivos asignados en aquél. En concreto, los indicadores establecidos en el programa 613.G relativos a las obligaciones periódicas, reseñados en el cuadro 13, no resultan válidos por las siguientes razones, entre otras:

1º) No se consideran las actuaciones relativas a los censos (mantenimiento y depuración), pese a que constituyen una parte muy importante de la gestión tributaria, como se ha indicado en este Informe.

2º) El indicador relativo a las visitas a contribuyentes en módulos desaparece en el ejercicio de 2000, a lo que se suma la inexistencia de cifras de resultados fiables.

3º) La magnitud «importe de las autoliquidaciones presentadas como consecuencia de las actuaciones ...» desaparece en el ejercicio de 2000, acumulándose en un único indicador todas las actuaciones de control de la AEAT (gestión e inspección)*.

Como consecuencia de todo lo anterior, no es posible utilizar los instrumentos inherentes al presupuesto por programas para analizar la eficacia de la AEAT [18].

B. Otros instrumentos de planificación

8.4 Al margen del instrumento presupuestario, la planificación formal de la AEAT en 1999 y 2000 se contiene principalmente en los siguientes documentos:

— Programa Director del Control Tributario 1999-2002.

— Planes Generales de Control Tributario de 1999 y 2000 (desarrollados en Planes Parciales, de los que interesan a efectos de este Informe únicamente los de Control de Gestión Tributaria).

— Planes de Objetivos de la AEAT para 1999 y 2000.

— Programa Especial de Calidad para el año 2000*.

8.5. Según se señala en las Resoluciones de la Dirección General de la AEAT de 21 de mayo de 1999 y de 15 de junio de 2000, por las que se publican las directrices generales del Plan General de Control Tributario de 1999 y 2000, respectivamente, los Planes Generales de Control Tributario constituyen la plasmación táctica para el año correspondiente de las líneas estratégicas contenidas en el Programa Director del Control Tributario (1999-2002). Simultáneamente, dichos Planes sirven de instrumento para el logro de los resultados establecidos en el Plan de Objetivos de la AEAT para el mismo periodo. El Plan General de Control y el Plan de Objetivos son, pues, complementarios, al expresar el primero las actuaciones a desarrollar y el segundo los resultados a obtener en tales actuaciones. Así pues, el Programa Director incorpora declaraciones generales de principios programáticos y apunta líneas estratégicas globales, el Plan General señala las tareas a realizar (con previsión en el Plan Parcial, en algunos casos, del número de actuaciones a realizar por Delegaciones Especiales, si bien tales previsiones no se consideran propiamente como objetivos por la AEAT, sino simples cifras de referencia) y, por último, el Plan de Objetivos determina y cuantifica los resultados a obtener (es decir, objetivos reales a cumplir). El Programa Especial de Calidad, por su parte, establece líneas de actuación prioritaria respecto a determinados procedimientos para mejorar las actuaciones de control**.

8.6 Se han examinado por el Tribunal, en primer lugar, los Planes Parciales de Control de Gestión Tributaria de 1999 y 2000, en la parte que desarrollan las siguientes áreas funcionales de los respectivos Planes Generales de Control Tributario:

III.2.1 Formación y mantenimiento del censo, con especial atención al Censo de obligados.

III.2.2 Control de obligaciones periódicas para detectar incumplimientos a partir de la información que consta en el Censo de obligados.

III.2.5 Control integral de los contribuyentes en módulos.

Según se desprende de la documentación facilitada por la Agencia Tributaria, estos documentos se utilizan como un instrumento de seguimiento a efectos meramente indicativos, y no como un instrumento realmente operativo de planificación, dirección y control[19]. A este respecto, hay que destacar las dos circunstancias siguientes: a) la falta de justificación razonable (en función de los recursos disponibles, índices de productividad u otros) del señalamiento de tareas concretas a realizar por cada Delegación Especial[20] y b) la falta de seguridad sobre los datos manejados, al no poderse contrastar los mismos por el Tribunal. Por ello, este Plan Parcial tampoco sirve para realizar el análisis de eficacia pretendido.

8.7 Por lo que se refiere a los Planes de Objetivos, su examen por el Tribunal ha dado por resultado también su falta de aprovechamiento para realizar el citado análisis de eficacia, por las siguientes razones:

a) En primer lugar, porque se establece un único objetivo general denominado «recaudación líquida global», que no es representativo por sí solo de la eficacia de la AEAT, a juicio del Tribunal, al estar afectado por múltiples factores ajenos a la gestión de la Agencia, entre los que cabe citar la coyuntura económica y los cambios legislativos en materia tributaria [21].

b) Dicho objetivo general se desarrolla mediante dos objetivos relativos al control del cumplimiento tributario: «Resultados de la actividad de control de la AEAT» y «Recuperación de deuda» (además de otros relativos a la asistencia y mejora de las relaciones con los ciudadanos, que quedan fuera del ámbito considerado en este Informe). El segundo de los objetivos mencionados se refiere a la actividad de recaudación ejecutiva y aplazamientos y fraccionamientos, por lo que también queda fuera del ámbito del presente Informe. El otro objetivo, que propiamente constituiría la materia objeto de análisis, tampoco resulta adecuado para ello por agrupar indiferenciadamente tanto el control de las obligaciones periódicas como las actuaciones de la Inspección y de Aduanas e Impuestos Especiales[22]. Esta falta de distinción de la actividad de control de la Agencia por Departamentos o áreas funcionales se justifica en el propio Plan de Objetivos, entre otras razo-

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

[18] En relación con las alegaciones se considera que no resulta adecuado establecer un único indicador para todas las actuaciones de control, teniendo en cuenta la heterogeneidad de las mismas y la posibilidad de emplear no solamente magnitudes monetarias para evaluar el cumplimiento del objetivo de lucha contra el fraude fiscal. En concreto, el Tribunal de Cuentas sigue considerando importante el establecimiento de indicadores relativos a los aspectos señalados (mantenimiento y depuración de censos, visitas a contribuyentes en módulos y liquidaciones derivadas de actuaciones de los órganos de gestión), dado que contribuyen a la consecución de una mejora en los resultados de la actividad de control de la AEAT.

* Añadido como consecuencia de alegaciones.

** Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

[19] Según se ha manifestado reiteradamente por diversos responsables de la Agencia, la actividad de seguimiento y control sobre los resultados de las Unidades territoriales de la misma se realiza propiamente a través de reuniones periódicas de los Delegados Especiales con el Director General y los diversos responsables de los Servicios Centrales. Según dichas informaciones, los datos relevantes para el ejercicio de dicho control se consultan «on line» en el transcurso de tales reuniones, sin formalización sistemática de los mismos.

[20] No se acepta la alegación porque de las comprobaciones realizadas se desprende que la asignación de actuaciones a efectuar por cada Delegación Especial se basa casi exclusivamente en indicadores de recaudación de ejercicios anteriores.

[21] No se acepta la alegación porque, como se señala en el texto del Informe, los factores externos condicionan decisivamente los resultados obtenidos en relación con este objetivo, impidiendo su utilización para evaluar la eficacia de la AEAT.

[22] No se acepta la alegación puesto que, a los efectos del control de eficacia pretendido, resultaría imprescindible el desglose de objetivos por unidades funcionales para poder analizar los resultados obtenidos por el área del Gestión. Aunque la Inspección Financiera y Tributaria también lleva a cabo controles de cumplimiento de obligaciones periódicas, por la naturaleza de la actividad de este Departamento se trata de controles selectivos, no masivos o extensivos, que son los que se analizan en el presente Informe.

nes, por la posibilidad de generación de una «competencia indeseable» entre áreas funcionales.

8.8 Como consecuencia de lo indicado en los puntos anteriores, no es posible efectuar, con el mínimo rigor requerido, un análisis de eficacia de la gestión de la AEAT referida al control de las obligaciones tributarias periódicas partiendo de los instrumentos de planificación establecidos por la Agencia, dada la insuficiencia y falta de propiedad de los mismos para tales efectos.

C. Análisis alternativo basado en información de gestión

8.9. No siendo posible un análisis riguroso de la eficacia de la gestión de la AEAT basado en instrumentos tradicionales de planificación formal, el Tribunal se ha visto obligado, para efectuar un análisis siquiera aproximativo, a la utilización de ciertos datos relevantes obtenidos del sistema de información INFO y de la documentación facilitada por la AEAT (basada también en dicho sistema de información). Tales datos constan en los anexos 1 a 7, que se utilizan para ilustrar, de forma aproximada, sobre algunos resultados obtenidos en los principales procesos de gestión examinados en este Informe, de los que se puede inferir de modo aproximado un análisis de eficacia alternativo. Hay que tener en cuenta las deficiencias del sistema de información utilizado, puestas de manifiesto, entre otros, en el punto 3.4.c) de este Informe, lo que resta algún grado de fiabilidad a los datos obtenidos del mismo, si bien resultan suficientemente significativos para fundamentar en ellos ciertas conclusiones. En concreto, se analizan seguidamente los siguientes aspectos de la gestión de las obligaciones periódicas:

- Anexo 1 - Calidad de la información contenida en el censo de obligados, deducida del porcentaje de obligaciones con origen «otros».
- Anexo 2 - Resultados de la gestión de la AEAT encaminada a mejorar la información contenida en el censo de obligados: proceso de depuración integral.
- Anexo 3 - Resultados de la gestión de la AEAT encaminada a mejorar la información contenida en el censo de obligados y al control del cumplimiento de los pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades: proceso de depuración del Índice de Entidades.
- Anexo 4 - Resultados de la gestión de la AEAT encaminada al control del cumplimiento de obligaciones periódicas: proceso de requerimientos integrales.
- Anexo 5 - Resultados de la gestión de la AEAT encaminada al control del cumplimiento de obligaciones periódicas: proceso de especial seguimiento.
- Anexo 6 - Resultados de la gestión de la AEAT encaminada al control del cumplimiento de obligaciones periódicas: procesos de contribuyentes en módulos.
- Anexo 7 - Resultados de la gestión de la AEAT encaminada al control del cumplimiento de obligaciones periódicas: proceso de pagos a cuenta del IS.

8.10 Por lo que se refiere al primer aspecto presentado, la calidad de la información del censo, en varios documentos de la AEAT se afirma que la fiabilidad de dicha información depende fundamentalmente de su origen, siendo la información más fiable la que procede de autoliquidaciones presentadas en el ejercicio actual y la menos fiable la que se encuadra en la categoría «origen otros». Un objetivo, por lo tanto, de la AEAT es reducir la importancia relativa de esta última categoría y mejorar la de «ejercicio actual». En el anexo 1 se observa que en la estructura de la información del censo por orígenes de los tres últimos años, a pesar de haber incrementado ligeramente la información procedente del ejercicio actual, la importancia relativa de la categoría residual «otros» no sólo no ha disminuido, sino que ha aumentado desde el 4,23 % que presentaba en el censo al 31 de diciembre de 1997 hasta el 5,63 % que presenta en el censo al 31 de diciembre de 1999. Examinando la situación por Delegaciones Especiales al 31 de diciembre de 1998, destacan principalmente, en el aspecto negativo, las de Madrid y Canarias, que presentan los menores porcentajes de origen «ejercicio actual» y los mayores de origen «otros» y origen «ejercicio anterior»*.

8.11 En cuanto a la campaña de depuración integral, cuyo proceso se describe en los puntos 4.17 y 4.18 de este Informe, en el anexo 2 se presentan los principales datos relativos a dicha campaña efectuada en los ejercicios de 1998 y 1999, según las estadísticas INFO. De dichos datos se desprende un discreto porcentaje de actuaciones de depuración culminadas (el 41 % de los criterios a depurar en 1998 y el 46 % en 1999), en el que están incluidas las depuraciones realizadas de oficio, sin perjuicio de haber mejorado en general, de un ejercicio a otro, los porcentajes de actuaciones culminadas. En número de contribuyentes (téngase en cuenta que un mismo contribuyente puede estar afectado por varios criterios), las actuaciones culminadas por la AEAT alcanzaron a 208.881 contribuyentes en 1998 (el 38 % de los incluidos en los listados) y a 225.913 en 1999 (el 45 %). Las causas principales de estos bajos porcentajes de depuración son la falta de notificación de un alto número de cartas y la falta de respuesta de los contribuyentes a las mismas, según se ha analizado en los puntos 4.21 a 4.25 de este Informe.

8.12 En el anexo 3 se detalla el colectivo de entidades objeto de la campaña de depuración del Índice de Entidades correspondiente a los ejercicios de 1998 y 1999, clasificado por Delegaciones Especiales. Según se deduce del citado anexo, la eficacia de estas actuaciones fue también muy escasa. En 1998 se emitieron 86.273 requerimientos, de los que únicamente se notificaron 22.152 (el 26 %). En 1999 se emitieron 75.536 requerimientos, de los que se notificaron 28.734 (el 38 %). El porcentaje de depuración mediante ingreso o presentación fue del 6 % de los notificados en 1998 y del 8 % en 1999, mientras que se acordó la baja provisional respecto del 10 % de los notificados en 1998 (5 % en 1999). Quedaron pendientes de depurar (columna «resto» del anexo 3) el 84 % de los notificados en 1998 y el 87 % en 1999. Por Delegaciones Especiales, cabe destacar principalmente, en cuanto a los requerimientos no notificados, el caso de Cataluña, con porcentajes muy dispares en 1998 (el 91 %, el segundo peor) y en 1999 (el 25 %, el mejor). En cuanto a las bajas provisionales, resulta muy significativa la inexistencia de las mismas en varias Delegaciones Especiales, pero muy especialmente también en Cataluña, dado el elevado número de sociedades notificadas que no han atendido el requerimiento de la AEAT [23].

8.13 Respecto de la campaña de control sobre el cumplimiento de las obligaciones periódicas canalizada a través del procedimiento de requerimientos integrales, en el anexo 4 se presentan los datos relativos tanto al modo «cartas-comunicación» como al de «requerimientos». Lo más destacable de dichos datos es:

a) Sobre las estadísticas iniciales de contribuyentes presuntos incumplidores se emitieron cartas o requerimientos únicamente a la mitad, aproximadamente, de aquéllos.

b) Respecto a las cartas-comunicación, en términos de incumplimientos (cada contribuyente puede acumular varios), el porcentaje de los mismos que se atendieron se situó en el 50 % en 1999 (el 49 % en 1998). La diferencia responde a cartas no notificadas (cuyo número no es posible conocer al tramitarse sin acuse de recibo) y a falta de respuesta de los contribuyentes. De los incumplimientos atendidos en 1999, el 73 % se solventaron mediante ingreso o presentación (el 67 % en 1998), dando lugar a un ingreso medio inferior a 30.000 pesetas en ambos ejercicios. El resto de incumplimientos atendidos corresponde a cartas improcedentes o a la aceptación por la AEAT de las aclaraciones aportadas por los contribuyentes.

c) Por el modo de «requerimientos» se notificaron el 64 % de los emitidos en 1999 (el 56 % en 1998), de los que se atendieron el 54 % de los notificados en 1999 y el 50 % en 1998. La subsanación del incumplimiento se produjo mediante ingreso o presentación en el 59 % de los atendidos en 1999 (el 52 % en 1998), dando lugar a un ingreso medio de alrededor de 52.000 pesetas en ambos ejercicios. El resto de los requerimientos atendidos responde a las mismas causas antes citadas para las cartas.

8.14 El anexo 5 refleja los resultados del mismo control anterior, pero referido a determinados contribuyentes calificados como de «especial seguimiento», para los que se ha establecido un proceso de mayor intensidad de control. Del citado anexo, sin embargo, se deduce la situación contraria, ya que los resultados obtenidos son muy inferiores a los señalados en el punto anterior:

a) Los datos resultantes del primer grupo de actuaciones programadas (emisión de cartas y realización de hasta dos llamadas telefónicas) únicamente alcanzaron en 1999 a un tercio de los presuntos incumplidores (el 25 % en 1998). De hecho, el sistema de llamadas sólo se realizó en la Delegación Especial de Andalucía (y testimonialmente en otras siete). El número de incumplimientos subsanados mediante ingreso o presentación fue del 9 % de los emitidos en 1999 (el 11 % en 1998) y la recaudación obtenida en 1999 de 814 millones de pesetas, con un ingreso medio de 307.294 pesetas (ambos bastante inferiores a los de 1998: 2.161 millones de pesetas y 574.276 pesetas, respectivamente).

b) En cuanto a las actuaciones de especial seguimiento canalizadas a través de requerimientos, se emitieron el 11 % de los presuntos incumplidores en 1999 (el 7 % en 1998). Los incumplimientos subsanados mediante ingreso o presentación alcanzaron el 7 % en 1999 (el 5 % en 1998), dando lugar a un ingreso medio de alrededor de 340.000 pesetas en ambos ejercicios.

8.15 Por lo que se refiere a los contribuyentes en módulos, el anexo 6 refleja los resultados de las campañas de control de incumplimientos del modelo 131 en los ejercicios de 1998 y 1999. Existen, al margen de las actuaciones inspectoras, dos modos de dirigirse al presunto incumplidor, según figuren actualizados o no en el censo los parámetros de su actividad: mediante carta de trámite de audiencia con propuesta de liquidación (seguida, en su caso, de una liquidación provisional) y mediante carta-aviso (para contribuyentes por primera vez en módulos a los que no se haya efectuado la toma de parámetros). De los datos del anexo reseñado cabe destacar lo siguiente *.

a) La suma de cartas-aviso y cartas de trámite de audiencia emitidas en 1999 fue de 27.998, lo que supone sólo el 12 % de los presuntos incumplidores. En 1998 esta suma fue de 59.406 (el 23 % de los presuntos incumplidores). En 1999 resultó muy inferior al del año

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

[23] En el trámite de contraste de resultados efectuado con anterioridad al envío del Anteproyecto para alegaciones, la AEAT entregó al Tribunal nuevos datos que actualizarían los reflejados en el Anexo 3. La razón es que, al contener dicho anexo datos «de campaña» y no anuales, los mismos se han ido modificando con posterioridad a la entrega de los mismos al Tribunal (véase el punto 3.4.c. del Informe). Dada la notoria divergencia de estos últimos datos con los facilitados inicialmente, además de la falta de tiempo material para su verificación, el Tribunal ha optado por mantener en el Anexo 3 aquellos primeros datos, añadiendo los nuevos a efectos comparativos.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

anterior el número de cartas-aviso y, por contra, superior el de cartas de trámite de audiencia [24].

b) De las cartas-aviso emitidas, se atendieron el 44 % en 1998 y el 40 % en 1999, dando lugar en el primer caso a una recaudación de 147,22 millones de pesetas, y en el segundo de 31,04 millones de pesetas.

c) De las cartas de trámite de audiencia emitidas, se atendieron el 10 % en ambos ejercicios, dando lugar a una recaudación en este trámite de 68,37 millones en 1998 y 103,26 millones en 1999.

d) En el ejercicio de 1999, las liquidaciones provisionales a emitir como consecuencia de la no atención de la carta de trámite de audiencia fueron 19.345, de las que se emitieron 10.164 (el 53 %) y se notificaron 5.667 (el 56 % de las emitidas), por un importe de 406,22 millones de pesetas, de los que se recaudaron 166,56 millones (el 41 %). En el ejercicio de 1998, las liquidaciones provisionales a emitir fueron 13.988, de las que se emitieron 6.437 (el 46 %) y se notificaron 4.294 (el 67 % de las emitidas), por un importe de 237,66 millones de pesetas, de los que se recaudaron 140,09 millones (el 59 %).

8.16 Por último, el anexo 7 refleja los resultados de las campañas de control de incumplimientos del modelo 202 (pagos a cuenta del Impuesto de Sociedades). El procedimiento incluye también dos modos de dirigirse al presunto incumplidor: mediante carta-aviso y mediante carta de trámite de audiencia (seguida esta última, en caso de no atención, de una liquidación provisional). De los datos del anexo reseñado cabe destacar:

a) La suma de cartas-aviso y cartas de trámite de audiencia emitidas en 1999 fue de 27.982, lo que supone el 47 % de los presuntos incumplidores. En 1998 esta suma fue de 26.422 (el 48 % de los presuntos incumplidores).

b) De los datos disponibles no es posible conocer el número de cartas-aviso atendidas, sino sólo que se recaudaron 697 millones de pesetas en 1999 y 665 millones en 1998.

c) De las cartas de trámite de audiencia emitidas, se notificaron el 76 % en 1999 y el 85 % en 1998. Se atendieron el 27 % de las cartas notificadas, en ambos ejercicios, dando lugar a una recaudación en este trámite de 1.167 millones de pesetas en 1999 y de 992 millones en 1998.

d) En el ejercicio de 1999, las liquidaciones provisionales a emitir como consecuencia de la no atención de la carta de trámite de audiencia fueron 10.377, de las que se emitieron 6.540 (el 63 %) y se notificaron 1.649 (el 25 % de las emitidas), por un importe de 1.911 millones de pesetas, de los que se recaudaron 714 millones (el 37 %). En el ejercicio de 1998, las liquidaciones provisionales a emitir fueron 10.454, de las que se emitieron 6.534 (el 63 %) y se notificaron 2.060 (el 32 % de las emitidas), por un importe de 1.611 millones de pesetas, de los que se recaudaron 1.009 millones (el 63 %).

IX. CONCLUSIONES

9.1 Durante el periodo fiscalizado, el control interno establecido por la AEAT sobre el funcionamiento del sistema de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias periódicas (excluidos los controles sobre las «grandes empresas» y los efectuados por la Inspección Financiera y Tributaria, que no son objeto de la presente fiscalización) presentaba debilidades derivadas, principalmente, de tres circunstancias:

a) La inexistencia de un sistema adecuado de formalización, motivación, autorización y revisión de la mayoría de las actuaciones en que se concreta dicho ámbito de gestión.

b) Las insuficiencias del sistema de información (la BDP) para posibilitar el ejercicio de actuaciones de control, tanto interno como externo, al estar diseñado este sistema principalmente para agilizar las tareas de gestión. En efecto, dichas tareas se realizan en gran medida mediante actuaciones grabadas directamente en la BDP, en muchas ocasiones destruyendo la información anterior, sin que quede rastro documental ni registro informático de las mismas *.

c) Las insuficiencias de los instrumentos de planificación formal de la AEAT en el ámbito objeto de la fiscalización, inadecuados para el análisis de eficacia y eficiencia de la gestión de la Agencia en dicho ámbito por parte de los órganos de control.

9.2 La gestión de las obligaciones tributarias periódicas incluye, principalmente, las siguientes tareas: el mantenimiento y depuración de los censos de obligados (módulos y no módulos); la tramitación y el procesamiento informático de las declaraciones-liquidaciones; y el control de los incumplimientos. En estos tres ámbitos de actuación se han presentado insuficiencias de información y documentación, producto en la mayoría de los casos de las debilidades del sistema de control interno a las que se ha hecho referencia en el punto anterior, y especialmente por la falta de formalización y justificación de ciertas decisiones de importancia (por ejemplo, la selección concreta de los incumplidores a los que se va a requerir o a excluir del control, la baja en el censo de obligados, etc.) *.

9.3 Con carácter general, en la revisión de las distintas muestras documentales, tanto las referidas al mantenimiento y depuración del censo como las relativas a los procedimientos de control, el Tribunal ha observado abundantes deficiencias procedimentales que reducen, indudablemente, la eficacia de las actuaciones de gestión tributaria de la AEAT. Entre estas deficiencias, cabe destacar las siguientes:

a) La principal es el elevado número de notificaciones que no llegan a culminar y la falta de reacción de la AEAT frente a estos contribuyentes presuntamente ilocalizables (que, a pesar de ello, siguen de alta en la BDP, en el Índice de Entidades, en el IAE, etc. y que, por tanto, pueden seguir desarrollando su actividad económica o profesional sin traba alguna). Por lo general, la Agencia ni siquiera intenta la notificación mediante agente tributario o a través del Boletín Oficial. Tampoco se incoan, por lo general, los expedientes sancionadores previstos por la normativa al respecto. La misma falta de reacción se observa también frente al elevado número de contribuyentes que no atienden los requerimientos cursados por la Agencia.

b) Por lo que se refiere en particular a los procedimientos de control de los incumplimientos, son deficiencias comunes a todos ellos: la emisión y envío de un porcentaje significativo de cartas y requerimientos improcedentes (a contribuyentes no obligados o que habían cumplido en plazo); la existencia de marcas erróneas de seguimiento en la BDP; la falta de justificación de la no emisión de la carta o el requerimiento sobre un número relevante de incumplimientos; la falta de seguimiento en campañas posteriores de incumplimientos no solventados; y el consumo de plazos bastante dilatados para culminar los distintos procesos.

c) En cuanto al contenido del censo de obligados, se han observado por el Tribunal ciertas omisiones, en porcentajes significativos, de datos relativos a la identificación completa de algunos contribuyentes, a su situación tributaria o al cumplimiento de sus obligaciones. Es de destacar también la escasa utilidad del dato relativo al «nivel de referencia», debido a su configuración práctica. En relación con las actividades de mantenimiento y depuración, cabe destacar la existencia de errores de grabación relativamente frecuentes, la falta de sanción a obligados que presentan el modelo 036 con retraso y la omisión de la obligación reglamentaria de comunicar a los contribuyentes las actuaciones de oficio que tengan por objeto el alta o la baja de una obligación.

9.4 En cuanto a la recaudación y contabilización de los ingresos procedentes de las obligaciones tributarias periódicas, las comprobaciones de regularidad realizadas permiten emitir una opinión favorable sobre las mismas. Únicamente cabe notar la relativa escasez de las actuaciones específicas de control de la AEAT sobre las Entidades colaboradoras (controles integrales y parciales) que, a la vista de las deficiencias observadas en los informes de control examinados, parece necesario incrementar.

9.5 Por último, hay que señalar que las insuficiencias de los instrumentos de planificación utilizados por la Agencia Tributaria en el ámbito objeto de la fiscalización han impedido la realización con el rigor requerido del análisis de eficacia previsto. No obstante, a efectos meramente ilustrativos, el Tribunal ha realizado un análisis de eficacia aproximativo, con base en la información de gestión facilitada por la propia AEAT, extraída del sistema INFO. El análisis alternativo practicado pone de relieve un grado de eficacia muy discreto en la gestión de las obligaciones periódicas por parte de la AEAT. En la práctica totalidad de procedimientos, los resultados obtenidos presentan muy bajos porcentajes de realización, según se puede ver en los anexos a este Informe (glosados en los puntos 8.10 a 8.16).

X. RECOMENDACIONES

10.1 El Tribunal considera necesario que la AEAT refuerce el sistema de control interno establecido sobre la gestión de las obligaciones tributarias periódicas. Para ello, se recomienda implantar las medidas oportunas para conseguir:

a) Mejorar el sistema de información de las actuaciones practicadas, conservando a disposición de los órganos de control, interno y externo, los registros históricos de las más relevantes: bien ampliando el contenido de la BDP o bien creando ficheros específicos al efecto.

b) Un mayor rigor en la motivación formal de las decisiones que se adoptan por pantalla y en la justificación documental o por medios electrónicos fiables de todas las actuaciones de gestión de los tributos.

c) Establecer un sistema interno de revisión periódica (exhaustiva o por muestreo) de las actuaciones que pudieran incorporar más riesgos de errores o perjuicios para el Tesoro.

10.2 Se estima igualmente necesario que la AEAT agote las posibilidades existentes para culminar las notificaciones teniendo en cuenta, no obstante, la importancia relativa de cada procedimiento y expediente. La Agencia debe establecer, asimismo, un sistema automático y adecuado para el tratamiento de las situaciones en las que no resulta posible notificar al contribuyente o en las que éste desatiende los requerimientos de la Agencia. La adopción de estas medidas se ve facilitada por la normativa vigente, que dispone que la comunicación de un domicilio válido a efectos tributarios es una obligación ineludible de los contribuyentes, cuyo incumplimiento es sancionable. Además, la imposibilidad de localizar a un empresario o profesional es incompatible, desde un punto de vista lógico, con la situación en alta de su empresa, industria o comercio, por lo que debería analizarse por la Agencia la adopción de medidas al respecto (como, por ejemplo, su baja provisional) en tanto no fuese posible su localiza-

[24] No se acepta la alegación porque la suma de ambos tipos de actuación no implica que se consideren parte del mismo procedimiento, sino un resultado global de la eficacia conseguida en el control de posibles incumplimientos de contribuyentes en módulos. Por la definición del objeto de la fiscalización quedan fuera del análisis las actuaciones inspectoras.

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

ción, impulsando, si fuese preciso, las modificaciones normativas necesarias. En el caso de no atención a los requerimientos de la AEAT, deben aplicarse las sanciones establecidas al efecto y, en su caso, pasarse las actuaciones a la Inspección *.

10.3 Se recomienda la mejora del sistema de control de los incumplimientos. En primer lugar, parece necesario que los objetivos a cumplir se adecuen a los medios disponibles. De este modo, se considera más eficiente potenciar las actuaciones dirigidas a colectivos cuidadosamente seleccionados, basándose en criterios objetivos y de eficacia (por tramos de presunto fraude, por el origen de la información, por la naturaleza de los colectivos, etc.). En definitiva, se recomienda a la AEAT que analice la conveniencia de intensificar las actuaciones sobre los contribuyentes de mayor riesgo y mayor fraude.

10.4 Se recomienda también a la AEAT que incremente los recursos destinados a la realización de actuaciones específicas de control sobre las Entidades colaboradoras (controles integrales y parciales).

10.5 Resulta conveniente, por último, que la AEAT mejore su actividad de planificación formal relativa al ámbito de gestión analizado en este Informe. A tal efecto, debería definir objetivos e indicadores más adecuados; cuantificar los mismos de modo proporcionado a los medios disponibles; y mejorar el sistema de seguimiento y control de dichos indicadores. Además, todas estas actuaciones deberían estar debidamente formalizadas y documentadas *.

Madrid, 19 de septiembre de 2002.—El Presidente, **Ubaldo Nieto de Alba.**

* Párrafo modificado como consecuencia de alegaciones.

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro	Contenido
1	Ejecución del Presupuesto de Ingresos del Estado. Ejercicio de 1998.
2	Cuenta de Tributos Estatales–ejercicio corriente. 1999.
3	Censo de contribuyentes al 31 de diciembre de 1997 y de 1998.
4	Resultados del examen de la muestra sobre el contenido del censo.
5	Resultados del examen de la muestra sobre la actividad de mantenimiento del censo.
6	Resultados del examen de la muestra sobre la depuración del Índice de Entidades.
7	Resultados del examen de la muestra sobre la campaña de requerimientos integrales.
8	Resultados del examen de la muestra sobre la campaña de especial seguimiento.
9	Resultados del examen de la muestra sobre pagos a cuenta del I. Sociedades.
10	Resultados del examen de la muestra sobre contribuyentes en módulos.
11	Actividad de las entidades colaboradoras. Ejercicios de 1998 y 1999.
12	Planes de control de entidades colaboradoras. 1998 a 2000.
13	Indicadores reflejados en las Memorias presupuestarias–programa 613.G. Ejercicios de 1998 a 2000.

ANEXOS

ANEXO 1 Estructura del censo de obligados: origen de las obligaciones

1.- Datos del total nacional

modelo	número de obligaciones 31/12/97	31/12/98	31/12/99
3XX - IVA	2.361.597	2.428.879	2.516.058
13X - IRPF - pag.fracc.	1.864.202	1.766.322	1.754.401
11X - IRPF - ret.trab.pers.	1.135.001	1.156.415	1.248.063
200 - IS (anual)	928.619	1.014.555	1.097.058
TOTAL	6.289.419	6.366.171	6.615.580

origen	número de obligaciones 31/12/97	31/12/98	31/12/99	estructura (%) 31/12/97	31/12/98	31/12/99
Autoliquid. ejerc. actual	5.521.386	5.528.266	5.819.614	87,79	86,84	87,97
modelo 036	344.869	355.987	326.117	5,48	5,59	4,93
Autoliquid. ejerc. ant.	156.940	189.739	97.521	2,50	2,98	1,47
otros	266.224	292.179	372.328	4,23	4,59	5,63
TOTAL	6.289.419	6.366.171	6.615.580	100,00	100,00	100,00

2.- Desglose por Delegaciones Especiales (datos al 31-12-1998)

	número de obligaciones y origen					estructura (%)			
	Ej. act.	036	Ej. ant.	otros	TOTAL	Ej. act.	036	Ej. ant.	otros
ANDALUCÍA	861.028	57.584	28.220	31.353	978.185	88,02	5,89	2,88	3,21
ARAGÓN	202.102	10.165	5.706	10.700	228.673	88,38	4,45	2,50	4,68
ASTURIAS	147.005	8.422	3.746	4.223	163.396	89,97	5,15	2,29	2,58
BALEARES	165.633	13.665	4.706	10.108	194.112	85,33	7,04	2,42	5,21
CANARIAS	131.386	14.998	6.954	8.277	161.615	81,30	9,28	4,30	5,12
CANTABRIA	74.396	4.458	2.196	1.949	82.999	89,63	5,37	2,65	2,35
CASTILLA-LA MANCHA	237.784	13.339	9.372	11.344	271.839	87,47	4,91	3,45	4,17
CASTILLA y LEÓN	360.608	17.692	8.266	9.998	396.564	90,93	4,46	2,08	2,52
CATALUÑA	1.159.482	78.152	43.522	72.657	1.353.813	85,65	5,77	3,21	5,37
EXTREMADURA	123.924	6.094	3.132	3.268	136.418	90,84	4,47	2,30	2,40
GALICIA	405.150	20.058	10.439	13.703	449.350	90,16	4,46	2,32	3,05
MADRID	799.725	56.153	37.671	76.465	970.014	82,44	5,79	3,88	7,88
MURCIA	156.259	8.961	3.938	5.664	174.822	89,38	5,13	2,25	3,24
NAVARRA	606	27	19	9	661	91,68	4,08	2,87	1,36
PAÍS VASCO	1.838	141	64	38	2.081	88,32	6,78	3,08	1,83
LA RIOJA	47.966	2.274	942	1.084	52.266	91,77	4,35	1,80	2,07
VALENCIA	653.374	43.804	20.846	31.339	749.363	87,19	5,85	2,78	4,18
TOTAL NACIONAL	5.528.266	355.987	189.739	292.179	6.366.171	86,84	5,59	2,98	4,59

ANEXO 2 Resultados de la campaña de depuración integral

Número de criterios de depuración	1998 A depurar	1998 Depurados	1998 %	1999 A depurar	1999 Depurados	1999 %
1.- Contribuyentes en estimación directa y objetiva	67.747	33.585	49,57	35.982	19.796	55,02
2.- Contribuyentes en estimación directa y rég.simplificado IVA	139	48	34,53	115	64	55,65
3.- Contribuyentes en estimación objetiva y régimen general IVA	88.763	39.452	44,45	67.166	35.827	53,34
4.- Origen "otros" con obligaciones a eliminar	1.275	843	66,12	1.616	1.057	65,41
5.- Origen "otros" que pasaron en el ejercicio actual	31.945	11.567	36,21	61.881	30.665	49,55
6.- Origen "otros" que pasaron en el ejercicio anterior	49.288	14.472	29,36	47.762	15.672	32,81
7.- Presenta autoliquidación con obligaciones en baja	278.085	96.124	34,57	293.979	128.741	43,79
8.- Contribuyentes en módulos que presentan como no módulos	133.290	76.105	57,10	21.031	12.542	59,64
9.- Renunc. y excluidos módulos que presentan como módulos	33.878	8.840	26,09	21.545	6.736	31,26
TOTAL criterios	**684.410**	**281.036**	**41,06**	**551.077**	**251.100**	**45,57**
Contribuyentes	**552.500**	**208.881**	**37,81**	**503.470**	**225.913**	**44,87**

ANEXO 3 Resultados de la campaña de depuración del Índice de Entidades

1.- Campaña de 1998 (datos fechados el 8-junio-1999 - facilitados en trabajos de campo)

Delegación especial	requerimientos emitidos	no notificados número	no notificados %	notificados ingresan o presentan	notificados baja provisional	notificados resto
ANDALUCIA	8.521	5.411	63,50	122	347	2.641
ARAGÓN	2.671	1.751	65,56	13	100	807
ASTURIAS	495	449	90,71	3	0	43
BALEARES	1.791	1.157	64,60	41	0	593
CANARIAS	2.426	1.459	60,14	42	496	429
CANTABRIA	644	477	74,07	25	0	142
CASTILLA-LA MANCHA	2.883	1.305	45,27	80	48	1.450
CASTILLA-LEÓN	2.419	1.462	60,44	51	37	869
CATALUÑA	26.337	23.915	90,80	249	0	2.173
EXTREMADURA	873	392	44,90	17	0	464
GALICIA	4.207	1.765	41,95	130	769	1.543
MADRID	24.651	18.166	73,69	453	251	5.781
MURCIA	1.356	1.356	100,00	0	0	0
LA RIOJA	476	93	19,54	16	0	367
VALENCIA	6.523	4.963	76,08	52	152	1.356
TOTAL	**86.273**	**64.121**	**74,32**	**1.294**	**2.200**	**18.658**

2.- Campaña de 1999 (datos fechados el 29-septiembre-2000 - facilitados en trabajos de campo)

Delegación especial	requerimientos emitidos	no notificados número	no notificados %	notificados ingresan o presentan	notificados baja provisional	notificados resto
ANDALUCIA	9.739	4.589	47,12	251	690	4.209
ARAGÓN	2.043	874	42,78	50	37	1.082
ASTURIAS	1.014	619	61,05	20	0	375
BALEARES	3.194	2.972	93,05	17	0	205
CANARIAS	2.419	2.093	86,52	30	0	296
CANTABRIA	635	95	14,96	58	0	482
CASTILLA-LA MANCHA	2.980	1.855	62,25	174	149	802
CASTILLA-LEÓN	1.820	826	45,38	91	52	851
CATALUÑA	11.776	3.010	25,56	256	0	8.510
EXTREMADURA	1.046	394	37,67	34	91	527
GALICIA	4.967	2.501	50,35	331	421	1.714
MADRID	20.587	17.362	84,33	691	28	2.506
MURCIA	2.067	1.571	76,00	54	0	442
LA RIOJA	396	26	6,57	35	0	335
VALENCIA	10.853	8.015	73,85	241	58	2.539
TOTAL	**75.536**	**46.802**	**61,96**	**2.333**	**1.526**	**24.875**

3.- Campaña de 1999 (datos fechados el 23-agosto-2001 - facilitados en reunión previa a envío para alegaciones)

Delegación especial	requerimientos emitidos	no notificados número	no notificados %	notificados ingresan o presentan	notificados baja provisional	notificados resto
ANDALUCIA	10.046	2.015	20,06	354	3.915	3.762
ARAGÓN	2.240	899	40,13	81	903	357
ASTURIAS	1.046	393	37,57	34	435	184
BALEARES	3.193	1.656	51,86	80	459	998
CANARIAS	2.708	909	33,57	93	634	1.072
CANTABRIA	635	48	7,56	76	345	166
CASTILLA-LA MANCHA	3.504	909	25,94	285	1.180	1.130
CASTILLA-LEÓN	2.723	538	19,76	221	975	989
CATALUÑA	13.997	2.664	19,03	378	2.500	8.455
EXTREMADURA	1.046	232	22,18	43	329	442
GALICIA	4.967	648	13,05	386	1.743	2.190
MADRID	20.587	4.739	23,02	813	8.192	6.843
MURCIA	2.067	884	42,77	91	642	450
LA RIOJA	396	1	0,25	35	198	162
VALENCIA	10.853	1.878	17,30	362	5.677	2.936
TOTAL	**80.008**	**18.413**	**23,01**	**3.332**	**28.127**	**30.136**

ANEXO 4 Resultados de la campaña de requerimientos integrales

1.- Cartas-comunicación

Delegación especial	contribuyentes requeribles	cartas emitidas	incumplimientos requeridos	incumplimientos atendidos	ingresan o presentan	recaud. (mill.ptas.)	imp.medio (pesetas)
ANDALUCIA	183.233	61.657	76.923	46.629	28.888	502	17.379
ARAGÓN	36.075	7.066	8.821	4.144	2.774	121	43.727
ASTURIAS	24.919	6.162	7.737	4.208	3.153	110	34.821
BALEARES	41.740	9.802	12.794	4.823	3.506	79	22.553
CANARIAS	35.470	13.758	14.419	5.463	3.561	103	28.821
CANTABRIA	16.291	2.230	2.903	1.457	1.150	45	39.330
CASTILLA-LA MANCHA	69.113	7.634	9.776	5.551	3.895	87	22.401
CASTILLA-LEÓN	46.417	13.623	16.687	10.296	7.717	120	15.576
CATALUÑA	275.889	82.012	103.409	34.330	25.556	1.290	50.468
EXTREMADURA	21.053	8.831	11.009	5.899	4.630	61	13.220
GALICIA	69.497	29.778	37.286	21.176	16.972	328	19.304
MADRID	203.026	78.725	97.232	52.376	41.220	1.697	41.162
MURCIA	37.760	10.601	13.585	9.689	4.787	71	14.905
LA RIOJA	3.530	1.576	1.960	1.125	777	34	44.080
VALENCIA	116.735	39.959	50.326	24.818	19.970	380	19.049
TOTAL - 1999	**1.180.748**	**373.414**	**464.867**	**231.984**	**168.556**	**5.029**	**29.835**
TOTAL - 1998	**1.142.407**	**361.042**	**452.159**	**221.893**	**147.917**	**4.035**	**27.279**

2.- Requerimientos

Delegación especial	contribuyentes requeribles	requerimientos emitidos	incumplimientos requeridos	incumplimientos notificados	incumplimientos atendidos	ingresan o presentan	recaud. (mill.ptas.)	imp.medio (pesetas)
ANDALUCIA	183.233	39.028	94.499	63.801	34.834	16.749	703	41.961
ARAGÓN	36.075	4.064	10.780	7.189	3.367	1.777	76	42.487
ASTURIAS	24.919	3.362	8.795	5.940	2.992	1.746	101	57.852
BALEARES	41.740	5.660	15.644	8.808	2.855	1.722	75	43.269
CANARIAS	35.470	6.532	12.944	6.632	3.869	1.881	106	56.497
CANTABRIA	16.291	1.595	4.281	3.473	1.770	1.281	59	45.847
CASTILLA-LA MANCHA	69.113	3.708	9.982	7.598	3.401	1.983	92	46.631
CASTILLA-LEÓN	46.417	7.520	18.437	14.394	5.732	3.620	140	38.663
CATALUÑA	275.889	53.937	125.077	74.394	47.987	29.943	2.029	67.778
EXTREMADURA	21.053	4.950	10.651	7.916	3.265	1.781	51	28.703
GALICIA	69.497	15.917	39.009	28.826	13.135	8.449	306	36.242
MADRID	203.026	50.048	111.516	66.885	38.747	24.268	1.245	51.303
MURCIA	37.760	2.970	8.115	5.545	1.840	1.235	132	106.785
LA RIOJA	3.530	962	2.019	1.614	749	421	19	46.295
VALENCIA	116.735	20.386	50.944	31.238	14.633	8.531	394	46.195
TOTAL - 1999	**1.180.748**	**220.639**	**522.693**	**334.253**	**179.176**	**105.387**	**5.529**	**52.459**
TOTAL - 1998	**1.151.368**	**180.130**	**517.215**	**287.146**	**144.192**	**74.813**	**3.929**	**52.518**

ANEXO 5 Resultados de la campaña de especial seguimiento

1.- Comunicación

Delegación especial	contribuy. requeribles	cartas emitidas	incumplimientos emitidos	1ª llamada teléfono llamadas	1ª llamada teléfono incumplim.	2ª llamada teléfono llamadas	2ª llamada teléfono incumplim.	ingresan o presentan	recaud. (mill.ptas.)	imp.medio (pesetas)
ANDALUCIA	12.882	3.602	4.787	1.542	2.058	183	233	518	149,26	288.147
ARAGÓN	2.583	30	37	0	0	0	0	0	0,00	--
ASTURIAS	1.144	218	310	4	7	0	0	59	3,48	58.983
BALEARES	2.248	457	639	0	0	0	0	26	3,54	136.154
CANARIAS	2.090	1.095	1.198	9	9	1	1	62	25,29	407.903
CANTABRIA	957	17	22	73	95	0	0	24	2,24	93.333
CASTILLA-LA MANCHA	3.509	1.196	1.529	11	12	0	0	109	26,26	240.917
CASTILLA-LEÓN	5.722	1.221	1.537	0	0	0	0	170	20,08	118.118
CATALUÑA	5.344	1.452	1.912	2	2	0	0	168	94,70	563.690
EXTREMADURA	1.911	887	1.180	0	0	0	0	61	15,11	247.705
GALICIA	6.752	2.589	3.545	99	123	10	15	430	160,99	374.395
MADRID	8.288	1.604	2.111	0	0	0	0	153	119,15	778.758
MURCIA	3.543	678	963	0	0	0	0	143	22,00	153.846
LA RIOJA	417	37	48	0	0	0	0	14	3,32	237.143
VALENCIA	17.183	7.163	9.587	9	12	1	1	713	168,91	236.900
TOTAL - 1999	**74.573**	**22.246**	**29.405**	**1.749**	**2.318**	**195**	**250**	**2.650**	**814,33**	**307.294**
TOTAL - 1998	**100.657**	**25.627**	**35.339**	**--**	**--**	**--**	**--**	**3.763**	**2.161,0**	**574.276**

2.- Requerimientos

Delegación especial	contribuy. requeribles	requerimientos emitidos	incumplimientos emitidos	ingresan o presentan	recaud. (mill.ptas.)	imp.medio (pesetas)
ANDALUCIA	15.335	3.157	6.438	296	54,27	183.345
ARAGÓN	4.747	451	839	126	63,12	500.952
ASTURIAS	1.118	121	281	35	7,54	215.429
BALEARES	3.226	120	246	8	6,14	767.500
CANARIAS	1.898	64	103	13	3,70	284.615
CANTABRIA	2.232	52	128	28	1,03	36.786
CASTILLA-LA MANCHA	3.625	654	1.460	94	39,73	422.660
CASTILLA-LEÓN	7.021	428	1.106	62	18,58	299.677
CATALUÑA	5.705	717	1.145	90	29,42	326.889
EXTREMADURA	1.223	73	105	6	6,19	1.031.667
GALICIA	7.961	803	1.603	140	44,16	315.429
MADRID	9.664	1.894	4.191	208	120,89	581.202
MURCIA	5.685	253	556	47	5,79	123.191
LA RIOJA	650	11	34	11	5,14	467.273
VALENCIA	23.034	1.213	2.480	202	59,10	292.574
TOTAL	**93.124**	**10.011**	**20.715**	**1.366**	**464,80**	**340.264**
TOTAL	**154.331**	**11.384**	**24.904**	**1.189**	**398,27**	**334.952**

ANEXO 6 Resultados de la campaña de contribuyentes en módulos-modelo 131

Delegación especial	Presuntos Incumplidores	Cartas aviso			Cartas Trámite de Audiencia			Liquidaciones Provisionales				
		Emitidas	Atendidas	recaud. (mill.ptas.)	Emitidas	Atendidas	recaud. (mill.ptas.)	A emitir	Emitidas	Notificadas	liquid. (mill.ptas.)	recaud. (mill.ptas.)
ANDALUCIA	41.159	1.070	457	2,09	4.399	498	17,99	3.901	2.087	1.040	68,90	25,46
ARAGÓN	3.550	0	0	0,00	106	6	0,43	100	60	16	2,41	1,75
ASTURIAS	6.600	294	128	1,41	221	26	1,03	195	113	63	4,31	2,74
BALEARES	9.294	31	16	0,06	27	2	0,08	25	16	0	0,75	0,22
CANARIAS	20.905	622	253	3,52	1.655	273	12,32	1.382	607	395	27,88	13,74
CANTABRIA	2.746	0	0	0,00	257	21	1,22	236	148	55	5,89	3,30
CASTILLA-LA MANCHA	9.201	238	107	1,06	649	90	3,14	559	283	232	9,38	5,58
CASTILLA-LEÓN	13.123	1.093	236	5,14	1.276	142	5,63	1.134	695	539	29,11	14,90
CATALUÑA	41.227	622	191	2,40	7.278	416	28,07	6.862	3.756	1.998	160,27	56,26
EXTREMADURA	3.979	33	16	0,03	365	44	2,03	321	184	161	6,96	3,55
GALICIA	11.984	564	311	2,80	1.925	264	11,98	1.661	1.122	799	43,99	20,97
MADRID	37.952	135	60	0,20	1.369	204	10,18	1.165	358	190	15,18	6,47
MURCIA	6.919	49	20	0,04	418	40	1,05	378	224	21	8,52	3,40
LA RIOJA	1.034	511	249	8,45	77	3	0,42	74	49	11	2,11	0,97
VALENCIA	30.334	1.194	514	3,84	1.520	168	7,69	1.352	462	147	20,56	7,25
TOTAL - 1999	**240.007**	**6.456**	**2.558**	**31,04**	**21.542**	**2.197**	**103,26**	**19.345**	**10.164**	**5.667**	**406,22**	**166,56**
TOTAL - 1998	**258.257**	**43.924**	**19.334**	**147,22**	**15.482**	**1.494**	**68,37**	**13.988**	**6.437**	**4.294**	**237,66**	**140,09**

ANEXO 7 Resultados de la campaña de pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades-modelo 202

Delegación especial	Presuntos Incumplidores	Cartas aviso		Cartas Trámite de Audiencia				Liquidaciones Provisionales				
		Emitidas	recaud. (mill.ptas.)	Emitidas	Notificadas	Atendidas	recaud. (mill.ptas.)	A emitir	Emitidas	Notificadas	liquid. (mill.ptas.)	recaud. (mill.ptas.)
ANDALUCIA	13.778	727	41	3.204	2.286	601	112	1.679	1.040	258	228	87
ARAGÓN	1.297	122	12	503	467	107	26	360	270	40	108	67
ASTURIAS	980	426	34	230	192	31	7	161	109	76	24	5
BALEARES	1.445	0	0	572	437	132	63	305	170	35	49	16
CANARIAS	2.178	309	7	673	500	162	35	337	225	76	34	9
CANTABRIA	425	0	0	189	142	38	9	104	19	5	5	3
CASTILLA-LA MANCHA	1.842	740	47	322	255	44	3	211	144	40	49	18
CASTILLA-LEÓN	2.055	475	59	630	568	201	54	383	294	144	87	42
CATALUÑA	11.371	4.442	368	2.915	1.930	539	73	1.392	812	143	241	89
EXTREMADURA	753	0	0	316	274	74	13	200	93	18	24	6
GALICIA	2.316	173	14	879	783	165	53	618	361	163	73	50
MADRID	11.770	1.416	94	5.274	3.902	1.027	542	2.875	1.888	397	708	224
MURCIA	2.304	78	1	478	394	73	28	321	180	2	29	8
LA RIOJA	328	118	14	71	61	25	2	37	30	9	9	9
VALENCIA	6.794	436	6	2.264	1.802	518	147	1.394	905	243	243	81
TOTAL - 1999	**59.636**	**9.462**	**697**	**18.520**	**13.993**	**3.737**	**1.167**	**10.377**	**6.540**	**1.649**	**1.911**	**714**
TOTAL - 1998	**54.511**	**9.562**	**665**	**16.860**	**14.261**	**3.786**	**992**	**10.454**	**6.534**	**2.060**	**1.611**	**1.009**